

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI LAZIO QUINTA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

GALLUCCI RUGGERO - Presidente

FRETTONI FRANCESCO - Relatore

DI GIULIO ROSALBA - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

sull'appello n. 1234/2017 depositato il 07/02/2017

avverso la sentenza n. 27702/2016, Sez. 35, emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma

contro:

AGENZIA DELE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE ROMA 1

proposto dall'appellante:

[REDACTED]

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. [REDACTED]

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso in appello contro la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Roma, Sezione 35, n. 27702/2016, depositata il 1 dicembre 2016, notificato all'Agenzia delle entrate la società [REDACTED] ha chiesto che sia annullato l'avviso di accertamento n. [REDACTED], inerente maggior reddito per omessa dichiarazione di interessi attivi per Euro 538.159,17 a fini IRES per l'anno di imposta 2009.

La società ha impugnato in primo grado detto avviso di accertamento - imperniato sulla ravvisata natura di finanziamento in un'operazione negoziale intercorsa fra la contribuente ed una società terza, con conseguente contestazione della mancata dichiarazione degli interessi maturati nell'annualità 2009 sulla somma finanziata - censurandolo per inesistenza della pretesa tributaria, erroneità manifesta, travisamento dei fatti ed eccesso di potere, rilevando che esso dava luogo ad una duplicazione dell'imposizione, riguardando interessi contabilizzati e dichiarati nell'annualità 2010.

L'Agenzia delle entrate, costituita, ha resistito al ricorso, rilevando, in particolare, che, secondo il TUIR, i componenti positivi (come quelli negativi) del reddito non possono essere ascritti dal contribuente ad un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza, salvo il diritto a chiedere il rimborso della maggiore imposta eventualmente versata nel periodo non di competenza.

La CTP ha respinto il ricorso, aderendo, sostanzialmente, alle deduzioni dell'Agenzia fiscale.

L'appellante censura la sentenza per aver dato credito alla tesi dell'Ufficio tributario, mentre si verte in un caso di contratto condizionale e non di finanziamento, come altresì si desume dall'assenza di rilievi nella relazione della società di revisione del bilancio.

L'Agenzia delle entrate, costituita, ha chiesto il rigetto dell'appello, ribadendo le deduzioni ed argomentazioni svolte in primo grado, incentrate sull'inderogabilità delle regole sull'imputazione temporale dei componenti di reddito, di cui all'art. 109 (già 75) del D.P.R. n. 917 del 1986.

Il giudizio ha avuto trattazione in camera di consiglio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello non può essere accolto.

Appare dirimente la considerazione per cui il differimento (fino al 31/12/2010) del saldo del corrispettivo per la cessione, eseguita nel 2008, da [REDACTED] a [REDACTED] della partecipazione di maggioranza della prima nella società [REDACTED], integra un finanziamento a titolo oneroso, con conseguente emersione di interessi attivi che [REDACTED] avrebbe dovuto rilevare contabilmente per l'esercizio 2009 e computare nel reddito imponibile a fini IRES.

L'appellante, per contestare la natura finanziaria dell'operazione, evidenzia il fatto che la cessione era sottoposta a condizione e che la società di revisione non ha mosso rilievi in merito al bilancio predisposto dalla società.

Quest'ultima circostanza non ha effettiva rilevanza, posto che tende ad accreditare ad un soggetto che si occupa della verifica del bilancio essenzialmente a fini civilistici un potere di valutazione cogente che non gli compete.

Quanto alla presenza di una condizione, questa non è ravvisabile. La documentazione prodotta dall'Agenzia fiscale (v. in particolare scrittura del 1/8/2008 sottoscritta da [REDACTED] e da [REDACTED], in all. 3 al processo verbale di constatazione depositato con le controdeduzioni in primo grado) dimostra che ciò che l'appellante qualifica condizione era, in realtà, come riferito dall'Agenzia, una opzione "call", che consentiva alla cedente di riacquistare entro una certa data (il 31/12/2010) e ad un prezzo prefissato (pari al corrispettivo della cessione aumentato degli interessi) la quota del capitale della società [REDACTED] oggetto della cessione medesima.

Tale opzione non condizionava la cessione, giacché non incideva sul trasferimento della partecipazione societaria da [REDACTED] a [REDACTED] né, più in generale, sull'efficacia o sulla risoluzione della cessione medesima, che, infatti, veniva richiamata nella premessa della scrittura come avvenuta mediante atto del 23/7/2008.

Il trasferimento della partecipazione al capitale della società terza restava confermato e le parti, con la citata scrittura, concordavano la modalità di versamento e l'entità del corrispettivo della cessione nonché pattuivano, come detto, un'opzione di riacquisto per la cedente. Ma quest'ultima non integrava un avvenimento futuro e incerto cui fosse subordinata l'efficacia o la risoluzione della cessione, ai sensi dell'art. 1353 c.c., bensì un diritto di acquisto - o per meglio dire di riacquisto - esterno al negozio di cessione ed anzi tale da presupporre proprio il pieno dispiegamento dell'efficacia traslativa della cessione medesima.

In considerazione di quanto ora osservato, l'acquisto della partecipazione societaria verso corresponsione di una sola parte del corrispettivo e con previsione del versamento del saldo un paio di anni più tardi (da luglio-dicembre 2008 a dicembre 2010) con maggiorazione di interessi (secondo quanto pattuito nella medesima scrittura di cui sopra) configura, plausibilmente, una forma di finanziamento.

Nell'esercizio 2009 tale rapporto patrimoniale era in corso di esplicazione, non rilevando in senso contrario la mera possibilità che, entro la fine dell'anno successivo, la cedente si determinasse a ricomprare la partecipazione societaria. E' fondata, pertanto,

la valutazione dell'Agenzia, espressa nel processo verbale di constatazione e poi nell'avviso di accertamento, in base alla quale, secondo le regole dell'imputazione temporale delle componenti di reddito, di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, la società appellante avrebbe dovuto contabilizzare e dichiarare gli interessi attivi relativi al suddetto finanziamento per l'anno 2009, non essendo consentito al contribuente di ascrivere un componente positivo (o negativo) del reddito ad un esercizio diverso da quello di competenza, salva la possibilità di recuperare mediante istanza di rimborso l'imposta eventualmente pagata in eccesso in conseguenza della dichiarazione di quel medesimo componente positivo in un esercizio diverso.

La soccombenza dell'appellante comporta l'attribuzione a suo carico delle spese processuali dell'Agenzia appellata, liquidate nel dispositivo. Ricorrono, inoltre, i presupposti per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per l'impugnazione, ex art. 13, comma 1-quater, primo periodo, del D.P.R. n. 115 del 2002.

P.Q.M.

- a) rigetta l'appello;
- b) condanna l'appellante al pagamento delle spese processuali dell'Agenzia delle entrate, che liquida in Euro 5.000,00, oltre accessori di legge se dovuti;
- c) dà atto della sussistenza dei presupposti di cui all'art. 13, comma 1 quater, primo periodo, del D.P.R. n. 115 del 2002.