

REDDITO IMPRESA E IRAP

Derivazione rafforzata e competenza fiscale

di Sandro Cerato

Con il [decreto 3 agosto 2017](#) si è fatto un ulteriore passo in avanti per l'applicazione del **principio di derivazione rafforzata alle imprese che adottano i principi contabili nazionali (OIC)**, in attuazione delle disposizioni di cui all'[articolo 13-bis del D.L. 244/2016](#) che a sua volta ha modificato il comma 1 ed introdotto il nuovo [comma 1-bis dell'articolo 83 del Tuir](#). Secondo tali novità, le società (diverse dalle micro imprese di cui all'[articolo 2435-ter codice civile](#)) determinano il **reddito d'impresa tenendo conto dei "criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili"**. Pertanto, si rendono applicabili, in quanto compatibili, anche ai **soggetti OIC** le disposizioni a suo tempo emanate per i soggetti IAS dai [decreti n. 48/2009](#) e 8 giugno 2011. Con il citato decreto del 3 agosto si è quindi voluto dare attuazione alle citate disposizioni del Tuir individuando con maggior precisione le regole previste per i soggetti IAS che anche le imprese OIC devono applicare per una **corretta gestione del principio di derivazione rafforzata**. In particolare, l'[articolo 2](#) del decreto in questione ritiene applicabili anche alle società che utilizzano i principi contabili nazionali le disposizioni di cui all'[articolo 2, comma 1, del D.M. 48/2009](#) riguardanti **l'imputazione a periodo dei componenti reddituali**. Secondo il citato articolo 2, comma 1, per la determinazione del reddito d'impresa assumono rilevanza gli **elementi reddituali e patrimoniali rappresentati in bilancio in base al criterio della prevalenza della sostanza sulla forma** già previsto per gli IAS, con la conseguenza che devono intendersi non applicabili a tali soggetti le regole di cui all'[articolo 109, commi 1 e 2, del Tuir](#), nonché ogni altra disposizione di determinazione del reddito che assuma i componenti reddituali e patrimoniali in base a regole di rappresentazione non conformi al predetto criterio. Come noto, i [commi 1 e 2 dell'articolo 109](#) del Tuir disapplicabili sanciscono la necessità della **certezza e dell'oggettiva determinabilità dei componenti reddituali**, nonché l'individuazione della **competenza fiscale delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi**. La disapplicazione del [comma 2 dell'articolo 109](#) comporta che ai fini fiscali l'esercizio di competenza dei proventi e degli oneri è quello in cui tali componenti vengono imputati nel bilancio in base alle **corrette regole contabili previste dagli OIC**. È evidente, quindi, che **l'Amministrazione finanziaria potrà sindacare la competenza dei componenti reddituali solamente laddove siano state violate le disposizioni previste dai principi contabili**. In tale conteso va osservato che gli OIC non si discostano molto dalle regole del Tuir per l'individuazione dell'esercizio di competenza di un costo o di un ricavo, poiché per le cessioni di beni il documento n. 15 individua la competenza nel momento in cui avviene il **passaggio sostanziale della proprietà dei beni tramite il trasferimento dei rischi e dei benefici**. In assenza di particolari condizioni contrattuali, tale momento coincide con la **consegna o spedizione dei beni** se l'operazione ha ad oggetto beni mobili, ovvero con la stipula del contratto di compravendita se il trasferimento riguarda un bene immobile, una partecipazione o un'azienda. Nelle situazioni ordinarie, infatti, al momento

della consegna del bene si realizza anche il **trasferimento dei rischi e dei benefici alla controparte**, fermo restando che in presenza di determinate clausole si potrebbe ritenere non effettuato il trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici nonostante sia avvenuta la consegna del bene. Si pensi, ad esempio, ad una cessione accompagnata da una clausola di retrocessione al venditore il quale manterrebbe di fatto il rischio di perimento del bene. Per quanto riguarda le **prestazioni di servizi**, invece, il documento OIC 15 fa riferimento alla data di ultimazione della prestazione in maniera coerente con quanto stabilito dell'[articolo 109, comma 2, del Tuir](#).



Seminario di specializzazione

IL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >