



Civile Sent. Sez. 5 Num. 7885 Anno 2016

Presidente: DI AMATO SERGIO

Relatore: LOCATELLI GIUSEPPE

Data pubblicazione: 20/04/2016

**SENTENZA**

sul ricorso 12852-2010 proposto da:

MAINETTI SPA in persona del Presidente del C.d.A. e  
legale rappresentante pro tempore, elettivamente  
domiciliato in ROMA VIA G. PISANELLI 4, presso lo  
studio dell'avvocato GIUSEPPE GIGLI, che lo  
rappresenta e difende unitamente all'avvocato  
EMMANUELE MONTINI delega a margine;

2016

335

- **ricorrenti** -

**contro**

AGENZIA DELLE ENTRATE;

- **intimati** -

Nonché da:



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

**- controricorrenti incidentali -  
contro**

MAINETTI SPA;

**- intimati -**

Nonché da:

MAINETTI SPA in persona del Presidente del C.d.A. e legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA G. PISANELLI 4, presso lo studio dell'avvocato GIUSEPPE GIGLI, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato EMMANUELE MONTINI delega a margine;

**- controricorrenti incidentali -  
contro**

AGENZIA DELLE ENTRATE;

**- intimati -**

avverso la sentenza n. 77/2009 della COMM.TRIB.REG. di VENEZIA, depositata il 11/11/2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 29/01/2016 dal Consigliere Dott. GIUSEPPE LOCATELLI;

udito per il ricorrente l'Avvocato BONSIGNORE delega avvocato GIGLI che si riporta agli scritti difensivi

e chiede l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'avvocato PALATIELLO

che si riporta al controricorso e chiede il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore

Generale Dott. FEDERICO SORRENTINO che ha concluso

per l'accoglimento per quanto di ragione del ricorso

principale, accoglimento del ricorso incidentale.

*[A large, faint, handwritten signature or scribble is present in the center of the page.]*

N.R.G.12852/2010

RITENUTO IN FATTO

A seguito di processo verbale di constatazione, l'Agenzia delle Entrate emetteva nei confronti di Mainetti spa un avviso di accertamento contenente tre rilievi: 1) costi indeducibili, relativi a spese di manutenzione straordinaria per rifacimento del tetto dell'immobile sede dell'attività di impresa e a spese di manutenzione di uno stampo, dedotti per l'intero nell'anno di sostentamento in violazione dell'art.102 comma 6 d.P.R. 22 dicembre 1986 n.917; 2) sopravvenienze passive non di competenza, relative ad una fattura di conguaglio di precedenti forniture di gas contabilizzata dalla società quale sopravvenienza passiva nel bilancio 2004; 3) costi non inerenti relativi a spese di promozione commerciale nel mercato U.S.A. riaddebitati alla società italiana.

Avverso l'avviso di accertamento la società proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Vicenza che con sentenza del 23.11.2007 lo accoglieva parzialmente, annullando il rilievo n.3, relativo ai costi non inerenti, e confermando i restanti due rilievi.

Avverso la sentenza la società proponeva appello principale e l'Agenzia delle Entrate si costituiva proponendo appello incidentale in relazione al capo della sentenza in cui era rimasta soccombente. La Commissione tributaria regionale di Venezia-Mestre con sentenza del 11.11.2009 accoglieva parzialmente l'appello principale della società annullando il rilievo n.2) relativo a sopravvenienze passive non di competenza, costituite da una fattura di conguaglio di precedenti forniture di gas contabilizzata dalla società nel bilancio 2004, mentre secondo l'Ufficio la fattura pervenuta nell'aprile 2004, prima della approvazione del bilancio, avrebbe dovuto essere contabilizzata come fattura da ricevere nell'anno 2003; rigettava l'appello principale quanto al rilievo n.1 e quello incidentale dell'Agenzia delle Entrate.

Avverso la sentenza di appello la società Mainetti propone ricorso per i seguenti motivi: 1) violazione dell'art.102 comma 6 d.P.R. 22 dicembre 1986 n.917, in relazione all'art.360 comma 1 n.3 cod.proc.civ., con riguardo al rilievo n.1 relativo alla ritenuta indeducibilità delle spese di manutenzione; 2) violazione dell'art.112 cod.proc.civ. in relazione all'art.360 n.4 cod.proc.civ. per omesso esame del motivo di appello

pa

proposto dalla società in ordine alla interpretazione dell'art.102 comma 6 d.P.R. 22 dicembre 1986 n.917; 3) omessa ed insufficiente motivazione in relazione all'art.360 comma 1 n.5 cod.proc.civ. con riferimento alla indeducibilità delle spese di manutenzione. Deposita memoria.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso e propone ricorso incidentale per i seguenti motivi:1)nullità della sentenza per vizio di motivazione apparente, in relazione all'art.360 comma 1 n.4 cod.proc.civ., poiché non è comprensibile l'iter logico che ha determinato il giudice di appello a confermare l'annullamento del rilievo relativo alla sopravvenienza passiva non di competenza; 2) violazione del principio di competenza stabilito dall'art.75 (previgente) del d.P.R. 22 dicembre 1986 n.917, in relazione all'art.360 comma 1 n.3 cod.proc.civ.; 3) insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo, ai sensi dell'art.360 comma 1 n.5 cod.proc.civ., con riguardo al rigetto dell'appello incidentale dell'Ufficio circa la non inerenza delle spese per servizi infragruppo riaddebitati alla società Mainetti spa.

Avverso il ricorso incidentale la società Mainetti resiste con controricorso.

#### CONSIDERATO IN DIRITTO

##### A) Ricorso principale.

1. Il primo motivo è fondato. L'art.102 comma 6 del d.P.R. 22 dicembre 1986 n.917 stabilisce che le spese di manutenzione, riparazione, trasformazione e ammodernamento dei beni strumentali all'esercizio dell'impresa, qualora non siano imputate ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili; l'eventuale eccedenza è deducibile per quote costanti nei cinque esercizi successivi a quello nel quale la spesa è stata sostenuta. La disposizione normativa consente all'imprenditore di esercitare l'opzione tra la capitalizzazione delle spese incrementative quale aumento del costo del bene ammortizzabile, ovvero la loro deduzione immediata entro i limiti quantitativi prefissati (deduzione di importo non superiore al 5% del costo complessivo dei beni ammortizzabili; deduzione dell'eccedenza per quote costanti nei cinque esercizi successivi). Ne consegue l'erroneità della interpretazione adottata nella sentenza impugnata, in cui si afferma

24





che le spese di manutenzione aventi natura incrementativa, dovevano obbligatoriamente essere imputate ad aumento dei costi dei beni ammortizzabili, "e non potevano rientrare nella quota del 5% ammortizzabile nell'anno".

2. Il secondo ed il terzo motivo sono assorbiti dall'accoglimento del primo.

#### B) Ricorso incidentale.

1. Il primo motivo è infondato. Non sussiste motivazione apparente perché la *ratio decidendi* alla quale si è attenuto il giudice di appello è resa manifesta dalla adesione alla argomentazione svolta dal giudice di primo grado e trascritta nella sentenza impugnata, secondo cui la contabilizzazione della fattura a conguaglio pervenuta alla società nell'aprile del 2004, emessa dalla società fornitrice di gas a seguito della ricostruzione dei consumi relativi agli anni precedenti ( dal 31.10.2002 al 10.1.2004), non poteva essere inserita immediatamente nella contabilità relativa all'esercizio dell'anno 2003 in ragione della complessità dei dati esposti in fattura; pertanto essa era stata legittimamente contabilizzata nel successivo esercizio 2004 quale sopravvenienza passiva, con soluzione fiscalmente neutra.

2. Il secondo motivo è inammissibile perché pone una questione giuridica astratta circa la portata del principio di competenza, non contraddetto dal giudice di appello che di tale principio ha fatto corretta applicazione, affermando la legittimità della deduzione del costo posticipata al momento in cui esso era divenuto determinabile, in conformità alla previsione contenuta nell'art.109 comma 1 seconda parte del d.P.R. 22 dicembre 1986 n.917.

3. La terza censura, relativa al vizio di motivazione insufficiente, è fondata. Dall'atto di appello incidentale proposto dalla Agenzia delle Entrate e trascritto nel ricorso incidentale, risulta che l'Ufficio ha impugnato la decisione del giudice di primo grado devolvendo alla Commissione tributaria regionale il riesame della questione relativa alla prova della inerenza dei costi di promozione commerciale, sostenuti da una società consociata e riaddebitati alla società italiana, sotto plurimi profili quali: mancanza di documentazione (rendiconto fine anno contrattualmente previsto) attestante il dettaglio dei costi sostenuti e la

204

natura dei servizi realmente prestati; riferibilità del costo ad altre società del gruppo interessate economicamente e geograficamente al mercato statunitense; mancanza di collegamento tra costo ed utilità tratta dalla società italiana, ed altro. La motivazione svolta sul punto dal giudice di appello è priva di reale contenuto argomentativo, esaurendosi nella affermazione aprioristica che "l'appello incidentale dell'Ufficio non è provato" e che " non risulta dalla documentazione in atti che l'addebito della spesa non avrebbe dovuto essere effettuato".

Per i motivi esposti la sentenza deve essere cassata in accoglimento del primo motivo del ricorso principale e del terzo motivo del ricorso incidentale, con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Veneto in diversa composizione perché proceda a nuovo giudizio sui punti indicati.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo del ricorso principale; dichiara assorbiti il secondo ed il terzo. Rigetta il primo motivo del ricorso incidentale; dichiara inammissibile il secondo; accoglie il terzo motivo. Cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia per nuovo giudizio, anche sulle spese, alla Commissione tributaria regionale del Veneto in diversa composizione.

Così deciso il 29.1.2016.