

BILANCIO

L'inquinamento fiscale del bilancio può causarne la nullità

di **Fabio Landuzzi**

La **Corte di Cassazione**, con **sentenza n. 22016 del 17.10.2014**, ha riconosciuto che la mancanza di una **reale sostanza economica** delle **voci di bilancio**, anche qualora fosse determinata dalla mera trasposizione in ambito civilistico di alcuni **criteri valutativi disposti dalla disciplina fiscale**, può costituire una **causa di nullità della delibera di approvazione del bilancio** stesso.

Le **interferenze fiscali** sul bilancio d'esercizio, secondo il giudizio della Suprema Corte, quando sono tali da ledere i precetti di **chiarezza, verità e correttezza** disposti dall'art. 2423 Cod. Civ., possono quindi inficiare la regolarità del bilancio stesso fino a determinare una **causa di nullità** della sua delibera di approvazione.

Il caso giunto al giudizio della Cassazione traeva origine da una contestazione di carattere tributario, in quanto l'Amministrazione finanziaria contestava alla società l'indebita deduzione di **quote di ammortamento** di beni strumentali per avere immotivatamente – ossia senza fornire **spiegazioni nella Nota integrativa** - aumentato dal 50% al 100% i **coefficienti applicati** per il calcolo delle quote di ammortamento annuo dei beni strumentali. Veniva quindi contestata una **violazione dei principi di chiarezza e verità** disposti dall'art. 2423 e ss. Cod. Civ..

La previsione di specifiche **tabelle ministeriali** per la determinazione delle quote annue massime di ammortamento fiscalmente deducibili non esime, infatti, l'impresa dal dover rispettare il canone obbligatorio della **sistematicità del conteggio**, come disposto dall'art. 2426 Cod. Civ., e non le consente una assoluta discrezionalità nella determinazione, anno per anno, della quota da imputare all'esercizio.

Nel caso di specie, si era invece realizzata una violazione dei precetti citati, in quanto dopo alcuni esercizi nei quali la società aveva applicato **coefficienti di ammortamento dimezzati**, a partire da un determinato anno, per gli stessi beni strumentali, aveva iniziato ad applicare coefficienti interi, con la conseguenza di determinare una **riduzione del periodo di ammortamento** rispetto a quello previsto al momento della entrata in funzione dei cespiti. In particolare, **nessuna motivazione** era stata fornita nella **Nota integrativa**, con la conseguenza che la società aveva disatteso l'obbligo di determinare i risultati d'esercizio secondo modalità trasparenti e in aderenza al **principio di continuità dei criteri di valutazione**, inquinando invece il risultato d'esercizio in virtù di interferenze dovute a **politiche di bilancio** più che altro motivate dalla esigenza di ottimizzare il carico fiscale di ciascun esercizio.

La sentenza in commento è quindi utile a chiarire che la quantificazione fiscale delle poste di bilancio, trasferita in ambito civilistico, deve sempre necessariamente corrispondere ad una **sostanza economica reale**; in difetto, quella determinazione, seppure corretta ai fini della determinazione del reddito imponibile, non potrebbe essere conforme ai **precetti inderogabili che regolano la redazione del bilancio** d'esercizio, con la conseguenza che l'**inquinamento fiscale** così determinato sarebbe causa di nullità della sua delibera di approvazione.

I valore iscritti in bilancio, quand'anche fosse condizionati dalla norma fiscale – ed è questo il caso frequente degli ammortamenti – devono comunque presentare, seppure anche su base convenzionale, un **contenuto economico sostanziale**, devono trovare **una adeguata e chiara motivazione** nella Nota integrativa e non risultare espressione della mera discrezionalità degli amministratori.

La sentenza in commento richiama quindi in sede di bilancio ad una particolare attenzione a non trasferire in ambito civilistico, ed in modo non adeguatamente motivato, dei criteri di valutazione derivati dalla norma fiscale; occorre sempre individuare e motivare la **reale sostanza economica** della valutazione al fine di rimuovere alla radici eventuali **vizi di illegittimità del bilancio** per violazione dei principi fondamentali che ne governano la redazione.