



Ordine dei Consulenti del Lavoro di Napoli Rubrica "Dentro la Notizia"

Redazione a cura della Commissione Comunicazione del CPO di Napoli

106/2015
Luglio/16/2015 (*)
Napoli 29 Luglio 2015

La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia con la Sentenza n° 2597 del 16 aprile 2015 ha statuito che l'Agenzia delle Entrate deve accertare la spettanza del bonus ristrutturazioni di cui all'art. 16-bis del TUIR entro il termine di 4 anni decorrenti da quello di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta nel quale sono state sostenute le spese, indipendentemente dal fatto che poi il beneficio venga spalmato fino a 10 rate.

Come ben noto, **la detrazione fiscale delle spese per interventi di ristrutturazione edilizia** è disciplinata **dall'art. 16-bis del Dpr 917/86** (*Testo unico delle imposte sui redditi*).

Dal 1° gennaio 2012 l'agevolazione è stata poi resa permanente dal decreto legge n. 201/2011 e inserita tra gli oneri detraibili dall'Irpef.

La detrazione è pari al 36% delle spese sostenute, fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro per unità immobiliare.

Tuttavia, per le spese effettuate dal 26 giugno 2012 al 30 giugno 2013, il decreto legge n. 83/2012 ha elevato al 50% la misura della detrazione e a 96.000 euro l'importo massimo di spesa ammessa al beneficio.

Questi maggiori benefici sono poi stati prorogati più volte da provvedimenti successivi. Da ultimo, la legge di stabilità 2015 (legge n. 190 del 23 dicembre 2014) ha prorogato al 31 dicembre 2015 la possibilità di usufruire della

maggiore detrazione Irpef (50%), confermando il limite massimo di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare.

Dal 1° gennaio 2016 la detrazione tornerà alla misura ordinaria del 36% e con il limite di 48.000 euro per unità immobiliare.

Orbene, ciò premesso, la sentenza in esame della C.t.r. della Lombardia è intervenuta in merito ai termini di accertamento per le verifiche fiscali relative all'applicabilità della detrazione IRPEF per le ristrutturazioni edilizie, chiarendo che esse decorrono dall'anno di presentazione della dichiarazione riferita al periodo d'imposta nel quale sono state sostenute le spese agevolabili.

IL FATTO

Nel caso in specie, ad un contribuente l'Agenzia delle Entrate ***disconosceva il bonus fruito per interventi di recupero effettuati su un immobile di sua proprietà negli anni 2002 e 2003.***

Il disconoscimento **avveniva però in occasione del controllo formale ex art. 36-ter DPR 600/73 della dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta 2007,** nella quale il contribuente aveva portato in detrazione una delle rate previste dalla legge.

Al contribuente veniva notificata la cartella di pagamento in data 13/04/2012. Avverso tale cartella egli ***proponeva ricorso in CTP*** eccependo l'infondatezza nel merito del disconoscimento del beneficio, ***stante la conformità del proprio comportamento alle disposizioni di legge e soprattutto l'intervenuta decadenza dell'azione di accertamento in quanto tale potere doveva essere esercitato rispettivamente entro il 31/12/2007 relativamente all'annualità d'imposta 2002 ed entro il 31/12/2008 relativamente all'annualità d'imposta 2003,*** vale a dire le annualità di sostenimento delle spese per gli interventi di recupero.

La CTP di Milano accoglieva il ricorso riconoscendo l'intervenuta decadenza del potere di accertamento da parte dell'ufficio senza così entrare nel merito della fondatezza della pretesa fiscale.

Avverso la sentenza della CTP, l'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso in appello lamentando violazione degli artt. 36-ter e 43 del DPR 600/73.

Come noto, **le verifiche fiscali relative alle imposte sui redditi sono disciplinate dal D.P.R. 600/1973**, il quale:

- **all'art. 36-ter, co.1**, stabilisce che il "controllo formale delle dichiarazioni deve essere esercitato entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione";
- **all'art.43, co.1**, prevede che gli "avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione" (cd. controllo sostanziale delle dichiarazioni).

CONTENUTO SENTENZA C.T.R. LOMBARDIA

Richiamando le predette disposizioni, la CTR Lombardia, nella Sentenza n.2597/2015 ha respinto il ricorso dell'Amministrazione finanziaria affermando la correttezza della sentenza emessa dai giudici di prime cure.

In particolare i Giudici d'appello hanno ritenuto che **i termini di decadenza del potere d'accertamento per i controlli**, relativi alla corretta applicabilità dell'agevolazione, **decorrono dall'anno di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta nel quale sono state sostenute le spese per gli interventi di recupero**. Di conseguenza **il termine ultimo per l'esercizio di tale potere era da considerarsi il 31/12/2007 per l'anno 2002 e il 31/12/2008 per l'anno 2003**, vale a dire le annualità di sostenimento delle spese, e questo in virtù di quanto stabilito dall'art. 43 c. 1 del DPR 600/73 e dall'art. 25 c. 1 del DPR 602/73.

Nello specifico i Giudici della C.t.r. hanno chiarito, che **è illegittimo far decorrere i predetti termini da ciascuna delle ulteriori dichiarazioni, riferite ai periodi d'imposta successivi, nelle quali vengono comunque indicate le corrispondenti quote di detrazione**, in base al meccanismo di funzionamento del beneficio: "Poco conta che, a seguito della rateazione degli oneri, parte della detrazione operasse in relazione all'anno fiscale 2007. Ciò non legittima un'indebita estensione temporale del potere di controllo dell'Agenzia, che darebbe evidentemente luogo ad una chiara disparità di trattamento tra coloro che hanno ripartito gli oneri in 3, 5 o 10 rate, aggirando i suesposti termini decadenziali che, con specifico riferimento a quelli previsti

dall'art. 25 ultimo citato, sono stati ritenuti necessari – e conseguentemente introdotti – a seguito di una pronuncia della stessa Corte Costituzionale (sentenza 7 luglio 2005, n. 280). Considerare corretta la condotta tenuta dall'Agenzia significherebbe consentirgli il disconoscimento di oneri riconducibili a spese molto risalenti nel tempo, permettendo all'amministrazione di incidere su una dichiarazione eccessivamente remota, in relazione alla quale è evidente il consolidarsi del legittimo affidamento del contribuente".

A tal riguardo, i giudici hanno precisato che, **ai fini dell'accertamento, le quote di detrazione indicate anno per anno sono sempre riconducibili alla dichiarazione relativa al periodo d'imposta nel quale la spesa è stata sostenuta.**

Un esempio chiarirà meglio il tutto.

Spese per interventi di recupero edilizio sostenute nel 2014, ed indicate nella dichiarazione dei redditi Unico 2015.

L'avviso di accertamento (cd. "controllo sostanziale") relativo al 2014, stante il dettato normativo di cui all'art. 43 c.1 del D.p.r. 600/73, può essere notificato entro e non oltre il 31 dicembre 2019, a nulla rilevando il successivo riporto della spesa nelle dichiarazioni delle annualità successive al solo fine di detrarre la quota annuale.

!!! ATTENZIONE !!!

Per concludere, si ritiene che il medesimo principio possa valere anche ai fini dell'applicabilità della detrazione IRPEF/IRES del 65% per la riqualificazione energetica degli edifici esistenti, applicabile per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2015, stante l'analogia nelle modalità applicative con la detrazione per il recupero edilizio, specie sotto il profilo della ripartizione in quote del beneficio.

Ad maiora

**IL PRESIDENTE
Edmondo Duraccio**

(*) Rubrica riservata agli iscritti nell'Albo dei Consulenti del Lavoro della Provincia di Napoli. E' fatto, pertanto, divieto di riproduzione anche parziale. Diritti legalmente riservati agli Autori

ED/FC/GC