

## COMM. TRIB. REGIONALE BRESCIA - 24/68/2012

### MOTIVI

A seguito di p.v. di constatazione redatto da propri funzionari, l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Bergamo emetteva nei confronti di SMI spa un avviso di accertamento con il quale effettuava 15 rilievi e riprese a tassazione ai fini Irpeg e 3 rilievi e riprese a tassazione ai fini Irap, ed altro avviso di accertamento con il quale contestava l'omessa dichiarazione di compensi a terzi e l'omessa effettuazione e versamento delle ritenute a titolo di imposta.

Avverso gli avvisi SMI spa proponeva due distinti ricorsi alla CTP di Bergamo che, previa riunione, emetteva in data 19/7/2007 sentenza di parziale accoglimento del primo ricorso con riferimento ai rilievi A - 2 e A 12 mentre respingeva i ricorsi in riferimento ai restanti rilievi che confermava.

Avverso la sentenza propone appello SMI spa limitatamente ai seguenti due rilievi: A-4 maggiore imponibile di € 281.552.000 pari alla differenza tra il valore attribuito in bilancio a macchine di propria produzione concesse in affitto (€ 87.657,14) ed il costo storico di produzione delle medesime pari ad € 369.209; 2) A - 15 costi per investimenti finalizzati all'ampliamento delle capacità produttive della controllata SMIMEC ritenuti dall'Ufficio privi del requisito della inerenza e meramente finalizzati al conseguimento di risparmi fiscali, con conseguente recupero a tassazione dell'importo di € 934.560 ai fini Irpeg (pari alla differenza tra i costi sostenuti ed i ricavi percepiti) ed € 853.636 ai fini Irap.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita chiedendo il rigetto dell'appello.

La Commissione osserva: appare irragionevole la tesi dell'Ufficio secondo cui l'art. 59 commi 1 e 4 d.p.r. 917/1986 deve interpretarsi nel senso che esso obbliga a valutare le rimanenze di beni infungibili (quali i macchinari in oggetto) al "costo specifico" di produzione, con conseguente impossibilità di riduzione del loro valore in ragione del deprezzamento derivante dall'utilizzo dei medesimi. Lo stesso Ufficio (nonché l'appellata sentenza) correggono la rigidità di tale tesi ammettendo la possibilità di valutazione dei macchinari usati secondo il criterio del "valore normale" previsto dall'art. 9 d.p.r. 917/1986. Il riferimento al "valore normale" di mercato dei macchinari, costituente rimanenze finali, viene a coincidere con il criterio civilistico di valutazione, richiamato da parte appellante, contenuto nell'art. 2426 n.9 c.c., secondo cui le rimanenze sono valutate in base "al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato", se minore del costo di produzione. Essendo pacifico che i cinque macchinari in oggetto sono stati concessi in noleggio, appare legittimo e ragionevole che l'iscrizione del loro valore in bilancio sia avvenuta tenendo conto dell'obiettivo deprezzamento che i macchinari hanno subito a seguito del noleggio. La percentuale di svalutazione dei macchinari, applicata dalla SMI nella misura del 25% annuo, non appare arbitraria ma realistica, atteso che due macchine "fardellatrici" del valore complessivo di € 172.372 concesse in noleggio dalla società appellante per la durata di 5 anni e 10 mesi, sono state acquistate dall'utilizzatore versando un corrispettivo finale di € 355.

Con riferimento al secondo rilievo l'appello è infondato. È pacifico che SMI ha detenuto in locazione alcuni macchinari concessi in sublocazione alla controllata SMIMEC, ed ha noleggiato altri macchinari di propria produzione a SMIMEC, sostenendo un costo complessivo di € 1.510.00 (€ 1.250.075 per canoni di locazione ed € 260.000 per quote ammortamento dei macchinari in proprietà) a fronte dei quali ha percepito da SMIMEC per canoni di sublocazione e noleggio la somma di € 575.533. Se è vera l'osservazione di parte appellante secondo cui il previgente art. 75 comma 5 d.p.r. n.917/1986 non prevede

che i costi debbano essere necessariamente inferiori o uguali ai ricavi, potendo essere "inerenti" anche costi superiori ai ricavi conseguiti, è altrettanto vero che la norma in oggetto stabilisce in maniera rigorosa il "principio di inerenza" in base al quale le spese sono deducibili se e nella misura in cui sono stati funzionali alla produzione di ricavi da parte della società che contabilizza i componenti negativi del reddito di impresa. Nel caso in esame, come già rilevato nella sentenza della CTP, le spese per investimenti effettuati in favore di società controllata al 100% erano solo in parte "inerenti" alla produzione di ricavi da parte di Simi spa, mentre per la parte sproporzionata e "in esubero", recuperata a tassazione dall'Ufficio, avevano la funzione di procurare in capo alla società controllante la detassazione del reddito di impresa prevista dall'art. 4 legge 18/10/2001 n. 383, finalità di per sé certamente legittima ma che non può essere perseguita in violazione del generale principio di inerenza, il quale esclude la deducibilità di spese per investimenti non inerenti al conseguimento di ricavi propri ma all'accrescimento delle risorse patrimoniali della società controllata. La sussistenza in capo all'Amministrazione finanziaria del potere di valutazione della congruità dei costi esposti in bilancio, anche se non ricorrono irregolarità nelle scritture contabili, con negazione della deducibilità di parte di un costo non proporzionato, è stato affermato da più decisioni della giurisprudenza di legittimità (da ultimo Cass. V n.8072 del 2/4/2010, RV612615).

**P.Q.M.**

in parziale riforma della sentenza impugnata, accoglie l'originario ricorso anche con riguardo alla ripresa A - 4 relativa al recupero a tassazione della somma di € 281.552.000. Conferma nel resto. Spese compensate.