

**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CIRILLO Ettore - Presidente -
Dott. NAPOLITANO Lucio - rel. Consigliere -
Dott. CRIVELLI Alberto - Consigliere -
Dott. ANGARANO Rosanna - Consigliere -
Dott. CORTESI Francesco - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. R.G. XXXX/2020 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore pro tempore, rappresentata dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio legale in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato;

- ricorrente -

contro

DEBITRICE Spa in persona del legale rappresentante pro tempore, Dott. A.A., rappresentata e difesa, anche disgiuntamente, dall'avv. omissis, elettivamente domiciliata in Roma, alla Via omissis, presso lo studio legale e tributario omissis, giusta procura in calce al controricorso;

- controricorrente -

Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania - sezione staccata di Salerno - n. xxxx/2029, pronunciata l'8 maggio 2019 e depositata il primo luglio 2019, notificata il 12 marzo 2020;

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 12 dicembre 2023 dal Consigliere Dott. Lucio Napolitano;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. LOCATELLI Giuseppe, che ha concluso chiedendo dichiararsi il ricorso inammissibile;

udita l'avv. omissis per la controricorrente **DEBITRICE S.p.A.**

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

A seguito di processo verbale di constatazione l'Agenzia delle Entrate emetteva nei confronti della **DEBITRICE Spa** due avvisi di accertamento ai fini Irpeg, Iva ed Irap per gli anni 2002 e 2003. In particolare, si contestava alla società, tra l'altro, l'indebita deduzione di costi per acquisti effettuati da società, la **FORNITRICE**, domiciliata in (Omissis), paese a fiscalità privilegiata, incluso nella black list di cui al D.M. 23 gennaio 2002, e la indebita deduzione di perdite su crediti.

L'adita Commissione tributaria provinciale (CTP) di Salerno accolse in parte i due ricorsi presentati dalla società.

La Commissione tributaria regionale (CTR) della Campania - sezione staccata di Salerno - accolse gli appelli della società e rigettò gli appelli incidentali della Agenzia delle Entrate, confermando per l'anno 2002 la rettifica in relazione alla deduzione della perdita su crediti.

L'Agenzia delle entrate impugnò detta pronuncia con ricorso per cassazione basato su quattro motivi.

Con il primo motivo si deduceva la violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, in quanto la Commissione regionale aveva ommesso di pronunciare sull'appello incidentale da essa proposto sul capo della sentenza di primo grado, con cui era stato annullato l'atto impositivo relativo al recupero a tassazione dei costi di acquisto di merci dalla società (Omissis) **FORNITRICE**.

Nell'appello incidentale si rilevava che la società non aveva fornito la prova della "giustificazione" degli acquisti, avendo fornito documenti solo per l'anno 2002, ma non per l'anno 2003.

Con i restanti motivi si censurava la decisione impugnata con riferimento alle ulteriori statuizioni che avevano portato il giudice tributario a disattendere gli ulteriori rilievi di cui agli atti impositivi impugnati.

Segnatamente, con il secondo motivo si censurava la decisione della CTR nella parte in cui aveva ritenuto deducibili i costi di acquisto di beni da società domiciliata in Bulgaria, mentre la disponibilità materiale delle merci prima dell'imbarco era della società cipriota, che aveva firmato le polizze di carico.

Con il terzo motivo si evidenziava violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 75, comma 2, in ordine alla applicazione del principio di competenza per le spese di acquisizione dei beni mobili, per la differente valutazione, rispetto alla Commissione tributaria, in ordine alla "determinabilità" dell'ammontare delle spese.

Con il quarto motivo si deduceva l'insufficiente motivazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, sempre in relazione alla applicazione del principio di competenza per l'acquisto dei beni mobili, sempre sotto il profilo della "indeterminabilità" delle spese.

Questa Corte, con sentenza n. xxxx/2014, depositata il 26 novembre 2014, accolse il solo primo motivo del ricorso erariale, dichiarando inammissibili i restanti motivi.

La CTR della Campania - sezione staccata di Salerno - in sede di rinvio, con sentenza n. xxxx/4/2015, per quanto qui d'interesse, con riferimento all'anno 2003, ritenne che la società non avesse fornito la documentazione giustificativa degli acquisti presso la fornitrice **FORNITRICE**, in assenza di prova che quest'ultima nel 2003 fosse assoggettata a tutte le imposte federali, cantonali e comunali, confermando il recupero limitatamente alle fatture **FORNITRICE**.

Avverso tale sentenza propose quindi ricorso principale per Cassazione la società, cui resistette l'Agenzia delle entrate notificando controricorso, contenente ricorso incidentale, per la parte di relativa soccombenza.

Con sentenza n. xxx, depositata 18 ottobre 2018, questa Corte accolse il ricorso principale della società, dichiarando inammissibile il ricorso incidentale dell'Ufficio.

Nuovamente riassunto il giudizio dalla società dinanzi alla CTR della Campania - sezione staccata di Salerno - quest'ultima, con sentenza n. xxxx/2019, depositata il primo luglio 2019, notificata il 12 marzo 2020, accolse l'appello della società quanto al rilievo relativo all'indeducibilità dei costi per il 2003 riguardo alle operazioni intercorse con la fornitrice (Omissis) **FORNITRICE**.

Avverso detta ultima sentenza, l'Agenzia delle entrate ricorre per cassazione in forza di due motivi.

Resiste con controricorso la società **DEBITRICE Spa** che, in prossimità dell'odierna udienza pubblica fissata per la discussione, ha anche depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

Il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Giuseppe Locatelli, ha depositato conclusioni scritte concludendo per la declaratoria d'inammissibilità del ricorso erariale.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il **PRIMO MOTIVO** l'Agenzia delle entrate denuncia violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, deducendo la nullità della sentenza per motivazione apparente, per avere la CTR riconosciuto la sussistenza dei requisiti di deducibilità dei costi, ritenendo che dalla documentazione prodotta dalla società risultasse la prova della deducibilità e dell'inerenza degli stessi, senza, però, null'altro specificare e/o motivare al riguardo.

2. Con il **SECONDO MOTIVO** la ricorrente denuncia violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, dell'art. 110, commi 10, 11 e 12 del TUIR, del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 8, comma 3 bis, in relazione all'art. 2697 c.c. (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), lamentando che la sentenza impugnata avrebbe disposto l'annullamento del rilievo in oggetto in difetto di assolvimento da parte della società dell'onere probatorio sulla stessa gravante in ordine alla sussistenza delle esimenti di cui al citato art. 110, comma 11, TUIR, relativamente alle operazioni commerciali intercorse con il fornitore.

3. Il primo motivo è infondato.

La motivazione della sentenza da ultimo resa dalla CTR, per quanto sintetica, consente in modo del tutto evidente il controllo sulla ratio decidendi della medesima, essendo stato dato atto che la stessa precedente sentenza di questa Corte aveva evidenziato che risultava essere stata depositata, sin dal primo grado, apposita certificazione comprovante che anche per l'anno 2003 "la **FORNITRICE** era assoggettata a tutte le imposte elvetiche" e che il rinvio al giudice a quo era volto alla verifica, da parte del giudice del merito, alla stregua della normativa nelle more sopravvenuta, della rilevanza della stessa proprio sul tema della deducibilità dei costi sostenuti con imprese aventi sede legale in Paesi inclusi nella black list.

Come tale essa risponde al parametro del c.d. minimo costituzionale, esulandosi nella fattispecie da quell'anomalia motivazionale particolarmente grave (motivazione apparente o obiettivamente incomprensibile) tale da convertirsi in vizio di violazione di legge costituzionalmente rilevante (cfr. Cass. SU, 7 aprile 2014, n. 8053 e successiva giurisprudenza conforme).

Né a diversa conclusione può indurre il rilievo dell'Amministrazione ricorrente in ordine all'erronea menzione dell'originario appello principale della società (vittoriosa, su detto rilievo in primo grado), trattandosi chiaramente di errore materiale agevolmente riconoscibile.

4. Il secondo motivo è inammissibile.

4.1. Quanto alla deduzione che la certificazione in oggetto non sarebbe stata prodotta pur a seguito della relativa richiesta in sede di verifica, ciò determinando la preclusione alla sua utilizzazione in giudizio, essa risulta in primo luogo inammissibile perchè del tutto nuova.

Non emergendo dalla sentenza impugnata che di ciò si sia mai discusso nei gradi di merito, era onere dell'Amministrazione ricorrente dimostrare di avere eccepito la relativa preclusione sin dalle controdeduzioni svolte agli avversi ricorsi e di averla riproposta in sede di appello.

Detto onere non risulta essere stato soddisfatto dall'Amministrazione finanziaria.

4.2. Sotto altro profilo, l'Amministrazione ricorrente finisce col riprodurre, in detto motivo, la doglianza dell'originario proprio appello incidentale avverso la sentenza di primo grado, ignorando

Rivista di informazione giuridica, registrata al Tribunale di Napoli al numero 12 del 05/03/2012

Registro affari amministrativi numero 8231/11

Direttore Responsabile Avv. Antonio De Simone – Direttore Scientifico Avv. Walter Giacomo Caturano

Copyright © 2012 - Ex Parte Creditoris - ISSN 2385-1376

sostanzialmente la portata della precedente sentenza n. xxx/18, che, accertato che risultava prodotta anche la certificazione dell'Autorità fiscale (Omissis) relativa all'anno 2003, ne aveva demandato l'esame alla CTR al fine di verificare se la società fornitrice **FORNITRICE** residente in (Omissis) fosse ivi soggetta ad imposizione fiscale, di modo che, accertata la predetta circostanza di fatto, ne conseguiva la diretta inapplicabilità della normativa prevista dall'art. 110 TUIR nella sua formulazione applicabile al tempo dell'accertamento, restando irrilevante la normativa sopravvenuta secondo i riferimenti normativi e le scansioni temporali indicate dalla citata Cass. n. 26175/18.

5. Il ricorso deve essere, pertanto, rigettato.

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento in favore della controricorrente delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 18.000,00 per compensi, oltre rimborso spese forfettarie nella misura del 15%, Euro 200,00 per esborsi ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 12 dicembre 2023.

Depositato in Cancelleria il 18 dicembre 2023