



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

IMPUTAZIONE SOPRAVVENIENZE ATTIVE E COMPETENZA ECONOMICA NEI CONTENZIOSI

Publicato il 5 Giugno 2025 di Sabatino Pizzano



La recente pronuncia della Suprema Corte di Cassazione, Sezione Quinta Civile, ordinanza n. 13361 del 30 maggio 2025, segna un punto di svolta nell'interpretazione dei criteri temporali di imputazione delle sopravvenienze attive ai fini delle imposte sui redditi. Il principio cardine emerge con chiarezza cristallina: **la rilevanza fiscale delle sopravvenienze attive si determina nel periodo di deposito della sentenza** che riconosce il credito o disconosce il debito preesistente, purché l'esecutività della pronuncia non risulti sospesa. La decisione si inserisce in un contesto giurisprudenziale consolidato ma non privo di oscillazioni interpretative, offrendo agli operatori del diritto tributario un quadro di riferimento più definito per la corretta applicazione dell'art. 109 del TUIR. L'analisi della fattispecie concreta - relativa alla contestazione di somme restituite da un istituto di credito per interessi anatocistici - rivela la complessità delle problematiche connesse all'imputazione temporale dei componenti reddituali positivi derivanti da riconoscimenti giudiziali.

Stanco di leggere? Ascolta l'articolo in formato podcast.

<https://www.studiopizzano.it/wp-content/uploads/2025/06/Sopravvenienze-attive-e-competenza-economica-i-nuovi-orientamenti-della-Cassazione-tributaria.ogg>

Il quadro normativo di riferimento e l'evoluzione giurisprudenziale

L'art. 109, comma 1, del TUIR stabilisce che i componenti positivi concorrono alla formazione del reddito nell'esercizio in cui sono conseguiti, secondo il principio di competenza. Tuttavia, la nozione di "conseguimento" ha generato nel tempo interpretazioni divergenti, particolarmente nelle ipotesi di sopravvenienze attive derivanti da pronunciamenti giurisdizionali.

La giurisprudenza di legittimità ha progressivamente delineato i contorni applicativi del principio, attraverso una serie di pronunce che hanno contribuito a definire i criteri di certezza ed obiettiva determinabilità richiesti per l'imputazione a reddito. Le decisioni richiamate dalla Corte (Cass. Civ., Sez. V, n. 3901/2023; Cass. Civ., Sez. V, n. 24580/2022; Cass. Civ., Sez. V, n. 20608/2023) testimoniano un orientamento ormai consolidato che privilegia la sostanza economica dell'operazione rispetto ai meri aspetti formali.

Nel caso di specie, la struttura societaria coinvolta presentava una configurazione tipica delle società di persone, con una S.a.s. "a valle" rispetto alla posizione del socio ricorrente. La questione verteva sulla tassabilità di somme restituite da un istituto di credito, configurandosi come sopravvenienza attiva derivante dal venir meno di una posta passiva precedentemente contabilizzata.

Analisi della fattispecie concreta e principi applicativi

La Corte di Cassazione ha accolto il ricorso del contribuente, risultato soccombente nei precedenti gradi di giudizio, enunciando principi di portata generale che meritano approfondita analisi.

Primo principio fondamentale: le sopravvenienze attive devono essere assoggettate ad imposizione con riferimento all'esercizio in cui la posta attiva **acquista certezza**. Questo principio, già consolidato nella giurisprudenza tributaria, trova nella pronuncia in esame una specificazione di particolare rilevanza pratica.

Secondo principio: quando la sopravvenienza consiste nel venir meno di un costo già contabilmente rappresentato, assume rilevanza determinante il momento in cui si acquisisce la **giuridica certezza dell'inesistenza della posta passiva**. In tali circostanze, il dies a quo per l'imputazione a reddito coincide con il verificarsi del fatto di gestione che determina il venir meno della posta stessa.

Terzo principio: nelle ipotesi di riconoscimento giudiziale di un credito, il momento determinante è rappresentato dal **deposito del provvedimento giurisdizionale**. È infatti con il deposito che la posta attiva assume quella connotazione di certezza nell'esistenza ed obiettiva determinabilità richiesta dall'ordinamento tributario.

Il deposito della sentenza come momento determinante per l'imputazione

L'analisi del momento del deposito quale discrimine temporale per l'imputazione delle sopravvenienze attive merita particolare attenzione sotto il profilo sistematico. La Corte chiarisce che **è con il deposito che la posta attiva assume una connotazione corrispondente al canone di certezza nell'esistenza ed obiettiva determinabilità** stabilito dall'art. 109, comma 1, del TUIR.

La ratio di tale orientamento risiede nella considerazione che la venuta ad esistenza del credito si determina per effetto del formarsi del titolo giudiziale, che contiene anche la liquidazione della somma dovuta. Il deposito della sentenza rappresenta, quindi, il momento di cristallizzazione del diritto, configurandosi come evento costitutivo della pretesa creditoria ai fini fiscali.

Tuttavia, la Corte introduce un elemento di ulteriore specificazione: **non devono sussistere ostacoli al concreto conseguimento della posta attiva** da parte del contribuente. Questa precisazione assume particolare rilievo nelle ipotesi di sospensione dell'efficacia esecutiva della pronuncia, circostanza che impedirebbe l'imputazione immediata della sopravvenienza.

Condizioni per l'imputazione: certezza ed esigibilità

L'orientamento della Suprema Corte delinea un quadro di condizioni cumulative per l'imputazione delle sopravvenienze attive derivanti da riconoscimenti giudiziali:

- **Deposito della sentenza:** rappresenta il momento di acquisizione della certezza giuridica del credito. Il deposito costituisce l'atto che rende definitiva la pronuncia del giudice, determinando l'insorgenza del diritto soggettivo del contribuente.
- **Assenza di sospensione dell'efficacia esecutiva:** la Corte precisa che è sufficiente l'intervento della decisione, purché l'efficacia esecutiva non sia stata sospesa. Questa condizione garantisce che il credito sia effettivamente conseguibile dal contribuente.
- **Obiettiva determinabilità dell'importo:** il credito deve essere quantificato o quantificabile sulla base degli elementi contenuti nella pronuncia giurisdizionale.

La sistematizzazione di tali condizioni offre agli operatori del settore un parametro di riferimento chiaro per la valutazione delle sopravvenienze attive, riducendo i margini di incertezza interpretativa che hanno caratterizzato la materia.

Coordinamento con la disciplina delle perdite su crediti

La pronuncia della Suprema Corte presenta profili di particolare interesse anche in relazione al coordinamento con la disciplina delle perdite su crediti di cui all'art. 101 del TUIR. Quando una sopravvenienza attiva deriva dal riconoscimento giudiziale di un credito precedentemente svalutato o portato in deduzione come perdita, si pone infatti la questione del coordinamento temporale tra la deduzione originaria e la successiva tassazione della sopravvenienza.

In tale contesto, il principio enunciato dalla Corte secondo cui l'imputazione avviene al momento del deposito della sentenza (purché esecutiva) garantisce coerenza sistematica con i criteri di imputazione delle componenti negative, evitando sovrapposizioni o lacune temporali nella determinazione del reddito imponibile.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA