Sentenza del 18/11/2021 n. 35152 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, depositata il 12 luglio 2012, di reiezione dell'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto il ricorso della (---) s.p.a. in liquidazione in concordato preventivo per l'annullamento degli avvisi di accertamento con cui erano state rettificate le dichiarazioni rese per gli anni 2004 e 2005.

2. Il giudice di appello ha preliminarmente rilevato che il gravame erariale aveva per oggetto solamente le statuizioni relative ad alcune delle pretese erariali vantate con gli atti impositivi e, per l'esattezza, quelle attinenti: le sanzioni irrogate per infedele dichiarazione relativa alle imposte dirette per l'anno 2004, nella parte in cui esponeva costi non deducibili; l'indebita detrazione dell'Iva per l'anno 2004, relativamente alle operazioni di sconto promozionale, in quanto operata in misura eccedente rispetto quella prevista in contratto, e di sponsorizzazione di un evento sportivo, ritenute non inerenti, nonchè le relative sanzioni; l'indebita deduzione del costo per l'anno 2005, relativamente ad altra operazione di sponsorizzazione; l'illegittima detrazione dell'Iva per l'anno 2005, in quanto relativa a costi (corresponsione di compensi) ritenuti non inerenti.

Ha, quindi, ritenuto, con riferimento ai rilievi controversi, che i costi in contestazione fossero deducibili e che l'1.v.a. in oggetto fosse stata correttamente detratta, avendo la parte fornito prova dell'inerenza dei relativi costi.

3. Il ricorso è affidato a tre motivi.

4. Resiste con controricorso la (---) s.p.a. in liquidazione in concordato preventivo, la quale propone ricorso incidentale;

5. Avverso tale ricorso incidentale l'Agenzia delle Entrate non spiega alcuna attività difensiva.

6. A seguito della rimessione della causa alla pubblica udienza il pubblico ministero conclude chiedendo il rigetto del ricorso principale e di quello incidentale.

7. La (---) s.p.a. in liquidazione in concordato preventivo deposita memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo del ricorso principale l'Agenzia denuncia, con riferimento alla statuizione relativa alla detrazione dell'Iva, per l'anno 2004, relativa ad operazioni di sconti promozionali, l'insufficiente e contraddittoria motivazione in ordine a fatti decisivi e controversi per il giudizio.

Evidenzia, in proposito, che la sentenza impugnata ha ritenuto che la contribuente avesse offerto prova dell'inerenza dei costi, nella loro interezza, senza prendere in considerazione il fatto che degli stessi non vi era riscontro nei relativi documenti contrattuali prodotti dalla parte e che la natura di erogazioni liberali degli stessi era desumibile sia dalle dichiarazioni rese ai fini dal sig. A., amministratore della società, sia dalla relazione del Consiglio di amministrazione sulla gestione societaria per l'anno in questione.

1.1. Il motivo è ammissibile, in quanto, diversamente da quanto eccepito dalla controricorrente, non si risolve in un riesame delle valutazioni delle risultanze probatorie acquisite al giudizio inammissibile in questa sede -, ma esprime una critica all'iter argomentativo della sentenza in relazione alla ricostruzione dei fatti accertati, consentita dalla formulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella formulazione applicabile ratione temporis.

1.2. Nel merito, il motivo è fondato.

Occorre premettere, per più agevole comprensione della vicenda, che la contribuente aveva registrato, per l'anno 2004, fatture passive per un importo di Euro 6.605.181,22, emesse dalle catene di supermercati appartenenti alla grande distribuzione, in relazione a sconti promozionali da queste riconosciuti ai clienti finali sulle vendite dei prodotti della contribuente medesima, e che, in relazione a tale importo, aveva proceduto alla detrazione della relativa i.v.a.

L'Ufficio ha contestato l'inerenza del costo, limitatamente alla minor somma di Euro 3.541.198,00, sulla base sia delle risultanze del bilancio approvato dalla società, in cui la posta era stata rettificata in diminuzione in tale importo, sia delle dichiarazioni rese dall'amministratore pro tempore e dal contenuto della relazione del consiglio di amministrazione sulla gestione, da cui emergeva l'inesistenza di prestazioni corrispettive, relativamente all'importo in oggetto, da parte dei destinatari della fattura e, dunque, la natura di mera liberalità della dazione di denaro.

Ciò posto, la Commissione regionale ha, sul punto, ritenuto che la contribuente avesse documentalmente fornito prova dell'inerenza dei costi, "con fatture e contratti", e che non fosse decisivo, in senso contrario, lo storno che degli stessi era stato operato sede di redazione del bilancio, giacchè non accompagnato da analoga rettifica in contabilità.

Siffatta argomentazione si presenta insufficiente, in quanto, da un lato, in presenza di una puntuale contestazione da parte dell'amministrazione finanziaria della insussistenza di un obbligo contrattuale al versamento dell'importo in contestazione - operata nell'atto impositivo e ribadita nell'atto di appello -, non indica le clausole contrattuale in adempimento delle quali la contribuente ha effettuato la controversa d'azione di denaro.

Dall'altro, non illustra le ragioni in base alle quali deve attribuirsi prevalenza alla registrazione della fattura nella contabilità aziendale rispetto alla posta del bilancio, successivamente redatto

e approvato dalla società, recante un diverso importo.

Si rammenta, in proposito, che in tema di inerenza di un costo, ossia della sua concreta destinazione alla produzione quali fatti costitutivi, la relativa prova incombe sul contribuente, in quanto tenuto a provare l'imponibile maturato, e tale onere non può essere assolto mediante la dimostrazione della avvenuta contabilizzazione dello stesso, bensì mediante la dimostrazione della correlazione del costo sostenuto con l'attività d'impresa in concreto esercitata (cfr. Cass. 21 novembre 2019, n. 30366; Cass. 17 luglio 2018, n. 18904).

2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce, con riferimento alle statuizioni relative ai rilievi concernenti la deduzione, per gli anni 2004 e 2005, delle spese di sponsorizzazione di eventi sportivi e la detrazione, per l'anno 2004, della relativa i.v.a., l'insufficiente e contraddittoria motivazione in ordine a fatti decisivi e controversi del giudizio.

Sottolinea, sul punto, che tali eventi non si erano svolti in ragione della mancata partecipazione alla stagione agonistica della società sportiva sponsorizzata e che, pur avendo la contribuente risolto il contratto, non aveva azionato il diritto alla restituzione del corrispettivo versato.

Lamenta, dunque, che la Commissione regionale ha ritenuto deducibile l'importo corrispondente alla pretesa restitutoria, quale perdita su credito, senza indicare le fonti del suo convincimento in ordine all'accertato fallimento della società sponsorizzata (la (---) s.r.l.).

2.1. Il motivo è inammissibile in quanto si risolve, nella sostanza, in una critica della valutazione delle risultanze probatorie effettuata dalla Commissione regionale, nella parte in cui ha ritenuto che fosse intervenuto il fallimento della società debitrice.

Una siffatta critica non può trovare ingresso in questa sede in quanto la Corte di cassazione non è mai giudice del fatto in senso sostanziale e non può riesaminare e valutare autonomamente il merito della causa (cfr. Cass. 28 novembre 2014, n. 25332; Cass., ord., 22 settembre 2014, n. 19959).

3. Con l'ultimo motivo del ricorso principale l'Agenzia si duole, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, dell'omessa pronuncia sul motivo di appello relativo alla deduzione, per l'anno 2004, dei canoni di locazione versati per mini appartamenti concessi in uso ai dipendenti della società e delle spese di sponsorizzazione per l'evento sportivo non eseguito.

3.1. Il motivo è fondato.

In relazione alle riprese in oggetto, l'amministrazione finanziaria ha offerto adeguata dimostrazione di aver provveduto - oltre che alla contestazione del relativo rilievo con l'atto impositivo - alla censura, in appello, delle relative statuizioni, sulle quali, tuttavia, la commissione regionale ha omesso di pronunciarsi.

4. Con il primo motivo del ricorso incidentale la contribuente lamenta l'omessa pronuncia sui motivi di appello incidentale con i quali è stata censurata la decisione di primo grado di conferma della legittimità del recupero ad imposizione, ai fini i.re.s. e i.r.a.p. 2004, dei costi per canoni di noleggio automezzi.

5. Analoghe censure vengono proposte con i motivi residui con riferimento alla legittimità, rispettivamente, del recupero ad imposizione, ai fini i.re.s. e i.r.a.p. 2004, di un minor costo non contabilizzato (secondo motivo); delle sanzioni irrogate al rilievo n. 4, per violazione della disciplina i.v.a. per l'anno 2004 (terzo e quarto motivo); delle sanzioni irrogate al rilievo n. 6, per violazione della disciplina i.v.a. per l'anno 2004 (quinto e sesto motivo); delle sanzioni irrogate al rilievo n. 7, per violazione della disciplina i.v.a. per l'anno 2004 (settimo e ottavo motivo); del recupero ad imposizione, ai fini i.re.s. e i.r.a.p. 2005, di costi ritenuti non deducibili per difetto di competenza (nono, decimo e undicesimo motivo).

5.1. I motivi, esaminabili congiuntamente, sono fondati, in quanto, pur in presenza della proposizione dell'appello incidentale in ordine alle statuizioni che avevano visto la contribuente soccombere in primo grado, il giudice di appello ne ha omesso completamente l'esame.

6. La sentenza va, dunque, cassata, con riferimento ai motivi del ricorso principale e di quello incidentale accolti, e rinviata, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, in diversa composizione

P.Q.M.

la Corte accoglie il primo e il terzo motivo del ricorso principale e dichiara inammissibile il secondo; accoglie il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, in diversa composizione. Così deciso in Roma, il 8 giugno 2021.

Depositato in Cancelleria il 18 novembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza