
Senza contratto di locazione con data certa il Fisco può rettificare il canone

di [Gianfranco Antico](#)

Publicato il 3 Novembre 2014

in assenza di scrittura privata avente data certa il Fisco può presumere e rettificare maggiori canoni di locazione non dichiarati

La Corte di Cassazione, con la sentenza 17 settembre 2014, n. 19593 ha confermato il rilievo dell'ufficio che aveva recuperato a tassazione l'incremento del canone di affitto dei locali, privo di una scrittura privata, avente data certa.

Il fatto

La CTR della Puglia, rigettando l'appello della contribuente e dichiarando inammissibile l'appello incidentale proposto dall'Agenzia delle Entrate, confermava integralmente la sentenza di primo grado che, nella controversia avente ad oggetto un avviso di accertamento ai fini IPERG ed ILOR per l'anno 1996, aveva parzialmente accolto il ricorso della contribuente, mantenendo l'atto impositivo, esclusivamente, in ordine al disconoscimento di costi per incremento del canone di fitto di azienda (aumentato dall'0,5% e al 2% del volume di affari), poiché non previsto da una scrittura privata registrata e, quindi, privo di data certa.

In particolare, per quello che qui ci interessa, *“il Giudice di appello, rilevato che tra le due società (locatrice e locataria) vi erano legami, per essere i rispettivi legali rappresentanti parenti, riteneva che l'aumento del canone, oltre a non apparire suffragato dalle risultanze di bilancio né dalla nota integrativa, avesse finalità elusiva quale risultante anche da altri elementi (quali il fatto che la pattuizione integrativa era stata sottoscritta in data 31.12.2006 con decorrenza dal 1.1.1996 e che il verbale di assemblea fosse stata redatto il 30.12.1996 mentre tale aumento non era stato registrato sul libro giornale)”*.

La decisione

Per la Corte, *“a parte il richiamo all'art. 37-bis, d.p.r. n. 600/73, operato dal Giudice di appello al fine di ulteriormente ribadire l'indeducibilità del costo, oggetto di rilievo, siccome finalizzato a intento elusivo, la sentenza impugnata, in coerenza con il contenuto dell'avviso di accertamento e delle questioni dibattute tra le parti, è fondata, anche, su diversa ed autonoma ratio decidendi, idonea a sorreggere la*

motivazione, laddove viene accertata la mancanza di certezza della spesa che, come espressamente statuito in sentenza, 'non appare suffragata dalle risultanze contabili del bilancio al 31/12/ 1996 né dalla nota integrativa'".

NOTA

Non appare verosimile che le parti non sottoscrivano un contratto, per fissare nero su bianco le condizioni contrattuali.

L'assenza di un apposito accordo, pur non pregiudicando in via di principio la deducibilità del costo, legittima, a nostro avviso, il recupero a tassazione da parte dei verbalizzanti, ove il contribuente non sia in grado di fornire i supporti documentali richiesti.

Il contratto non costituisce requisito essenziale ai fini della deducibilità fiscale. Tuttavia, in tali ipotesi (stretti rapporti parentali e intento elusivo), la sua assenza, permette ai verificatori di trarre legittimamente tutta una serie di considerazioni.

E' naturale che la documentazione aziendale o la fattura costituisce il primo punto di partenza nella ricostruzione dei fatti economici, nella convinzione del principio di buona fede che deve (dovrebbe) presiedere la formazione della contabilità. La veridicità della fattura viene però meno tutte le volte in cui i verificatori, sulla base di tutta una serie di elementi a supporto, constatino la falsità.

Ricordiamo che con la sentenza n. 4046 del 18.10.2007, depositata il 21.02.2007 la Corte di Cassazione ha rilevato che in sede contenziosa la società non ha dimostrato di avere stipulato un contratto di appalto in forza del quale sarebbero state realizzate le opere fatturate. Nel caso di specie, il giudice di appello non aveva ravvisato motivi *"per discostarsi dalle motivazioni contenute nella sentenza impugnata"* ed ha ritenuto *"inverosimile che per un importo di tale rilievo (circa 13 miliardi di lire), non sia stato stipulato un regolare contratto di appalto"*. La seconda parte della motivazione del giudice di secondo grado *"espone una considerazione, basata su una condivisibile e riconosciuta massima di esperienza, secondo la quale un appalto di importo considerevole va stipulato con atto scritto o comunque in maniera da lasciare una traccia documentale. Nella specie, ciò non risulta che sia avvenuto e, quindi, appare legittima la conclusione che il contratto non sia stato mai stipulato. Tanto più che la parte ricorrente non offre alla valutazione del giudice argomenti per ritenere che nella specie la stipula di un contratto scritto non fosse necessario per particolari ragioni, idonee a superare l'id quod plerumque accidit. Non è vero, come invece assume la parte ricorrente, che il ragionamento del giudice di merito sarebbe basato su una presunzione illegittima, in quanto non basata su un fatto certo. Il fatto certo è che manca la prova della stipula del contratto di appalto, ergo il contribuente non ha diritto alla detrazione di imposta. Basta questa proposizione a far concludere che la sentenza impugnata è congruamente, anche se sinteticamente, motivata"*.

E con l'ordinanza n. 7897 del 28 marzo 2013, la Corte di Cassazione ha ritenuto legittimo l'accertamento dell'ufficio che ha recuperato a tassazione dei costi di appalto, di elevato importo, privi di un contratto

che ne esplicitasse le modalità. Per la Corte, “*un appalto di importo molto considerevole, come nella specie, va stipulato con atto scritto, o comunque in maniera da lasciare una traccia documentale. Ciò non risulta che sia avvenuto nel caso in esame, quindi appare legittima la conclusione che quel contratto non fosse stato mai stipulato. Tanto più che la parte privata non offriva alla valutazione del giudice argomenti per ritenere che nella specie la stipula di un contratto scritto non fosse necessaria per particolari ragioni, idonee a superare l’id quod plerumque accidit (Cfr. anche Cass. Sent. 21.2.2007, n. 4046). Il fatto certo è che mancava la prova della stipula del contratto di appalto, ergo la contribuente non aveva diritto alla detrazione di imposta*”.

[Devi ridurre il canone di locazione?](#)

[Abbiamo un utilissimo formulario per la gestione dell'adempimento](#)

2 novembre 2014

Gianfranco Antico