

REGOLAMENTO (UE) 2017/1989 DELLA COMMISSIONE**del 6 novembre 2017****che modifica il regolamento (CE) n. 1126/2008 che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda il principio contabile internazionale IAS 12****(Testo rilevante ai fini del SEE)**

LA COMMISSIONE EUROPEA,

visto il trattato sul funzionamento dell'Unione europea,

visto il regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, relativo all'applicazione di principi contabili internazionali ⁽¹⁾, in particolare l'articolo 3, paragrafo 1,

considerando quanto segue:

- (1) Con il regolamento (CE) n. 1126/2008 della Commissione ⁽²⁾ sono stati adottati taluni principi contabili internazionali e talune interpretazioni vigenti al 15 ottobre 2008.
- (2) Il 19 gennaio 2016 l'International Accounting Standards Board (IASB) ha pubblicato modifiche al principio contabile internazionale IAS 12 *Imposte sul reddito*. Le modifiche sono intese a chiarire come contabilizzare le attività fiscali differite relative a strumenti di debito valutate al *fair value* (valore equo).
- (3) La consultazione dello European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) conferma che le modifiche allo IAS 12 soddisfano i criteri di adozione previsti dall'articolo 3, paragrafo 2, del regolamento (CE) n. 1606/2002.
- (4) È pertanto opportuno modificare di conseguenza il regolamento (CE) n. 1126/2008.
- (5) Lo IASB ha fissato la data di entrata in vigore delle modifiche allo IAS 12 al 1° gennaio 2017. È pertanto opportuno applicare le disposizioni del presente regolamento con effetto retroattivo per garantire certezza del diritto per gli emittenti interessati e coerenza con altri principi contabili di cui al regolamento (CE) n. 1126/2008.
- (6) Le misure previste nel presente regolamento sono conformi al parere del comitato di regolamentazione contabile,

HA ADOTTATO IL PRESENTE REGOLAMENTO:

*Articolo 1*Il principio contabile internazionale IAS 12 *Imposte sul reddito*, di cui all'allegato del regolamento (CE) n. 1126/2008, è modificato come indicato nell'allegato del presente regolamento.*Articolo 2*

Le imprese applicano le modifiche che figurano nell'articolo 1 al più tardi a partire dalla data di inizio del loro primo esercizio finanziario che cominci il 1° gennaio 2017 o successivamente.

*Articolo 3*Il presente regolamento entra in vigore il terzo giorno successivo alla pubblicazione nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*.⁽¹⁾ GUL 243 dell'11.9.2002, pag. 1.⁽²⁾ Regolamento (CE) n. 1126/2008 della Commissione, del 3 novembre 2008, che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio (GUL 320 del 29.11.2008, pag. 1).

Il presente regolamento è obbligatorio in tutti i suoi elementi e direttamente applicabile in ciascuno degli Stati membri.

Fatto a Bruxelles, il 6 novembre 2017

Per la Commissione

Il presidente

Jean-Claude JUNCKER

ALLEGATO

Rilevazione di attività fiscali differite per perdite non realizzate

(Modifiche allo IAS 12)

Modifiche allo IAS 12 Imposte sul reddito

Il paragrafo 29 è modificato e sono aggiunti i paragrafi 27A, 29A e 98G. È aggiunto altresì un esempio dopo il paragrafo 26. Il paragrafo 24, il paragrafo 26, lettera d), e i paragrafi 27 e 28 non sono modificati, ma sono riportati per agevolare la lettura.

Differenze temporanee deducibili

24. Un'attività fiscale differita deve essere rilevata per tutte le differenze temporanee deducibili se è probabile che sarà realizzato un reddito imponibile a fronte del quale potrà essere utilizzata la differenza temporanea deducibile, salvo che l'attività fiscale differita derivi dalla rilevazione iniziale di un'attività o di una passività in un'operazione che:
- non rappresenta una aggregazione aziendale; e
 - al momento dell'operazione non influenza né l'utile contabile né il reddito imponibile (perdita fiscale).

Tuttavia, per differenze temporanee deducibili relative a investimenti in società controllate, filiali e società collegate, e a partecipazioni in accordi a controllo congiunto, deve essere rilevata un'attività fiscale differita secondo quanto previsto dal paragrafo 44.

...

26. Quelli che seguono sono esempi di differenze temporanee deducibili che si traducono in attività fiscali differite:
- ...
 - alcune attività possono essere rilevate al loro fair value (valore equo), o essere rivalutate, senza che, a fini fiscali, sia fatta una equivalente rettifica (cfr. paragrafo 20). Si manifesta una differenza temporanea deducibile se il valore ai fini fiscali dell'attività eccede il suo valore contabile.

Esempio illustrativo del paragrafo 26, lettera d)

Individuazione di una differenza temporanea deducibile alla fine dell'anno 2

All'inizio dell'anno 1 l'entità A acquista per 1 000 CU uno strumento di debito del valore nominale di 1 000 CU pagabili a scadenza di 5 anni al tasso di interesse del 2 % pagabile alla fine di ciascun anno. Il tasso di interesse effettivo è del 2 %. Lo strumento di debito è valutato al fair value (valore equo).

Alla fine dell'anno 2, il fair value (valore equo) dello strumento di debito è sceso a 918 CU a causa dell'aumento al 5 % dei tassi d'interesse di mercato. È probabile che l'entità A riscuoterà tutti i flussi finanziari contrattuali se continuerà a detenere lo strumento di debito.

Qualsiasi utile (perdita) sullo strumento di debito è imponibile (deducibile) solo quando si realizza. Ai fini fiscali gli utili (perdite) derivanti dalla vendita o scadenza dello strumento di debito sono calcolati come la differenza tra il corrispettivo riscosso e il costo originario dello strumento di debito.

Di conseguenza, il valore ai fini fiscali dello strumento di debito è il suo costo originario.

La differenza tra le 918 CU del valore contabile dello strumento di debito riportato nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria dell'entità A e le 1 000 CU del relativo valore ai fini fiscali determina alla fine dell'anno 2 una differenza temporanea deducibile di 82 CU (cfr. paragrafo 20 e paragrafo 26, lettera d)), a prescindere dal fatto che l'entità A preveda di recuperare il valore contabile dello strumento di debito tramite vendita o tramite utilizzo, ossia mantenendolo e riscuotendo i flussi finanziari contrattuali, ovvero tramite una loro combinazione.

Questo avviene perché le differenze temporanee deducibili sono differenze tra il valore contabile dell'attività o passività riportato nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria e il relativo valore ai fini fiscali, differenze che, nella determinazione del reddito imponibile (perdita fiscale) di esercizi futuri, si tradurranno in importi deducibili quando il valore contabile dell'attività o della passività sarà realizzato o estinto (cfr. paragrafo 5). Nella determinazione del reddito imponibile (perdita fiscale) alla vendita o alla scadenza l'entità A ottiene una deduzione pari alle 1 000 CU del valore ai fini fiscali dell'attività.

27. L'annullamento di differenze temporanee deducibili si traduce in deduzioni nella determinazione dei redditi imponibili degli esercizi successivi. All'entità, tuttavia, affluiranno benefici economici sotto forma di riduzione dei pagamenti di imposte solo se essa realizzerà redditi imponibili sufficienti affinché le deduzioni siano compensate. L'entità, quindi, rileva attività fiscali differite solo quando è probabile che saranno realizzati redditi imponibili a fronte dei quali possano essere utilizzate le differenze temporanee deducibili.
- 27A. Per stabilire se saranno realizzati redditi imponibili a fronte dei quali poter utilizzare una differenza temporanea deducibile, l'entità valuta se la normativa tributaria imponga restrizioni riguardo alle fonti dei redditi imponibili a fronte dei quali può effettuare deduzioni sull'annullamento di detta differenza temporanea deducibile. Se la normativa tributaria non impone siffatte restrizioni, l'entità valuta la differenza temporanea deducibile in combinazione con tutte le sue altre differenze temporanee deducibili. Se invece la normativa tributaria limita l'utilizzazione delle perdite per la deduzione a fronte di un tipo specifico di redditi, la differenza temporanea deducibile è valutata in combinazione solo con le altre differenze temporanee deducibili di tale tipo.
28. È probabile che sarà disponibile un reddito imponibile a fronte del quale possa essere utilizzata una differenza temporanea deducibile quando ci sono differenze temporanee imponibili sufficienti di cui si prevede l'annullamento in riferimento alle medesime autorità fiscali e al medesimo soggetto d'imposta:
- nello stesso esercizio in cui si prevede l'annullamento della differenza temporanea deducibile; o
 - negli esercizi nei quali una perdita fiscale derivante dall'attività fiscale differita può essere compensata contro le imposte di esercizi precedenti (tax loss carry back) o portata a nuovo per essere dedotta negli esercizi successivi (tax loss carry forward).
- In tali casi, l'attività fiscale differita è rilevata nell'esercizio nel quale emergono le differenze temporanee deducibili.
29. Quando ci sono differenze temporanee imponibili insufficienti, in riferimento alle medesime autorità fiscali e al medesimo soggetto di imposta, l'attività fiscale differita è rilevata nella misura in cui:
- sia probabile che l'entità abbia redditi imponibili sufficienti, verso la medesima giurisdizione fiscale e per il medesimo soggetto di imposta, nello stesso esercizio in cui si annullerà la differenza temporanea deducibile (o negli esercizi nei quali una perdita fiscale derivante dall'attività fiscale differita può essere riportata a esercizi precedenti o futuri). Nel valutare se realizzerà un reddito imponibile sufficiente negli esercizi successivi, l'entità:
 - raffronta le differenze temporanee deducibili con il reddito imponibile futuro che esclude le deduzioni fiscali derivanti dall'annullamento di dette differenze temporanee deducibili. Il raffronto dimostra in che misura il reddito imponibile futuro sia sufficiente affinché l'entità possa dedurre gli importi derivanti dall'annullamento di dette differenze temporanee deducibili;
 - ignora gli importi imponibili derivanti da differenze temporanee deducibili che ci si attende si verificheranno negli esercizi futuri, perché l'attività fiscale differita derivante da queste differenze temporanee deducibili richiederà essa stessa l'esistenza di un reddito imponibile futuro per poter essere utilizzata;
 - l'entità disponga di una pianificazione fiscale che consenta di realizzare un reddito imponibile negli esercizi appropriati.
- 29A. La stima del probabile reddito imponibile futuro può comprendere il recupero di alcune attività dell'entità per un importo superiore al loro valore contabile se vi sono prove sufficienti della probabile capacità dell'entità di ottenere tale importo. Per esempio, quando l'attività è valutata al fair value (valore equo), l'entità deve considerare se vi siano prove sufficienti per concludere che riuscirà probabilmente a recuperare l'attività per un importo superiore al suo valore contabile. Questo può verificarsi, per esempio, quando l'entità prevede di detenere uno strumento di debito a tasso fisso e riscuotere i flussi finanziari contrattuali.

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

...

- 98G. *Rilevazione di attività fiscali differite per perdite non realizzate* (Modifiche allo IAS 12), pubblicato a gennaio 2016, ha modificato il paragrafo 29 e ha aggiunto i paragrafi 27A e 29A e l'esempio seguente il paragrafo 26. L'entità deve applicare tali modifiche a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2017 o da data successiva. È consentita l'applicazione anticipata. Se l'entità applica queste modifiche a partire da un periodo precedente, tale fatto deve essere indicato. L'entità deve applicare tali modifiche retroattivamente, secondo quanto previsto dallo IAS 8 *Principi contabili, cambiamenti nelle stime contabili ed errori*. All'applicazione iniziale della modifica, la variazione del patrimonio netto in apertura del primo esercizio comparativo può tuttavia essere rilevata nel saldo d'apertura degli utili portati a nuovo (o, a seconda dei casi, in un'altra voce del patrimonio netto) senza distribuire la variazione tra il saldo d'apertura degli utili portati a nuovo e le altre voci del patrimonio netto. Se l'entità si avvale di questa possibilità, tale fatto deve essere indicato.
-