

RAZIONALIZZAZIONE DEI CRITERI DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

*Se in conformità ai corretti principi contabili,
la valutazione fiscale di fine esercizio segue quella di bilancio*

Rendendo le regole fiscali coerenti con il trattamento contabile, si raggiunge l'obiettivo di semplificazione consistente nell'eliminazione delle variazioni fiscali

Per le commesse infrannuali, si conferma la regola del vigente art. 92 del Tuir che prevede una valutazione fiscale di fine esercizio basata sul criterio della cd. commessa completata

DI FRANCESCO LEONE

Commesse infrannuali e ultrannuali con trattamento fiscale allineato agli Oic. La valutazione fiscale di fine esercizio segue quella di bilancio, sempre che sia operata in conformità ai corretti principi contabili.

Nello schema di decreto legislativo Irpef/Ires approvato in via preliminare dal Consiglio dei Ministri del 30 aprile, il Governo dà attuazione alla razionalizzazione dei criteri di determinazione del reddito d'impresa, nell'ottica di contenere (e ridurre) i casi di doppio binario civilistico-fiscale. Rendendo le regole fiscali coerenti con il trattamento contabile, si raggiunge un obiettivo di semplificazione consistente nell'eliminazione delle variazioni fiscali in sede di dichiarazione.

Con riferimento alle opere e servizi di durata infrannuale (inferiore ai 12 mesi) e ultrannuali (oltre i 12 mesi), il legislatore delegato riscrive gli articoli 92 e 93 del Tuir.

Si confermano le regole vigenti ma si attribuisce valenza fiscale alla diversa modalità di valutazione adottata in bilancio, quando operata in conformità ai corretti principi contabili.

Per le commesse infrannuali, viene confermata la regola contenuta nel vigente articolo 92 del Tuir che prevede una valutazione fiscale di fine esercizio basata sul criterio della cd. commessa completata, cioè che tiene conto delle spese sostenute nell'esercizio.

La valutazione dell'opera/servizio in corso alla data di chiusura del periodo d'imposta va quindi operata al "costo", rinviando la rilevazione (fiscale) dell'utile/perdita alla con-

clusione dell'opera/servizio.

Una regola opposta è prevista dall'articolo 93 del Tuir (confermata nello schema di decreto-legislativo) per le commesse ultrannuali che devono essere valutate secondo il criterio

della cd. percentuale di completamento, ossia tenendo conto dei corrispettivi pattuiti. Così da far rilevare, già a fine esercizio, il margine economico che si sta realizzando sull'opera/servizio in corso.

Dette regole sono confermate nello schema di decreto-legislativo ma nella riscrittura delle norme viene previsto che se nel bilancio viene adottato un diverso criterio di valutazione, questo assume valenza anche ai fini della determinazione del reddito.

Viene così stabilito che per le commesse infrannuali trova riconoscimento anche il criterio della percentuale di completamento mentre per le commesse ultrannuali trova riconoscimento anche la valutazione secondo il criterio della commessa completata. Sempre che la valutazione di bilancio sia operata in conformità ai corretti principi contabili, in sostanza seguendo le regole previste nell'Oic 23.

Per come sono state formulate, le nuove norme si prestano ad alcune considerazioni. Il fatto che il legislatore delegato abbia confermato la "preferenza" per i vigenti criteri di valutazione fiscale delle commesse - commessa completata per le infrannuali e percentuale di completamento per le ultrannuali - per poi riconoscere anche criteri di valutazione diversi (conformi ai principi contabili), non sembra condurre

alla volontà di attribuire prevalenza ai primi rispetto ai secondi. Non sembra cioè ammessa la possibilità di scegliere il criterio di valutazione fiscale, se non coincidente con quello utilizzato in bilancio.

Esemplificando, se un soggetto valuta, in bilancio, le commesse infrannuali con il criterio della percentuale di completamento, non può fiscalmente mantenere il criterio della commessa

completata, anche se tale criterio risulta essere quello "preferito" ai fini fiscali (tanto da essere confermato, e posto come regola generale, anche nel nuovo art. 92 del Tuir).

Il fatto, infine, che nella riscrittura degli articoli 92 e 93 del Tuir non si sia operato sic et simpliciter un rinvio al principio della derivazione rafforzata, sembra dovuto alla necessità di tener conto dell'interpretazione fornita dall'Agenzia delle Entrate nella Risposta n. 93 del 19 gennaio 2023. In tale documento di prassi venne segnalato che la rappresentazione contabile prevista per le commesse dall'Oic 23 (a differenza di quella Ias 11) impatta sugli aspetti valutati e non sui criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione, con la conseguenza che non può trovare applicazione il principio della derivazione rafforzata.

© Riproduzione riservata

