

Sono deducibili i costi di affitto se il contratto non è registrato?

Data Articolo: 12 Aprile 2018

Autore Articolo: Antonino Salvaggio

È deducibile il costo del canone di locazione di un immobile se il contratto di affitto non è stato registrato all'Agenzia delle Entrate? Secondo la Corte di Cassazione la risposta al quesito è negativa.

A stabilirlo è la sentenza n. 19593 del 17 settembre 2014 della Corte di Cassazione, che afferma che il contratto di affitto non registrato, privo quindi di data certa, non giustifica la deducibilità del costo e per questo motivo l'Agenzia delle Entrate può recuperare a tassazione i costi per fitti passivi dedotti dal contribuente nella propria attività di impresa.

In particolare, la fattispecie esaminata dai giudici della Suprema Corte riguarda un contenzioso in essere tra una società e l'Agenzia delle Entrate per una controversia avente ad oggetto un avviso di accertamento relativo all'anno d'imposta 1996 (imposte IRPEG e ILOR). A seguito del ricevimento dell'avviso di accertamento, la società contribuente proponeva ricorso che veniva parzialmente accolto dalla Commissione di primo grado.

Nel secondo grado di giudizio, la Commissione Tributaria Regionale confermava integralmente la sentenza di primo grado che aveva accolto, seppur in modo parziale, il ricorso del contribuente, mantenendo l'atto impositivo in ordine al disconoscimento dei costi per incremento del canone di affitto poiché il contratto era privo di registrazione.

Il giudice della Commissione Tributaria Regionale aveva rilevato inoltre che, oltre alla mancanza del requisito della certezza, vi fossero altri elementi che facessero supporre che il contratto avesse finalità elusiva (le parti erano in un rapporto di parentela tra loro).

Contro la sentenza, il contribuente proponeva ricorso in Cassazione. I giudici della Suprema Corte, respingono il ricorso, enunciando un importante principio, secondo il quale, con riguardo alla determinazione del reddito d'impresa, l'esistenza di una regolare contabilità non impone all'amministrazione finanziaria di riconoscere l'esistenza di costi registrati nelle scritture contabili o la loro inerenza, atteso che l'onere della prova spetta al contribuente che invoca la deducibilità del costo.

Inoltre, l'articolo 1 comma 346 della Legge 431 del 30 dicembre 2004 (legge finanziaria 2005) afferma che i contratti di locazione, o che comunque costituiscono diritti relativi di godimento, di unità immobiliari ovvero di loro porzioni, comunque stipulati, sono nulli se, ricorrendone i presupposti, non sono registrati.

Sul punto, anche le Sezioni Unite della Cassazione, con la sentenza n. 23601 del 9 ottobre 2017 si sono espresse a riguardo, affermando che la mancata registrazione del contratto di locazione ne comporta la nullità.

È utile ricordare, infine, che i principi su cui si basa la deducibilità dei componenti negativi e di tutte le altre spese indicate in bilancio, sono essenzialmente tre: l'**inerenza**, la **congruità** e la **certezza**.

Riguardo all'**inerenza** delle singole voci di costo, la spesa va intesa nel suo significato di appartenenza fra la natura delle spese sostenute e quella specifica dell'attività di impresa. Le spese e gli altri componenti negativi diversi sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi.

La **congruità** della spese deve invece rispondere ad un criterio in base al quale tra l'importo della spesa sostenuta ed il relativo ricavo deve esistere una correlazione e cioè che tale importo deve essere economicamente giustificato.

Per quanto concerne invece il terzo principio, la **certezza** del costo, l'articolo 109 del TUIR stabilisce che i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; tuttavia, i ricavi e i costi di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare, concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.

Per certezza dell'esistenza di un componente di reddito deve intendersi la certezza giuridica del credito o debito giustificata dall'esistenza di un titolo produttivo di effetti giuridici alla chiusura del periodo d'imposta.

Antonino Salvaggio - Centro Studi CGN

<http://www.il-commercialista-dei-professionisti.com>