N° 8001-21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

V SEZIONE CIVILE

Oggetto: IRES - IRAP - reddito di impresa - costi cd. infragruppo - deducibilità - criteri - conseguenze in tema di *cost sharing agreements*.

Composta da

Ettore Cirillo	· Presidente -	
Roberta Crucitti	· Consigliere -	R.G.N. 19263/2013
Francesco Federici	· Consigliere -	Cron. 8001
Catello Pandolfi	· Consigliere -	CC - 5/11/2020
Laura Mancini	· Consigliere Rel.	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 19263/2013 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, (C.F. (omissis)), in persona del Direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, in via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende *ope legis*;

– *ricorrente* –

contro

FALLIMENTO (omissis) **S.P.A. in liquidazione**, (C.F. (omissis)), in persona del curatore *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avv. (omissis) , elettivamente domiciliato in (omissis) ;

– *controricorrente* –

avverso la sentenza n. 70/17/13 della Commissione tributaria regionale della Toscana depositata il 10 maggio 2013 e non notificata.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 5 novembre 2020 dal Consigliere dott.ssa Laura Mancini.

Rilevato che:

1. Con sentenza depositata in data 10 maggio 2013 la Commissione tributaria regionale della Toscana riformò la pronuncia con la quale la Commissione tributaria di primo grado aveva rigettato, dopo averli riuniti, i ricorsi proposti dalla società (omissis) s.p.a. avverso sei avvisi di accertamento con i quali l'Agenzia delle entrate aveva ricostruito il reddito di tale società ai fini IRES e IRAP recuperando costi indeducibili - riferiti a prestazioni di *management fee* rese dalla (omissis) s.r.l., società controllante al 96% la società verificata, negli anni 2005, 2006 e 2007 e, con riferimento agli anni 2006 e 2007, da (omissis) s.r.l., altra società del gruppo - e recuperato a tassazione l'IVA indebitamente detratta.

2. La commissione tributaria regionale evidenziò che per ciascuno degli anni di imposta la (omissis) s.p.a. aveva prodotto in giudizio una "convenzione per prestazione di servizi" con la quale all'inizio dell'anno la (omissis) s.r.l., in qualità di *holding* del gruppo, si obbligava a fornire prestazioni di assistenza amministrativa, consulenza legale, attività di ricerca di mercato, analisi del portafoglio clienti, organizzazione della rete distributiva, consulenza commerciale, di agenzia pubblicitaria, gestione finanziaria, tesoreria aziendale, per il compenso di € 200.000,00; che, al fine di dare attuazione a tale accordo, la (omissis) s.r.l. aveva conferito al proprio personale una serie di incarichi lavorativi aventi ad oggetto le prestazioni ivi indicate; che la società verificata aveva prodotto in giudizio documentazione idonea a dimostrare le attività svolte dal personale della (omissis) s.r.l.; che le lettere di incarico risultavano strettamente funzionali all'esecuzione delle convenzioni annuali. In ordine alle operazioni

condotte con (omissis) s.r.l. la Commissione tributaria regionale confermò gli avvisi impugnati.

3. Contro tale pronuncia l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso affidato ad un unico motivo, cui ha resistito con controricorso la (omissis) s.p.a. in liquidazione. In data 31 ottobre 2020 il Fallimento della (omissis) s.p.a in liquidazione ha trasmesso in modalità telematica comparsa di costituzione in prosecuzione, estratto della sentenza dichiarativa di fallimento n. 44/2016 emessa dal Tribunale di Arezzo il 10 maggio 2016 e procura speciale notarile conferita dal curatore all'Avv. (omissis) (omissis) in data 30 ottobre 2020.

Considerato che:

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Amministrazione finanziaria denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 75, (ora 109), d.lgs. 22 dicembre 1986, n. 917 in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.

Ad avviso della ricorrente le spese di regia (*management fee*), da identificarsi negli esborsi per attività direzionali, amministrative, legali e tecniche addebitati dalla società controllante alle società controllate in virtù di specifici accordi contrattuali, i c.d. *cost sharing agreements*, possono essere dedotti dalla controllata soltanto se quest'ultima tragga dal servizio remunerato un'effettiva utilità obiettivamente determinabile e adeguatamente documentata.

A conforto di tale assunto la difesa erariale invoca il principio, enunciato da questa Corte, secondo il quale le spese sostenute dalla casa madre e riaddebitate alla figlia, pur se funzionali al coordinamento tra la filiale e la sede centrale, possono qualificarsi inerenti ai ricavi della succursale e, quindi, essere dedotte dal relativo reddito di impresa, purché si siano tradotte in servizi effettivamente resi a quest'ultima, nel senso che è necessario che la controllata tragga dal servizio remunerato un'effettiva utilità e

che quest'ultima sia inerente, obiettivamente determinabile e adeguatamente documentata.

Secondo la prospettazione dell'Ufficio, la Commissione tributaria regionale toscana, ritenendo le convenzioni annuali e le lettere di incarico documentate dalla controricorrente a dimostrare i presupposti per la deducibilità dei costi per i servizi infragruppo addebitati dalla società controllante alla società controllata, non ha fatto corretta applicazione del suddetto principio di diritto.

2. Il motivo è fondato.

Secondo un'impostazione ampiamente condivisa da questa Corte, in materia di costi c.d. infragruppo, laddove la società capofila di un gruppo di imprese decida di fornire servizi o curare direttamente le attività di interesse comune alle società del gruppo, ripartendone i costi tra di esse, al fine di coordinare le scelte operative delle aziende formalmente autonome e ridurre i costi di gestione, l'onere della prova in ordine all'esistenza e all'inerenza dei costi sopportati grava sulla società che affermi di aver ricevuto il servizio, occorrendo, affinché il corrispettivo riconosciuto alla capogruppo sia deducibile e detraibile, che la controllata tragga dal servizio remunerato un'effettiva utilità e che quest'ultima sia obiettivamente determinabile ed adeguatamente documentata (Cass. Sez. 5, 14/12/2018, n. 32422; Cass. Sez. 5, 23/11/2015, n. 23027).

La deducibilità è, pertanto, subordinata all'effettività ed inerenza della spesa in ordine all'attività di impresa esercitata dalla controllata e al reale vantaggio che ne sia derivato a quest'ultima, sulla quale grava l'onere di specifica allegazione degli elementi necessari per determinare l'utilità effettiva o potenziale dei costi sostenuti per ottenere i servizi prestati dalla controllante (Cass. Sez. 5, Ord. 4 marzo 2020, n. 6820; Cass., Sez. 1, 14/12/1999, n. 14016; Cass. Sez. 5, 4/10/2017 n. 23164).

Alla stregua di tale premessa, questa Corte ha ritenuto che ove, come nel caso di specie, i costi della cui deducibilità si controverte scaturiscano da accordi (*cost sharing agreements*), non può ritenersi sufficiente l'esibizione del contratto riguardante le prestazioni di servizi forniti dalla controllante alle controllate e la fatturazione dei corrispettivi, richiedendosi, al contrario, la specifica allegazione di quegli elementi necessari per determinare l'utilità effettiva o potenziale conseguita dalla consociata che riceve il servizio (Cass., Sez. 5, 18/7/2014, n. 16480; in termini analoghi v. anche Cass. Sez. 5, Ord. 28/6/2019, n. 17535).

2.1. A tali principi non risulta essersi conformata la Commissione tributaria regionale della Toscana, la quale ha, invece, riconosciuto la deducibilità dei costi infragruppo sulla base della sola documentazione di una "convenzione per prestazione di servizi" - con la quale la società capogruppo (omissis) s.r.l. si era obbligata a fornire prestazioni di assistenza amministrativa, consulenza legale, attività di ricerca, di mercato, analisi del portafoglio clienti, organizzazione della rete distributiva, consulenza commerciale, di agenzia, pubblicitaria, gestione finanziaria, tesoreria aziendale - e degli incarichi dalla stessa affidati al proprio personale per l'esecuzione di tali servizi, senza, tuttavia, valutare il reale vantaggio tratto dai medesimi dalla controllata (omissis) s.p.a.

3. In conclusione, il ricorso dell'Agenzia delle Entrate è accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Toscana in diversa composizione, anche per la regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Toscana in

diversa composizione, anche per la regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio del 5 novembre 2020.

Il Presidente

(*Ettore Cirillo*)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, ... 22 MAR. 2021

Il Funzionario Giudiziario
Dott.ssa Sabrina Racitti

Il Funzionario Giudiziario
dott.ssa Sabrina Racitti