



QUANDO LA MANCATA CONTABILIZZAZIONE DI UN PAGAMENTO NON GENERA UNA SOPRAVVENIENZA ATTIVA

Pubblicato il 20 Febbraio 2025 di Sabatino Pizzano



La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 3615 del 12 febbraio 2025, ha chiarito un principio di fondamentale importanza in ambito fiscale e contabile: **la mancata registrazione di un pagamento in favore di un fornitore non può essere qualificata come sopravvenienza attiva** ai fini della tassazione.

L'Agenzia delle Entrate, nel caso analizzato, aveva contestato a un contribuente la mancata contabilizzazione di pagamenti per un importo rilevante e aveva proceduto a **tassare tale somma come sopravvenienza attiva**. Tuttavia, la Suprema Corte ha rigettato questa impostazione, affermando che un errore contabile di questo tipo non rientra nelle ipotesi previste dall'articolo 88 del TUIR.

Cosa si intende per sopravvenienza attiva?

Il concetto di **sopravvenienza attiva** è disciplinato dall'art. 88 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR) e riguarda quei componenti positivi di reddito che emergono successivamente rispetto all'esercizio di competenza. Tra i casi più comuni rientrano:

- la cancellazione di un debito per effetto della prescrizione o di una rinuncia da parte del creditore;
- il ritrovamento di somme di denaro precedentemente non contabilizzate;
- il riconoscimento di uno sconto o di un abbuono su un costo sostenuto in precedenza.

La giurisprudenza ha più volte confermato che la sopravvenienza attiva **non può essere utilizzata come strumento per correggere ex post errori contabili**, come nel caso della mancata registrazione di un pagamento.

Il caso esaminato dalla Cassazione

L'Agenzia delle Entrate aveva emesso un avviso di accertamento per il periodo d'imposta 2009, contestando al contribuente **la mancata registrazione di pagamenti effettuati ai fornitori** e considerando tali somme come sopravvenienze attive, quindi soggette a tassazione.

Le Commissioni tributarie, sia in primo che in secondo grado, avevano dato ragione all'Amministrazione finanziaria, ma la Cassazione ha ribaltato tale decisione. I giudici supremi hanno chiarito che:

1. **Il pagamento era effettivamente avvenuto**, ma non era stato correttamente registrato in contabilità;
2. **Non vi era alcuna "insussistenza sopravvenuta" di un onere dedotto**, cioè nessun costo precedentemente riconosciuto che, per qualche motivo, fosse poi venuto meno;
3. **L'errore riguardava solo la rappresentazione contabile**, senza impattare sul risultato economico dell'esercizio.

Perché l'errore contabile non può generare una sopravvenienza attiva?

La Cassazione ha richiamato la disciplina dell'**OIC 29**, che regola la correzione degli errori contabili, e la sentenza n. 1508/2020 della stessa Corte. Da questi riferimenti emerge chiaramente che **la correzione di un errore di registrazione deve avvenire modificando le poste patrimoniali**, senza alcuna incidenza diretta sul conto economico.

In altre parole, l'omessa registrazione di un pagamento **non crea un nuovo componente positivo di reddito**, ma rappresenta semplicemente un errore formale che deve essere sanato attraverso un aggiornamento della contabilità.

Quali sarebbero state le conseguenze se il pagamento non fosse stato dimostrabile?

Un aspetto cruciale evidenziato dalla Corte riguarda la **prova dell'avvenuto pagamento**. Nel caso specifico, il contribuente è riuscito

a dimostrare che il pagamento ai fornitori era stato effettuato tramite strumenti bancari.

Se invece il pagamento fosse avvenuto in contanti, senza una prova documentale chiara, l'Agenzia delle Entrate avrebbe potuto contestare l'**inattendibilità della contabilità**, con conseguenze potenzialmente più gravi, come la **determinazione induttiva del reddito**.

La corretta gestione fiscale degli errori contabili

Dal punto di vista fiscale, la circolare n. 31/2013 dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che **la correzione di errori contabili non genera sopravvenienze attive tassabili**. Se un costo o un ricavo non è stato imputato nel corretto esercizio di competenza, la soluzione corretta non è la tassazione ex post, ma la presentazione di una **dichiarazione integrativa** relativa al periodo d'imposta in cui l'omissione è avvenuta.

IN SINTESI

Qual è il principio stabilito dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 3615 del 12 febbraio 2025? La Suprema Corte ha chiarito che la mancata registrazione di un pagamento presso un fornitore non può essere considerata una sopravvenienza attiva ai fini della tassazione.

Cosa aveva contestato l'Agenzia delle Entrate al contribuente? L'Agenzia delle Entrate aveva rilevato la mancata contabilizzazione di alcuni pagamenti e li aveva tassati come sopravvenienze attive, sostenendo che costituissero una componente positiva di reddito.

Cosa si intende per sopravvenienza attiva secondo l'articolo 88 del TUIR? La sopravvenienza attiva riguarda componenti positivi di reddito emersi successivamente all'esercizio di competenza, come la cancellazione di debiti, il ritrovamento di somme non contabilizzate o il riconoscimento di sconti su costi già sostenuti.

Come si è sviluppato il caso esaminato dalla Cassazione? L'Agenzia delle Entrate aveva emesso un avviso di accertamento per il 2009, considerando come sopravvenienze attive i pagamenti non registrati. Le Commissioni tributarie avevano confermato questa interpretazione, ma la Cassazione ha ribaltato la decisione, stabilendo che l'errore contabile non incideva sul reddito imponibile.

Perché la mancata registrazione di un pagamento non genera una sopravvenienza attiva? L'errore riguardava solo la rappresentazione contabile, senza incidere sul risultato economico. La Cassazione ha richiamato la disciplina dell'OIC 29 e precedenti frasi, sottolineando che la correzione di errori contabili deve avvenire modificando le poste patrimoniali, senza impattare sul conto economico.

Cosa sarebbe successo se il pagamento non fosse stato dimostrabile? Se il contribuente non avesse potuto dimostrare il pagamento con documentazione bancaria, l'Agenzia delle Entrate avrebbe potuto contestare la veridicità della contabilità, con possibili conseguenze come l'accertamento induttivo del reddito.

Qual è la corretta gestione fiscale degli errori contabili? Secondo la circolare n. 31/2013 dell'Agenzia delle Entrate, la correzione di errori contabili non genera sopravvenienze attive tassabili. L'errore deve essere rettificato attraverso una dichiarazione integrativa relativa all'esercizio in cui è avvenuta l'omissione, senza ricorrere a una tassazione ex post.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA