

Civile Ord. Sez. 5 Num. 12380 Anno 2021

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: VENEGONI ANDREA

Data pubblicazione: 11/05/2021

ORDINANZA

sul ricorso 29040-2014 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE E DEL TERRITORIO, in persona
del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata
in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA
GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

- **ricorrente**

Nonché da:

SIMEI SPA, elettivamente domiciliata in ROMA, VIALE
DEL MONTE OPPIO 28, presso UFF.LEG.PROV.ITAL.DEI

PP.CARMELITANI A.O., rappresentata e difesa
dall'Avvocato ANDREA VENTIMIGLIA;

- controricorrente e ricorrente incidentale -

avverso la sentenza n. 298/2013 della
COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di CATANIA, depositata il
24/10/2013;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 20/10/2020 dal Consigliere Dott. ANDREA
VENEGONI;

RITENUTO CHE

La società Simei spa impugnava l'avviso di accertamento con cui, per l'anno 2003, le veniva attribuito maggior reddito imponibile rispetto al dichiarato ai fini irpeg ed irap, nonché maggior volume d'affari ai fini iva, sulla base del recupero a tassazione di alcuni costi dedotti.

La CTP di Catania accoglieva il ricorso, annullando l'accertamento.

L'ufficio appellava la sentenza e la CTR della Sicilia accoglieva parzialmente l'appello, dichiarando fondato il recupero a tassazione di uno dei costi, ed in particolare quello per carburanti, e confermando invece l'annullamento della ripresa a tassazione quanto alle spese legali e di commercialista.

Per la cassazione di quest'ultima sentenza ricorre a questa Corte l'ufficio sulla base di due motivi.

Si costituisce la società con controricorso e ricorso incidentale.

CONSIDERATO CHE

Con il **primo motivo** l'ufficio deduce violazione e/o falsa applicazione dell'art. 109 d.P.R. 917 del 1986, dell'art. 21 d.P.R. n. 633 del 1972, degli artt. 2697 e 2727 c.c., in rapporto all'art. 360, primo comma, n. 3 (e, ove occorrer possa, n. 4) c.p.c.

La CTR ha errato laddove ha confermato l'annullamento della ripresa a tassazione dei costi per spese legali e di commercialista sulla sola base della produzione delle fatture emesse dai professionisti, senza alcuna verifica del requisito dell'inerenza dei suddetti costi e del fatto che l'onere della prova grava sul contribuente.

Il motivo è fondato.

Nel caso di specie, il contribuente ha prodotto in causa le fatture emesse da un legale e dal commercialista, e la CTR, sulla sola base della produzione documentale, ha ritenuto il costo deducibile, dandone, evidentemente, per implicita l'inerenza.

Tuttavia, anche nella accezione più ampia del concetto di inerenza, cioè come riferita all'attività di impresa in generale e non ai ricavi, questa Corte (sez. V, n. 30366 del 2019) ha affermato che l'onere di provare e documentare non solo l'imponibile maturato, e dunque l'esistenza e la natura del costo, nonché i relativi fatti giustificativi, ma anche la sua concreta destinazione alla produzione, quale atto d'impresa, grava sul contribuente.

In base a questo principio, se può ritenersi che, nel caso di specie, la società ha provato l'esistenza e la natura del costo, nonché il suo importo, occorre soffermarsi sulla prova della correlazione con l'attività di impresa.

Il difensore della società - che non può non rilevarsi essere lo stesso avvocato che ha emesso le fatture di cui si discute ai fini della deduzione -, afferma che la fatture sono state da lui emesse per attività svolte in favore di Simeì per attività di impresa. A pag. 3 del controricorso precisa il concetto affermando che si trattava di consulenze per la possibile partecipazione a gare d'appalto; in altri termini, l'avvocato ed il commercialista avrebbero visionato documentazione per valutare la partecipazione di Simeì a gare d'appalto. La dizione delle fatture è, infatti, "consulenza per gare d'appalto".

Ora, sul punto la CTR non ha compiuto alcuna valutazione esplicita. E' vero che questa Corte ha affermato (sez. V, ord. n. 33504 del 2018) che quando si tratta di costi che hanno chiaro rapporto con l'attività di impresa l'assolvimento dell'onere della prova a carico del contribuente

può ritenersi semplificato in quanto, a fronte degli elementi di fatto adottati dal contribuente, l'Amministrazione finanziaria può contestarne soltanto la carenza o insufficienza ovvero addurre l'esistenza di circostanze di fatto idonee, in concreto, ad inficiare gli stessi; tuttavia, questo non è sufficiente per ritenere che, nel caso di specie, la motivazione sia completa; questa Corte ha, infatti, anche affermato (sez. VI-5, ord. n. 11241 del 2017):

In tema di imposte sui redditi e con riguardo al reddito di impresa, la semplice produzione di documenti di spesa (nella specie, "note spese" liquidate da una società ai propri dipendenti) non prova, di per sé, la sussistenza del requisito della inerenza all'attività di impresa. A tal riguardo, infatti, perché un costo possa essere incluso tra le componenti negative del reddito, non solo è necessario che ne sia certa l'esistenza, ma occorre altresì che ne sia comprovata l'inerenza, vale a dire che si tratti di spesa che si riferisce ad attività da cui derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa. Per provare tale ultimo requisito, non è sufficiente, poi, che la spesa sia stata dall'imprenditore riconosciuta e contabilizzata, atteso che una spesa può essere correttamente inserita nella contabilità aziendale solo se esiste una documentazione di supporto, dalla quale possa ricavarsi, oltre che l'importo, la ragione della stessa.

Riportando questo principio al caso concreto, il contribuente avrebbe allora dovuto provare quanto meno a quale tipologia di gare d'appalto si riferivano le consulenze ricevute, e quindi le fatture, in particolare se erano attinenti con l'oggetto sociale. In teoria, infatti, il costo in questione potrebbe riferirsi a gare d'appalto in settori completamente diversi da quelli dell'attività dell'impresa. Il contribuente aveva l'onere di precisare questo aspetto. Anche nel ricorso introduttivo contro l'accertamento davanti alla CTP, che è

allegato, a ben vedere il contribuente non ha mai specificato come questi costi fossero inerenti all'attività di impresa.

Di conseguenza, sotto questo profilo il principio espresso dalla CTR non è completo e non è stato applicato correttamente.

Con il **secondo motivo** deduce violazione e/o falsa applicazione degli artt. 112, 115 e 116 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 c.p.c.

La CTR ha circoscritto la sua analisi ai soli costi per carburanti e per spese legali e di commercialista, mentre l'appello dell'ufficio riguardava tutti i costi dedotti dal contribuente e sui quali la ripresa a tassazione era stata annullata dalla CTP.

Il motivo è fondato.

Dagli atti del giudizio di appello, necessariamente consultati per affrontare il motivo di ricorso, emerge che, seppure sinteticamente, l'ufficio aveva contestato l'annullamento del recupero effettuato dalla CTP per tutti i costi, e non solo per i costi carburante.

A conferma di ciò, anche dalle controdeduzioni del contribuente in appello, che sono allegate, sembra comprendersi che in effetti l'appello riguardava tutti i costi. Il paragrafo B delle controdeduzioni del contribuente, infatti, eccepisce l'infondatezza dell'appello "circa la non deducibilità di tutti i costi comunque sostenuti dall'odierna appellata", da cui si deduce che l'ufficio aveva contestato la sentenza della CTP in merito all'annullamento della ripresa di tutti i costi.

La CTR, invece, sia nella parte narrativa della sentenza che all'inizio della motivazione afferma chiaramente che l'appello è circoscritto alle spese legali e di commercialista ed alle spese per carburanti, senza pronunciarsi sulle altre.

Sotto questo profilo, quindi, il motivo appare da accogliere.

In sede di **ricorso incidentale** la società deduce l'erroneità della sentenza della CTR laddove non ha dichiarato inammissibile l'appello dell'ufficio per mancanza di specificità dei motivi e perché i motivi proposti erano nuovi.

Deduce inoltre che la CTR ha errato a non condannare l'ufficio al pagamento delle spese processuali, attesa la soccombenza.

Lo stesso è infondato.

La specificità dei motivi non richiede, infatti, formule sacramentali, ma che sia ben individuabile e circoscritto l'oggetto della censura, e nella specie, questo emerge chiaramente dalla formulazione dei motivi.

Quanto alla parte di esso relativo alla novità dei motivi, il ricorso incidentale presenta problemi di autosufficienza. Il ricorrente incidentale avrebbe dovuto circostanziare più dettagliatamente il vizio dedotto, riportando i passi degli atti di merito che, nella sua prospettazione, lo rivelavano. In questo modo, invece, il motivo si risolve in una mera affermazione di principi di carattere generico.

E' vero che dagli atti allegati emerge che in effetti nelle controdeduzioni in appello il contribuente aveva eccepito l'inammissibilità dell'appello per mancanza di specificità dei motivi e perché i motivi erano nuovi, ma resta comunque il fatto che nel ricorso incidentale in cassazione la sussistenza dell'asserito vizio andava circostanziata più in dettaglio ed in maniera autosufficiente.

La parte di motivo relativa alla condanna alle spese, invece, è assorbita dall'accoglimento del ricorso principale ed il conseguente annullamento della sentenza impugnata, anche nella parte in cui ha statuito sulle spese.

In conclusione, la sentenza impugnata deve essere cassata, con rinvio della causa alla CTR della Sicilia, anche per la pronuncia sulle spese del presente giudizio, con rigetto del ricorso incidentale.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso principale.

Cassa la sentenza impugnata, rinviando la causa alla CTR della Sicilia, anche per la pronuncia sulle spese del presente giudizio.

Rigetta il ricorso incidentale, con assorbimento della parte relativa alla pronuncia sulle spese.

Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello da corrispondere per il ricorso a norma del cit. art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 20 ottobre 2020.

Il Presidente



Handwritten mark
Corte di Cassazione - copia non ufficiale