

IMPOSTE SUL REDDITO

Redditi diversi ed effetti della condizione sospensiva

di **Giovanni Valcarenghi**

Il deposito, in data 12 settembre scorso, della **sentenza 190** ad opera della **CTR di Campobasso**, ci dà l'occasione di verificare gli **effetti** che si producono sui **redditi diversi** in relazione ad **atti** che siano subordinati ad una **condizione sospensiva**.

La vicenda oggetto di giudizio riguarda un soggetto che, avendo ricevuto per successione mortis causa alcuni **terreni edificabili**, provvedeva alla **cessione** degli stessi **ad una società**.

Negli accordi stipulati tra i contraenti era stato pattuito che, **ove si fossero verificate delle condizioni** indicate nell'atto di trasferimento **entro il termine di due anni** dal medesimo, si **sarebbe verificato il trasferimento** della proprietà a favore dell'acquirente. Al riguardo, peraltro, veniva così regolato il rapporto:

- veniva **esclusa la retroattività** degli effetti;
- gli **effetti fiscali** si sarebbero verificati solo **al momento del successivo atto dichiarativo**.

Infatti, a norma **dell'articolo 1353 del codice civile** (c.d. Contratto condizionale), le parti possono subordinare l'efficacia o la risoluzione del contratto o di un singolo patto a un avvenimento futuro e incerto.

Il successivo **articolo 1357** (Atti di disposizione in pendenza della condizione), chi ha un diritto subordinato a condizione sospensiva o risolutiva può disporre in pendenza di questa; ma gli effetti di ogni

atto di disposizione sono subordinati alla stessa condizione.

La vicenda che più interessa ai fini dell'analisi qui condotta, però, è il disposto **dell'articolo 1360**

(Retroattività della condizione) che letteralmente dispone:

Gli effetti dell'avveramento della condizione retroagiscono al tempo in cui è stato concluso il contratto

, salvo che, per volontà delle parti o per la natura del rapporto, gli effetti del contratto o della risoluzione debbano essere riportati a un momento diverso .

Se però la condizione risolutiva è apposta a un contratto ad esecuzione continuata o periodica, l'avveramento di essa, in mancanza di patto contrario, non ha effetto riguardo alle prestazioni già eseguite.

L'Agenzia delle entrate, appellando la sentenza della CTP favorevole al contribuente, **riteneva che l'atto stipulato nel 2002** non fosse, in realtà, un atto sottoposto a condizione sospensiva, bensì

un vero e proprio preliminare con cui si disponeva che l'acquirente:

- pagasse **un acconto prezzo** nel 2002;
- versasse **il residuo prezzo** nel 2004.

Per conseguenza, si lamentava che la plusvalenza fosse stata realizzata, almeno in parte, nel corso del 2002 e non integralmente nel 2004, come sostenuto dal cedente.

Il **parere della CTR è tranciante** nel respingere le doglianze dell'Agenzia, per le seguenti circostanze:

1. il codice ammette **l'esistenza di contratti condizionali**;
2. lo stesso codice **regola l'effetto dell'avveramento della condizione**, indicando una previsione generale di retroattività degli effetti al momento della stipula dell'atto, ma consentendo altresì alle parti di disporre liberamente in senso differente;
3. **le parti hanno regolato** in tal modo gli effetti della transazione, **rispettando le prescrizioni del codice**;
4. l'atto notarile originariamente stipulato non pare contraddetto da alcun atto contrario.

Dunque, si afferma che **la realtà contrattuale prevale sulle illazioni dell'Agenzia** che,

probabilmente, per contestare la plusvalenza nel periodo 2002 avrebbe dovuto dimostrare che gli accordi assunti erano quantomeno simulati.

La vicenda trattata riguarda la materia dei redditi diversi che, usualmente, sono gestiti con il criterio di cassa sia pure vincolato al trasferimento giuridico della proprietà.

A

medesime conclusioni, tuttavia, si sarebbe giunti se la casistica avesse riguardato **il reddito di impresa**; infatti, l'articolo 109 comma 2 lettera a) del TUIR prevede che, ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza, i **corrispettivi delle cessioni di beni immobili** si considerano conseguiti alla **data di stipulazione** dell'atto o, se diversa e successiva, alla **data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale**.

Ovviamente, le conclusioni di cui sopra risultano **condivisibili solo nel caso in cui le parti**, negli accordi contrattuali, **abbiano esplicitamente stabilito la non retroattività degli effetti**, derogando all'articolo 1360 del codice civile. In caso contrario, le conseguenze che si producono potrebbero essere non piacevoli.