

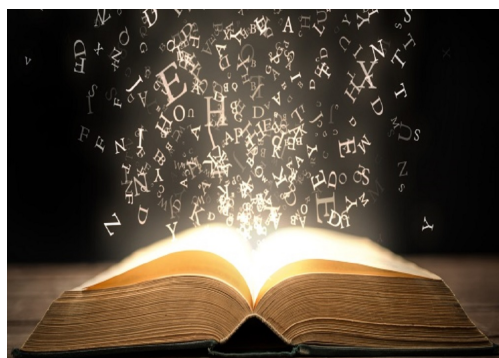
Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Normativa e prassi

Microimprese e “Oic adopter”: “imputazione fiscale” dell’indennizzo

4 Agosto 2020

Per le prime rileva solo l’esistenza della sentenza, non incidendo né il passaggio in giudicato né l’iter del contenzioso, per gli altri occorre riferirsi alla corretta “assegnazione” in bilancio



Con la risposta alla consulenza giuridica **n. 9** del 4 agosto 2020, l’istante ha chiesto la corretta individuazione del periodo di competenza dei componenti reddituali diversi dalle cessioni di beni o prestazione di servizi, per le microimprese e per gli “Oic adopter” (quei soggetti, cioè, i internazionali lfrs).

Secondo l’istante, infatti, accade spesso che una sentenza di primo grado riconosce un risarcimento del danno e il soggetto imputa il componente positivo di reddito nel momento in cui è stata emanata la pronuncia, versando quindi le relative imposte su un reddito incerto, dal momento che una successiva sentenza di appello o di Cassazione può ribaltare quanto stabilito nella pronuncia di grado precedente.

Tale incertezza sussiste anche nel caso del lodo arbitrale sottoscritto dalle parti che può essere impugnato per nullità, revocazione e per opposizione di terzo.

individuazione del periodo

A parere dell’interpellante, ai fini della “certezza” del credito, l’individuazione del periodo d’imposta cui imputare a reddito i componenti è strettamente correlata al significato che deve attribuirsi al concetto di definitività di una sentenza o di un lodo arbitrale che accerta lo stesso componente.

L'Agenzia ricorda, in via preliminare, che in base all'**articolo 109**, comma 1 del Tuir, i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza. Nel caso in cui le somme non siano certe o determinabili in modo obiettivo, l'ammontare dei componenti si forma nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni. Il comma 2, poi, precisa che *"Ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza: a) i corrispettivi delle cessioni si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili ... b) i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute, alla data in cui le prestazioni sono ultimate, ovvero, per quelle dipendenti da contratti di locazione, mutuo, assicurazione e altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici, alla data di maturazione dei corrispettivi"*.

L'articolo 13-bis del DL n. 244/2016, modificando il comma 1 dell'**articolo 83** del Tuir, ha stabilito che anche *"per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili"*. In sintesi, a seguito delle modifiche, per i soggetti che redigono il bilancio ai sensi del codice civile sono state introdotte regole di determinazione del reddito coerenti con le nuove modalità di rappresentazione contabile, estendendo, se compatibili, le modalità di determinazione del reddito imponibile previste per i soggetti *las/lfrs adopter* (vedi anche **risoluzione n. 77/2017**).

Resta comunque fermo che la rilevanza fiscale del dato contabile presuppone che i principi contabili di riferimento siano stati correttamente applicati.

Microimprese

Per quanto concerne le micro-imprese (articolo 2435-ter del codice civile), l'Agenzia rileva che in linea di principio, al di fuori delle cessioni di beni e prestazioni di servizi espressamente menzionate nel comma 2 dell'articolo 109 del Tuir, occorre individuare il momento in cui risultano soddisfatti i requisiti di certezza e oggettiva determinabilità dei componenti di reddito. L'Amministrazione finanziaria, fra l'altro, richiama la Rm n. 52/1998, in base alla quale "il carattere della certezza assume consistenza giuridica per gli impegni contrattualmente assunti che conferiscono concretezza ai costi a prescindere dalla loro manifestazione numeraria", e la sua nota n. 9/375 dell'11 marzo 1981, che ha precisato che la determinabilità indica una valutazione economica estimativa basata su elementi oggettivi.

Riguardo ai componenti di reddito derivanti da provvedimenti giurisprudenziali, è stato chiarito che *"esaminato il caso specifico e gli elementi emergenti dalla causa, dai quali risulta che il debito è direttamente connesso all'attività svolta dall'ente nell'esercizio del credito industriale e configura un onere certo ed oggettivamente determinabile, in quanto discende da una sentenza avente efficacia esecutiva, si ritiene che detto onere è deducibile per competenza e cioè, ai sensi dell'art.*

75, comma 1, (oggi, articolo 109, comma 1) del Testo Unico delle imposte sui redditi, nell'esercizio in cui la sentenza medesima è venuta a giuridica esistenza, indipendentemente dalla circostanza che esso sia stato pagato o meno" (Rm n. 9/174 del 27 aprile 1991).

L'Agenzia sulla base del quadro delineato ritiene che il corretto periodo d'imposta in cui far concorrere i componenti di reddito positivi derivanti da una sentenza favorevole corrisponda al periodo d'imposta in cui il provvedimento del giudice venga a giuridica esistenza e l'emergere del diritto all'indennizzo previsto nella sentenza determina il momento di imputazione fiscale, ai sensi del comma 1 dell'articolo 109 del Tuir. Tale considerazione vale anche per l'indennizzo da lodo arbitrale, che deve considerarsi provento fiscalmente rilevante nell'anno d'imposta in cui lo stesso lodo è sottoscritto, suscettibile di essere rettificato.

Non rileva quindi nè il momento in cui deve avvenire l'imputazione fiscale né il passaggio in giudicato della sentenza e neanche l'*iter* del contenzioso stesso, poiché, qualora la decisione fosse modificata nei successivi gradi di giudizio, si realizzerebbe una sopravvenienza passiva, che concorre alla formazione del reddito.

Oic

Per i soggetti diversi dalle micro-imprese, invece, è necessario individuare il periodo d'imputazione fiscale sulla scorta della corretta imputazione di bilancio (**circolare n. 7/2011**). Il paragrafo 30 dell'Oic 15 precisa che *"I crediti che si originano per ragioni differenti dallo scambio di beni e servizi (ad esempio per operazioni di finanziamento) sono iscrivibili in bilancio se sussiste "titolo" al credito, e cioè se essi rappresentano effettivamente un'obbligazione di terzi verso la società"*.

Parimenti il paragrafo 39 dell'Oic 19 precisa che *"I debiti di finanziamento e quelli che si originano per ragioni diverse dallo scambio di beni e servizi sono iscrivibili in bilancio quando sorge l'obbligazione della società al pagamento verso la controparte, da individuarsi sulla base delle norme legali e contrattuali"*.

In entrambi i casi, quindi, non viene richiesta la circostanza che l'obbligazione sorta sia immodificabile.

Con esclusivo riferimento ai componenti negativi relativi alle cause in corso, inoltre, il principio contabile Oic 31 al paragrafo 12 chiarisce che in caso di controversie giudiziarie con un probabile esito sfavorevole che comporterà costi e oneri, *"la stima è effettuata alla fine di ciascun esercizio in cui il contenzioso è in essere, sulla base di una adeguata conoscenza delle situazioni specifiche, dell'esperienza passata e di ogni altro elemento utile, inclusi i pareri di esperti, che permetta di tenere in adeguato conto il prevedibile evolversi del contenzioso"*.

In sostanza, la rilevazione in bilancio dei ricavi deve avvenire nell'esercizio in cui sorge il relativo diritto, con la conseguenza che l'imputazione in bilancio dei componenti qui in oggetto, in linea di

principio, avviene negli esercizi individuabili sulla base delle argomentazioni sopra riportate. Tale momento potrebbe essere traslato in esercizi successivi, nel rispetto del principio per cui “*la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto*” (articolo 2423-bis, comma 1, n. 1-bis, del codice civile).

di

r.fo.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/microimprese-e-oic-adopter-imputazione-fiscale-dellindennizzo>