

AREA SITO: BLOG
CATEGORIA: Varie
TITOLO: Termini lunghi per l'accertamento dei costi a deduzione pluriennale
DATA: 12 aprile 2021
AUTORE: dott.ssa Marta Mattiello



Con la **sentenza 8500 del 25 marzo 2021** (disponibile al seguente [link](#)) le Sezioni Unite della Cassazione si sono pronunciate sulla questione inerente al termine di decadenza entro il quale l'Amministrazione Finanziaria può accertare un componente di reddito ad efficacia pluriennale, per ragioni diverse dall'errato calcolo della quota imputata al singolo periodo di imposta.

Il tema concerne la possibilità per l'Agenzia delle Entrate di verificare e contestare la rilevanza fiscale della singola rata di un elemento di reddito (positivo o negativo) per il quale la normativa preveda la tassazione o la deduzione in quote pluriennali. Si pensi alla deduzione delle quote di ammortamento, alla tassazione rateizzata delle plusvalenze, alla deduzione per quinti delle spese di manutenzione eccedenti il 5% del plafond dei beni strumentali, ma anche alla detrazione in cinque o dieci anni dei bonus sulle ristrutturazioni, incluso il ben noto superbonus del 110%. Quando si tratta di costi, che sono il caso più frequente, la sentenza ricorda che la dilazione temporale della rilevanza fiscale è il meccanismo prediletto dallo Stato per bilanciare l'esigenza di sostenere il gettito erariale e al tempo stesso riconoscere il beneficio a favore del contribuente.

Dedurre un costo in quote annuali comporta l'iscrizione della singola quota nella corrispondente dichiarazione dei redditi di ciascun anno, dichiarazione che può essere posta al vaglio dell'Amministrazione Finanziaria. Si è posta quindi la questione se l'Amministrazione possa contestare la deduzione della rata di un costo sostenuto in un anno per il quale oramai il potere di accertamento è decaduto. Come è noto, l'Agenzia delle Entrate può accertare il reddito generato in un periodo di imposta entro un termine ben preciso, che



per i periodi di imposta successivi al 2015 corrisponde all'ultimo giorno del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione; decorso tale termine essa decade dal potere di recuperare a tassazione quanto ritiene indebitamente dedotto. Il fatto di dilazionare la deduzione in più anni ha fatto sorgere il dubbio che l'Amministrazione Finanziaria possa accertare un'annualità, contestando la deduzione della rata di un costo sostenuto in un periodo di imposta divenuto già definitivo. Si pensi all'acquisto di un immobile, posto in ammortamento al tasso del 3% annuo. Al decimo anno di ammortamento può l'Agenzia delle Entrate contestare il costo di acquisto dell'immobile e riprendere a tassazione tutta o parte della quota di ammortamento iscritta per l'anno, pur sapendo che l'anno in cui è stato acquistato l'immobile risulta già prescritto?

Di fronte a questa domanda, l'orientamento della Cassazione negli anni non si è dimostrato univoco, motivo per cui sono state interpellate le Sezioni Unite, chiamate a pronunciarsi su un caso di deduzione per quote di una svalutazione crediti, al fine di chiarire il comportamento da adottare in simili casi. La lettura data muove dal principio fondamentale di **autonomia del singolo periodo di imposta**, per cui il risultato di ciascun periodo costituisce oggetto di un'obbligazione tributaria autonoma. Secondo la Cassazione ***“anche l'accertamento si rinnova dunque di anno in anno, nel senso che il suo oggetto è il controllo del reddito di ciascuna singola annualità presa in esame”***, non prestandosi la verifica del reddito *“ad essere limitata ad alcuni componenti soltanto”*.

Ecco allora che, tornando all'esempio dell'acquisto dell'immobile, la società che al decimo anno deduca la quota di ammortamento ben potrebbe doversi trovare a documentare la formazione del costo del bene avvenuta dieci anni prima. Alla stessa stregua, il contribuente persona fisica che ha ristrutturato casa propria nel 2011 e che nel 2020 riporterà nella dichiarazione dei redditi la decima e ultima rata di detrazione spettante relativa al bonus casa o al risparmio energetico, sarà esposto a verifiche documentali sui costi sostenuti fino al 31 dicembre 2026, termine di decadenza per l'accertamento sul reddito del periodo 2020.

Resta fermo, ovviamente, che per i periodi di imposta per i quali è già intervenuta la decadenza, l'Amministrazione Finanziaria non può agire, potendo quindi crearsi il paradosso di una verifica intervenuta successivamente che all'esito comporterà la deduzione delle rate di un costo per i primi anni (quelli già “chiusi”) e il recupero a tassazione per gli anni successivi.

L'esito di tale approccio non può che contrastare con i principi dichiaratamente perseguiti dal sistema fiscale di **certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente**, dato che in sede di verifica i funzionari

difficilmente si limitano a riscontri meramente formali dei documenti contabili, ricercando invece materiale probatorio ulteriore, quale contratti, corrispondenza, conferme d'ordine e simili al fine di contrastare presunzioni di mancata inerenza, antieconomicità o inesistenza dell'operazione esaminata. Ammettere l'autonoma accertabilità del reddito di ogni singolo periodo di imposta in cui concorre la rata di questi costi significa dilatare il potere di verifica dell'Amministrazione Finanziaria per un numero di anni talvolta anche molto lungo, tale da far perdere la percezione che esista un limite temporale all'azione esecutiva del Fisco. Senza contare, oltretutto, il rischio che il contribuente non sia più in possesso di tutta la documentazione probatoria necessaria, posto che il codice civile richiede la conservazione della documentazione contabile per "soli" dieci anni.

In conclusione, non resta che consigliare al contribuente di dotarsi di capienti archivi, nella speranza di un ripensamento futuro che possa ridimensionare la portata dell'approccio interpretativo adottato dalle Sezioni Unite.

SEGUICI SU



Se desideri ricevere gratuitamente tutti i nostri post di approfondimento, **SEGUICI SU LINKEDIN:**

aprire il link: <https://www.linkedin.com/company/sistemassociati>

clicare: "segui"