



CLAUDIO CARMELO BELLOMO

Dottore commercialista - Revisore legale

Exposure Draft 2014/3 “Rilevazione di attività fiscali differite relative a perdite non realizzate – proposta di modifica dello IAS 12”

Il 20 agosto 2014 lo IASB ha pubblicato l'*Exposure Draft 2014/3 “Rilevazione di attività fiscali differite relative a perdite non realizzate – proposta di modifica dello IAS 12”* (di seguito ED 2014/3).

Il termine per la presentazione dei commenti scade il 18 dicembre 2014.

Le modifiche allo IAS 12 sono state proposte in risposta ad una richiesta dell'IFRS *Interpretations Committee* di chiarire le regole di rilevazione di attività fiscali differite correlate ad un titolo di debito valutato a *fair value*, nel caso in cui:

- a) Variazioni nei tassi di interesse di mercato provochino una riduzione del *fair value* del titolo di debito.
- b) È probabile che il detentore del titolo di debito incassi tutti i flussi di cassa contrattuali se detiene il titolo di debito fino alla scadenza.
- c) Il detentore del titolo di debito ha la possibilità e l'intenzione di detenere il titolo di debito fino al momento del recupero della diminuzione del *fair value* (cosa che potrebbe avvenire anche alla scadenza).
- d) Il valore fiscale del titolo di debito rimane al costo fino al momento della vendita o della scadenza del titolo.
- e) I probabili redditi imponibili futuri nel detentore del titolo di debito sono insufficienti per l'utilizzo di tutte le differenze temporanee deducibili.

L'ED 2014/3 propone di chiarire che, nelle circostanze sopra delineate, la registrazione di perdite non realizzate fa sorgere differenze temporanee deducibili, a prescindere dal fatto che il detentore del titolo di debito conti di recuperare il valore di carico detenendo lo strumento di debito piuttosto che mediante la vendita dello stesso.

L'esigenza di chiarimenti è dovuta al fatto che l'IFRS *Interpretations Committee*, ha rilevato, con riferimento al problema sopra esposto, la presenza di prassi differenti dovute a differenze di interpretazione dei seguenti aspetti che lo IAS 12 non affronta direttamente:

- a) La riduzione del valore di carico di un titolo di debito, per il quale il capitale è rimborsato alla scadenza, dà sempre luogo al sorgere di differenze temporanee deducibili se il titolo di debito è valutato a *fair value* e il valore fiscale rimane al costo?
- b) Può un'impresa, al fine di determinare redditi imponibili futuri, ipotizzare di recuperare un'attività per un valore superiore al suo valore di carico?
- c) I redditi imponibili futuri devono essere stimati escludendo i rientri delle differenze temporanee deducibili che hanno dato luogo alla rilevazione di attività fiscali differite?
- d) La valutazione dell'iscrivibilità delle attività fiscali differite deve essere svolta separatamente per ogni differenza temporanea deducibile oppure cumulativamente?



Di seguito esponiamo le considerazioni dello IASB con riferimento ai quattro aspetti sopra descritti:

- a) Lo IASB ritiene che la riduzione al di sotto del costo di un titolo di debito a tasso fisso che rimborsa il capitale a scadenza, fa sorgere una differenza temporanea deducibile se lo strumento di debito è valutato a *fair value* e il suo valore fiscale è pari al costo. Pertanto, l'ED 2014/3 propone di inserire dopo il paragrafo 26 dello IAS 12 un esempio utile a chiarire l'identificazione di differenze temporanee deducibili nel caso di un titolo di debito a tasso fisso valutato a *fair value*.
- b) Lo IASB non condivide l'opinione di coloro che ritengono che nella stima dei redditi imponibili futuri non si possa ipotizzare valori di recupero degli attivi superiori al valore di carico in bilancio. L'ED 2014/3 propone, pertanto, di aggiungere il paragrafo 29A allo IAS 12 al fine di chiarire che nella stima dei redditi imponibili futuri possono essere inclusi importi che derivano dal recupero delle attività per valori superiori al loro valore di carico.
- c) Secondo lo IASB i redditi imponibili futuri devono essere stimati escludendo i rientri delle differenze temporanee deducibili che hanno dato luogo alla rilevazione di attività fiscali differite, viene, pertanto proposto di modificare il paragrafo 29(a) dello IAS 12 per chiarire tale aspetto.
- d) Le modalità di valutazione dell'iscrivibilità delle attività fiscali differite dipende dalla normativa fiscale applicabile, ne deriva che se le attività fiscali possono essere recuperate sulla base dei redditi imponibili conseguiti dall'impresa nel suo complesso, ossia senza alcuna distinzione delle diverse fonti dei redditi, la valutazione deve svolta cumulativamente. Diversamente, qualora in base alla normativa fiscale il rientro di determinate differenze temporanee deducibili sia correlato al conseguimento di redditi imponibili da specificate fonti, la valutazione delle attività fiscali differite deve avvenire cumulativamente.

Data di prima applicazione e disposizioni transitorie

L'ED 2014/3 non specifica la data di prima applicazione delle modifiche proposte, tale data verrà stabilita nel corso dei lavori successivi alla fase di pubblica consultazione.

L'ED 2014/3 propone che le modifiche siano applicate retrospettivamente in aderenza allo IAS 8. Ai fini di tale applicazione, l'ED 2014/3, al fine di limitare gli oneri amministrativi per le imprese, propone di stabilire che, in sede di prima applicazione delle modifiche, le imprese non siano obbligate a rettificare gli utili a nuovo e le altre componenti del patrimonio netto al fine di riclassificare gli importi precedentemente rilevati in conto economico, tra le altre componenti del conto economico complessivo o direttamente in patrimonio netto.