

Sentenza del 15/03/2024 n. 7115 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La controversia trae origine dall'impugnazione di avviso di accertamento n. (Omissis), col quale, per quanto ancora rileva in questa sede, la Direzione Regionale della Lombardia dell'Agenzia delle entrate recuperava, nei confronti di The Royal Bank of Scotland PLC (di seguito RBS), costi per Euro 1.540.000,00 ritenuti non di competenza dell'esercizio 2004, nel quale erano stati contabilizzati.

Detti costi erano inerenti alla parte con cui la stabile organizzazione italiana di detta banca aveva ritenuto di coprire parzialmente, per il suddetto importo, il rischio finanziario dell'operazione di finanziamento, a beneficio della società Team System Srl, del progetto denominato Luna Rossa, in virtù di contratto di garanzia intercorso tra RBS ed altre banche, intervenuto solo in data 21 marzo 2005.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia, con sentenza n. 3270/2014, depositata il 18 giugno 2014, dato atto della cessazione nel resto della materia del contendere tra le parti, respingeva l'appello incidentale dell'Ufficio avverso la sentenza di primo grado resa dalla Commissione tributaria provinciale (CTP) di Milano, nella parte in cui aveva ritenuto illegittima la ripresa a tassazione dei costi dedotti per l'anno 2004, affermando che i requisiti di cui all' art. 109 del d.P.R. n. 917/1986 (TUIR) non dovevano sussistere necessariamente alla data del 31 dicembre 2004, bensì entro il termine di approvazione del bilancio 2004.

Avverso detta sentenza l'Agenzia delle entrate ricorre per cassazione in forza di un solo motivo.

L'istituto di credito è rimasto intimato.

In prossimità dell'odierna udienza pubblica fissata per la discussione il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale dott. Giuseppe Locatelli, ha depositato memoria, alla quale si è quindi riportato, chiedendo l'accoglimento del ricorso.

Motivi della decisione 1. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 83 , comma 1, 109, comma 1, del d.P.R. n. 917/1986 e 2364, secondo comma, cod. civ., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., nella parte in cui la sentenza impugnata, dopo aver richiamato l' art. 83 , comma 1, del TUIR , in virtù del quale l'anno d'imposta per le società di capitali coincide con l'esercizio di bilancio ed avere correttamente affermato che l'imponibile va determinato basandosi sulle risultanze del conto economico di tale esercizio, alle quali vanno apportate le variazioni previste dalle disposizioni successive (tra le quali l' art. 109 TUIR), tuttavia ne avrebbe fatto falsa applicazione nella

fattispecie in esame, nella quale risulta incontestato tra le parti che, in relazione a quanto previsto dall'art. 109, comma 1, ultimo periodo, che assoggetta la deducibilità dei costi in un determinato esercizio al conseguimento in esso della loro certezza giuridica, detta certezza poteva ritenersi sussistente solo dalla data del 21 marzo 2005, in ragione del contratto di garanzia col quale la stabile organizzazione italiana di RBS aveva trasferito, nei limiti del relativo importo di Euro 1.540.000,00, il rischio del finanziamento dell'operazione del progetto denominato Luna Rossa.

1.1. Il motivo è fondato.

1.1.1. Premesso che il principio di competenza quale criterio d'imputazione temporale dei componenti positivi e, per quanto qui rileva, negativi, di reddito ai fini della determinazione dell'imponibile ha natura inderogabile (cfr., tra le molte, Cass. sez. 5, 27 ottobre 2020, n. 6242; Cass. sez. 5, 17 luglio 2014, n. 16349), vanno condivise le conclusioni rese dal Procuratore Generale laddove evidenzia l'erroneità della statuizione resa dalla sentenza della CTR della Lombardia in questa sede impugnata che, dopo avere riassunto in termini corretti il principio di derivazione "semplice" del reddito d'impresa dal bilancio d'esercizio nei termini conseguenti al combinato disposto degli artt. 83 , comma 1, TUIR e 109, comma 1, TUIR, ha poi ritenuto che il requisito temporale fosse stato rispettato, nella fattispecie in esame, per essere stata inserita la deduzione del costo delle commissioni negative per l'importo sopra indicato entro il termine di approvazione del bilancio di esercizio 2004, ai sensi dell' art. 2364 , secondo comma, cod. civ..

1.2.1. La conclusione cui è, infatti, pervenuta la decisione impugnata, oltre che in sé intrinsecamente contraddittoria rispetto alle premesse dalle quali muove, diverge irrimediabilmente dal dettato normativo, poiché, per quanto rileva nella fattispecie in esame, per effetto dell' art. 109 , comma 1, secondo periodo, TUIR (norma cui, rinvia, in quanto ad essa successiva, quella dell' art. 83 , comma 1, dello stesso TUIR), essendo incontroverso, in fatto, che la spesa in questione non potesse dirsi certa, in relazione alla sua stessa esistenza, essendosene formato il titolo giuridico ad essa relativo solo in data 21 marzo 2005, l'imputazione temporale della stessa secondo il principio di competenza andava riferita necessariamente all'esercizio 2005.

1.2.2. Il fatto che detta data cadesse nel lasso temporale (120 o 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale precedente) secondo quanto previsto dall' art. 2364 , secondo comma, cod. civ., non legittima, infatti, la conclusione cui è giunta la decisione impugnata, potendo detto termine rilevare solo nell'ipotesi, alternativa e come tale non riconducibile a quella della fattispecie in esame, nella quale, in detto periodo fossero emersi elementi di prova in forza dei quali il costo, pur già giuridicamente esistente, fosse divenuto obiettivamente determinabile in relazione al periodo precedente.

1.2.3. Le suddette considerazioni determinano, pertanto, l'accoglimento del motivo e del ricorso sul quale esso è unicamente fondato.

2. Non essendovi ulteriori accertamenti di fatto da compiere -essendo, sulla restante parte del contenzioso devoluto in grado di appello, intervenuta cessazione della materia del contendere, come rilevato dalla CTR della Lombardia con statuizione sulla quale si è formato il giudicato

interno - la causa, in relazione al segmento residuo della stessa, oggetto della presente impugnazione, può essere decisa nel merito, ai sensi dell' art. 384 , secondo comma, ultima parte, cod. proc. civ., con rigetto nel merito dell'originario ricorso della banca.

3. Possono essere compensate tra le parti, tenuto conto anche delle modalità attraverso le quali si è determinata la cessazione della materia del contendere sulla restante parte della controversia, le spese del doppio grado del giudizio di merito, restando le spese del presente giudizio di legittimità, secondo soccombenza, nella misura come liquidata in dispositivo, a carico dell'intimata.

P.Q.M. Accoglie il ricorso, cassa in parte qua la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, rigetta l'originario ricorso della contribuente in relazione all'impugnazione del rilievo riferito alla contestazione della deducibilità dei costi ritenuti non di competenza.

Dichiara compensate tra le parti le spese del doppio grado del giudizio di merito e condanna l'intimata al pagamento in favore della ricorrente delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 10.000,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza