

Fattura generica? La CTR deve evidenziare l'irrelevanza della prova offerta dal contribuente

Tributi - Accertamento - Costi ritenuti indeducibili - Genericità dell'oggetto - Fatture ritenute generiche – Omessa motivazione su punti decisivi per la controversia – Omesso esame delle eccezioni proposte dalla contribuente - Deducibilità oneri - Prova dell'inerenza

CORTE DI CASSAZIONE **Ordinanza 23 novembre 2021, n. 36097**

sul ricorso 25564-2014 proposto da:

E. SRL, elettivamente domiciliata in PERUGIA, VIA GIUSEPPE LUNGHI, 57, presso lo studio dell'avvocato GIULIANO ROCCHI, che la rappresenta e difende;

- ricorrente –

contro AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

- controricorrente –

avverso la sentenza n. 874/2014 della COMM. TRIB. REG. ABRUZZO SEZ. DIST. di PESCARA, depositata il 08/08/2014;

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 16/04/2021 dal Consigliere Dott. GIULIO MAISANO;

Rilevato che:

con sentenza n. 874/7/14 pubblicata l'8 agosto 2014 la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo sezione distaccata di Pescara ha rigettato l'appello della E. s.r.l. avverso la sentenza n. 168/4/13 della Commissione tributaria provinciale di Chieti con la quale era stato rigetto il ricorso proposto dalla stessa società avverso l'avviso di accertamento n. TAZ030300472/2012 con il quale era stato accertato il reddito di impresa per l'anno 2009 pari ad € 16.638,00 a fronte della perdita dichiarata di € 47.612,00 sulla base di costi ritenuti indeducibili dall'amministrazione finanziaria e di relative fatture recanti causali ed indicazioni ritenute generiche;

che la Commissione tributaria regionale ha ritenuto che la società contribuente non abbia fornito prove sufficienti riguardo alle prestazioni a cui si riferiscono le fatture ritenute generiche e non probanti i costi inerenti all'attività svolta; che la E. s.r.l. ha proposto ricorso per cassazione avverso tale sentenza articolato su tre motivi illustrati da successiva memoria;

che l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Considerato che:

con il primo motivo si lamenta violazione e falsa applicazione degli artt. 6, 19 e 21 secondo comma lett. b) del d.P.R. n. 633 del 1972, dell'art. 1 d.P.R. n. 100 del 1998, dell'art. 109, quinto comma TUIR e dell'art. 2697 cod. civ. in relazione all'art. 360, n. 5 cod. proc. civ. In particolare si deduce omessa o insufficiente motivazione in relazione alla prova offerta in relazione all'inerenza dei costi di cui alle operazioni documentate con le fatture ritenute generiche;

che con il secondo motivo si assume violazione e falsa applicazione dell'art. 8 del d.P.R. n. 322 del 1998, degli artt. 6, 9 e 21 secondo comma lett. b) del d.P.R. n. 633 del 1972, dell'art. 1 d.P.R. n. 100 del 1998, dell'art. 109 comma quinto TUIR e degli artt. 2697 e 2700 cod. civ. in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ. con riferimento alla prova fornita riguardo all'inerenza dei costi indicati nella fatture in questione;

che con il terzo motivo si deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 cod. civ., degli artt. 1321, 1325, 1326, 1350, 1362 e 1367 cod. civ., del d.P.R. n. 917 del 1986, degli artt. 163 e 53 Cost., nonché l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione su punti decisivi per la controversia e l'omesso esame di domande ed eccezioni proposte dalla contribuente. In particolare si lamenta l'omessa pronuncia della sentenza impugnata in ordine all'eccezione di violazione del divieto della doppia imposizione avendo l'Agenzia delle entrate escluso la reale capacità contributiva della E. S.r.l. ritenendo indeducibili alcuni costi ritualmente provati;

che il primo motivo è fondato con riferimento alla denunciata violazione di legge.

La sentenza impugnata, dopo avere descritto l'attività della società attuale ricorrente in sede di contraddittorio in fase amministrativa producendo la prova del pagamento del saldo dei pagamenti delle

fatture ritenute non probanti perché generiche recando la causale “*acconto prestazioni di servizio*”, non fornisce alcuna spiegazione sull’irrelevanza di tale documentazione, pervenendo ad una motivazione contraddittoria escludendo poi la prova dell’inerenza dei costi senza considerare l’attività della società contribuente ed il servizio a cui si riferiscono le fatture; che i principi espressi dalla giurisprudenza di questa Corte sul tema in esame sono plurimi e vanno tra loro coordinati, attenendo per l’un verso al valore della fattura ai fini della deducibilità dei costi, alla possibilità di integrarne il contenuto per ottenere comunque il beneficio riconosciuto dalla disciplina fiscale e, in generale, ai requisiti necessari per ottenere la deducibilità degli oneri sostenuti dal contribuente per la produzione del reddito.

Per altro verso, rilevano gli orientamenti espressi da questa Corte rispetto alle ipotesi di fattura che l’Ufficio assume non veritiere ed al relativo regime probatorio.

Orbene, secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte (cfr. Cass. n. 21980/15, n. 21446/14, n. 24426/13, n. 9108/12, n. 5748/10), sia in tema di imposizione diretta sia in tema di Iva, la fattura costituisce elemento probatorio a favore dell’impresa solo se redatta in conformità ai requisiti di forma e di contenuto prescritti dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 21, ed idonea a rivelare compiutamente natura, qualità e quantità delle prestazioni attestate. La parte contribuente può comunque integrare il contenuto della fattura con elementi di prova idonei a dimostrare la deducibilità dei costi (cfr. Cass. n.1147/2010).

E’ altresì consolidato il principio secondo cui sia ai fini della deduzione dei costi in tema di imposte dirette sia ai fini di detrazione Iva, incombe sul contribuente l’onere di provare l’inerenza del bene o del servizio acquistato all’attività imprenditoriale, intesa come strumentalità del bene o del servizio all’esercizio dell’attività medesima (cfr. Cass. n. 13300/17, Cass. n. 18475/16, Cass. n. 21184/14, Cass. n.16853/13). Si è su tale questione ulteriormente chiarito che in tema di accertamento delle imposte sui redditi l’onere della prova dei presupposti dei costi ed oneri deducibili concorrenti alla determinazione del reddito d’impresa, ivi compresa la loro inerenza e la loro diretta imputazione ad attività produttive di ricavi, tanto nella disciplina di cui al D.P.R. n. 597 del 1973, che del d.P.R. n. 917 del 1986, incombe al contribuente (cfr. Cass. n.23626/2011). Quest’ultimo è tenuto altresì a dimostrare la coerenza economica dei costi sostenuti nell’attività d’impresa, ove - come nel caso di specie - sia contestata dall’Amministrazione finanziaria anche la congruità dei dati relativi a costi esposti, in difetto di tale prova essendo legittima la negazione della deducibilità di un costo sproporzionato ai ricavi o all’oggetto dell’impresa (cfr. Cass. nn. 4454/10, 26480/10, 7701/13, 6972/2015, Cass. n. 11235/2015). L’orientamento da ultimo ricordato si arricchisce di ulteriori precisazioni svolte da questa Corte per le ipotesi di fatture, il contenuto delle quali viene messo in discussione dall’Ufficio. Si è sul punto evidenziato che spetta al contribuente l’onere della prova dell’esistenza, dell’inerenza e, ove contestata dall’Amministrazione finanziaria, della coerenza economica dei costi deducibili.

Non è dunque sufficiente che la spesa sia stata contabilizzata dall’imprenditore, occorrendo anche che esista una documentazione di supporto da cui ricavare, oltre che l’importo, la ragione e la coerenza economica della stessa, risultando legittima, in difetto, la negazione della deducibilità di un costo sproporzionato ai ricavi o all’oggetto dell’impresa (cfr. Cass.n.21184/2014), ove si è negata la deducibilità del corrispettivo di una consulenza svolta dalla capogruppo a favore della controllata-contribuente, in ragione della genericità e laconicità della descrizione della prestazione in fattura e nel contratto regolante il rapporto fra le due società e della conseguente impossibilità per il fisco di verificare analiticamente ed adeguatamente l’inerenza della spesa, tanto più necessaria atteso il suo ingente ammontare (conf. Cass.n.13300/2017).

Orbene, applicando i superiori principi alla vicenda qui in esame, risulta evidente che la CTR ha preso in considerazione la fattura prodotta dalla parte contribuente nella quale si precisava che la stessa riguardava ‘*prestazioni di manodopera relativa ad operazioni di carico e scarico e di sistemazione di materiali effettuati c/o i vs stabilimenti in Gepagatti e Chieti Scalo*’ come precisato dal ricorrente, ma ne ha considerato l’insufficienza ai fini probatori senza suo compiuto esame, non essendone neppure riprodotta la causale solo sommariamente citata, pur a fronte della dedotta inidoneità a concludere i costi deducibili ed anche in assenza di contratto sottostante.

D’altra parte, l’elemento di sospetto che l’Agenzia ha ipotizzato nel controricorso - identità fisica del legale rappresentante della società E. s.r.l. e della E. s.n.c.- non è stato esaminato dal giudice di appello né comunque viene neppure dedotta la sua decisività; che il secondo ed il terzo motivo restano assorbiti; che il ricorso va conseguentemente accolto in relazione al primo motivo con rinvio alla medesima Commissione tributaria regionale dell’Abruzzo sezione distaccata di Pescara in diversa composizione che si atterrà a quanto sopra affermato e provvederà anche al regolamento delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte di Cassazione accoglie il primo motivo di ricorso assorbendo gli altri; Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia, anche per il regolamento delle spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo sezione distaccata di Pescara in diversa composizione.
Così deciso in Roma 1116 aprile 2021