

Sentenza Cassazione n.16349 del 17 luglio 2014: ancora sulla competenza temporale

di **Federica Furlani**

La Corte di Cassazione, nella recente **sentenza 16349 del 17 luglio 2014**, è tornata sul tema della **competenza temporale**, ribadendo che non esiste alcuna incertezza normativa nelle disposizioni del Testo unico delle imposte sui redditi con riferimento alla deduzione dei costi.

Le **regole sull'imputazione temporale dei componenti negativi**, dettate in via generale dall'attuale **art. 109** (ex art.75) del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sono **tassative** e **inderogabili**, non essendo consentito al contribuente scegliere di effettuare la deduzione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza, così da alterare il risultato della dichiarazione.

Nella sentenza in commento la Corte ha sancito che *il principio di competenza fissato all'art. 75 (ora art. 109) comporta che rileva il momento di maturazione dei fatti gestionali e non quello dell'incasso o del pagamento, sicché i ricavi provenienti dalla cessione dei beni mobili si considerano di competenza dell'esercizio in cui è avvenuta la consegna o la spedizione, mentre i costi sostenuti sono di competenza dell'esercizio in cui si producono i ricavi; diversamente operando, cioè attribuendo evidenza contabile all'incasso o al pagamento, viene disattesa la detta disposizione, perché si assume il diverso criterio di "cassa". In base all'art. 75 (ora art. 109), i costi e i ricavi, perché operi il principio richiamato, devono possedere, oltre a quello dell'inerenza, i requisiti della certezza e della determinabilità.*

Il tema del contendere riguardava la deducibilità dei **costi relativi al ripristino dei terreni delle cave** utilizzate per l'estrazione dei materiali che, secondo la società istante in Cassazione, doveva essere rinviata al momento in cui era possibile determinarli in modo oggettivo e non al momento del loro accantonamento a specifico fondo per rischi ed oneri.

A tal proposito nella sentenza è stato rilevato che, con riferimento all'attività estrattiva in cui si verifica il singolare **sfasamento temporale delle componenti reddituali**, secondo il **principio di correlazione costi e ricavi**, una volta determinato l'esercizio di competenza dei ricavi, si determina automaticamente l'esercizio in cui divengono deducibili i costi di tombamento ad essi correlati.

Nel caso specifico poi l'elemento attinente la **certezza** trova il suo elemento costitutivo

allorquando i costi di ripristino del sito di escavazione assumono giuridica certezza attraverso l'accordo che le imprese sottoscrivono con gli enti competenti, al fine di ottenere le autorizzazioni necessarie per la coltivazione delle cave.

L'elemento della **determinabilità dei costi** di tombamento sussiste invece in quanto, *sulla base degli impegni presi dalle imprese di estrazione nei confronti degli enti proponenti, è possibile giungere ad un'analitica quantificazione, anche sulla scorta di specifici apporti peritali; tenuto conto infine che le cave hanno, in base alle disposizioni autorizzative, una determinata capacità di estrazione dei minerali, si ritiene corretto fare imputare alle imprese i costi finali di chiusura delle cave ai vari esercizi dell'attività, in rispettiva proporzione alla quantità di materiale estratto alla fine di ogni anno.*

Alla luce di questi elementi la Corte suprema ha rigettato il ricorso della società, sottolineando però che il principio di competenza temporale non implica la conseguenza (vietata) della **doppia imposizione**, che è evitabile dal contribuente con la **richiesta di restituzione della maggior imposta**, la quale è proponibile, **nei limiti ordinari della prescrizione ex art. 2935 cod. civ.**, a far data dal formarsi del giudicato sulla legittimità del recupero dei costi in relazione alla annualità non di competenza (Cass. n. 6331 del 2008, Cass. n. 28153 del 2013 e n. 16253 del 2007).