

REDDITO IMPRESA E IRAP

Deducibili i contributi accertati per anni pregressi

di Fabio Landuzzi

Nella [risposta all'istanza di interpello n. 102/2018](#) l'Agenzia delle Entrate ha affrontato una vicenda che accade abbastanza di frequente nella pratica professionale.

Una società è stata oggetto di notifica di un **verbale unico di accertamento e notificazione** conseguente ad una **verifica dell'Ispettorato Territoriale del Lavoro, dell'Inps e dell'Inail** con cui le sono state contestate varie **violazioni** (la riqualificazione di contratti di appalto in **sommministrazione di manodopera** e il disconoscimento degli importi erogati ai dipendenti quali **rimborsi a pié di lista e per trasferte**, non inclusi **nella base imponibile fiscale e contributiva del lavoratore dipendente**, ma in assenza di adeguata documentazione di supporto).

Per effetto di tale verbale di accertamento sono state **richieste in pagamento alla società**, per diverse **annualità pregresse**, somme a titolo di **contributi previdenziali e premi assicurativi Inail**, oltre a sanzioni ed interessi.

La società ha quindi **impugnato l'atto** nelle sedi competenti ma, poiché sulla base della **disamina compiuta con i propri consulenti** ritiene che, quantomeno in parte, le contestazioni eccepite abbiano un fondamento, ha giudicato quale **scenario maggiormente plausibile** una **definizione della pendenza** mediante il **riconoscimento di una somma pari al 50%** di quanto richiesto dagli enti accertatori.

In virtù di tale ragionevole prospettazione la società ha perciò **rilevato nel conto economico dell'anno corrente** un **onere corrispondente a tale quota del 50% dell'accertato**, e perciò si domanda se tale importo – limitatamente alla parte corrispondente a contributi previdenziali e premi assicurativi – sia **deducibile ai fini delle imposte sul reddito**.

L'incertezza circa la rilevanza fiscale di tale onere deriva essenzialmente da **due aspetti**: il primo, relativo alla **competenza economica**, in quanto trattasi di costo che sarebbe stato evidentemente di competenza di **periodi d'imposta pregressi**; il secondo, relativo alla **certezza del componente negativo** in oggetto, in quanto il verbale, come detto, è **oggetto di impugnazione** e l'importo rilevato nel conto economico corrisponde ad una **stima del quantum** che l'impresa ritiene sia plausibile dover corrispondere per la definizione della pendenza.

Ebbene, proprio su questo secondo fronte – quello della **quantificazione del costo** imputato nel conto economico dell'esercizio – si deve osservare una **riserva formulata dall'Amministrazione Finanziaria** nella Risposta, laddove si precisa che la Risposta stessa viene

fornita nel presupposto che le **argomentazioni addotte dall'istante a sostegno dell'esito parzialmente positivo dei ricorsi siano "corrispondenti alla realtà dei fatti"**; a tale riguardo precisa l'Amministrazione che **"qualora in sede di controllo emergano fatti e circostanze idonee a confutare lo scenario previsto, la relativa quota di componente negativo non potrà concorrere alla formazione del reddito imponibile, poiché risulterebbe violato il principio di competenza"**.

Questa riserva, seppure astrattamente comprensibile, desta **qualche perplessità** sotto il profilo tecnico poiché non si comprende in quali **termini pratici** essa possa potersi concretizzare.

Ovvero, è chiaro che se i ricorsi sono pendenti, la quota del 50% rilevata dall'impresa nel conto economico non può che rappresentare una **stima tecnica**, determinata con il conforto del **riscontro dei consulenti legali** della società, suscettibile perciò di essere fisiologicamente modificata per via della **naturale alea del procedimento**.

Perciò, in pratica, ci si domanda quali potrebbero essere le **circostanze "idonee a confutare lo scenario previsto"** che renderebbero, a giudizio dell'Amministrazione, non deducibile la somma rilevata al conto economico dell'esercizio.

Venendo poi al tema della **deducibilità di quanto imputato al conto economico**, l'Agenzia **esclude** che alle somme in oggetto – trattandosi di contributi previdenziali e premi assicurativi – **possa applicarsi in via analogica la disposizione di cui all'[articolo 99 Tuir](#)**, la quale si riferisce esclusivamente al caso delle imposte.

Tuttavia, richiamando il **principio di derivazione rafforzata**, l'Amministrazione riconosce che la **qualificazione e l'imputazione temporale** adottate dalla società ai fini della redazione del bilancio d'esercizio debbano trovare **riconoscimento fiscale**, con ciò concludendo in senso **favorevole alla deduzione di quanto imputato dalla società al conto economico** dell'esercizio (seppure richiamando la riserva di cui sopra).

Un'ultima precisazione contenuta nella Risposta desta **qualche ulteriore perplessità**.

L'Amministrazione, infatti, sottolinea che, in linea di principio, la società avrebbe dovuto probabilmente rilevare nel bilancio anche **l'ulteriore onere** (ossia, il restante 50%) ma che tale circostanza non avrebbe obiettivamente avuto alcun riflesso fiscale poiché si sarebbe trattato di un **accantonamento non deducibile** nell'esercizio ai sensi dell'[art. 107, comma 4, Tuir](#).

Probabilmente, qui viene data rilevanza alla **"classificazione" di bilancio adottata dalla società**; ovvero, il **50% rilevato come onere** a conto economico sarebbe riconosciuto deducibile in base al principio di **derivazione rafforzata**, mentre, ove la società avesse rilevato l'ulteriore 50% come espressione del rischio di esito negativo dei ricorsi, tale quota **avrebbe avuto natura civilistica di accantonamento** e, come tale, **non deducibile fiscalmente nell'immediato**.

Seminario di specializzazione

IL BILANCIO 2018

[Scopri le sedi in programmazione >](#)