LE CORREZIONI

Per il Fisco rileva l'esercizio in cui avviene il cambio

La variazione dei principi deve essere segnalata nel modello Redditi SC

La decisione di optare per l'applicazione di un diverso principio contabile rispetto a quanto fatto negli esercizi precedenti comporta per gli amministratori la necessaria verifica sia del rispetto delle regole contabili previste dall'Oic 29 sia delle conseguenze fiscali derivanti dal cambiamento.

Specifica attenzione deve essere dedicata, in particolare, al corretto trattamento ai fini Ires delle poste di bilancio che, per effetto del cambio di principio, sono imputate direttamente a patrimonio netto senza transitare preventivamente dal conto economico. La rilevanza fiscale di queste variazioni contabili è sancita dall'articolo 109, comma 4, del Tuir. Tale norma, infatti, nella sua attuale formulazione, prevede che si considerano imputati a conto economico i componenti transitati a patrimonio netto per effetto dei principi contabili adottati dall'impresa.

Una volta appurato che il cambio di un criterio di valutazione contabile (ad esempio, nell'ambito della valutazione del magazzino, dal Lifo al Fifo) rileva ai fini reddituali, è opportuno altresì segnalare che tale variazione rileva fiscalmente nell'immediato ovvero nell'esercizio in cui è avvenuto il cambiamento di principio. Lo stesso non può dirsi in presenza di variazioni contabili derivanti dalla correzione di errori in bilancio. Sebbene, infatti, contabilmente l'Oic 29 tratti in modo analogo gli effetti derivanti da errori rilevanti e dal cambiamento di principi contabili, dal punto di vista fiscale emerge una differenza sostanziale. L'errore contabile, infatti, ha rilevanza fiscale ma, in considerazione del mancato rispetto del principio di competenza, assume rilevanza nel periodo d'imposta cui l'errore si riferisce (attraverso la presentazione di apposita dichiarazione integrativa) e non nell'esercizio contabile di correzione. In sostanza, valgono ancora le indicazioni fornite dall'agenzia delle Entrate con la circolare 31/E/2013 sebbene le stesse siano oggi superate per effetto della diversa procedura di recupero fiscale dell'errore nell'ipotesi in cui l'annualità oggetto di errore non sia più emendabile ai sensi dell'articolo 2, comma 8-bis del Dpr 322/98 (nella formulazione antecedente al Dl 193/2016).

In base all'articolo 110, comma 6, del Tuir, in caso di mutamento totale o parziale dei criteri di valutazione adottati nei precedenti esercizi, la società deve darne comunicazione alle Entrate nella dichiarazione dei redditi o in apposito allegato. Poiché a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013 gli allegati sono stati eliminati, l'obbligo di comunicazione va assolto direttamente nella dichiarazione dei redditi barrando la casella del rigo RS280 del modello Redditi SC (o RS120 del modello Redditi SP).

Va poi ricordato che la Cassazione (sentenza 21809/2018) ha precisato che la comunicazione ex articolo 110, comma 6, del Tuir non può sostituire le specificazioni da riportare in sede di redazione del bilancio e della nota integrativa. Infatti tale comunicazione non ha alcun valore ai fini della corretta individuazione dei criteri di valutazione, che devono invece essere necessariamente contenuti nei documenti di bilancio approvati dall'assemblea.

© RIPRODUZIONE RISERVATA