



M

21353-21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto

IRPEG IRES ACCERTAMENTO

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. FEDERICO SORRENTINO	- Presidente -	R.G.N. 1919/2015
Dott. RICCARDO GUIDA	- Consigliere -	Cron. 21353
Dott. FRANCESCO FEDERICI	- Rel. Consigliere -	Rep. /
Dott. LUIGI D'ORAZIO	- Consigliere -	Ud. 13/04/2021
Dott. FILIPPO D'AQUINO	- Consigliere -	CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 1919-2015 proposto da:

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;

e debito
- ricorrente -

contro

(omissis)

(omissis) SRL, elettivamente domiciliata in (omissis)

2021

(omissis) , presso lo studio dell'avvocato

2515

(omissis) , rappresentata e difesa

dall'avvocato (omissis) ;

- controricorrente e ricorrente incidentale -

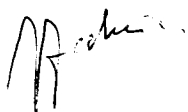
avverso la sentenza n. 2852/2014 della

M. del...

COMM.TRIB.REG.LOMBRADIA, depositata il 27/05/2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 13/04/2021 dal Consigliere Dott.
FRANCESCO FEDERICI;

lette le conclusioni scritte del pubblico ministero in
persona del sostituto procuratore generale dott.
ALBERTO CELESTE che ha chiesto il rigetto del ricorso
principale e l'assorbimento del ricorso incidentale
condizionato;

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'A. Celeste', located at the bottom left of the page.

Rilevato che

A seguito di verifica condotta dalla D.R. della Lombardia e del processo verbale di constatazione redatto a sua conclusione, l'Agenzia delle entrate notificò alla (omissis) (omissis) s.r.l. l'avviso di accertamento, relativo all'anno 2005, con cui erano recuperati ad imponibile costi non di competenza, e sopravvenienze passive non deducibili, del complessivo importo di € 5.605.476,50, con conseguente determinazione di maggiori imposte ai fini Ires ed Irap.

La società, che contestava gli esiti della verifica e dell'accertamento, adì la Commissione tributaria provinciale di Milano, la quale con sentenza n. 2/26/2013 accolse le doglianze della contribuente, annullando l'atto impositivo. La pronuncia fu impugnata dall'Agenzia delle entrate, e, quanto alle questioni preliminari rigettate dal giudice di primo grado, dalla contribuente in via incidentale, dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, la quale, con la sentenza n. 2852/44/2014, ora al vaglio della Corte, confermò le statuizioni del giudice di primo grado. Il giudice regionale ha ritenuto che le quote del debito da rivalsa di portafoglio, dedotte nell'anno d'imposta 2005, che invece l'Amministrazione finanziaria riteneva deducibili negli anni 2001, 2002 e 2003, così come la sopravvenienza passiva dichiarata sempre nel 2005, erano state correttamente inserite nel conto economico del predetto anno, perché lo stato di perenne conflittualità tra l'agenzia assicurativa mandataria e le assicurazioni mandanti era cessato definitivamente solo con la transazione sottoscritta nel 2005. Da ciò era conseguito che solo nel 2005 era stato definito il quadro dei rapporti contrattuali ed economici tra le parti, potendosi identificare i debiti ed i conseguenti costi della contribuente.

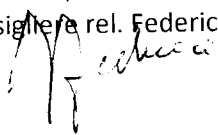
L'Agenzia delle entrate ha censurato la decisione, di cui ha chiesto la cassazione, affidandosi a tre motivi, cui la società ha risposto con controricorso, chiedendo il rigetto del ricorso, ed a sua volta proponendo ricorso incidentale condizionato, affidato ad un motivo, con cui ha chiesto la cassazione della pronuncia per nullità.

Nell'adunanza camerale del 13 aprile 2021 la causa è stata trattata e decisa sulla base delle difese depositate dalle parti.

Considerato che

La controversia trova genesi nella verifica eseguita da funzionari dell'Agenzia delle entrate e nel successivo atto impositivo notificato alla società, agenzia generale mandataria su (omissis) delle società assicuratrici (omissis) e (omissis). Con l'avviso di accertamento l'Ufficio aveva ritenuto che, a fronte del debito per rivalsa di portafoglio, RGN 1919/2015

Consigliere rel. Federici



cioè dell'importo dovuto alle compagnie assicurative dal nuovo agente subentrante nella gestione dell'agenzia di assicurazione, determinato in via definitiva nel 2001 nell'imposto di € 18.489.687,29 e da restituire in dodici ratei, di € 1.540.807,27 ciascuno, la contribuente aveva invece dedotto € 4.622.289,24 nell'anno d'imposta 2005. Tale somma invece avrebbe dovuto dedursi, ai sensi dell'art. 108, comma 3, d.lgs. 22 dicembre 1986, n. 917, per quote costanti solo negli anni 2001, 2002 e 2003. Aveva inoltre considerato non spettante l'appostazione nel conto economico della sopravvenienza passiva, dichiarata in € 983.187,26, pari alla differenza tra la quota capitale del residuo debito da rivalsa iscritto, e la quota ancora da pagare nonché quelle complessivamente già dedotte a partire dal 2001 (comprehensive degli importi dichiarati in unica soluzione nel 2005).

La contribuente invece aveva sostenuto la regolarità delle deduzioni così come dichiarate, perché le contestazioni sull'entità, modalità e tempi di pagamento della rivalsa di portafoglio non si erano esaurite nel 2001, ma erano proseguite negli anni successivi, con ulteriori accordi intervenuti nel 2004, per poi definitivamente risolversi con la transazione intervenuta il 28.12.2005, cioè solo in epoca successiva alla risoluzione del rapporto di mandato generale conferito alla agenzia -come voluto dalle compagnie-.

Ciò chiarito, nel ricorso principale l'Agenzia delle entrate censura la sentenza impugnata:

con il primo motivo per la violazione e falsa applicazione degli artt. 324 cod. proc. civ., e 2909 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ., perché il giudice regionale non avrebbe tenuto conto del giudicato interno intervenuto sul momento in cui vi sarebbe stata certezza dei rapporti debitori tra società mandanti e agenzia mandataria, in ordine alla quantificazione e ai tempi di pagamento dei ratei, riconosciuto nella sentenza della Commissione provinciale a partire dal 2001, e mai contestato dalla contribuente in sede d'appello;

con il secondo motivo, in subordine al rigetto del primo, per violazione e falsa applicazione dell'art. 115, primo comma, ultima parte, cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma n. 4 cod. proc. civ., perché il giudice regionale con la sua decisione aveva violato i fatti decisivi addotti e non contestati, in particolare la sussistenza già a partire dal 2001 della certezza delle quote annualmente ammortizzabili a titolo di rivalsa di portafoglio;

con il terzo motivo per violazione e falsa applicazione degli artt. 108, comma 3, 109, comma 1 del d.P.R. n. 917 del 1986, nonché degli artt. 2423-bis, primo comma, RGN 1919/2015

Consigliere rel. Federici

n. 3, 2424-bis cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma n. 3 cod. proc. civ., per l'erronea applicazione della disciplina sulla contabilizzazione e deducibilità dei ratei per rivalsa di portafoglio.

Esaminando il primo motivo, esso risulta infondato. L'Ufficio sostiene che in esito al giudizio dinanzi alla Commissione tributaria provinciale, che pur aveva accolto le doglianze della società contribuente, quel giudice aveva riconosciuto che la rivalsa di portafoglio fosse certa nel *quantum* sin dal 2001. Tale dato in sede d'appello non era stato contestato dalla società. Ciò nonostante la Commissione regionale aveva invece ritenuto che per la conflittualità tra società mandanti e agenzia mandataria non vi era stata certezza sull'entità delle quote annuali di pagamento sino alla transazione del 2005 (con ciò giustificando la mancata deduzione delle quote nelle annualità 2001/2003). In tal modo il giudice d'appello avrebbe ignorato il giudicato interno formatosi sul momento temporale in cui sarebbe intervenuta con certezza la quantificazione del credito per rivalsa di portafoglio, dato affermato dalla Commissione provinciale e mai contestato dalla contribuente.

Questa Corte ha affermato che il giudicato interno può formarsi solo su capi di sentenza autonomi, che cioè risolvano una questione controversa avente una propria individualità ed autonomia, così da integrare astrattamente una decisione del tutto indipendente: sono pertanto privi del carattere dell'autonomia i meri passaggi motivazionali, ossia le premesse logico-giuridiche della statuizione adottata, come pure le valutazioni di meri presupposti di fatto che, unitamente ad altri, concorrono a formare un capo unico della decisione (Cass., 23/09/2016, n. 18713; 4/10/2018, n. 24358; 25/06/2020, n. 12649). Si è ulteriormente chiarito che la mancata impugnazione di una o più affermazioni contenute nella sentenza dà luogo alla formazione del giudicato interno soltanto se le stesse siano configurabili come capi completamente autonomi, con cui siano state risolte questioni controverse che, per essere dotate di propria individualità ed autonomia, integrino una decisione del tutto indipendente. Ciò esula dalle ipotesi in cui si tratti di mere argomentazioni oppure della valutazione di presupposti necessari di fatto che, unitamente ad altri, concorrano a formare un capo unico della decisione (Cass., 18/09/2017, n. 21566). Nel caso di specie la sentenza della Commissione tributaria provinciale -nel cui passaggio motivazionale relativo alla certezza del credito delle compagnie assicuratrici si vorrebbe identificare un dato temporale, che per non essere stato contestato esplicitamente in sede d'appello si vorrebbe ritenere definitivo per il formarsi di un giudicato interno- aveva fatto delle affermazioni che inequivocabilmente costituivano solo passaggi argomentativi di un

ragionamento di certo più complesso, tanto da giungere a conclusioni favorevoli alla contribuente, annullando così l'atto impositivo. Si trattava di un dato fattuale del tutto dipendente dalla motivazione complessiva adottata dal giudice di prime cure, privo di individualità e autonomia.

Si aggiunga inoltre che dalla lettura della sentenza della Commissione tributaria regionale si evince che «l'Agenzia Generale [...] presentava avverso la sentenza suindicata "Controricorso e ricorso incidentale", atto che assumeva un'autonoma numerazione [...] e nella quale venivano riproposte tutte le questioni sollevate nel giudizio di primo grado» (terza pagina della sentenza, sesto capoverso). Il giudice d'appello ha dato dunque atto dell'integrale rinvio della contribuente al complesso delle ragioni e contestazioni sin dall'origine introdotte nel processo, così che non può neppure dirsi che la parte, integralmente vincitrice in primo grado, non avesse ripreso tutte le sue difese, rispetto alle quali, la mera identificazione di una data cui ricondurre la certezza di un credito non soddisfa di per sé la pretesa consequenzialità tra tale dato e gli obblighi di deducibilità dei costi (le quote dei ratei da restituire) nelle annualità prospettate dall'Agenzia delle entrate (2001/2003). A tal fine, in tema di giudicato interno, va ribadito il principio secondo cui ai fini della selezione delle questioni, di fatto o di diritto, suscettibili di devoluzione e, quindi, di giudicato interno se non censurate in appello, la locuzione giurisprudenziale "minima unità suscettibile di acquisire la stabilità del giudicato interno" individua la sequenza logica costituita dal fatto, dalla norma e dall'effetto giuridico, ossia la statuizione che affermi l'esistenza di un fatto sussumibile sotto una norma che ad esso ricollegghi un dato effetto giuridico. Ne consegue che, sebbene ciascun elemento di detta sequenza possa essere oggetto di singolo motivo di appello, nondimeno l'impugnazione motivata anche in ordine ad uno solo di essi riapre la cognizione sull'intera statuizione (cfr. Cass., 4/02/2016, n. 2217). Ed è incontestabile che la contribuente in sede d'appello abbia esplicitamente contestato i presupposti per l'applicazione della normativa invocata dall'Amministrazione finanziaria, oltre che la normativa stessa, così come gli effetti giuridici.

Il secondo motivo è invece inammissibile. Con esso l'Agenzia delle entrate, sotto il profilo del vizio processuale, ha denunciato la violazione dell'art. 115 cod. proc. civ., perché il giudice regionale non avrebbe posto a base della decisione i fatti adottati dalle parti e non contestati. In particolare ha ritenuto che la pronuncia non abbia tenuto conto del dato, sostenuto dall'Ufficio e confermato dai giudici di primo grado, secondo il quale sin dal 2001 vi fosse certezza sulla quantificazione della rivalsa di portafoglio e sull'importo delle relative quote annuali.

RGN 1919/2015

Consigliere rel. Federici

In ordine alla rilevanza del principio di non contestazione questa Corte ha chiarito che ai sensi del combinato disposto degli artt. 115, primo comma, e 167, primo comma, cod. proc. civ., l'onere di contestazione specifica dei fatti posti dall'attore a fondamento della domanda opera unicamente per il convenuto costituito e nell'ambito del solo giudizio di primo grado, nel quale soltanto si definiscono irretrattabilmente *thema decidendum* e *thema probandum*, sicché non rileva a tal fine la condotta processuale tenuta dalle parti in appello. Si è anzi ulteriormente precisato che la valutazione della condotta processuale del convenuto, agli effetti della non contestazione dei fatti allegati dalla controparte, deve essere correlata al regime delle preclusioni, che la disciplina del giudizio ordinario di cognizione connette all'esaurimento della fase processuale entro la quale è consentito ancora alle parti di precisare e modificare, sia allegando nuovi fatti - diversi da quelli indicati negli atti introduttivi - sia revocando espressamente la non contestazione dei fatti già allegati, sia ancora deducendo una narrazione dei fatti alternativa e incompatibile con quella posta a base delle difese precedentemente svolte. Il momento preclusivo dunque è identificabile nel compimento delle attività processuali consentite dall'art. 183 cod. proc. civ. (Cass., 29/11/2013, n. 26859; 4/11/2015, n. 22461; 2/12/2019, n. 31402) e la mancata contestazione deve afferire al come e al quando le parti abbiano circoscritto, nel giudizio di primo grado, l'oggetto della controversia in rapporto al *thema decidendum* ed a quello *probandum*, non invece alle affermazioni contenute nella decisione del giudice. A tal fine si è chiarito che il motivo di ricorso per cassazione, con il quale si intenda denunciare l'omessa considerazione, nella sentenza impugnata, della prova derivante dalla assenza di contestazioni della controparte su una determinata circostanza, deve indicare specificamente il contenuto della comparsa di risposta avversaria e degli ulteriori atti difensivi, evidenziando in modo puntuale la genericità o l'eventuale totale assenza di contestazioni sul punto (Cass., 22/05/2017, n. 12840). Il motivo del ricorso è dunque del tutto estraneo ai principi appena esplicitati, da ciò derivandone la sua inammissibilità.

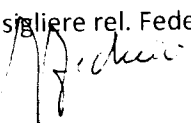
Si aggiunga infine che l'affermazione contenuta nella sentenza del giudice di primo grado costituiva in ogni caso una valutazione dei fatti e non un fatto.

Con il terzo motivo l'Agenzia ha denunciato l'errore compiuto dal giudice d'appello, in riferimento agli artt. 108, comma 3 e 109 comma 1 del d.P.R. n. 917 del 1986, nonché alla disciplina dettata dagli artt. 2423-bis e 2424-bis cod. civ., nell'applicazione delle regole di contabilizzazione civilistica e di deduzione fiscale dei costi pluriennali. In sintesi, avendo per presupposto il fatto, ritenuto pacifico, che sin dal 2001 l'importo della rivalsa di portafoglio dovuto alle compagnie mandanti fosse certo, l'Ufficio sostiene

che la deduzione dei ratei (dodici) avrebbe dovuto avere inizio dal 2001, proseguendo annualmente, collocandosi tra gli elementi patrimoniali ad utilizzazione pluriennale iscritti tra le immobilizzazioni ai sensi dell'art. 2424-bis cod. civ. (nello specifico come immobilizzazione immateriale iscrivibile nell'attivo dello stato patrimoniale). Era risultato invece pacifico che solo nel 2003 l'iscrizione in bilancio, nell'attivo dello stato patrimoniale, era avvenuta nel minor importo di € 8.236.817,91 (e non di € 18.489.687,24), mentre nel conto economico per gli anni 2001/2003 erano state riportate le sole rate annuali per interessi e non anche le quote capitale. Ciò comportava la violazione del principio di competenza, previsto tanto dalla disciplina civilistica, ex art. 2423-bis, comma 1, n. 3, cod. civ., quanto in quella fiscale per la deduzione dei costi pluriennali, dall'art. 109 del d.P.R. n. 917 del 1986, ed in attuazione della deducibilità per ciascun anno nei limiti della quota imputabile per ciascun anno, prescritta dall'art. 108, comma 3, cit. Di conseguenza, prosegue la difesa della Amministrazione finanziaria, la deduzione non operata negli anni 2001, 2002 e 2003 non poteva essere eseguita in un'unica soluzione nell'anno d'imposta 2005, donde il corretto recupero ad imponibile in occasione dell'accertamento. Le conclusioni valevano anche per l'importo riportato quale sopravvenienza passiva. Alcuna rilevanza potevano invece assumere le vicende successive, compresa la risoluzione, avvenuta nel 2004, del mandato conferito dalle compagnie alla agenzia generale meneghina, o la transazione del 2005, perché comunque la mancata deduzione delle quote negli anni precedenti non poteva essere recuperata nel 2005 violando il principio di competenza.

Il motivo, così come il complesso ragionamento, non trova condivisione perché infondato.

Va intanto premesso che sulla deducibilità della rivalsa di portafoglio non si riscontra nella normativa una specifica disposizione. Non ne è pacifica neppure la natura, per certa dottrina ricondotta alla cessione d'azienda (quale conseguenza del subentro di un agente assicurativo nel "portafogli clienti" dell'agente cessato), ma con molte perplessità, atteso che il portafogli resta nella titolarità della compagnia assicurativa mandante, che per un verso indennizza l'agente mandatario con il quale cessa il rapporto, e per altro verso, consentendo il subentro del nuovo agente in quel portafogli, ha titolo per la rivalsa nei confronti di quest'ultimo di quanto pagato al primo. Se ne identifica dunque l'assimilabilità all'avviamento, che costituisce tuttavia una posta iscrivibile nell'attivo dello stato patrimoniale e come tale ammortizzabile nella misura non superiore ad 1/18 ai sensi dell'art. 103, comma 3, del d.P.R. n. 917 del 1986. E tuttavia, rientrando la modalità di pagamento della indennità di rivalsa di

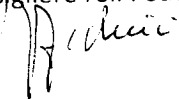


portafoglio nei rapporti contrattuali, che nel concreto si intendono concordati tra mandante ed agente mandatario subentrante, e che in ogni caso resta collegato alla durata del rapporto di agenzia, si sostiene anche che rientri nella fattispecie regolata dall'art. 103, comma 2 (relativo alle quote di ammortamento del costo dei diritti di concessione e degli altri diritti iscritti nell'attivo di bilancio), salvo che il rapporto negoziale sia costituito a tempo indeterminato, per la quale ipotesi si è sostenuto che possa trovare collocazione nell'art. 103, comma 3, cit. (al pari dunque delle quote d'avviamento).

Nella giurisprudenza di legittimità la rivalsa di portafoglio è stata ricondotta al diritto del mandante di rivalersi nei confronti dell'agente subentrante, a titolo di rimborso dell'indennità (di risoluzione) versata all'agente cessato per compensarlo del perduto avviamento (cfr. Cass., 23/07/2007, n. 16193), o, come anche specificato, della perdita di clientela, di cui si avvantaggia il nuovo agente subentrante (Cass., 22/10/1998, n. 10510).

La circostanza che la difesa dell'Agenzia delle entrate riconduca la fattispecie nell'art. 108, comma 3, del d.P.R. n. 917 del 1986, nella formulazione *ratione temporis* vigente ("le altre spese relative a più esercizi, diverse da quelle considerate nei commi 1 e 2, sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio") consente comunque di assicurare la deducibilità del costo con suddivisione in quote uguali e riferibili alla durata complessiva del rapporto, senza peraltro la necessità di assimilare necessariamente l'importo della rivalsa di portafoglio all'istituto dell'avviamento o ad altro. Ciò può valere anche per l'attuale tenore dell'art. 108 -come modificato dall'art. 13-bis del d.l. 30 dicembre 2016, n. 244, convertito con modificazioni in l. 27 febbraio 2017, n. 19- il cui comma 1 prevede ora la deducibilità nei limiti della quota imputabile a ciascun esercizio delle "spese relative a più esercizi". D'altronde può riconoscersi l'applicabilità alla fattispecie del principio 24 OIC, atteso che sia indubbio che ci si trovi dinanzi ad immobilizzazioni immateriali, qual è il "portafoglio clienti" in cui il nuovo agente assicurativo subentra, ed in particolare a beni immateriali, di cui condivide la possibilità di essere separabile, o scorporabile dalla società, e dunque trasferito (a seguito della cessazione del rapporto), e di derivare da diritti contrattuali.

Ebbene, per la stessa natura e per la genesi della rivalsa di portafoglio è evidente che se il contenuto dell'immobilizzazione immateriale è ben circoscritto, ciò tuttavia non costituisce una evidenza assiomatica. Lo stesso concetto di "portafoglio clienti", che in sé implica un significato "mobile", può rappresentare, al verificarsi di specifiche situazioni, un concetto "labile". Non solo in esso normalmente si riviene il valore



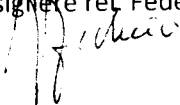
aggiunto rappresentato dai rapporti soggettivi ed interpersonali tra clientela e agente assicuratore, così che alla cessazione di un mandato non necessariamente la clientela segue il subentrante, ma, quand'anche ciò, sul piano economico e fiscale possa risultare irrilevante, al pari del valore di avviamento di una azienda, tuttavia possono verificarsi situazioni contingenti, eccezionali o comunque anomale, riconducibili a situazioni obiettive, che non consentono di identificare, o comunque di concordare il valore del portafogli. Conseguentemente l'apparente certezza della quantificazione della rivalsa, e della ripartizione in quote costanti in cui è possibile rateizzare il pagamento, può non rispondere alla specifica realtà. Con l'effetto che il principio di competenza di cui all'art. 109 d.P.R. 917 del 1986 deve applicarsi con riguardo alla seconda parte del comma 1, laddove prescrive che i costi concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui diventi certa l'esistenza e determinabile in modo obiettivo l'ammontare.

Nel caso di specie, ad una quantificazione della rivalsa di portafoglio, formalmente individuata nella misura di € 18.489.687,24 sin dal 1998, anno in cui, cessato il rapporto di agenzia con il precedente agente generale mandatario delle compagnie ^(omissis) e ^(omissis), seguirono anni di incertezze, obiettivamente così rilevanti da determinare un differimento dell'inizio del pagamento delle rate concordate dal 1998 al 2001, nonché la dilazione dei tempi di pagamento da sei a dodici rate costanti annuali, ciascuna dell'importo di € 1.540.807,27. Successivamente la gestione dell'Agenzia generale non solo non si stabilizzò, ma seguì l'avvicendamento di due amministratori della società contribuente, Buelli Andrea (2001) e Faccini Angelo (2003), entrambi ammalatisi e deceduti. Gli eventi imposero una ulteriore rivalutazione degli accordi raggiunti nel 2001, ai fini della rideterminazione di un nuovo piano di ammortamento, raggiunto con l'accordo dell'1.01.2004. A questo seguì la risoluzione del rapporto di agenzia per giusta causa del 22.12.2004, voluto dalle mandanti, ed infine l'ultimo accordo transattivo, del dicembre 2005.

È evidente che il succedersi di eventi oggettivi, che hanno di volta in volta messo in discussione gli obblighi insorti tra agenzia mandataria e società assicurative mandanti, esclude una certezza delle spese (costi) per l'incertezza stessa dei tempi di pagamento e della medesima entità della rivalsa di portafoglio. Tale contesto è stato correttamente evidenziato in motivazione dalla Commissione tributaria regionale, che ha rilevato come i rapporti, anche con riguardo al debito residuo per le rate non ancora scadute, siano stati definiti solo nel 2005. A tale anno poteva dunque ricondursi la certezza dei costi. La decisione risulta pertanto aver fatto corretta applicazione dei principi esplicitati in motivazione.

RGN 1919/2015

Consigliere rel. Federici



Anche il terzo motivo va dunque rigettato e con esso dell'intero ricorso.

Il rigetto del ricorso rende inammissibile l'esame del ricorso incidentale condizionato. Le spese processuali seguono la soccombenza, nella misura specificata in dispositivo. Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13 comma 1-quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115.

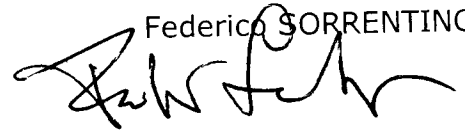
P.Q.M.

Rigetta il ricorso principale. Dichiara inammissibile quello incidentale condizionato. Condanna l'Agenzia delle entrate alla rifusione in favore della società delle spese processuali del giudizio di legittimità, che liquida in € 18.000,00 per competenze, € 200,00 per esborsi, oltre spese generali nella misura forfettaria del 15%, cap ed iva come per legge.

Così deciso in Roma, il giorno 13 aprile 2021

Il Presidente

Federico SORRENTINO



Il Funzionario Giudiziario
Valeria NERI

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

Roma, 26 LUG. 2021

Il Funzionario Giudiziario
Valeria NERI