Ordinanza del 07/05/2020 n. 8587 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Reddito di impresa - Determinazione - Perdite derivanti da crediti vantati nei confronti di società sottoposte a fallimento - Deducibilità - Periodo di competenza - Inderogabilità.

Massima:

Le perdite su crediti sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi, e in ogni caso se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali. La perdita va pertanto imputata al periodo d'imposta di apertura della procedure perché in quel momento si materializzano gli elementi "certi e precisi" della sua irrecuperabilità. Diversamente opinando si rimetterebbe all'arbitrio del contribuente la scelta del periodo d'imposta più vantaggioso per operare la deduzione, snaturando la regola espressa dal principio di competenza, che rappresenta invece criterio inderogabile ed oggettivo per determinare il reddito d'impresa.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato Che:

1. La ERRECLIMA s.r.l. impugnava dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma l'avviso di accertamento con cui l'Agenzia delle Entrate a seguito di verifica e di istanza di accertamento con adesione aveva provveduto a recuperare a tassazione i ricavi realizzati nel 2004 per IRES, IRAP ed IVA. 2. La Commissione tributaria adita respingeva tutte le eccezioni proposte dalla contribuente, accogliendo unicamente quella relativa alla ripresa a tassazione di Euro 106.016,75 relativa alla deduzione di perdite derivanti da crediti vantati nei confronti di società sottoposte a fallimento, anche se imputabili ad esercizi anteriori al 2004.

3. L'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate veniva respinto dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio che, con sentenza n. 549/14/11 pronunciata il 5.7.2011 e depositata il 12.7.2011, riconosceva il diritto alla detrazione delle perdite su crediti anche se relative ad esercizi precedenti.

4. Avverso tale decisione l'Agenzia delle Entrate ha quindi proposto ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo, chiedendone l'annullamento.

5. La ERRECLIMA s.r.l. resiste con controricorso.

6. Il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 19.11.2019, ai sensi degli artt. 375 c.p.c., u.c., e art. 380 bis-1, c.p.c..

Considerato Che:

1. Con un unico motivo l'Agenzia censura la sentenza impugnata per "violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 101, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3", ritenendo che erroneamente la C.T.R. aveva ritenuto che le perdite sui crediti fossero deducibili anche al di fuori del periodo di imposta di competenza.

2. La doglianza dell'Agenzia appare fondata.

2.1 In base al principio di competenza (codificato dal D.P.R. n. 917 del 1986, art. 75, comma 1, successivamente trasfuso nell'art. 109 TUIR), i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali non sia disposto diversamente, concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono tuttavia a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.

2.2. Con riferimento alle perdite su crediti, inoltre, ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 101, comma 5, (nel quale sono confluite le disposizioni già contenute nel D.P.R. n. 917 del 1986, art. 66, comma 3, secondo cui le perdite su crediti sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi, e in ogni caso se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali, e nel D.P.R. 4 febbraio 1988, n. 42, art. 11, per il quale, ai fini della deducibilità delle perdite su crediti, il debitore si considera assoggettato a procedure concorsuali dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento) i prescritti requisiti di certezza dell'an e del quantum della componente negativa del reddito d'impresa si verificano al momento dell'apertura di una procedura concorsuale in capo al debitore del contribuente.

2.3. E' evidente come la normativa richiamata non ammette la possibilità di imputare le perdite su crediti ad una diversa annualità d'imposta, successiva a quella nella quale è stato dichiarato il fallimento del debitore del contribuente. Nel caso di assoggettamento del debitore a procedure concorsuali, infatti, la perdita andrà imputata di regola al periodo d'imposta di apertura della procedure, come espressamente previsto dal secondo periodo dell'art. 101 TUIR, comma 5.

2.4. Detta interpretazione appare conforme all'orientamento, in materia di inderogabilità del criterio oggettivo di competenza ai fini della deduzione di componenti negative del reddito, già espresso da questa Corte, secondo il cui se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali, l'anno di competenza per operare la deduzione deve coincidere con quello in cui si acquista certezza che il credito non può più essere soddisfatto, perchè in quel momento si materializzano gli elementi "certi e precisi" della sua irrecuperabilità. Diversamente opinando si rimetterebbe all'arbitrio del contribuente la scelta del periodo d'imposta più vantaggioso per operare la

deduzione, snaturando la regola espressa dal principio di competenza, che rappresenta invece criterio inderogabile ed oggettivo per determinare il reddito d'impresa (cfr. Cass. 21 aprile 2011, n. 9218; Cass., 23 dicembre 2014, n. 27296 e da ultimo Cass. 15 gennaio 2019, n. 775).

2.5. E' evidente che la posizione espressa dai giudici nella sentenza impugnata non può essere condivisa appunto perchè in contrasto con il dettato dell'art. 101 citato. In conformità all'orientamento giurisprudenziale in materia, è pertanto da ritenere pienamente legittima la ripresa a tassazione operata dall'Ufficio, atteso che i principi sottesi alla deduzione delle perdite su crediti sono un portato del principio di competenza e non può essere rimessa all'arbitrio del contribuente la scelta del periodo d'imposta in cui gli sarebbe più vantaggioso operare la deduzione.

3. Alla stregua delle considerazioni che precedono il ricorso deve essere quindi accolto e la sentenza impugnata cassata con rinvio degli atti al giudice a quo, in diversa composizione perchè provveda in conformità ai principi enunciati, oltre che per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, in Camera di Consiglio, il 19 novembre 2019.

Depositato in Cancelleria il 7 maggio 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza