

ACCERTAMENTO

Sezioni Unite: sì alla rettifica degli elementi pluriennali sull'esercizio successivo

di Angelo Ginex



In tema di **accertamento** degli **elementi reddituali pluriennali**, l'amministrazione finanziaria è legittimata alla **rettifica** del componente di reddito ad efficacia pluriennale, per ragioni che non dipendono dal mero errato computo del singolo rateo di esso, **sull'esercizio successivo** a quello in cui detto elemento è maturato ed è stato **iscritto per la prima volta in bilancio**. È questo l'importante principio sancito dalle **Sezioni Unite** con **sentenza n. 8500 depositata ieri 25 marzo**.

La vicenda in esame trae origine dalla notifica di un **avviso di accertamento** relativo al **periodo di imposta 2004**, con cui l'amministrazione finanziaria **disconosceva** la **componente negativa di reddito** data dalla **svalutazione in bilancio** del credito maturato da una stabile organizzazione in Italia per finanziamenti erogati ad una s.p.a. posta in amministrazione straordinaria.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia, a conferma della decisione di primo grado che aveva **annullato l'atto impugnato** dalla società contribuente, aveva affermato che **l'Agenzia delle entrate era decaduta dalla potestà di ripresa fiscale, perché non aveva rettificato, nei termini di legge, i redditi della stabile organizzazione per il periodo di imposta 2003** (nel quale era stata per la prima volta effettuata la svalutazione del credito).

Quindi, la medesima concludeva che **i presupposti di tale svalutazione non potevano più essere rimessi in discussione dall'amministrazione finanziaria**, né disconosciuti nel merito per il periodo di imposta 2004.

Pertanto, l'Agenzia delle entrate proponeva **ricorso per cassazione** lamentando, ai fini che qui interessano, la violazione e falsa applicazione degli [articoli 43 D.P.R. 600/1973](#) e [7 D.P.R. 917/1986](#), per avere la CTR della Lombardia **erroneamente ritenuto decaduta**

l'amministrazione finanziaria per effetto della mancata rettifica, nei termini, della iniziale appostazione della svalutazione pluriennale nel bilancio 2003 della stabile organizzazione.

In particolare, essa evidenziava che **questa rettifica costituiva una mera facoltà e non un obbligo** la cui mancata osservanza precludesse all'amministrazione finanziaria il recupero d'imposta per le annualità successive, in quanto ciascuna di esse è connotata da **autonoma rilevanza** e comunque **non vi è un giudicato** attestante la legittimità nel merito di tale svalutazione.

Assegnata la causa a decisione e intervenuta l'ordinanza interlocutoria con cui la sezione tributaria della Cassazione rimetteva gli atti al **Primo Presidente**, il quale evidenziava la **rilevanza pratica della questione**, che interessa non solo la svalutazione di crediti, ma **ogni fattispecie reddituale ad efficacia pluriennale** (basti pensare alle recenti detrazioni fiscali per interventi di recupero del patrimonio edilizio o di efficientamento energetico degli edifici - cd. **superbonus 110%**), il ricorso veniva assegnato alle **Sezioni Unite**.

Queste ultime hanno precisato innanzitutto come i **fattori interpretativi chiave** per la soluzione della questione posta fossero due: **l'autonomia e l'annualità dei periodi di imposta**.

In particolare, i Giudici di vertice hanno evidenziato che la **periodizzazione annuale** dell'imposta sul reddito e la **novazione**, tempo per tempo, di ciascuna **obbligazione tributaria** si riflettono sia sulla **dichiarazione**, la quale deve indicare *"annualmente i redditi posseduti"* ([articolo 1 D.P.R. 600/1973](#)), sia sull'**accertamento**, il quale deve essere notificato *"a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione"* ([articolo 43 D.P.R. 600/1973](#)).

Ne deriva, secondo il ragionamento della Suprema Corte, che l'accertamento deve 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 **la definitività, in conseguenza del mancato accertamento, della dichiarazione di prima emersione del componente pluriennale non porta con sé il diverso effetto della preclusività di sindacato per un periodo successivo**.

Più precisamente, le Sezioni Unite hanno affermato il seguente principio di diritto: *«nel caso di contestazione di un componente di reddito ad efficacia pluriennale per ragioni diverse dall'errato computo del singolo rateo dedotto e concernenti invece il fatto generatore ed il presupposto costitutivo di esso, la decadenza dell'amministrazione finanziaria dalla potestà di accertamento va riguardata, ex articolo 43 D.P.R. 600/1973, in applicazione del termine per la rettifica della dichiarazione nella quale il singolo rateo di suddivisione del componente pluriennale è indicato, non già in applicazione del termine per la rettifica della dichiarazione concernente il periodo di imposta nel quale quel componente sia maturato o iscritto per la prima volta in bilancio»*.

In virtù di ciò, quindi, le Sezioni Unite hanno **accolto il ricorso proposto dall'Agenzia delle entrate**, cassando la sentenza impugnata con rinvio alla CTR della Lombardia in diversa

composizione per un nuovo esame della fattispecie sulla base del citato principio.