

COMM. TRIB. REGIONALE BRESCIA - 69/64/2012

Svolgimento del processo

Con ricorso inoltrato in data 28 ottobre 2009, la S.r.l. Vi. Ecorecuperi impugnava avanti la Commissione Tributaria provinciale di Bergamo l'avviso di accertamento notificatole dall'Agenzia delle entrate ufficio di Treviglio che, con riferimento all'anno d'imposta 2005 aveva rideterminato le imposte IRES, IRAP ed IVA, facendo propri i rilievi formulati dalla Guardia di Finanza a seguito di verifica fiscale generale effettuata a carico della ricorrente.

La contribuente eccepiva la nullità dell'atto per omessa, incomprensibile ed erronea motivazione e, in merito alle singole voci di recupero, ne contestava il fondamento osservando:

- quanto al rilievo concernente il recupero Iva per euro 2.261.939,90 su fatture emesse a fronte di vendite a terzi di "materia prima secondaria" frutto della lavorazione di rifiuti acquistati sotto forma di cascame, rottame ed avanzi, senza il loro assoggettamento all'aliquota ordinaria del 20% - come contestato dall'ufficio che negava l'applicazione del regime del reverse charge - , Ecorecuperi osservava trattarsi comunque di cessione di rottame ferroso e non, sicché legittimamente era stato applicato il disposto dell'articolo 74 d.p.r. 633/72;

- quanto alla rilievo riguardante la ripresa dei costi per acquisti effettuati presso privati per euro 3.643.631,10, (ritenuti dall'ufficio non detraibili trattandosi di operazioni effettuate in violazione del T.U. sull'ambiente, aventi ad oggetto merci non identificabili contabilizzate attraverso l'emissione di auto fatture intestate a soggetti inesistenti), la contribuente osservava che non era in discussione l'oggettiva esecuzione degli acquisti ma solo la presunta irregolarità in relazione ai privati fornitori. Tale circostanza risultava confermata in sede penale anche dall'ordinanza emessa in camera di consiglio dal Tribunale di Bergamo. Osservava poi che tutta la documentazione era stata correttamente contabilizzata sicché i costi erano stati legittimamente spesi trattandosi di importi sborsati per consentire il concreto esercizio dell'attività di impresa. Negava poi trattarsi in alcun modo di operazioni illegittime risultando ampiamente documentati con addebiti bancari gli avvenuti pagamenti delle forniture;

- quando infine alla ripresa a tassazione dell'importo di euro 19.971,08 per recupero di bolli, la contribuente ne invocava la deducibilità concludendo, complessivamente, per l'annullamento di tutti i rilievi. Con ulteriore ricorso inoltrato in pari data, Vi. Ecorecuperi s.r.l. provvedeva poi ad impugnare avviso di contestazione ed irrogazione sanzioni conseguenti ai superiori rilievi.

L'ufficio si costituiva replicando punto per punto alle doglianze della contribuente a partire dalla eccepita carenza di motivazione dell'avviso di accertamento che, al contrario, era adeguatamente supportato dalla ampia relazione redatta dalla Guardia di Finanza. Quanto al primo rilievo circa l'omesso assoggettamento ad Iva l'ufficio osservava che, come riscontrato dai verbalizzanti, i rifiuti sotto forma di rottame in origine acquistati, venivano trasformati dalla contribuente in "materia prima secondaria" a compimento di complesse lavorazioni che ne avevano comportata la radicale trasformazione sicché non poteva trovare applicazione il regime agevolato di cui all'articolo 74 d.p.r. 633/72.

Circa la indeducibilità dei costi per acquisto di merci da privati, osservava trattarsi di fornitori privi di partita Iva e comunque la contabilità della contribuente non consentiva l'effettuazione di riscontro circa le disponibilità liquide per l'effettuazione dei pagamenti e neppure per l'identificazione dei creditori sociali. Con la conseguenza che neppure era possibile identificare i soggetti fornitori dai quali proveniva la merce poi lavorata.

Assumeva ancora l'ufficio l'esistenza di risvolti penali di queste operazioni commerciali e richiamava a propria volta l'ordinanza del Tribunale di Bergamo che aveva ritenuto configurabile il delitto di cui all'articolo 2 Dlgs 74/2000 a fronte della consistente mole di autofatture emesse finalizzate a dissimulare la violazione delle prescrizioni normative frutto della creazione di artificiose premesse per evitare l'obbligo di compilazione del formulario in sede di trasporto dei rifiuti. Quanto infine al rilievo inerente l'imposta di bollo l'Ufficio ribadiva l'indeducibilità del costo per mancanza dei requisiti di certezza e di determinabilità. Contestava infine la richiesta di non applicazione delle sanzioni per incertezza sull'interpretazione della norma tributaria.

La Commissione Tributaria provinciale di Bergamo con sentenza pubblicata il 19 marzo 2010, rigettata la preliminare eccezione di nullità degli avvisi per difetto di motivazione, ritenuta al contrario sussistente ed esaustiva, accoglieva il ricorso nei limiti del rilievo afferente al recupero Iva ritenendo di aderire alla tesi dell'amministratore giudiziale di Ecorecuperi nominato dal Tribunale il quale, su richiesta del collegio sindacale della società, aveva negato trattarsi di lavorazioni idonee a modificare la natura del rottame, di per sé destinato esclusivamente a successivi processi di rifusione da parte delle ditte acquirenti da Eco recuperi. In proposito i Primi giudici facevano proprie le conclusioni cui la medesima Commissione Tributaria provinciale era pervenuta con separata sentenza riguardante l'anno di imposta 2004 ed avente ad oggetto i medesimi rilievi. Veniva rigettata invece l'impugnazione relativa alla ripresa dei costi per acquisti da privati, con pronuncia difforme rispetto alla sentenza precedente, ritenuta apprezzabile la sussistenza di una rilevanza penale delle operazioni in oggetto, in presenza della quale la norma nega la detraibilità dei costi. Quanto poi al rilievo inerente l'imposta di bollo confermava la fondatezza delle deduzioni dell'Ufficio. Avverso codesto deliberato hanno interposto autonomo appello principale tanto la contribuente quanto l'ufficio, ciascuno avverso i capi loro rispettivamente sfavorevoli.

L'impugnazione proposta da Vi. Ecorecuperi investe il solo capo che ha negato la deducibilità dei costi documentati da autofatturazione e la relativa imposta di bollo. A questo proposito l'appellante ha ribadito trattarsi di costi certi nella loro esistenza ed indiscussi nel loro ammontare, circostanze pacifiche agli atti. Ha poi negato la contribuente che la inesistenza sotto un profilo puramente soggettivo potesse integrare una fattispecie tale da determinare la indeducibilità del costo. Siffatta conseguenza preclusiva può infatti discendere solo in presenza di una condotta connotata da dolo di evasione fiscale come rammentato dalle Sezioni Unite penali della corte di cassazione con sentenza 28 ottobre 2010, sicché una volta dimostrata l'effettività dell'operazione, il costo deve ritenersi deducibile a prescindere dalla falsità della fattura. Ripropone poi la contribuente la censura di illegittimità costituzionale dell'articolo 14 comma 4 bis L 537/1993 contestando l'omesso pronunciamento da parte dei primi giudici. In ogni caso ribadisce la mancanza di profili penali tali da ricondurre la fattispecie nell'ambito del reato in ordine al quale non v'è alcuna statuizione. Conclude in via preliminare per la sospensione delle sanzioni ed in via principale per l'annullamento della sentenza gravata relativamente al capo oggetto di impugnazione.

L'ufficio si è costituito, osservando anzitutto che la sentenza impugnata ha ritenuto irrilevanti tutti gli elementi forniti dall'accertatore a sostegno della indeducibilità dei costi (ossia inattendibilità delle scritture contabili, carenza dei requisiti di cui all'articolo 109 T.U. e violazione dell'onere della prova), attribuendo rilevanza solo ed esclusivamente alla rilevanza penale delle operazioni. Ciò posto ribadisce essersi in presenza di componenti negativi di reddito fittizi tali da inficiare l'attendibilità della dichiarazione e del reddito imponibile ivi indicato. Nega poi sussistere profili di illegittimità costituzionale denunciati osservando che tale norma è contraddistinta da un carattere indirettamente sanzionatorio

dell'attività illecita comportante da un lato la tassabilità dei proventi scaturenti da tale attività, impedendo nel contempo la detraibilità dei costi sostenuti laddove le operazioni integrino fattispecie di reato.

Richiama a propria volta pronunce della Suprema Corte in senso diametralmente opposto a quello invocato dalla contribuente, a tenore delle quali la simulazione soggettiva scaturente dalle autofatturazioni rende incerto il costo sotto il profilo della sua inerenza e della sua riferibilità all'anno d'imposta in contestazione. La Suprema Corte ha precisato che la deducibilità di siffatti costi ai fini delle imposte sui redditi sarebbe subordinata alla dimostrazione da parte della contribuente di non essere stata consapevole della falsità ideologica della fattura, onere questo nella fattispecie impossibile essendosi in presenza di auto fatturazione. Con la conseguenza dunque che in caso di operazioni soggettivamente inesistenti, non solo l'Iva è indetraibile - quale conseguenza unica paventata dalla contribuente -, ma vien meno anche il diritto alla deduzione dei costi da parte del soggetto acquirente.

Con separato atto poi l'ufficio ha interposto appello principale avverso il capo della sentenza che ha annullato il recupero Iva per un ammontare di euro 2.261.939,90, a fronte di fatture emesse per un ammontare imponibile di euro 11.309.699,00, ritenendo applicabile a siffatte operazioni di cessione il regime del reverse charge. A questo proposito l'ufficio eccepisce la nullità del capo della sentenza gravato siccome privo di autonoma motivazione, integrata nella fattispecie dalla riproduzione pedissequa di alcune argomentazioni di parte contribuente. Censura poi l'ufficio il rimando, con richiamo apodittico, al deciso, sul medesimo punto, della sentenza resa relativamente alle annualità 2004 e ribadisce essersi in presenza di lavorazioni idonee a trasformare i cascami ed i rottami in un prodotto ben diverso qualificabile appunto quale "materia prima secondaria". Di qui, pertanto, l'obbligo di gravare l'imponibile dell'iva applicando l'aliquota ordinaria del 20%, a nulla rilevando la dichiarazione dell'amministratore giudiziale costituente invero l'unico argomento offerto da Eco recuperi e fatto proprio dai primi giudici.

Conclude l'Ufficio per il rigetto del gravame proposto dalla contribuente e per la riforma del capo della sentenza a sua volta sottoposto ad impugnazione.

Eco recuperi ha poi depositato memoria illustrativa con la quale ha replicato alle argomentazioni dell'Ufficio rinnovando la censura indirizzata al capo della sentenza gravata ritenuta viziata dalla riconduzione della fattispecie ad un'ipotesi di reato contrariamente a quanto emergente dagli atti e dalla corretta applicazione dei principi giurisprudenziali. Segnala infine che, con sentenza resa 10 marzo 2011 il Tribunale di Bergamo ha assolto il legale rappresentante di Vi. Ecorecuperi del reato ascrittogli per insussistenza del fatto. Rinnova quindi le già rassegnate conclusioni.

Entrambe le parti hanno formulata istanza di discussione della vertenza in pubblica udienza, celebrata alla presenza dei rispettivi rappresentanti che hanno sviluppato le argomentazioni esposte negli atti difensivi. La vertenza è stata quindi trattenuta in decisione sulle conclusioni sopra riportate. L'appello principale formulato dalla contribuente è fondato e va accolto per quanto di ragione.

Con primo motivo di gravame l'appellante censura il convincimento espresso dei primi giudici i quali "pur avendo appurato il fatto dell'esistenza oggettiva dei costi in esame" ed in particolare che "i beni oggetto di contestazione sono entrati nella società, sono stati pagati e che hanno concorso a determinare successivamente dei ricavi assoggettati a regolare imposizione", si sono detti persuasi della loro indeducibilità affermando trattarsi di costi riconducibili a reati ancorché costi sussistenti oggettivamente. A fronte di tale enunciazione Vi. Ecorecuperi ha replicato, con l'ultimo atto difensivo, documentando, con la produzione del dispositivo, che il tribunale di Bergamo, con la sentenza resa in data 10

marzo 2011 a conclusione del procedimento penale avviato a carico del suo legale rappresentante, lo ha assolto dal reato ascrittogli con una formula piena per insussistenza del fatto ex art. 530 comma primo c.p.p.. Detta pronuncia, assunta dal Giudice funzionalmente competente ad accertare la sussistenza o meno di profili di reato, non può non riverberarsi sulla sentenza qui gravata che, a ben vedere, fonda il proprio convincimento esclusivamente sulla pendenza di un procedimento penale relativo alla ipotizzata configurazione del delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti. La Commissione provinciale infatti, come si è poc'anzi ricordato, ha ritenuto assodata l'esistenza oggettiva dei costi, il loro nesso causale con l'attività di impresa e dunque, potenzialmente, la loro legittimità a concorrere alla determinazione dei ricavi, assumendo che" a questa conclusione si può pacificamente pervenire dalla lettura del PVC della Guardia di Finanza che ammette senza discussione l'acquisizione dei rottami e quindi l'esistenza oggettiva dei costi.".

Va tuttavia dato conto che l'appellante ha approfondito con esaustiva trattazione tutti i profili concorrenti ad una completa analisi dei costi e delle peculiarità che li hanno connotati nel caso in scrutinio, prendendo le mosse dalle numerose pronunce che la Suprema corte ha dedicato al tema, enucleando, in sintesi, il fondamentale principio a tenore del quale non sarebbe stata comunque configurabile un'ipotesi di reato mancando da un lato il dolo di evasione e, constatandosi dall'altro, che non vi è stata alcuna evasione d'imposta. Di poi, quasi a voler prevenire la puntuale replica dell'ufficio, la contribuente ha scandagliato anche il profilo dell'inerenza dei costi benché ciò non costituisse uno specifico onere di allegazione censoria in quanto la sentenza impugnata non aveva messa in discussione la deducibilità sotto altro profilo che non fosse appunto quello della loro riconducibilità ad una fattispecie penalmente rilevante. In breve Vi. Ecorecuperi ha condivisibilmente evidenziato come i costi in parola si riferiscono all'esercizio dell'attività di impresa concorrendo alla produzione del reddito imponibile; con l'avvertenza che l'inerenza dei costi stessi va rapportata all'attività nel suo complesso e connotata dall'esistenza di un rapporto causale con l'esercizio dell'impresa medesima tale per cui tanto i componenti positivi quanto quelli negativi debbano scaturire dall'esercizio dell'impresa quali componenti tipici dell'attività lucrativa esercitata..

Gli argomenti con i quali ha replicato l'ufficio non paiono idonei a revocare in dubbio la fondatezza dell'appello della contribuente. Assume l'ufficio che la fittizietà connotante i componenti negativi di reddito indicati inficerebbe l'attendibilità della dichiarazione e del conseguente reddito imponibile evidenziato e che comunque non sussisterebbe il requisito della certezza per la totalità dei costi recuperati a tassazione. L'ultimo rilievo è smentito anzitutto da quanto accertato dai primi giudici né tale considerazione dell'ufficio assume la valenza di uno specifico motivo di censura al convincimento da costoro espresso con formale rimando proprio agli accertamenti compiuti dalla Guardia di Finanza che li hanno indotti a ritenere certi i costi nella loro "esistenza oggettiva". Si verte in vero in tema di governo dalle risultanze probatorie esplicitato dalla commissione provinciale e che, ove ritenuto non rispondente alle emergenze istruttorie e documentali, avrebbe dovuto essere sottoposto ad impugnazione con indicazione delle ragioni per le quali l'ufficio riteneva di non poter condividere un'enunciazione di così rilevante importanza preliminare. Se è vero infatti che la sentenza di primo grado ha poi escluso la deducibilità dei costi in ragione della loro ritenuta connessione con fattispecie criminosa, è altrettanto vero che, venuta meno quest'ultima declinazione, il pregresso impianto motivazionale mantiene intatta la propria valenza accertativa ove non sottoposto a doverosa e tempestiva censura. Anche il rilievo inerente l'inattendibilità della dichiarazione e del reddito è privo di pregio in quanto i verbalizzanti della Guardia di Finanza hanno riscontrato le operazioni di carico e scarico dei prodotti di magazzino, il loro ammortamento nel registro" privati" vidimato e

regolarmente tenuto ed altresì accertato che la documentazione acquisita è stata correttamente tenuta e conservata. Ancora la contribuente ha dato ampio e documentato conto che le movimentazioni bancarie rese necessarie per il pagamento dei numerosissimi acquisti hanno trovato regolare registrazione della contabilità come attestato dalle voci registrate nel conto banca e nel conto cassa, peraltro poi confluite nelle appostazioni di bilancio. E d'altro canto se da un lato la disponibilità liquida utilizzata è emerso corrispondere esattamente a quanto registrato nelle varie schede di mastro nel libro giornale poi riassunte nel bilancio d'esercizio 2005, si fatica a comprendere quale dovrebbe essere la finalità fraudolenta perseguita e quale diversa operazione avrebbe dovuto essere mascherata attraverso l'utilizzo del contante per la conclusione di operazioni; rammentato che il Sostituto procuratore della Repubblica presso il tribunale di Bergamo, rispondendo ad un interpello specifico dell'amministratore giudiziale di Vi. Ecorecuperi, le ha ritenute legittimamente rientranti nell'attività di impresa esercitata dalla società.

Non può quindi contestarsi ulteriormente la circostanza che i costi sono risultanti esistenti, certi ed inerenti, non potendosi assegnare conclusivo rilievo alla circostanza, invero controversa, relativa ai privati cedenti a detta dell'ufficio identificati perlopiù con nomi di fantasia. Ora, a parte il rilievo che ormai consolidato il granitico dell'orientamento della suprema corte nel senso di sancire la sicura deducibilità dei costi ancorché in presenza di una fittizietà soggettiva del contraente cedente, le allegazioni dell'ufficio risentono di un evidente genericità ed indeterminatezza laddove non specificano a quali nominativi dovrebbe ricondursi l'artefazione delle generalità e quali invece sarebbero stati riscontrati all'interno dall'anagrafe tributaria.

Ed è evidente che trattandosi di allegazione di parte, l'ufficio avrebbe dovuto scortarla con adeguato supporto probatorio assolvendo l'onere che gli compete e non limitarsi ad enunciazioni che, per la loro indeterminata formulazione, non hanno posto la contribuente nella condizione di svolgere adeguata e puntuale replica. Rimane in ogni caso corretta l'osservazione dell'appellante che, a prescindere dalla autenticità o meno dell'identità dei nominativi indicati nelle auto fatturazioni, nessun danno sarebbe derivato all'erario posto che il dato oggettivo dell'operazione - pacificamente riscontrato dalla Guardia di Finanza sarebbe stato comunque sottoposto al medesimo trattamento fiscale. Nessuna rilevanza infine può assegnarsi al principio evocato dall'ufficio ed oggetto di pronunciamenti della Suprema corte, a tenore del quale la deducibilità del costo sarebbe subordinata alla dimostrazione, da parte del contribuente, di non essere stato consapevole della falsità ideologica della fattura. La controversia verte infatti in tema di imposte dirette e non IVA e dunque assegna fondamentale ed assorbente rilievo alla esistenza oggettiva dell'operazione ed alla certezza ed inerenza del costo.

L'accoglimento dell'appello proposto da Vi. Ecorecuperi s.r.l. comporta per consequenzialità logica la declaratoria di fondatezza anche della censura riguardante la ripresa a tassazione del costo per l'imposta di bollo assolta dalla contribuente la cui sorte i primi giudici hanno decretato dover seguire la indeducibilità del documento sul quale essa è stata assolta. Or bene, ritenuta l'infondatezza della ripresa dei costi per acquisti da privati scortati contabilmente da autofatturazioni per l'emissione delle quali la contribuente ha assolto l'imposta di bollo per euro 19.971,08, consegue la legittimità anche di codesto costo e pertanto l'infondatezza della correlativa ripresa a tassazione.

L'appello principale svolto dall'ufficio è infondato e va respinto.

Con primo motivo di gravame deduce l'Ufficio la "nullità per omessa motivazione del capo della sentenza sul rilievo IVA" assumendo che i Primi Giudici si sarebbero appiattiti sulle argomentazioni della contribuente facendole proprie con pedissequa riproposizione, senza

il vaglio di una loro valutazione critica e senza l'esame delle ragioni addotte dalla parte erariale. La censura non può essere condivisa. Non v'è dubbio che la Commissione Provinciale abbia svolto ed esplicitato con sufficiente chiarezza l'iter logico giuridico seguito per elaborare la decisione inerente il rilievo relativo al recupero IVA, né il voluto riferimento alla sentenza resa da altra Sezione di quella Commissione avente ad oggetto l'anno d'imposta 2004 può costituire valido argomento per inficiare la paternità del decum.

L'impugnazione entra poi nel merito della controversia con la censura per errata applicazione del reverse charge addebitata dall'Ufficio ai Primi Giudici che avrebbero malinteso l'oggetto e le modalità di effettuazione dell'attività da parte di Vi. Ecorecuperi. In sintesi la doglianza dell'Ufficio è riassunta nell'affermazione che la contribuente non avrebbe "esibito alcuna documentazione (ulteriore rispetto a quella esibita in sede di verifica) dalla quale possa evincersi che la merce fatturata dalla società non ha modificato la propria natura a seguito delle lavorazioni subite.". Ora, è evidente che un siffatto assunto comporta non soltanto l'inversione dell'onere della prova ma, addirittura, impone alla contribuente l'assolvimento di un onere negativo ovvero sia la prova impossibile. Osserva il Collegio che a questo riguardo, avendo l'Ufficio allegato circostanze fattuali in via d'eccezione finalizzate ad impedire il reverse charge applicato dalla ricorrente, competeva all'accertatore fornire idonei elementi di prova a sostegno dell'assunto secondo il quale le lavorazioni eseguite da Vi. Ecorecuperi avrebbero modificato la natura del rottame.

A questo proposito non è dato comprendere quale rilevanza debba assegnarsi al rilievo dell'appellante circa il fatto che "le imprese cessionarie non sono acciaierie e fonderie, ma sono società che esercitano l'attività di commercio all'ingrosso di rottami metallici ... e di recupero per il riciclaggio di cascami e rottami metallici". Di certo, a sostegno del proprio gravame, l'Ufficio non può limitarsi ad affermare genericamente che la documentazione allegata dalla contribuente "non è in grado di sovvertire le conclusioni cui è giunta la Guardia di Finanza in sede di verifica" posto che l'attività dei verbalizzanti non può esaurire in senso assoluto il preciso onere di allegazione che incombe sulla parte appellante a specifico sostegno dei motivi di censura indirizzati alla sentenza di primo grado. L'Ufficio di contro si è limitato a rifugiarsi nell'attività accertativa aliunde svolta da terzi verbalizzanti senza dare conto delle ragioni in base alle quali le lavorazioni eseguite da Vi. Ecorecuperi avrebbero comportato la trasformazione e modifica della natura della merce fatturata imponendole pertanto l'obbligo di assolvimento dell'IVA.

Non pare invece di così scarsa rilevanza, come vorrebbe sminuire l'Ufficio, la dichiarazione resa dall'amministratore giudiziale tenuto all'obbligo di fedeltà e verità in ragione dell'incarico pubblicistico conferitogli dal Tribunale di Bergamo corredata dall'ulteriore significativa circostanza che della legittimità dell'acquisto del rottame dai privati egli aveva ottenuto formale conferma dal Sostituto Procuratore della Repubblica presso il Tribunale di Bergamo.

Del tutto inconferente è quindi l'insistenza con la quale l'Ufficio addebita ai Primi Giudici di non aver spiegato le ragioni per le quali hanno ritenuto di prestare affidamento a siffatti elementi dimenticando l'appellante che costituiva pur sempre suo onere argomentare in senso contrario fornendo la prova positiva dell'avvenuta trasformazione e dunque dell'indebito trattamento fiscale del reverse charge applicato dalla contribuente. L'appello dell'Ufficio va pertanto rigettato con conferma del capo della sentenza in esso gravato. In conclusione l'accoglimento dell'appello principale proposto dalla contribuente determina la caducazione di tutte le sanzioni irrogate dall'Ufficio.

La particolare complessità delle tematiche trattate e la circostanza della favorevole conclusione del procedimento penale per la contribuente verificatasi solo alla vigilia della discussione dell'odierna vertenza, costituiscono giusti motivi per l'integrale compensazione delle spese di lite di ambo i gradi del giudizio.

PQM

la Commissione, in parziale riforma della sentenza impugnata, dichiara infondati i rilievi afferenti la ripresa dei costi per acquisti da privati per euro 3.643.631,10= e per imposta di bollo per euro 19.971,08= e con essi le consequenziali sanzioni irrogate. Conferma nel resto. Compensa integralmente le spese di lite di ambo i gradi del giudizio.