

Civile Ord. Sez. 5 Num. 16118 Anno 2022

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: GIUDICEPIETRO ANDREINA

Data pubblicazione: 19/05/2022

ORDINANZA

1516
2022

sul ricorso n.18077/2014 proposto da:

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici domicilia, in Roma alla via dei Portoghesi n.12.

- ricorrente -

contro

Curatela del fallimento DI.BE.A. Di Benedetto Alimentari s.r.l. in liquidazione, in persona del curatore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avv. Antonio Damascelli, presso cui è elettivamente domiciliata in Roma alla via Alberico II n. 33.

-controricorrente -

Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia, n.35/8/14, pronunciata il 19/4/2013, depositata in data 13/1/2014 e non notificata.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 4 maggio 2022 dal consigliere Andreina Giudicepietro.

RILEVATO CHE:

1. L'Agenzia delle entrate ricorre con un unico motivo contro la curatela del fallimento DI.BE.A. Di Benedetto Alimentari s.r.l. in liquidazione, che resiste con controricorso, avverso la sentenza n.35/8/14, pronunciata il 19/4/2013, depositata in data 13/1/2014 e non notificata, con la quale la Commissione tributaria regionale della Puglia ha accolto l'appello della società fallita, in controversia avente ad oggetto l'impugnativa dell'avviso di accertamento per maggiore Irap dell'anno di imposta 2004.

2. Con la sentenza impugnata, la C.t.r. riteneva che fossero deducibili i costi relativi ad operazioni soggettivamente inesistenti e che nel verbale delle dogane di Bressanone, da cui era originata la verifica, non vi fosse alcun rilievo relativo all'Irap.

3. Il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 4 maggio 2022, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380 *bis* 1, cod. proc. civ., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal d.l. 31.08.2016, n.168, conv. in legge 25 ottobre 2016, n.197.

CONSIDERATO CHE:

1. Con l'unico motivo, la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art.109 d.P.R. 22 dicembre 1986 n.917 (t.u.i.r.), in relazione all' art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.

Secondo la ricorrente, in presenza di operazioni soggettivamente inesistenti, sarebbe stato onere della società contribuente dimostrare i requisiti di deducibilità dei costi, cioè la loro effettività, inerenza e competenza, con documenti diversi da quelli relativi alle operazioni soggettivamente inesistenti.

2. Il motivo è infondato ed in parte inammissibile e va rigettato.

Invero, secondo il consolidato orientamento di questa Corte <<in tema di imposte sui redditi, giusta l'art. 14, comma 4-bis, della l. n. 537 del 1993, nella formulazione introdotta con l'art. 8, comma 1, del d.l. n. 16 del 2012, conv., con modif., dalla l. n. 44 del 2012, l'acquirente dei beni può dedurre i costi relativi ad operazioni soggettivamente inesistenti anche nell'ipotesi in cui sia consapevole del loro carattere fraudolento, salvi i limiti derivanti, in virtù del d.P.R. n. 917 del 1986, dai principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità, mentre è esclusa la deducibilità dei costi delle operazioni oggettivamente inesistenti>> ((Cass., ord. n. 8480 del 15/3/2022; conf. Cass. n. 32587/2019; Cass. n. 25249/2016; Cass. n. 24426/2013).

La norma novellata, operando quale *ius superveniens*, trova applicazione in tutti i casi in cui il rapporto tributario controverso non è ancora esaurito.

Infatti, il comma 3 dello stesso art. 8 ha stabilito che le disposizioni di cui al citato comma 1 <<si applicano, in luogo di quanto disposto dall'art. 14, comma 4 *bis*, previgente, anche per fatti, atti o attività posti in essere prima dell'entrata in vigore" dello stesso comma 1, "ove più favorevoli, tenuto conto degli effetti in termini di imposte o maggiori imposte dovute, salvo che i provvedimenti emessi in base al citato comma 4 *bis* previgente non si siano resi definitivi; resta ferma l'applicabilità delle previsioni di cui al periodo precedente ed ai commi 1 e 2 anche per la determinazione del valore della produzione netta ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive>>.

Pertanto, alla luce della nuova disciplina, ai soggetti coinvolti nella frode, che usualmente non utilizzano i beni acquistati "al fine di commettere il reato", ma per porli in commercio e venderli, non è più contestabile, anche ai fini dell'Irap, la deducibilità dei costi, salvo che si tratti di costi che, a norma del t.u.i.r., siano in contrasto con i principi

di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità (vedi Cass. n.4645/2020; Cass. n. 4164 del 2019; Cass. n. 27566 del 2018; Cass. n.24426/2013; Cass. n. 10167/2012).

Sul tema questa Corte ha già avuto occasione di rilevare (vedi, in particolare, la sentenza n.10167 del 20/6/2012 citata), sulla scorta della relazione al disegno di legge di conversione del d.l. n. 16 del 2012, che la nuova normativa comporta che, poiché nel caso di operazioni soggettivamente inesistenti, i beni acquistati - di regola (e salvo il caso, ad esempio, in cui il "costo" sia consistito nel "compenso" versato all'emittente il falso documento) - non sono stati utilizzati direttamente per commettere il reato ma, nella maggior parte dei casi, per essere commercializzati, non è più sufficiente il coinvolgimento, anche consapevole, dell'acquirente in operazioni fatturate da soggetto diverso dall'effettivo venditore perché non siano deducibili, ai fini delle imposte sui redditi, i costi relativi a dette operazioni; ferma restando, tuttavia, la verifica della concreta deducibilità dei costi stessi in relazione ai requisiti generali di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità.

La citata pronuncia evidenzia che tale conclusione può evincersi dalla ricordata relazione al disegno di legge, in cui si afferma che <<Per effetto di questa disposizione, l'indeducibilità non trova applicazione per i costi e le spese esposti in fatture o altri documenti aventi analogo rilievo probatorio che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi, ferme restando le regole generali in materia di detrazione della relativa imposta sul valore aggiunto di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e in tema di deduzione previste dal testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917; pertanto, ove del caso, l'indeducibilità dei costi rappresentati in documenti emessi da soggetti che in tutto o in parte non hanno effettivamente posto in essere l'operazione, sarà, comunque, rilevabile

per effetto delle altre disposizioni normative eventualmente applicabili e connesse ai requisiti generali di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità dei componenti negativi>>.

Dunque, ove si constati che si tratti di costi effettivamente sostenuti e correttamente imputati al conto economico dell'esercizio di competenza, ovverosia di elementi negativi concorrenti a determinare il reddito netto dell'impresa, i medesimi devono essere riconosciuti in deduzione, a prescindere dall'eventuale falsità ideologica delle relative fatture (cfr. Cass. sent. n. 26461 del 17/12/2014).

Nel caso di specie, il giudice di appello, con un giudizio in fatto che non risulta impugnato, né è sindacabile in sede di legittimità, ha ritenuto che, sulla base dell'accertamento condotto, risultasse l'effettività delle operazioni e la corretta indicazione dei costi in contabilità; pertanto il solo elemento evidenziato nell'atto impositivo, relativo all'inesistenza soggettiva dell'emittente delle fatture, non poteva ritenersi sufficiente ad escludere la deducibilità dei costi ai fini della determinazione della base imponibile Irap.

Ogni ulteriore contestazione dell'amministrazione finanziaria, in ordine alla mancata prova dell'inerenza dei costi e della loro imputazione nell'esercizio di competenza, deve ritenersi tardivamente introdotta nella comparsa di costituzione nel giudizio di appello, secondo quanto riportato dalla stessa ricorrente a pagina 11 del ricorso.

Il ricorso, dunque, va rigettato e la ricorrente va condannata al pagamento delle spese processuali in favore della controricorrente, come liquidate in dispositivo.

Rilevato che risulta soccombente l'Agenzia delle Entrate, ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1- *quater*, d.P.R. 30 maggio n. 115

(Cass. 29/01/2016, n. 1778).

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso;

condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento in favore della controricorrente delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 8.000,00 per compensi, oltre il 15% per spese generali, euro 200,00 per esborsi, i.v.a. e c.p.a. come per legge.

Così deciso in Roma il 4 maggio 2022

Il Presidente


(Federico Sorrentino)

de

Corte di Cassazione - copia non ufficiale