

# Disciplinata ai fini IRAP l'imputazione "a regime" a patrimonio netto

Si applicano le stesse regole previste per i soggetti che adottano gli IAS/IFRS

/ Luca FORNERO

Con il DM 3 agosto 2017 è stato disciplinato il trattamento IRAP "a regime" dei componenti imputati **direttamente** a patrimonio netto in applicazione delle nuove regole contabili introdotte dal DLgs. [139/2015](#).

Come già rilevato su *Eutekne.info* (si veda "[Conferimento e cessione d'azienda sempre irrilevanti ai fini IRAP](#)" del 20 febbraio 2017), infatti, l'[art. 13-bis](#) comma 7 lett. b) del DL 244/2016 (c.d. milleproroghe) si è limitato a stabilire che i componenti imputati direttamente a patrimonio netto in sede di **prima applicazione** delle suddette novità concorrono alla formazione della base imponibile IRAP, se, sulla base della disciplina vigente fino al 2015, sarebbero stati classificati nelle voci A e B del Conto economico.

Nulla è stato però previsto per le imputazioni "a regime".

Alla **lacuna** ha posto rimedio l'[art. 2](#) comma 1 lett. b) n. 1) del citato DM, che ha considerato applicabili le disposizioni recate dall'[art. 2](#) comma 2 del DM 8 giugno 2011 anche ai soggetti che redigono il bilancio in base al codice civile, diversi dalle micro-imprese (di cui all'[art. 2435-ter](#) del medesimo codice). Prima della codificazione normativa, in questo senso si era già pronunciata Assonime con la circolare n. 14/2017 (§ 4).

Anche per tali soggetti, quindi, i componenti fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del decreto IRAP, imputati direttamente a patrimonio netto, concorrono alla formazione della base imponibile **al momento** dell'imputazione a Conto economico. Se per tali componenti non è mai prevista l'imputazione a Conto economico, la rilevanza ai fini del tributo regionale è stabilita secondo le disposizioni applicabili ai componenti imputati al Conto economico aventi la medesi-

ma natura.

Come precisato dalla [relazione illustrativa](#) del DM 3 agosto 2017, è il caso, ad esempio, delle differenze di valore emergenti dalla modifica del criterio di valutazione delle [rimanenze](#) che, per effetto di quanto disposto dall'[OIC 29](#), devono essere imputate a patrimonio netto e mai rigirate a Conto economico.

Contestualmente, l'[art. 2](#) comma 1 lett. a) n. 2 del DM 3 agosto 2017 ha altresì modificato il testo dell'[art. 2](#) comma 2 del DM 8 giugno 2011.

In particolare, la precedente versione del disposto normativo stabiliva che, per i componenti per i quali non è mai prevista l'imputazione a Conto economico, la rilevanza fiscale andasse stabilita secondo le disposizioni di cui al decreto IRAP **indipendentemente** dall'imputazione a patrimonio netto (e non già secondo le disposizioni applicabili ai componenti imputati al Conto economico aventi la medesima natura).

---

## Rileva la natura del componente reddituale

---

Come chiarito dalla relazione illustrativa del DM 3 agosto 2017, la novità ha inteso precisare che, al fine di individuare il corretto regime fiscale di un determinato componente reddituale, **in assenza** di contabilizzazione a Conto economico, occorre indagarne la "natura".

Così, con specifico riferimento ai soggetti IAS adopter, occorre innanzitutto analizzare le indicazioni contenute nello IAS/IFRS di riferimento. Laddove non vi siano informazioni sulla natura del componente, è possibile fare riferimento al corrispondente principio contabile nazionale (secondo quanto previsto dallo IAS 8).