Sentenza del 23/01/2020 n. 1469 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con sentenza n. 158/9/12 la Commissione tributaria regionale di Napoli, sez. staccata di Salerno, accoglieva parzialmente l'appello proposto dalla (OMISSIS) soc. cons. a r.l. avverso la sentenza con la quale la Commissione tributaria provinciale di Salerno aveva rigettato il ricorso avverso l'avviso di accertamento col quale l'Agenzia delle entrate recuperava a tassazione ricavi non dichiarati, emergenti dal confronto degli importi indicati nei rogiti stipulati nell'anno 2005 ed i ricavi contabilizzati e dichiarati secondo l'ordine di emissione del decreto regionale di assegnazione del contributo individuale all'assegnatario, in violazione del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 109. Con il predetto avviso di accertamento, inoltre, l'Agenzia recuperava elementi negativi di reddito non deducibili relativi a compensi per indennità al comitato esecutivo e rimborso forfettario spese ad avvocati, recuperi effettuati ai sensi del predetto art. 109, per mancanza del requisito dell'inerenza e competenza oltre che della certezza, a cagione dell'impossibilità di stabilire con sicurezza il tipo di attività svolta a giustificazione di tali compensi.

Riguardo al primo profilo, osservava la CTR che la procedura utilizzata dalla società doveva ritenersi corretta, atteso che la specificità dell'attività svolta dalla stessa consentiva di derogare il principio posto dall'art. 109 cit.

Riguardo al secondo, evidenziava che non si rilevava dalla nota integrativa in quale voce di spesa i costi fossero contenuti, nemmeno potendosi verificare l'inclusione degli stessi nella voce del bilancio "costi del personale".

Avverso tale sentenza l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato ad un motivo.

Resiste la curatela fallimentare (OMISSIS) s.r.l. mediante controricorso, proponendo ricorso incidentale affidato a due motivi.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo l'Agenzia delle entrate si duole della violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 109, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in quanto la cessione in proprietà di un alloggio di edilizia economica e popolare si colloca nella fattispecie della compravendita immobiliare, sia pure sottoposta alla condizione del pagamento del prezzo,

rientrando quindi nella figura della compravendita con riserva di proprietà, per la quale, già ai fini dell'applicazione dell'Invim, l'alienazione si considera avvenuta all'atto della stipulazione della vendita, come previsto oggi, anche ai fini Ires, dal cit. art. 109, comma 2.

1.1. Il motivo è fondato.

1.2. In base al cit. art. 109, comma 2, "ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza: a) i corrispettivi delle cessioni si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili e per le aziende, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale. Non si tiene conto delle clausole di riserva della proprietà".

1.3. La norma, dunque, nel determinare l'esercizio di competenza facendo riferimento alla data di stipulazione dell'atto, non prevede altre eccezioni al di fuori delle vendite con effetti reali differiti, con esclusione, però, della vendita con riserva di proprietà che resta disciplinata dalla regola generale della data dell'atto.

1.4. In questa prospettiva il richiamo operato dalla CTR alla specificità dell'attività del Consorzio e alla diversa procedura seguita da quest'ultimo nel corso degli anni (consistita nella registrazione dei corrispettivi effettivamente conseguiti secondo l'ordine di emissione del decreto regionale di assegnazione del contributo individuale per ogni alloggio), costituiscono elementi volti ad introdurre una deroga non consentita al cit. art. 109, comma 2, contrastando - altresì - con il consolidato orientamento giurisprudenziale che disconosce la possibilità per il contribuente di discostarsi in alcun modo dalla rigida normativa che determina la competenza temporale dei ricavi che costituiscono il reddito imponibile (cfr. da ult. Cass. n. 28671/2018).

Del resto, il fatto che il corrispettivo venga conseguito solo successivamente rispetto alla stipula del contratto (nel caso in esame, solo al momento dell'emissione del decreto regionale di assegnazione del contributo), è circostanza già implicitamente presa in considerazione dalla norma che, proprio per risolvere il dubbio sulla determinazione dell'esercizio di competenza, ha sancito la rilevanza dell'atto traslativo e l'irrilevanza del momento del concreto conseguimento del corrispettivo, regola rimarcata anche nel caso in cui il prezzo venga corrisposto a rate.

1.5. La fattispecie in esame, concernente l'imputazione dei ricavi, è, d'altronde, ben diversa da quella presa in considerazione dal precedente di questa Corte richiamato dalla CTR (Cass. n. 24526/2009), che ammette la possibilità di imputare provvisoriamente i costi (e non i ricavi, come nel caso in esame) pur in assenza di fatturazione, purchè - vi sia la certezza della loro esistenza o determinabilità in modo oggettivo.

2. Con il primo motivo del ricorso incidentale, la curatela lamenta l'insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo del giudizio (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), essendo ignoto il ragionamento svolto dal giudice di merito per giungere al rigetto delle ragioni della società, non rinvenendosi nella sentenza alcun richiamo alle ragioni per le quali l'asserita mancanza, nella nota integrativa, di indicazioni in merito ai compensi riconosciuti ai componenti

del comitato esecutivo, possa determinare il disconoscimento dell'inerenza all'attività di impresa e la deducibilità dal reddito imponibile.

2.1. Il motivo è inammissibile: la CTR ha, infatti, evidenziato che la nota integrativa ha lo scopo preciso di illustrare in dettaglio le singole voci di spesa ed in quale voce di spese detti costi sono contenuti, onde alcun difetto di insufficienza motivazionale è configurabile essendo esplicitato chiaramente che la mancata inclusione delle spese nella nota e nelle voci di bilancio ha impedito di verificarne la reale sussistenza.

3. Con il secondo motivo del ricorso incidentale, la curatela si duole della violazione e falsa applicazione degli artt. 2364, 2389 e 2427 c.c., del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 109, comma 5, (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), sostenendo che, in base al principio costantemente sostenuto dalla giurisprudenza di legittimità, i compensi degli amministratori sono deducibili ed insindacabili, sotto il profilo della congruità, da parte dell'Agenzia delle entrate, essendo il concetto di inerenza del tutto svincolato dai ricavi dell'impresa e collegato, sulla base di un rapporto di strumentalità, all'attività dell'imprenditore in concreto svolta.

3.1. Il motivo è inammissibile: la questione evidenziata dalla CTR, infatti, non ha affatto riguardato il requisito dell'inerenza quanto, piuttosto, il presupposto della certezza. In proposito i giudici di appello hanno rimarcato che proprio la genericità della nota integrativa e della voce di bilancio "costi del personale" impedivano di verificare se tali spese fossero realmente incluse.

4. Le considerazioni che precedono impongono la declaratoria di inammissibilità del ricorso incidentale, l'accoglimento del ricorso principale e, potendo la causa essere decisa nel merito ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 2, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, il rigetto dell'originaria domanda del contribuente.

5. Ricorrono giusti motivi, evincibili dall'articolata dinamica processuale, per compensare, tra le parti, le spese dei gradi di merito, mentre quelle del giudizio di legittimità, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

6. Poichè il ricorso incidentale è stato proposto successivamente al 30 gennaio 2013 ed è stato dichiarato inammissibile, sussistono le condizioni per dare atto, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater, della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la stessa impugnazione.

P.Q.M.

La Corte dichiara l'inammissibilità del ricorso incidentale, accoglie il ricorso principale, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta il ricorso originario della (OMISSIS) s.r.l.; compensa le spese dei precedenti gradi di giudizio e pone le spese della presente fase di legittimità a carico della controricorrente, liquidandole in Euro 5.600,00 oltre spese prenotate a debito; ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte

della ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del cit. art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 10 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 23 gennaio 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza