

Newsalert

Dipartimento Fiscale

La decadenza degli Uffici dal potere di rettificare un componente di reddito ad efficacia pluriennale va verificata con riferimento alla singola annualità d'imposta in cui tale componente è stato indicato in dichiarazione

Con la sentenza n. 8500, depositata il 25 marzo 2021 (la "Sentenza"), le Sezioni Unite della Corte di cassazione si sono espresse sull'annosa questione della possibilità per l'Amministrazione finanziaria di rettificare oneri ad efficacia pluriennale, sebbene la stessa sia decaduta dal potere di accertare la dichiarazione relativa all'annualità nella quale tale componente di reddito è maturato o iscritto per la prima volta in bilancio.

La vicenda, che ha avuto come esito la pronuncia in rassegna, trae origine dalla notifica di un avviso di accertamento ai fini IRES e IRAP relativo al periodo d'imposta 2004, attraverso cui l'Agenzia delle entrate disconosceva la deducibilità della quota di un nono dell'ammontare dell'eccedenza (rispetto al limite dello 0,6% del valore dei crediti risultanti in bilancio) della svalutazione del credito erogato dalla stabile organizzazione in Italia di una banca olandese.

In entrambi i gradi di merito l'avviso di accertamento veniva annullato; in specie, la Commissione tributaria regionale, a conferma della sentenza di prime cure, rilevava, *inter alia*, l'intervenuta decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal potere accertativo, posto che essa non aveva rettificato, entro i termini di legge, i redditi della stabile organizzazione per il periodo d'imposta 2003 (anno in cui era stata effettuata per la prima volta la svalutazione del credito), con conseguente impossibilità di disconoscere nel merito i presupposti della svalutazione per l'anno 2004. L'Agenzia delle entrate proponeva, pertanto, ricorso innanzi alla Corte di cassazione; svoltasi l'udienza di discussione, la Sezione Tributaria, ritenendo la questione di particolare importanza, rimetteva gli atti alle Sezioni Unite.

CHIOMENTI

Dopo aver ripercorso le non univoche statuizioni intervenute nel tempo sul punto, le Sezioni Unite hanno statuito che **il reddito può essere rettificato su base annuale anche se determinato da elementi pluriennali.**

Per giungere a tale conclusione, i Supremi Giudici rilevano che la periodizzazione annuale dell'imposta sul reddito e la novazione di ciascuna obbligazione tributaria si riflettono sia sulla dichiarazione, che deve indicare *"annualmente i redditi posseduti"* (art. 1 del D.P.R. n. 600/1973), sia sull'accertamento, il quale dev'essere notificato, salvo casi particolari, *"a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione"* (art. 43 del D.P.R. n. 600/1973, vigente *ratione temporis*), senza distinzione tra natura annuale o pluriennale del singolo elemento esposto nella dichiarazione che si intende accertare.

Ne deriva, secondo le Sezioni Unite, che *"l'accertamento dev'essere possibile, su ogni annualità, anche con riguardo al fatto costitutivo dell'elemento pluriennale dedotto e non soltanto alla correttezza della singola quota annuale di deduzione"* e, quindi, il sopraggiungere della definitività, conseguente al mancato accertamento della dichiarazione dei redditi di prima iscrizione del componente di reddito ad efficacia pluriennale, non preclude all'Amministrazione finanziaria la possibilità, eventualmente, di rettificare le singole quote di detto elemento nelle successive annualità.

Tale conclusione presenta alcuni non trascurabili profili di criticità, quanto meno sotto il profilo della certezza dei rapporti impositivi e dell'obbligo di conservazione delle scritture contabili e della documentazione giustificativa.

Sul punto, tuttavia, i Giudici di legittimità, richiamando i principi di affidamento e reciproca collaborazione, hanno affermato che sul contribuente gravi un **onere di diligente conservazione delle scritture contabili, "non sine die, ma fino allo spirare del termine di rettifica"** dell'ultima dichiarazione accertabile (anche se ultradecennale), senza che osti alla permanenza di tale onere quanto disposto dall'art. 8, comma 5, dello Statuto dei diritti del contribuente, ai sensi del quale l'obbligo di conservazione degli atti e dei documenti non può eccedere il termine di 10 anni dalla loro "emanazione" o "formazione".

Secondo le Sezioni Unite, infatti, la disposizione statutaria, da un lato, assume una funzione meramente interpretativa e di guida nell'applicazione della legge tributaria e, dall'altro, non potrebbe comunque trovare applicazione nei casi in cui la documentazione, seppur riferita a fattispecie risalenti nel tempo, venga utilizzata dal contribuente anche oltre il termine massimo stabilito dalla legge.

La Sentenza, come agevolmente intuibile, avrà un impatto significativo nell'ordinamento tributario in quanto destinata ad influire su qualsiasi fattispecie avente ad oggetto elementi economici e patrimoniali che, seppur emersi in un determinato periodo d'imposta, sono destinati a produrre effetti sulla formazione della base imponibile di annualità successive (*i.e.*, riporto in avanti delle perdite di esercizi pregressi, quote di ammortamento di beni materiali e immateriali, sopravvenienze attive rateizzabili, etc.).

Contatti

Avv. Massimo Antonini

Partner
Diritto tributario e pianificazione fiscale
T. +39 0272157336
massimo.antonini@chiomenti.net

Avv. Marco Di Siena

Partner
Diritto tributario e pianificazione fiscale
T. +39 06 4662 2201
marco.disiena@chiomenti.net

Avv. Irene Pellecchia

Counsel
Diritto tributario e pianificazione fiscale
T. +39 0272157759
irene.pellecchia@chiomenti.net

Avv. Giovanni Monte

Senior associate
Diritto tributario e pianificazione fiscale
T. +39 02721572881
giovanni.monte@chiomenti.net