



11855 17

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

Composta dagli ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Ernestino Luigi Bruschetta	Presidente
dott. Rosario Caiazzo	Consigliere rel.
dott. Giuseppe Fuochi Tinarelli	Consigliere
dott. Giuseppe Tedesco	Consigliere
dott.ssa Angelina Maria Perrino	Consigliere

N.R.G. 3846/12
 VD- 28.2.17
 Pron 11855

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

7/16
2017
sul ricorso n. 3846/12, proposto da:

Agenzia delle entrate, elett.te domic. in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12,
 presso l'avvocatura dello Stato che la rappres. e difende;

RICORRENTE

CONTRO

S s.r.l., in persona del legale rappres. p.t., elett.te domic. in Roma, alla via
 Cardinal de Luca n.10, presso l'avv. Tullio Elefante dal quale è rappres. e
 difesa con procura speciale a margine del controricorso;

CONTRORICORRENTE

avverso la sentenza n. 72/25/11 della Commissione tributaria regionale del
 Piemonte, depositata il 16/6/2011;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 28/2/2017 dal
 consigliere dott. Rosario Caiazzo;

udito il difensore della parte ricorrente, avv. P. Garofoli;

udito il P.M. in persona del sostituto procuratore generale, dott. Federico
 Sorrentino, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso;

FATTI DI CAUSA

La **S** s.r.l. impugnò innanzi alla CTP di Novara un avviso d'accertamento con cui fu rettificato il reddito imponibile per l'esclusione di una serie di costi e oneri.

Si costituì l'ufficio, resistendo al ricorso.

La CTP accolse parzialmente il ricorso; il contribuente propose appello, mentre l'Agenzia propose appello incidentale.

La CTR accolse l'appello principale, respingendo l'appello incidentale, ritenendo fondati tutti i rilievi espressi dalla società sui costi e gli oneri deducibili.

L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, formulando quattro motivi.

Resiste la **S** s.r.l., con deposito del controricorso, eccependo l'infondatezza del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Il ricorso è fondato.

Con il primo motivo, parte ricorrente ha denunciato la violazione o falsa applicazione del combinato disposto degli artt. 2426, c.c., e 110, 1° comma, lett. a, del d.p.r. n. 917/86, in relazione all'art. 360, 1 comma, n.3, c.p.c., criticando la sentenza impugnata nella parte in cui il giudice d'appello non ha ritenuto il costo relativo all'acquisto di un macchinario industriale direttamente imputabile al bene- poiché non iscritto in pubblico registro- considerandolo invece interamente deducibile nell'anno, escludendo dunque che si tratti di un costo accessorio incrementativo del relativo valore.

Con il secondo motivo, è stata denunciata la violazione o falsa applicazione dell'art. 109 del d.p.r. n. 917/86, in relazione all'art. 360, 1° comma, n.3, c.p.c., criticando la decisione relativa alla deducibilità della spesa per servizi di trasporto.

Con il terzo e quarto motivo, la ricorrente ha lamentato la violazione o falsa applicazione del medesimo art. 109, in ordine al capo della sentenza impugnata afferente alla deducibilità di altre spese per manutenzione di beni industriali.

I primi due motivi meritano accoglimento.

Circa il primo, va osservato che secondo la consolidata dottrina le spese notarili sono accessorie al costo d'acquisto del bene, configurandosi quali oneri accessori che accrescono il costo stesso, a norma dell'art. 110, lett. a, Tuir.

Ne consegue l'erroneità del rilievo della CTR secondo cui le spese notarili, in quanto relative a beni mobili registrati, non sarebbero state direttamente collegate al bene acquistato poiché non era necessario l'atto notarile.

Invero, ciò che rileva ai fini della configurabilità dell'onere accessorio, di cui al predetto art. 110, è la diretta inerenza dell'atto notarile al bene acquistato e non la mancanza di obbligatorietà della spesa.

Il secondo motivo è parimenti fondato, in quanto il contribuente non ha dimostrato l'inerenza della spesa, oggetto della fattura, all'attività imprenditoriale, non essendo sufficiente la mera intestazione della fattura a terzi e l'indicazione della prestazione quale "trasporto di persone" che, di per sé, non è strumentale all'attività d'impresa.

Al riguardo, secondo la giurisprudenza consolidata della Corte, il requisito dell'inerenza, pur non risolvendosi necessariamente nel rapporto con una ben precisa e determinata componente attiva del reddito dell'impresa del contribuente, richiede comunque, ai fini della deducibilità, che il costo sia specificamente correlato all'impresa suddetta, nel senso che esso deve essere, in ogni caso, finalizzato all'esplicazione di un'attività, almeno, potenzialmente idonea ad incidere utilmente sulla produzione dei relativi utili (cfr. Cass. 24065/11; n. 4901 del 27.2.2013), mentre incombe sul contribuente, che ne intenda contestare il disconoscimento dell'Amministrazione, l'onere di fornire la prova dell'inerenza, all'attività dell'impresa, delle spese dedotte ai fini dell'imposizione diretta (Cass., n. 18930 del 16.9.2011).

Il terzo motivo è infondato.

Parte ricorrente ha lamentato che la S s.r.l. affidò la manutenzione e la riparazione di alcuni macchinari ad altra impresa, sebbene avesse la possibilità di provvedervi con i propri mezzi, evidenziando la condotta antieconomica consistente nel fatto che i soci dell'impresa incaricata erano anche soci della S s.r.l.

L'argomentazione non può essere condivisa.

In materia tributaria, costituisce condotta abusiva l'operazione economica che abbia quale suo elemento predominante ed assorbente lo scopo elusivo del fisco, sicché il divieto di siffatte operazioni non opera ove esse possano spiegarsi altrimenti che con il mero conseguimento di risparmi di imposta; la prova del disegno elusivo, nonché delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato ed utilizzati solo per pervenire a quel risultato fiscale, incombe sull'Amministrazione finanziaria (Cass., n. 21390 del 30.11.2012).

Nel caso concreto, l'Agenzia delle entrate non ha allegato significativi elementi di valutazione espressivi del disegno elusivo che la società avrebbe perseguito nel conferire i suddetti lavori all'altra impresa, non essendo qualificabile come tale l'identità di parte dei soci delle due società.

Invero, ai fini dell'inerenza rileva la strumentalità all'attività sociale, mentre l'antieconomicità dell'operazione contestata non è stata adeguatamente prospettata.

Infine, parimenti infondato è il quarto motivo, in quanto dagli atti di causa si evince che il contribuente ha prodotto varia documentazione, anche bancaria, comprovante l'effettività dei costi sostenuti per la pulitura delle barre di ottone, commercializzate dalla società, per cui non è dubbia la certezza del costo e la relativa inerenza all'attività d'impresa.

Per quanto esposto, la sentenza impugnata va cassata in ordine alle questioni oggetto dei primi due motivi di ricorso, sussistendo i presupposti per la decisione di merito- relativa alla legittimità dell'avviso d'accertamento circa i costi da considerare indeducibili- non essendo necessari ulteriori accertamenti. Il parziale accoglimento del ricorso giustifica la compensazione delle spese dei vari gradi di giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie parzialmente il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, dichiara la legittimità dell'avviso d'accertamento in ordine ai costi oggetto dei primi due motivi di ricorso.

Compensa integralmente le spese dei vari gradi di giudizio.

Così deciso nella camera di consiglio del 28 febbraio 2017.

Il Presidente

Enrico Santoro

Il giudice est.

Antonio Liguori

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 12 MAG 2017



Il Funzionario Giudiziario
Marcello MARAGONA

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Maragona