



12307.18

Oggetto

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

IRPEF ILOR ACCERTAMENTO

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CAMILLA DI IASI - Presidente -

R.G.N. 16367/2013

Dott. ORONZO DE MASI - Rel. Consigliere -

Cron. 12307

Dott. LIANA MARIA TERESA ZOSO - Consigliere -

Rep.

Dott. MILENA BALSAMO - Consigliere -

Ud. 21/03/2018

Dott. ANTONIO MONDINI - Consigliere -

cc

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 16367-2013 proposto da:

LONARDO CARMINA, elettivamente domiciliata in ROMA VIA AURELIA 353, presso lo studio dell'avvocato MARIO GIRARDI, che la rappresenta e difende;

- **ricorrente** -**contro**

AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI CASERTA in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 428/2012 della COMM.TRIB.REG. di NAPOLI, depositata il 20/12/2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 21/03/2018 dal Consigliere Dott. ORONZO
DE MASI.

RITENUTO

che Carmina Lonardo, avvocato, propose ricorso avverso la cartella di pagamento emessa dall'Agenzia delle Entrate, per maggiore imponibile Irpef, sanzioni ed interessi, a seguito di controllo formale ex art. 36 ter d.p.r. n. 600 del 1973, del Modello Unico 2006, per il periodo d'imposta 2005, in conseguenza della operata riduzione dell'ammontare delle ritenute d'acconto per violazione del criterio di imputazione temporale delle stesse, e la Commissione tributaria provinciale di Caserta, ritenendo legittimo l'operato dell'Ufficio, respinse l'opposizione della contribuente, che si appellò alla Commissione tributaria regionale della Campania, la quale, con la sentenza n. 428/50/12, respinse il gravame e confermò la sentenza di primo grado, sul rilievo che, ai fini dell'imputazione delle fatture relative a prestazioni professionali, assume rilievo il momento della emissione e non quello del loro pagamento, in quanto "i rapporti fiscali si intendono esauriti con l'emissione del documento attestante la prestazione professionale, a nulla rilevando, ai fini fiscali, la contemporaneità del pagamento", e che in merito alla dedotta "differenza tra l'importo portato dalla cartella e quello indicato dal(la) ricorrente", la questione, di mero calcolo matematico, in mancanza della integrale produzione della documentazione concernente il rapporto tributario, ben poteva essere fatta valere "in tempi successivi" senza pregiudizio per i diritti di difesa;

che la contribuente ricorre per la cassazione della sentenza con due motivi, cui l'intimata Agenzia delle Entrate resiste con controricorso;

CONSIDERATO

che la ricorrente deduce (primo motivo), ai sensi dell'art. 360 c.p.c., primo comma, n. 5, omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto decisivo per il giudizio, nonché violazione e falsa applicazione degli artt. 111 Cost., 112 e 132 c.p.c., 36, d.lgs. n. 546 del 1992, 54, d.p.r. n. 917 del 1986, giacché il giudice di appello non ha adeguatamente considerato che il reddito professionale di un avvocato non costituisce reddito d'impresa, né attiene a ricavi, bensì ad onorari e compensi, e che il reddito di lavoro autonomo va determinato, contrariamente a quanto sostenuto nella sentenza di prime cure, in ossequio al principio di cassa e non di competenza, ed ha inoltre taciuto sulla dedotta differenza tra il risultato della sommatoria degli importi delle ritenute recuperate e l'importo, maggiore, iscritto a ruolo, deduce (secondo

motivo), ai sensi dell'art. 360 c.p.c., primo comma, n. 5, violazione e falsa applicazione degli artt. 111 Cost., 36, d.lgs. n. 546 del 1992, 112 e 132 c.p.c., 54, d.p.r. n. 917 del 1986, giacché il giudice di appello ha erroneamente affermato l'applicabilità, nella fattispecie in esame, del principio di competenza economica e non di quello di cassa;

che i suesposti motivi, scrutinabili congiuntamente in quanto strettamente connessi, sono infondati e non meritano accoglimento;

che la ricorrente assume di aver dichiarato, per l'anno 2005, compensi pari ad Euro 14.532,00 (rigo RE1), esponendo le relative ritenute d'acconto subite ad opera dei sostituti d'imposta per Euro 2.854,00 (rigo RE23), in modo da far concorrere alla formazione del reddito di lavoro autonomo (quadro RE) tutti gli onorari risultanti dalle 24 fatture emesse, appunto, nel corso dell'anno 2005 (come da stralcio registri allegati al fascicolo), comprese quelle che erano state incassate non nel predetto anno, bensì nel 2006, evidenzia, altresì, che la mera imputazione temporale dei predetti compensi, e delle relative ritenute d'acconto, al periodo d'imposta 2005, anziché 2006, costituisce una dichiarazione anticipata dei compensi medesimi che non ha comportato alcun beneficio alla contribuente, né tantomeno pregiudizio per l'Erario;

che i compensi (in denaro o natura) del professionista concorrono a formare la base imponibile dei redditi di lavoro autonomo in forza del principio di cassa, avuto cioè riguardo al momento dell'incasso, ed in tal senso è esplicito l'art. 54, d.p.r. n. 917 del 1986 (TUIR), similmente, costi e spese, laddove deducibili, si deducono al momento del relativo pagamento, fatte salve alcune eccezioni specificamente disciplinate nell'ambito dell'art. 54 citato (ad esempio, i canoni di locazione finanziaria, il trattamento di fine rapporto di lavoro, gli acquisti di beni strumentali, che sono deducibili in base al principio di competenza temporale sostanzialmente con le stesse regole previste per il reddito d'impresa);

che, dunque, la predetta regola sull'imputazione temporale dei componenti di reddito non consente al contribuente di ascrivere liberamente un componente positivo o negativo di reddito ad una piuttosto che ad un'altra annualità d'imposta, ed in tal senso va corretta (art. 384, ultimo comma, c.p.c.) l'affermazione del giudice di appello circa la nozione di reddito per cassa o competenza rilevante ai fini fiscali qui considerati, ed anche il metodo di pagamento può senz'altro incidere sul principio di cassa, ma tale profilo non è oggetto di causa;

che ciò non di meno le censure della contribuente vanno disattese, ed il dispositivo della decisione impugnata - conforme a diritto - confermato, in quanto la questione giuridica posta all'esame di questa Corte è quella di stabilire se la dichiarazione anticipata di taluni dei compensi professionali, ai fini della determinazione del reddito imponibile, e nei termini in precedenza precisati, fosse o meno d'impedimento al recupero a tassazione, da parte dell'Ufficio, dell'importo corrispondente alle ritenute d'acconto subite dalla contribuente, in relazione a prestazioni per fatture emesse nel 2005, ma remunerate nel 2006;

che, infatti, le deduzioni difensive non tengono conto che l'obbligo di operare e, conseguentemente, di versare (ordinariamente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento) le predette ritenute, sorge soltanto quando i compensi vengono effettivamente erogati, trattandosi di un anticipo di Irpef sui pagamenti che vengono ricevuti dal professionista, cui provvede il sostituto d'imposta, soggetto debitore che effettua il versamento in luogo del professionista medesimo, per cui ancora una volta si deve osservare che al contribuente non residua alcuna possibilità di scelta del periodo più convenienteⁱⁿ cui effettuare lo scomputo di tali componenti del reddito imponibile;

che, inoltre, poiché l'impugnazione della cartella di pagamento importa la verifica della legittimità dello "scomputo" di talune ritenute d'acconto, e della riduzione del corrispondente importo, per violazione del criterio di imputazione temporale delle stesse, il *thema decidendum* non ricomprende la discussione sul complessivo importo dei compensi dichiarato dalla contribuente per l'anno 2005 in ragione della data di emissione delle relative fatture, importo che non può essere automaticamente ridotto in ragione dell'erroneo inserimento dei corrispondenti compensi professionali, mentre la doglianza che investe l'asserita divergenza tra l'importo di cui alla cartella e quello indicato dalla contribuente appare formulata in maniera del tutto generica, e non si confronta con la *ratio decidendi* espressa nella motivazione della sentenza impugnata; che le spese del giudizio di legittimità, liquidate come in dispositivo, vanno poste a carico della soccombente;

P.Q.M.

LA CORTE, rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio, liquidate in Euro 510,00 per compensi, oltre rimborso spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del testo unico approvato con il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, introdotto dall'art. 1, comma 17, della legge 24 dicembre 2012, n. 228 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – Legge di stabilità 2013), dà atto della sussistenza dei presupposti per il pagamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-bis, dello stesso art. 13.
Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 21 marzo 2018.

Il Presidente
(Camilla Di Iasi)



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 18 MAG 2018

Amministratore




Il Funzionario Giudiziale
Marcello BACCHINA


