

VARIAZIONI FISCALI ALLA PROVA

Redditi d'impresa concordati con il fisco alla prova delle possibili "variazioni fiscali" in aumento e in diminuzione. Con la chiusura dei conti dell'esercizio 2024 si rende infatti necessario verificare la corretta contabilizzazione di alcune poste del conto economico che, ai sensi dell'articolo 16 del Dlgs n. 13/2024, devono essere portate ad incremento o a diminuzione del reddito concordato. Eventuali errate imputazioni dovranno essere corrette in tempo per evitare di modificare, erroneamente, la base imponibile su cui calcolare l'Irpef o l'Ires dovuta per effetto dell'adesione al concordato preventivo biennale esponendo così a rettifiche e sanzioni da parte del fisco. Fra queste componenti in grado di influenzare il reddito d'impresa concordato, il suddetto articolo 13 cita le sopravvenienze attive e le sopravvenienze passive. Per le prime viene espressamente richiamata la disposizione contenuta nell'articolo 88 del Tuir, mentre per le seconde il richiamo è all'articolo 101, comma 4, dello stesso Tuir. Ai fini della suddetta verifica si dovrà pertanto attenersi alle regole che tali due disposizioni prevedono e che meritano quindi di essere, proprio in questo momento, brevemente riepilogate. Prima di entrare nel dettaglio di queste due componenti occorre ricordare che, in merito alla loro imputazione temporale, sia le sopravvenienze attive che quelle passive concorrono alla determinazione del reddito di impresa nell'esercizio di competenza ex art. 109 del TUIR. Il richiamato articolo 88 del Tuir, al comma 1, considera sopravvenienze attive i seguenti componenti positivi del reddito d'impresa: i ricavi o gli altri proventi conseguiti a fronte di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi e i ricavi o altri proventi conseguiti per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi. Sono allo stesso tempo considerate sopravvenienze attive anche la sopravvenuta insussistenza di spese, le perdite o gli oneri dedotti o le passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi. In sostanza le sopravvenienze attive qui descritte costituiscono delle componenti straordinarie correlate a costi, oneri e spese, contabilizzati in un determinato esercizio che sono risultate poi, in tutto o in parte, non sostenuti. Allo stesso modo costituiscono sopravvenienze attive le componenti positive del reddito d'impresa correlate a ricavi o proventi contabilizzati per un determinato importo nell'esercizio di competenza, che, successivamente vengono invece accertati per un importo superiore. Oltre a queste tipologie di sopravvenienze attive, definite

anche proprie, la disposizione del Tuir prosegue definendo quali sopravvenienze attive anche: i risarcimenti di danni non rientranti né fra quelli previsti nell'art. 85 co. 1 lett. f) relativo alle perdite di beni oggetto dell'attività d'impresa, né fra quelli contemplati dall'art. 86 co. 1 lett. b) per la perdita di beni strumentali, né gli altri risarcimenti di cui all'art. 88 co. 3 lett. a) del TUIR; gli indennizzi per la perdita di beni strumentali o patrimoniali conseguiti per un ammontare superiore a quello che ha determinato il reddito di precedenti esercizi (art. 88 co. 2 del TUIR) ed infine le liberalità e contributi ex art. 88 co. 3 lett. b) del TUIR. Dalla formulazione dell'art. 88 co. 3 lett. a) del TUIR, si evince il carattere residuale della disposizione ivi contenuta rispetto alle norme riguardanti il risarcimento conseguito a fronte della perdita e del danneggiamento di beni aziendali, siano essi beni merce o patrimoniali. Le sopravvenienze passive costituiscono invece componenti negativi di reddito, collegati ad eventi eccezionali ed imprevedibili, che rettificano in senso negativo il reddito d'impresa di precedenti esercizi. Ai sensi dell'art. 101, comma 4, del TUIR, costituiscono sopravvenienze passive deducibili dal reddito d'impresa: il mancato conseguimento di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi; il sostenimento di spese, perdite od oneri a fronte di ricavi o altri proventi assoggettati a tassazione in precedenti esercizi e la sopravvenuta insussistenza di attività iscritte in bilancio negli esercizi precedenti (con l'eccezione per le partecipazioni esenti). La disposizione sulle sopravvenienze passive è costruita in maniera speculare a quella prevista per le sopravvenienze attive c.d. "proprie", anche se, a differenza di queste ultime, non è espressamente enunciata l'ipotesi di sostenimento di spese o oneri in genere in misura superiore a quella imputata in precedenti esercizi.

Andrea Bonghi

— © Riproduzione riservata —

