

## Contratti secondo sostanza anche su base internazionale

Franco Roscini Vitali

La rappresentazione di operazioni e contratti in base alla sostanza, prevista dall' articolo 2423-bis del Codice civile, comporta una serie di "passi". Ciò emerge dal principio contabile Oic 11, in bozza per la consultazione sino al 13 novembre (si veda «Il Sole 24 Ore» del 14 ottobre). Innanzitutto, è indispensabile la redazione di contratti chiari e ben impostati: per esempio, se sono coinvolti diversi professionisti, legali e **commercialisti** dovrebbero interagire. Posta la chiarezza del contratto, il redattore del bilancio deve dare rilevanza contabile alla sostanza dell' operazione che ne emerge. Così, se il contratto è chiaro, il compito è più facile e si evitano contestazioni fiscali (per il principio di derivazione rafforzata, rileva fiscalmente quanto iscritto in bilancio). Il redattore deve confrontare le clausole contrattuali della transazione, relativa al fatto aziendale, con le disposizioni dei singoli principi contabili su casi simili. Il confronto deve riguardare, definizioni, presentazione, rilevazione, valutazione e informativa. L' Oic 11 rammenta che, per esempio, i principi contabili su crediti e debiti prevedono i requisiti per la loro cancellazione, che avviene quando sono sostanzialmente trasferiti rischi e benefici; requisiti che riguardano, pertanto, anche la rilevazione di rimanenze e immobilizzazioni materiali/immateriali. La bozza Oic precisa che se dopo l' analisi dei principi nazionali che trattano casi simili il redattore non si trova il trattamento adatto, l' osservazione va estesa ai framework (Quadri di riferimento) internazionali. E nella versione finale ulteriori indicazioni saranno contenute nelle «Motivazioni alla base delle decisioni assunte» anche per chiarire il rapporto tra i postulati nazionali e quelli internazionali. Ma per la generalità delle imprese e delle casistiche i principi nazionali già contengono indicazioni e esemplificazioni spesso risolutive. Per esempio, in molti casi saranno risolte le problematiche sull' affitto di azienda con riguardo all' iscrizione dei beni da parte del soggetto che la gestisce in affitto. Infatti, probabilmente, la lettura dei contratti, se questi saranno redatti in modo chiaro, consentirà di risolvere numerose situazioni in base al concetto del



trasferimento di rischi e benefici. Il tutto anche con riferimento alla segmentazione o aggregazione dei contratti citata nell' Oic 11. Discorso a parte sul leasing. L' Oic 17, sul bilancio consolidato, supera la norma riferita al bilancio di esercizio fondato sulla rappresentazione formale, prevedendo che i beni possano essere iscritti nello stato patrimoniale dell' utilizzatore. Invece, analogo trattamento non può essere esteso al bilancio d' esercizio: il Codice civile, all' articolo 2426 n. 22, prevede l' inclusione dei beni in leasing non nello stato patrimoniale ma nella nota integrativa. Così è il legislatore che dovrebbe cambiare la norma fondata sulla rappresentazione formale. I tempi sono maturi e ci sono oggi due ulteriori argomenti a favore della rappresentazione sostanziale: la legge 124/17 dà al contratto di leasing finanziario una definizione e disciplina, precisando che l' utilizzatore assume tutti i rischi della gestione del bene; la sentenza della Corte di giustizia del 4 ottobre (causa C-164/16), pur relativa all' imposta sul valore aggiunto, detta regole che si possono estendere al bilancio e all' imposizione diretta (si veda Il Sole 24 Ore del 6 ottobre). © RIPRODUZIONE RISERVATA.