



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI BARI SEZ.STACCATA DI LECCE

riunita con l'intervento dei Signori:

☐ MARRESE	TOMMASO	Presidente
☐ LEUCI	CLAUDIO LUIGI	Relatore
☐ ATTOLINI	CESARE	Giudice
☐		
☐		
☐		
☐		

ha emesso la seguente

SENTENZA

sull'appello n. 4297/11
depositato l'01/12/2011

avverso la sentenza n. 502/1/10
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di LECCE
proposto dall'ufficio: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI LECCE

controparte:

[REDACTED]

difeso da:

LIGUORI DR.SSA ISABELLA
E CACCIAPAGLIA ANTONIO
VIA FILIPPO TURATI N. 26 73100 LECCE LE

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° RFG6 [REDACTED] IRES-ALTRO 2004

SEZIONE

N° 23

REG.GENERALE

N° 4297/11

UDIENZA DEL

SEZIONE 23

01/06/2012 ore 09.30

SENTENZA

N°

175/23/12

PRONUNCIATA IL

1 GIU.

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

14 SET. 2012

Il Segretario

IL SEGRETARIO
[Signature]

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La società [REDACTED] proponeva ricorso il 9.01.2009 avverso l'avviso di accertamento per l'anno 2004, emesso dall'Agenzia delle Entrate di Lecce che aveva evidenziato:

- l'indeducibilità di quote d'ammortamento su fabbricati per € 454.456,27;
- i maggiori ricavi derivanti da canoni di locazione non contabilizzati per € 23.229,00.

La società ricorrente eccepeva che:

- 1) l'obbligo di conservazione delle fatture d'acquisto per i costi capitalizzati, riferiti alla costruzione d'immobili, è di dieci anni dalla data della registrazione, secondo quanto disposto dall'art.2220 del cod.civ.; sulla base di tanto non era stata in grado di esibire le fatture anteriori all'anno 1997 (attività di verifica nel 2007), pur se l'ammortamento degli immobili era consentito con l'applicazione della percentuale del 3% e quindi nell'arco di 33 anni.

Richiamava l'art.22 del DPR 600/1973 secondo cui *"Le scritture contabili obbligatorie . . . devono essere conservate fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo d'imposta"* e comunque, ex art.8, 5° co., L.212/2000 *"tale obbligo non può eccedere il termine di dieci anni dalla loro emanazione o formazione"*. Peraltro, il registro dei beni ammortizzabili, regolarmente tenuto e aggiornato negli anni, evidenziava sia il valore degli immobili che le quote d'ammortamento annuale calcolate nel corso degli esercizi.

- 2) per ciò che riguardava i canoni di locazione, a fronte della morosità comprovata dei locatari, l'azienda aveva provveduto nel 2004 ad emettere nota credito a stralcio dei canoni non riscossi e a redigere nuovo contratto nei confronti della ditta [REDACTED] s e della ditta [REDACTED] Srl, verso cui c'era stata anche un accordo compensativo con acquisizione degli arredi.

Si costituiva l'Agenzia delle Entrate insistendo per la validità dell'accertamento, riportandosi ai principii espressi dalla Suprema Corte (sentenze n.1181/2001, n.6341/2002 e n.11109/2003) secondo cui il contribuente è obbligato a esibire la fonte che legittima la detrazione, in questo caso le fatture originarie d'acquisto per quei costi capitalizzati in immobili e soggetti ad ammortamento ultradecennale.

Per ciò che concerne i canoni di locazione, alcuna prova era stata data dell'infruttuoso recupero giudiziale ed in ogni caso, trattandosi di immobili ad uso non abitativo, il canone di locazione andava comunque dichiarato valendo il momento formativo del reddito e non quello percettivo, come da circolare n.101 del 19.05.2000 dell'Agenzia delle Entrate.

Presentava memorie la società ricorrente facendo presente che le sentenze della Suprema Corte citate dall'Ufficio erano in materia di Iva, quindi non pertinenti al caso in esame, e che la ditta aveva subito vari controlli negli anni, di cui uno proprio nel 1996, con esibizione di fatture e di tutta la documentazione relativa all'attività svolta.

Per i canoni di locazione non incassati, riteneva che avesse pieno valore la dichiarazione resa dall'Avv.Fiore a conferma della difficoltà di recupero.

La Commissione Tributaria Provinciale di Lecce sez.1^a, con sentenza n.502/1/10, resa il 19.06.2009 e depositata il 27.09.2010, in parziale accoglimento del ricorso, annullava l'impugnato accertamento nella parte relativa alle quote di ammortamento, e lo confermava nel resto; spese compensate.

Così decideva ritenendo, al punto 1) del ricorso, che la società contribuente comunque non aveva alcun obbligo di conservazione della documentazione oltre il termine di dieci anni.

Considerava inoltre che l'Agenzia delle Entrate aveva svolto verifiche, da ultimo anche nell'anno 1996, acquisendo la documentazione per cui ora reiterava la richiesta, in contrasto con il principio fissato dall'art.10, I co., della L.212/2000, secondo cui *"i rapporti tra contribuente e Amministrazione Finanziaria sono improntati al principio di dotta correttezza e buona fede"*.

Quanto al punto 2), la risoluzione o l'inadempimento non risultavano in maniera certa e quindi la rinuncia all'incasso (e quindi alla contabilizzazione dei ricavi) era operazione dubbia.

Appellava l'Agenzia delle Entrate considerando l'obbligo per il contribuente di conservazione di tutta quella documentazione idonea a provare il sostenimento del costo e consentirne la deducibilità (in questo caso tramite la procedura d'ammortamento dei cespiti, ndr).

3

16

17

Ciò in base al principio di certezza dei costi e in linea con quanto prescritto dagli artt. 76 e 109 del TU, che seguono ratio ispiratrici ^{distinte} dalle disposizioni del codice civile.

Sui controlli già effettuati, assumeva di essi l'irrelevanza, contrariamente al disposto dei primi giudici, per la possibile nuova verifica in esercizi futuri dei criteri di regolarità della procedura di ammortamento, senza preclusione di sorta.

Lamentava, peraltro, anche la mancata esibizione di fatture per costi sostenuti successivamente al 1996.

Presentava appello incidentale la ~~_____~~ chiedendo preliminarmente dichiararsi l'inammissibilità dell'appello dell'Ufficio, in quanto redatto con argomentazioni ripetitive del primo grado di giudizio.

Ribadiva il corretto pronunciamento dei primi giudici sulla sufficienza della regolare conservazione ed esibizione di tutta la documentazione contabile a far data dieci anni dalla compilazione, in conformità alla normativa civilistica e fiscale.

Per quanto al punto 2) del ricorso, rigettato dai primi giudici, richiamava la sentenza n. 6911 del 7.05.2003 con cui la Corte di Cassazione rigettava l'interpretazione della legge tendente a tassare il canone di locazione indipendentemente dalla percezione dello stesso.

OSSERVA

Quanto deciso dai primi giudici dev'essere confermato, anche se con motivazioni parzialmente difformi.

Si respinge l'eccezione di inammissibilità fatta dalla società contribuente riguardo all'appello dell'Ufficio, considerando che lo stesso analizza il disposto dei primi giudici e lo censura, peraltro, con varie argomentazioni esplicative.

La questione controversa si appunta, nell'ambito del punto 1) del ricorso introduttivo, sull'obbligo di conservazione delle scritture contabili per più di dieci anni.

In particolare, nel caso in questione, si tratta delle fatture d'acquisto - non esibite - per quei costi che, capitalizzati, costituivano il valore dei cespiti immobiliari soggetti ancora ad ammortamento nell'anno della verifica.

Quanto sostenuto dall'Amministrazione al proposito merita attenta considerazione: in ambito fiscale, il termine di conservazione delle scritture contabili è più lungo di quello

4

previsto dal codice civile. In particolare, l'articolo 22 del DPR 600/1973 stabilisce che *"Le scritture contabili (...) devono essere conservate fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta"*. Lo stesso articolo prescrive, però, che l'obbligo permane *"anche oltre il termine stabilito dall'art.2220 del codice civile o da altre leggi tributarie"*.

Dal quadro legislativo emerge quindi che dev'essere tutelato l'interesse dell'Amministrazione al controllo della corretta deduzione del costo aziendale ed è preciso onere del contribuente documentarne l'effettiva sussistenza e l'ammontare.

Tale principio non può subire una limitazione nel caso di ammortamenti di beni acquistati da oltre dieci anni (nel caso in esame acquisiti con capitalizzazione di costi d'esercizio) e prevale anche sul disposto dell'art.8, co.5, della Legge 212/2000 secondo cui *"L'obbligo di conservazione di atti e documenti, stabilito ^{3a} soli effetti tributari, non può eccedere il termine di dieci anni dalla loro emanazione o dalla loro formazione"* perchè norma di carattere generale che non può smentire quanto all'art.22 citato, ovvero l'obbligo di conservazione di atti connesso all'onere probatorio a carico di chi vuole fare valere la deduzione.

In un'analisi di merito, si nota però che, al di là dell'aspetto teorico dei tempi di conservazione delle fatture, l'Agenzia non mette in discussione nè l'inerenza nè la competenza di alcuna delle quote d'ammortamento dedotte nell'anno, ovvero non solleva dubbi di sorta puntuali su ciò che emerge chiaramente e senza abrasioni o correzioni, dal registro dei beni ammortizzabili dove gli immobili sono indicati nell'anno di acquisizione come pure l'ammortamento anno per anno e nel suo complesso, secondo le regole di una contabilità regolarmente tenuta.

Emerge che aliunde l'Ufficio poteva trovare riscontro alla regolarità delle deduzioni, nell'anno 2004 verificato, per quanto alle quote d'ammortamento.

In ogni caso, occorre considerare anche che vi erano stati ulteriori precedenti ispezioni della contabilità e controlli negli anni, non smentiti dall'Ufficio, che pure conserva il diritto di verificare ripetutamente e in anni successivi la correttezza della procedura di ammortamento dei beni immobili adottata. In questo caso, tale diritto non è stato appieno esercitato, al di là della richiesta inevasa di esibizione di fatture, che di per sé non inficia la contabilità nel suo complesso e non implica un'ipotesi di evasione.



Nel senso che l'onere probatorio è stato comunque assolto negli anni dalla società contribuente e nessun appunto o dubbio di sorta sulle deduzioni operate è stato posto nell'accertamento su cui la Commissione possa esprimersi, diversamente quantificando il dichiarato.

Sul punto, quindi, si ritiene che l'appello dell'Agenzia non trovi fondamento.

Per quanto riguarda il punto 2) del ricorso introduttivo, quanto deciso dai primi giudici deve essere confermato.

Ciò non tanto per la dubbia possibile esigibilità e riscossione del credito derivante dai canoni di locazione - in questo caso le affermazioni dell'██████████ costituiscono un indizio discrezionalmente valutabile e non sono dirimenti perchè possono essere state rese per motivi diversi - ma perchè, del tutto impropriamente e contravvenendo ai principi contabili nonchè alle norme tributarie concernenti la valutazione dei crediti, la ditta ha annullato nell'anno stesso il credito e il ricavo connesso oppure ha addirittura ommesso semplicemente di contabilizzare le fatture per canoni attivi di locazione.

Nel senso che, nell'anno, era soggetto a tassazione il fitto derivante dagli immobili indipendentemente dalla percezione, salvo procedere in un secondo tempo alla contabilizzazione di perdita su crediti, con dimostrazione dell'inutilità dell'azione legale di recupero intrapresa o da intraprendere.

Lo storno delle fatture, utilizzato contabilmente, altera la procedura necessaria da esplicarsi e non dà certezza sulla correttezza della tassazione, scarni gli elementi dedotti per affermare l'inesigibilità dei crediti tout court.

Pertanto, in caso di accordo compensativo palesato dalla stessa ricorrente, il ricavo resta tassato e a fronte del credito vengono contabilizzati tra le attività patrimoniali i beni acquisiti (da valutare) a ristoro della pendenza, con possibilità di annotare la perdita su crediti tra i costi d'esercizio soltanto per la differenza di importi laddove il valore dei beni sia minore oppure la sopravvenienza attiva nel caso sia maggiore.

L'appello incidentale sul punto non può trovare quindi accoglimento.

La soccombenza di entrambe le parti sulle questioni appellate fa ritenere che sussistano motivi di equità per compensare le spese.

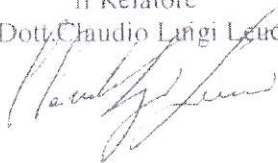
Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.A handwritten number '6' at the bottom center of the page.

P.Q.M.

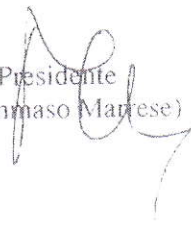
La Commissione rigetta l'appello principale dell'Agenzia delle Entrate di Lecce
avverso la sentenza n.502/1/10, resa il 19.06.2009 dalla Commissione Tributaria
Provinciale di Lecce sez.1^a nei confronti di [REDACTED] e l'appello incidentale di
quest'ultima. Compensa integralmente le spese di giudizio.

Lecce, 1 giugno 2012

Il Relatore
(Dott. Claudio Luigi Leuci)



Il Presidente
(Dott. Tommaso Marrese)



7