

Sentenza del 13/05/2024 n. 13043 - Corte di Cassazione

Testo

Testo:

La contribuente è stata resa destinataria di un avviso di accertamento in rettifica del reddito d'impresa per il 2008, con conseguente recupero di maggiori importi dovuti a titolo di Ires, Irap e Iva. Si contestava, nella specie, l'indebita detrazione di costi sostenuti per la manutenzione di macchine da caffè concesse in comodato d'uso ai propri clienti, attesa la mancanza del requisito dell'inerenza, anche in ragione dei contratti di comodato che ponevano i costi in parola a carico dei comodatari. Veniva contestato, inoltre, alla contribuente di avere stornato da un debito per fatture relative all'anno 2008 l'importo di Euro 15.000, riferibile a prestazioni collocate in annualità successiva.

Il ricorso avverso l'atto impositivo, avanzato dalla contribuente, sortiva il rigetto da parte della CTP di Napoli. Non coglieva nel segno neppure l'appello di Kimbo Spa, anch'esso respinto dalla CTR della Campania.

Il ricorso per cassazione della contribuente è affidato a sei motivi.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

La contribuente ha illustrato il ricorso con successiva memoria.

Motivi della decisione Con il primo motivo di ricorso si adombra il vizio di violazione e falsa applicazione dell' art. 109 , comma 5, D.P.R. n. 917 del 1986 , e dell' art. 19 , comma 1, D.P.R. n. 633 del 1972 , avuto riguardo all' art. 360 n. 3 c.p.c., per avere la CTR negato l'inerenza dei costi sostenuti per la manutenzione delle macchine del caffè poiché, per contratto, tali costi non avrebbero dovuto essere sostenuti da Kimbo, quale comodante, ma dai soggetti comodatari.

Con il secondo motivo di ricorso, avuto riguardo all' art. 360 n. 3 c.p.c., si contesta la violazione e falsa applicazione dell' art. 1352 c.c. e degli artt. 1350 e 1803 c.c., per avere la CTR escluso l'inerenza delle spese per il fatto che tali spese avrebbero dovuto gravare i comodatari, ancorché la contribuente avesse dedotto la modifica verbale e/o per facta concludentia dei contratti di comodato.

Con il terzo motivo di ricorso si lamenta la violazione dell' art. 67 D.P.R. n. 600 del 1973 , in relazione all' art. 360 n. 3 c.p.c., per avere la CTR tralasciato di considerare che fin dal ricorso introduttivo la contribuente aveva contestato l'assoggettamento ad una doppia imposizione del medesimo reddito.

Con il quarto motivo, avuto riguardo all' art. 360 n. 4 c.p.c., si contesta la violazione dell' art. 112 c.p.c., relativamente all'illegittimità delle imposte richieste in relazione al debito per fatture di Euro 15.000, in quanto la CTR non si è pronunciata sulla debenza delle imposte, limitandosi a pronunciarsi sulle sanzioni.

Con il quinto motivo di ricorso si assume, ex art. 360 n. 4. c.p.c., la violazione dell' art. 112 c.p.c. per omessa pronuncia in merito al motivo d'appello relativo all'illegittimità dell'avviso di accertamento per violazione dell' art. 12 L. n. 212 del 2000 , stante il difetto di contraddittorio preventivo.

Con il sesto motivo di ricorso si fa richiesta di applicazione dello jus superveniens, rappresentato dall'art. 1, comma 2, e dall' art. 5 , comma 4, D.Lgs. n. 471 del 1997 , come modificati rispettivamente dall'art. 15, comma 1, lett. a), e comma 1, lett. e), n. 3, D.Lgs. n. 158 del 2015 , in vigore dal 1° gennaio 2016, a seguito delle modifiche operate dall' art. 1 , comma 133, L. n. 208 del 2015 , all' art. 32 , comma 1, D.Lgs. n. 158 del 2015 . Con il motivo riassunto si insiste per l'applicazione del trattamento sanzionatorio più favorevole.

Va preliminarmente dichiarata l'inammissibilità del controricorso erariale, invero tardivo, posto che - a fronte di una notifica del ricorso datata 15 gennaio 2016 - esso reca la data di notifica del 15 - 16 gennaio 2018, abbondantemente posteriore al termine di cui all' art. 370 c.p.c.

Tanto premesso, il primo motivo del ricorso è fondato.

La CTR ha testualmente evidenziato, con riferimento alle macchinette erogatrici concesse in comodato, che la Kimbo "aveva sostenuto i costi per la loro manutenzione e per il loro funzionamento". Tale circostanza viene accertata come "pacifica", in quanto "non contestata dall'Ufficio".

Nel concentrare subito dopo il proprio vaglio sul requisito dell'inerenza, il giudice d'appello ha considerato come i costi non potessero essere dedotti in ragione della circostanza, ritenuta saliente e dirimente, per la quale, in forza dei contratti di comodato, i costi di manutenzione delle macchinette distributrici del caffè erano stati posti a carico dei comodatari delle stesse.

In realtà, il principio di inerenza si atteggia a regola economica immanente al nostro ordinamento fiscale e postula che il reddito tassabile venga in rilievo al netto dei costi sostenuti per la sua produzione. L' art. 109 , comma 5, D.P.R. n. 917 del 1986 stabilisce che sono deducibili i costi se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano proventi che concorrono a formare il reddito. La regola in parola ha una portata generale, lasciando correttamente all'interprete la verifica della effettiva inerenza delle spese al processo produttivo.

Ora, con riferimento alla concreta fattispecie all'esame, la CTR non ha accertato se l'attività di cessione in comodato di macchinette erogatrici fosse o meno esclusivamente svolta a favore dei soggetti comodatari, oppure della contribuente. Ciò ancorché dovesse essere rigorosamente deciso se fossero o meno inerenti anche le somme pagate dalla proprietaria delle macchinette per la manutenzione delle stesse, a dispetto delle diverse previsioni dei contratti di comodato.

La CTR ha, in altri termini, trascurato di accertare se le macchinette concorressero o meno alla realizzazione del programma economico dell'impresa comodante e se la circostanza che - ad onta degli accordi negoziali ab origine intercorsi con i soggetti comodatari - essa si sobbarcasse i costi manutentivi delle macchinette, non fosse in realtà funzionale alla produzione del reddito d'impresa dichiarato.

Infatti, comprendendo la regola della inerenza, nel proprio perimetro, tutte le spese "potenzialmente" correlate alla produzione di reddito e tra queste quelle conseguite anche per il tramite di macchinette concesse in comodato e all'uopo dislocate presso soggetti terzi, la CTR avrebbe dovuto accertare, per un verso, se i costi - a prescindere da previsioni negoziali rimaste se del caso disapplicate - siano stati, in concreto, sostenuti dalla Kimbo, per altro verso, se siano stati sostenuti a favore di quest'ultima, inserendosi nel "programma economico dell'impresa" comodante.

In particolare, la verifica sui costi avrebbe dovuto acclararne la funzionalità o meno alla produzione del reddito da parte di chi compiutamente se ne è sobbarcato l'esborso, ancorché a monte contratti scritti lo sgravassero dal farlo.

Gli altri motivi di ricorso rimangono assorbiti.

Il ricorso va, in ultima analisi, accolto in relazione alla prima censura, assorbite le altre. La sentenza va, conseguentemente, cassata e la causa rimessa per un nuovo esame alla Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Campania.

P.Q.M. Accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata e rinvia per un nuovo esame e per la regolazione delle spese del giudizio, ivi comprese quelle della presente fase di legittimità, alla Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Campania.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza