Sentenza del 03/10/2018 n. 24006 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle Entrate notificava alla società O. S. Italia spa un avviso di rettifica della dichiarazione Ipres, Irap ed Iva, relativa all'esercizio 1.4.2004/31.3.2005, con il quale contestava la deduzione di costi non di competenza per Euro 1.343.659, relativi all'acquisto di beni che dovevano essere contabilizzati nell'esercizio precedente in quanto le relative fatture, emesse dal cedente O. S. Hong Kong, recavano la clausola FOB (Franco a bordo) e pertanto, ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza, occorreva avere riguardo alla data di imbarco e non a quello della consegna.

La società proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Milano che lo accoglieva parzialmente con sentenza n. 90 del 2009, confermando le sole sanzioni ed interessi.

La società proponeva appello chiedendo che venissero annullate anche le sanzioni. L'Agenzia delle Entrate si costituiva proponendo appello incidentale con cui chiedeva di confermare la ripresa a tassazione dei costi non di competenza. La Commissione tributaria regionale con sentenza n. 150 del 17.12.2010 accoglieva l'appello della società, annullando le sanzioni. Il giudice di appello confermava la correttezza formale del rilievo dell'Ufficio ma riteneva che "l'inesistenza di un danno all'erario rende ingiustificato il recupero a tassazione", trattandosi di "mera violazione formale senza alcun debito di imposta".

Contro la sentenza di appello l'Agenzia delle Entrate propone tre motivi di ricorso per cassazione.

La società resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1.Primo motivo: "violazione e falsa applicazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 7, art. 92 e art. 109, comma 1 e comma 2, lett. a) nuovo testo e art. 59 e art. 75, lett. a) vecchio testo in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3", nella parte in cui non ha applicato la regola ivi prevista secondo cui le spese di acquisizione dei beni mobili si considerano sostenute alla data di consegna o spedizione, e non ha applicato la regola secondo cui le merci non vendute nell'esercizio di competenza dovevano essere indicate tra le rimanenze finali e quindi costituire esistente iniziali del periodo di imposta successivo.

2.Secondo motivo:"Violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 cod. civ. in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3", nella parte in cui non ha posto a carico della contribuente l'onere di dimostrare che

la deduzione del costo in un anno diverso da quello di competenza non aveva arrecato danni all'Erario.

3.Terzo motivo:"Violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 10, comma 3, secondo periodo in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, nella parte in cui ha attribuito valenza meramente formale alla violazione.

I motivi, da esaminare congiuntamente, sono fondati. Lo stesso giudice di appello afferma che, in applicazione del chiaro disposto del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, previgente art. 75, (ora 109), comma 2, lett. a) è indubbio che le spese relative all'acquisto delle merci in oggetto dovevano essere imputate all'esercizio di competenza corrispondente alla data di spedizione; tuttavia la C.T.R. ritiene illegittimo il recupero a tassazione per asserita inesistenza di un danno erariale. Posto che non è controversa l'avvenuta violazione della regola di imputazione temporale dei componenti positivi e negativi del reddito secondo il principio di competenza stabilità dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 109, comma 1 (con conseguente indeducibilità dei costi contabilizzati in un periodo diverso da quello di competenza), erra il giudice di appello che utilizza la norma prevista dalla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 10, comma 3 dettata ai soli fini della disapplicazione delle sanzioni in caso di violazioni senza danno erariale, per annullare il debito di imposta generato dalla illegittima deduzione di costi non di competenza.

E' ugualmente errata l'affermazione della natura meramente formale della violazione consistita nella imputazione ad un determinato periodo di imposta di costi ad esso estranei perchè riferibili al precedente periodo, trattandosi al contrario di violazione direttamente incidente sulla determinazione del reddito di impresa, indebitamente ridotto attraverso la contabilizzazione di componenti negativi non riferibili all'anno di imposta in cui sono stati registrati.

Neppure sussiste una violazione del divieto di doppia imposizione paventata dalla controricorrente, avendo questa Corte affermato il principio che, in tema di reddito d'impresa, le regole sull'imputazione temporale dei componenti negativi, dettate in via generale dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 75 sono inderogabili, non essendo consentito al contribuente scegliere di effettuare la detrazione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza, così da alterare il risultato della dichiarazione; nè l'applicazione di detto criterio implica di per sè la conseguenza, parimenti vietata, della doppia imposizione, evitabile dal contribuente con la richiesta di restituzione della maggior imposta versata nella annualità in cui ha omesso di contabilizzare costi di competenza, richiesta proponibile, a norma dell'art. 2935 cod. civ. (applicabile anche ai termini di decadenza Cass. 9151/91) a far data dal formarsi del giudicato sulla legittimità del recupero dei costi indebitamente dedotti nella annualità non di competenza. (Sez. 5, Sentenza n. 6331 del 10/03/2008).

La sentenza deve pertanto essere cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito con rigetto del ricorso introduttivo della contribuente. Spese liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta il ricorso introduttivo della contribuente. Compensa le spese relativamente ai gradi di merito; condanna la società controricorrente al rimborso delle spese del giudizio di legittimità in favore della Agenzia delle Entrate, liquidate in Euro diecimila oltre eventuali spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 30 maggio 2018.

Depositato in Cancelleria il 3 ottobre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza