

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### **Competenza temporale dei risarcimenti da sentenze**

di **Fabio Landuzzi**



Non è così infrequente che una società commerciale sia **parte attrice** in un procedimento di **contenzioso** avviato nei confronti di terzi verso cui, lamentando **violazioni di obblighi** contrattuali o **comportamenti illeciti**, domandi per **via giudiziale**, o eventualmente anche **arbitrale**, il riconoscimento di un **risarcimento in denaro**. Può trattarsi di procedimenti avviati nei confronti di fornitori, clienti o anche di concorrenti.

Ipotizzando che la **sentenza di primo grado**, o il lodo arbitrale, sia **favorevole alla società** e le riconosca quindi il diritto a ricevere dalla parte convenuta il **risarcimento del danno** quantificandolo in un determinato ammontare, si pone per la società **il tema del momento** in cui questo componente positivo di reddito, non definitivo in quanto impugnabile da parte del **soggetto soccombente**, deve essere **iscritto in bilancio** e, di riflesso, quando deve concorrere a formare il **risultato imponibile** della società stessa.

Partendo dal fronte contabile, il riferimento va certamente al **Principio contabile OIC 15**, il cui par. 10, con riguardo ai *“crediti che si originano per ragioni **differenti dallo scambio di beni e servizi**”*, ne individua il **momento di rilevazione contabile** in quello in cui viene a sussistere il **“titolo” al credito**, ossia quando viene ad esistere *“effettivamente **un’obbligazione di terzi** verso la società”*.

L'**interrogativo** da porsi è allora il seguente: può questa indicazione contenuta nell'OIC 15 indurre alla conclusione assoluta secondo cui il **componente positivo** di reddito conseguente ad una **sentenza di primo grado**, o ad un **lodo arbitrale non definitivo**, favorevole alla società, deve essere imputato necessariamente nel conto economico del **periodo di imposta in cui è emesso il provvedimento?**

La **risposta** a questo interrogativo, a parere di chi scrive, **dovrebbe essere non affermativa**, nel senso che l'indicazione dell'OIC 15 va necessariamente ponderata alla luce almeno di **due fondamentali postulati** del bilancio che sono contenuti nel Principio contabile OIC 11:

1. la **“prudenza”**, in forza del quale i componenti economici vanno iscritti facendo uso di una **“ragionevole cautela nelle stime in condizioni di incertezza”** dando **“prevalenza del principio della prudenza rispetto a quello della competenza”**;
2. la **“rappresentazione sostanziale”** che deve guidare il redattore del bilancio nella decisione di iscrizione anche dei componenti economici, declinando di volta in volta sul caso specifico le indicazioni che sono contenute nei rispettivi Principi contabili di riferimento.

Perciò, se il redattore del bilancio, alla luce di tutte le **informazioni disponibili** circa la pratica di contenzioso in questione, **adeguatamente motivate** sotto il profilo tecnico, combinando i due postulati anzidetti rispetto all'applicazione al caso di specie delle indicazioni dell'OIC 15, dovesse concludere che **l'alea di incertezza** che permea il procedimento di cui è parte la società, **sebbene di esito positivo** nel primo grado, non rende sussistenti le condizioni perché **esista un effettivo “titolo” del credito** in questione, egli avrebbe **valide e fondate ragioni** per **non iscrivere il componente positivo** nel bilancio dell'esercizio in cui viene emessa la **sentenza di primo grado**, posticipandone la contabilizzazione ad un successivo momento.

Naturalmente, questa scelta deve essere **adeguatamente motivata**, e non deve risultare **meramente discrezionale**, ovvero volta solo a posticipare senza un razionale sottostante il momento della rilevazione contabile del componente positivo di reddito.

Si è perciò dell'avviso che per i **soggetti che applicano** il principio di **derivazione rafforzata** nella determinazione del reddito imponibile, la **scelta del redattore del bilancio** circa il momento in cui imputare il provento nel conto economico abbia **piena rilevanza ai fini fiscali**, dovendo leggersi in questa direzione anche il contenuto della [risposta all'istanza di consulenza giuridica n. 9/2020](#).

Va altresì ricordato che, nella risposta appena citata, l'Agenzia delle Entrate, con riguardo invece al caso delle **microimprese escluse dalla derivazione rafforzata**, e quindi che non optino per la redazione del bilancio in forma ordinaria – a seguito delle modifiche apportate all'[articolo 83, comma 1, Tuir](#), dall'[articolo 8, comma 1, lett. a\), D.L. 73/2022](#) – il componente positivo dovrebbe concorrere alla formazione del reddito imponibile nel **periodo d'imposta in cui viene ad esistenza il provvedimento** del giudice o il loro arbitrale è sottoscritto, a prescindere dal fatto che la lite **non sia definitivamente chiusa** e prosegua nei gradi successivi o secondo l'iter previsto dalla disciplina di riferimento; perciò, la microimpresa in **derivazione “semplice”**, qualora non iscrivesse il provento nel conto economico del periodo così individuato, dovrebbe giocoforza effettuare una **variazione in aumento del proprio reddito imponibile** del corrispondente periodo d'imposta.

Nel caso, poi, di vicende successive del procedimento che portino ad una rettifica peggiorativa del componente di reddito, si rilevarebbe una corrispondente **sopravvenienza passiva deducibile**.

Questa interpretazione fornita nella citata risposta con riferimento al **caso delle microimprese**

**in derivazione semplice** (quindi, non rafforzata), a nostro avviso, **non è del tutto convincente**; essa si fonda esclusivamente sull'assunto per cui l'emersione del **diritto all'indennizzo** disposto dalla sentenza (non definitiva) determinerebbe in modo indisponibile il “***momento di imputazione fiscale, ai sensi del comma 1 dell'articolo 109 del Tuir***”, a prescindere da qualsivoglia altra considerazione di carattere contabile ed economico-sostanziale, sotto la sola condizione che sussista la “**oggettiva determinabilità**” del componente reddituale positivo.

Una motivazione che lascia tuttavia qualche perplessità per il suo **rigore interpretativo** e che si baserebbe su un concetto di “**esistenza certa**” del componente positivo solo legata ad un provvedimento giudiziale, o a un lodo arbitrale, non definitivo e che potrebbe essere anzi contornato da una **significativa alea di incertezza** che, tuttavia, si vuole in questo modo privare di qualsivoglia riflesso fiscale.