

Termini di decadenza per l'accertamento fiscale: in attesa delle Sezioni Unite

di [Giuseppe Rebecca](#)

Pubblicato il 8 Gennaio 2021

La questione qui analizzata riguarda la determinazione del termine iniziale di decadenza, da parte degli Uffici, per l'accertamento in presenza di un utilizzo differito di determinate possibilità operative. Tale termine decorrerà dall'anno di utilizzo o piuttosto da quello di formazione del diritto?

Termini di decadenza per l'accertamento fiscale: premessa

L'Amministrazione Finanziaria ha sempre avanzato tesi a sé favorevoli, relativamente alla decadenza dei termini per l'accertamento, in determinate circostanze

In certe determinate situazioni, il termine per l'accertamento decorre dall'anno in cui è sorto un particolare diritto, oppure dal successivo anno di utilizzo di quel diritto?



In sintesi, decorrenza dall'anno di utilizzo o di insorgenza del diritto?

La questione è tutta qui.

La tesi prevalente, peraltro sempre contestata dall'Agenzia delle Entrate, è che i termini di decadenza dovrebbero essere riferiti nel primo anno in cui è stato iscritto l'importo poi riportato nelle annualità successive; quello è il solo anno fiscalmente rilevante.

Ammettere che il controllo formale possa eventualmente riguardare anche gli anni successivi starebbe a significare una evidente elusione del carattere decadenziale dei termini

Come si vedrà, ben quattro sono nel 2020 le ordinanze della Cassazione di remissione della questione alle Sezioni Unite, e precisamente la [n. 10701 del 5 giugno 2020](#) sulle quote eccedenti di svalutazione crediti, per gli istituti bancari, la [n. 15525 del 21 luglio 2020](#) sulla questione del riporto del credito IVA, la [n. 16752 del 6 agosto 2020](#) relativa alle quote di ammortamento e la [n. 20842 del 30 settembre 2020](#) sempre sul credito IVA.

È auspicabile che la Cassazione finalmente metta la parola fine a questa questione.

Sull'accertamento fiscale abbiamo pubblicato tantissimi approfondimenti tra i quali anche:

[*I termini ridotti per i controlli fiscali sul commercio elettronico*](#)

[*Accertamento fiscale e decadenza del termine: particolarità*](#)

[*Accertamento fiscale: la pretesa dell'Agenzia entrate va sempre motivata*](#)

[*La Corte di Cassazione sugli accertamenti fiscali*](#)

Le diverse problematiche relative alla decadenza dell'accertamento fiscale

Si possono individuare sei fattispecie che hanno sottesa la stessa problematica:

L'utilizzo delle perdite fiscali

Le perdite fiscali sono accertabili nell'anno di formazione oppure nell'anno di utilizzo?

L'utilizzo delle detrazioni di imposta

L'eventuale controllo deve riguardare l'anno in cui sono state sostenute le spese oppure l'anno di utilizzo delle stesse?

L'utilizzo delle quote di ammortamento

L'eventuale controllo deve riguardare l'anno in cui il bene è entrato in funzione, oppure l'anno di utilizzo delle quote stesse?

L'utilizzo delle quote di svalutazione crediti

Per gli istituti di credito, le quote di svalutazione crediti eccedenti la quota ammessa annualmente potranno essere sempre accertate?

Il riporto di un credito di imposta IVA

Tale riporto può posticipare i termini di accertamento?

Crediti di imposta

Accertabili nel maggior termine degli 8 anni?

Personalmente riteniamo che la decadenza dei termini per eventuale accertamento decorra sempre dal momento iniziale in cui è sorto il diritto, e non dall'anno in cui ci siano stati degli utilizzi.

E questo in tutti e sei i casi sopra riportati.

I vari casi

L'utilizzo delle perdite fiscali

Ricordiamo che le [perdite fiscali](#) conseguite in un periodo d'imposta possono essere portate in diminuzione dai redditi nei periodi successivi:

- fino a capienza dell'80% del reddito imponibile di ciascun periodo d'imposta;
- entro il limite del reddito imponibile di ciascun periodo d'imposta successivo e per il 100% dell'importo che trova capienza in tale ammontare se relative ai primi 3 esercizi dalla data di

costituzione dell'impresa (qualora si tratti di nuova attività produttiva).

Così prevede l'art. 84 TUIR.

Precedentemente la riportabilità delle perdite era limitata al quinto periodo di imposta successivo, salvo le perdite dei primi tre esercizi.

Quale sarà la decorrenza del termine entro il quale l'ufficio potrà effettuare un accertamento su tali perdite?

Si tratta di una domanda che potrebbe anche apparire capziosa, ma come si vedrà, la questione del termine di decorrenza per l'accertamento è questione dibattuta.

I termini per l'accertamento fiscale sono necessariamente quelli dati dal legislatore, e non possono essere dilatati nel tempo, come invece vorrebbe l'Amministrazione Finanziaria.

I termini non possono che decorrere esclusivamente dall'esercizio della indicazione delle perdite, non certo dall'anno di utilizzo delle perdite stesse, che tra l'altro potrebbe essere anche differito di molto.

Termini di decadenza dell'accertamento fiscale: un caso specifico

Perdita fiscale dichiarata nell'esercizio 1996

Utilizzo nell'esercizio 2001

Accertamento nell'esercizio 2005.

Il termine per l'accertamento della perdita 1996 sarebbe stato normalmente il 31 dicembre 2002 (5 esercizi dopo la effettuata dichiarazione).

L'ufficio aveva invece sostenuto che la perdita era accertabile anche successivamente, nel 2005, in quanto l'utilizzo si era verificato solo nel 2001, e nel 2005 i termini per l'accertamento per l'esercizio 2001 non erano evidentemente ancora scaduti.

Il caso, semplice, addirittura banale, è tutto qui.

Ma così ha allora sostenuto l'ufficio: *“soltanto l'utilizzo della perdita incide in ordine alla determinazione del debito di imposta”*.

Non ha quindi *“valore il momento della “indicazione” della perdita riportabile, che non comporta alcun recupero d'imposta, ma vale il momento di “utilizzo” della perdita stessa, cioè il momento in cui è portata in diminuzione dai redditi imponibili”*.

Così proseguiva l'ufficio:

“sia l'indicazione della perdita che il suo riporto nel prospetto delle perdite in sede di dichiarazione, anno dopo anno, non rappresentano violazioni tributarie contestabili mentre il suo effettivo utilizzo in compensazione fa rilevare, quando il suo importo è determinato da una errata qualificazione dei proventi esenti, la violazione della norma dell'art. 102 del Tuir e dunque la sua contestabilità a partire da quel momento fiscale.

Conclusivamente si può affermare che l'ufficio, anche nel caso in cui le perdite utilizzate in compensazione risalgono a periodi d'imposta non più accertabili, è comunque legittimato a procedere alla rettifica della dichiarazione interessata dalla compensazione, avendo rilevanza il momento dell'utilizzo della perdita e non quello della sua formazione”.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, quindi, *“ha valore il momento di utilizzo della perdita... e non quello della sua indicazione”*.

Non si condivid

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi

- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento