

Civile Ord. Sez. 6 Num. 26911 Anno 2022

Presidente: NAPOLITANO LUCIO

Relatore: PENTA ANDREA

Data pubblicazione: 13/09/2022

Avviso accertamento Ires
disconoscimento
agevolazioni ex l. n.
64/1986

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso 12381/2020 proposto da:

Agenzia delle Entrate (C.F.: 06363391001), in persona del Direttore Centrale *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato (C.F.: 80224030587) e presso la stessa domiciliata in Roma alla Via dei Portoghesi n. 12;

- **ricorrente** -

contro

Grafiche Femia s.r.l.;

- **intimata** -

-avverso la sentenza n. 1631/7/2019 emessa dalla CTR Calabria il 09/05/2019 e non notificata;

udita la relazione della causa svolta dal Consigliere Dott. Andrea Penta.

Ritenuto in fatto

1. La Grafiche Femia s.r.l. proponeva ricorso davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Calabria avverso un avviso di accertamento per Ires, relativo all'anno 2002, emesso dall'Agenzia delle Entrate per non aver riconosciuto l'agevolazione di cui alla l. n. 64/1986 relativa ad investimenti effettuati nell'azienda.
2. La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso limitatamente alle sanzioni.
3. Sull'appello della contribuente, la Commissione Tributaria Regionale Calabria – sez. staccata Reggio Calabria - accoglieva il gravame, evidenziando che la circostanza che la società non avesse avuto diritto all'agevolazione relativa agli investimenti effettuati non significava di per sé che i costi non fossero inerenti alla stessa attività.
4. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate sulla base di due motivi. La Grafiche Femia s.r.l. non ha svolto difese.
5. Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 bis cod. proc. civ. risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

Ritenuto in diritto

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 2909 c.c. e 67 DPR n. 600/1973, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c., per essere la CTR incorsa nella violazione del giudicato nel momento in cui ha riconosciuto la deducibilità dei costi per l'anno 2002, nonostante la questione fosse già stata decisa, con sentenza n. 3881/06/17 emessa dalla CTR Calabria in data 29.12.2007 e passata in giudicato, nel separato giudizio avente ad oggetto l'avviso di accertamento concernente l'anno 2003.

1.1. Il motivo è infondato.

In tema di reddito d'impresa, la violazione della regola di imputazione temporale dei componenti negativi del reddito, stabilita dall'art. 75 (ora 109) del d.P.R. n. 917 del 1986, non costituisce una violazione meramente formale e, quindi, non consente la disapplicazione delle sanzioni previste, ai sensi dell'art. 10, comma 3, della l. n. 212 del 2000, perché l'imputazione

ad un determinato periodo di imposta di costi ad esso estranei (in quando riferibili ad altro periodo) incide sulla determinazione del reddito di impresa, indebitamente ridotto attraverso la contabilizzazione di componenti negative non riferibili all'anno di imposta in cui sono stati registrati (Sez. 5, Sentenza n. 24006 del 03/10/2018).

Nel caso di specie, nell'ambito del giudizio avente ad oggetto l'avviso di accertamento per l'anno d'imposta 2003, la CTR Calabria, con sentenza n. 3881/06/17 emessa in data 29.12.2007 e passata in giudicato, ha deciso, confermando per l'effetto l'operato dell'Amministrazione finanziaria, che per quell'anno non potevano essere dedotti i costi per euro 41.557,17, perché di competenza dell'anno 2002.

Pertanto, la contribuente, invocando nuovamente i detti costi proprio per l'anno d'imposta 2002, non ha violato alcun giudicato, ma si è anzi uniformata al giudicato *medio tempore* formatosi.

2. Con il secondo motivo la ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione degli artt. 109 Tuir, 67 dPR n. 600/1973 e 2697 c.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c., per aver erroneamente, a suo dire, la CTR ritenuto che i costi fossero inerenti all'attività di impresa per non aver l'Ufficio offerto la prova contraria.

2.1. Il motivo è fondato.

Anche di recente questa Corte ha ribadito che, in tema di reddito d'impresa, ai fini della deducibilità dei costi sostenuti, il contribuente è tenuto a dimostrarne l'inerenza, intesa in termini qualitativi e dunque di compatibilità, coerenza e correlazione, non già ai ricavi in sé, ma all'attività imprenditoriale svolta, sicché deve provare e documentare l'imponibile maturato, ossia l'esistenza e la natura dei costi, i relativi fatti giustificativi e la loro concreta destinazione alla produzione (Sez. 5, Sentenza n. 2224 del 02/02/2021).

In particolare, è stato precisato che il principio dell'inerenza dei costi deducibili si ricava dalla nozione di reddito d'impresa (e non dall'art. 75, comma 5 del d.P.R. n. 917 del 1986, ora art. 109, comma 5, del medesimo d.P.R., riguardante il diverso principio della correlazione tra costi deducibili

e ricavi tassabili) ed esprime la necessità di riferire i costi sostenuti all'esercizio dell'attività imprenditoriale, escludendo quelli che si collocano in una sfera estranea ad essa, senza che si debba compiere alcuna valutazione in termini di utilità (anche solo potenziale o indiretta), in quanto è configurabile come costo anche ciò che non reca alcun vantaggio economico e non assumendo rilevanza la congruità delle spese, perché il giudizio sull'inerenza è di carattere qualitativo e non quantitativo. Peraltro, l'onere di provare e documentare l'imponibile maturato e dunque l'esistenza e la natura del costo, i relativi fatti giustificativi e la sua concreta destinazione alla produzione, quale atto d'impresa, grava sul contribuente (Sez. 5, Sentenza n. 30366 del 21/11/2019).

Pertanto, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, spetta al contribuente l'onere della prova dell'esistenza, dell'inerenza e, ove contestata dall'Amministrazione finanziaria, della coerenza economica dei costi deducibili. A tal fine non è sufficiente che la spesa sia stata contabilizzata dall'imprenditore, occorrendo anche che esista una documentazione di supporto da cui ricavare, oltre che l'importo, la ragione e la coerenza economica della stessa, risultando legittima, in difetto, la negazione della deducibilità di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa (Sez. 5, Ordinanza n. 13300 del 26/05/2017).

In definitiva, va ribadito il principio per cui, ai fini della detrazione di un costo, la prova dell'inerenza del medesimo quale atto d'impresa, ossia dell'esistenza e natura della spesa, dei relativi fatti giustificativi e della sua concreta destinazione alla produzione quali fatti costitutivi su cui va articolato il giudizio di inerenza, incombe sul contribuente, in quanto soggetto gravato dell'onere di dimostrare l'imponibile maturato (Sez. 5, Sentenza n. 18904 del 17/07/2018).

Ha, dunque, errato la CTR Calabria nel punto in cui ha posto a carico dell'Ufficio l'onere di provare la non inerenza dei costi sostenuti all'attività svolta dalla società contribuente.

3. Alla stregua delle considerazioni che precedono, il ricorso merita di essere accolto con riferimento al secondo motivo, con conseguente cassazione

della sentenza impugnata e rinvio della causa, anche per le spese del presente giudizio, alla CTR Calabria.

P.Q.M.

La Corte

rigetta il primo motivo, accoglie il secondo, cassa la sentenza impugnata con riferimento al motivo accolto e rinvia la causa, anche per le spese del presente giudizio, alla CTR Calabria – sezione staccata Reggio Calabria - in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della VI-V Sezione civile della