



19749121

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

IRAP
ACCERTAMENTO

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

R.G.N. 18812/2015

- Dott. PAOLO CATALLOZZI - Presidente -
- Dott. ROBERTO SUCCIO - Consigliere -
- Dott. PIERPAOLO GORI - Consigliere -
- Dott. GIOVANNI FANTICINI - Rel. Consigliere -
- Dott. GIULIO MAISANO - Consigliere -

Cron. 19469
Rep.
Ud. 25/02/2021

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 18812-2015 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;

- **ricorrente** -

contro

elettivamente domiciliata in ROMA, VIALE G. MAZZINI 11, presso lo studio dell'avvocato GABRIELE ESCALAR, che la rappresenta e difende;

- **controricorrente e ricorrente incidentale** -

avverso la sentenza n. 524/2015 della COMM.TRIB.REG.PIEMONTE, depositata il 13/05/2015;

2021

1545

Copia comunicata ai soli fini dell'art. 133 c.p.c.

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 25/02/2021 dal Consigliere Dott.
GIOVANNI FANTICINI;

RILEVATO CHE:

- la impugnava l'avviso di accertamento, ai fini IRES e IRAP (anno d'imposta 2008), emesso dall'Agenzia delle Entrate in esito ad una verifica fiscale compiuta nel 2011;
- la C.T.P. di Torino accoglieva parzialmente il ricorso della società;
- la C.T.R. del Piemonte, con la sentenza n. 524/36/15 del 13/5/2015, respingeva l'appello dell'Agenzia delle Entrate e, in accoglimento dell'appello incidentale della riformava la decisione annullando *in toto* l'avviso;
- avverso tale decisione l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione fondato su sei motivi;
- la resiste con controricorso e a sua volta ha impugnato la sentenza con ricorso incidentale (condizionato), basato su due motivi; la controricorrente ha depositato memoria ex art. 380-*bis*.1 cod. proc. civ.

CONSIDERATO CHE:

1. Col primo motivo la ricorrente deduce (ex art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ.) la nullità della sentenza per violazione degli artt. 36 D.Lgs. n. 546 del 1992, 132 cod. proc. civ. e 118 disp. att. cod. proc. civ., per avere reso la C.T.R. una motivazione apparente riguardo al primo motivo d'appello, col quale l'Agenzia delle Entrate aveva ribadito la violazione dell'art. 109 T.U.I.R. nella parte in cui esclude la deducibilità dell'IVA derivante da cessioni gratuite di beni.

Il motivo è infondato.

La C.T.R. ha inequivocabilmente accertato (in fatto) che «risulta emessa una autofatturazione con IVA non detraibile ex art. 19 *bis*, comma 1, lett. h) d.p.r. 633/72» e ha altresì rilevato che il costo è stato, conseguentemente, annotato come interamente deducibile.

L'Agenzia delle Entrate afferma che la motivazione è apparente perché, a suo dire, non è in atti la prova della annotazione di autofatture con indicazione dell'IVA.

Si osserva, in proposito, che «il vizio di motivazione previsto dall'art. 132, comma 2, n. 4, c.p.c. e dall'art. 111 Cost. sussiste quando la pronuncia riveli una obiettiva carenza nella indicazione del criterio logico che ha condotto il giudice alla formazione del proprio convincimento, come accade quando non vi sia alcuna esplicitazione sul quadro probatorio, né alcuna disamina logico-giuridica che lasci trasparire il percorso argomentativo seguito.» (Cass., Sez. L, Ordinanza n. 3819 del 14/02/2020, Rv. 656925-02); nel caso *de quo*, al contrario, la sentenza impugnata fa esplicito riferimento alle autofatture della società e illustra un consequenziale, coerente con le premesse fattuali, percorso argomentativo (illustrato nel prosieguo).

2. Col secondo motivo l'Agenzia deduce (ex art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) la violazione o falsa applicazione degli artt. 2, comma 2, D.P.R. n. 633 del 1972 e 109 T.U.I.R., per avere la C.T.R. escluso la legittimità del rilievo relativo alla indeducibilità come costo dell'IVA relativa a cessioni gratuite di beni.

La censura è inammissibile.

Come già precedentemente rilevato, risulta dalla sentenza impugnata che la società ha emesso una autofatturazione con IVA non detraibile ex art. 19-*bis*.1, comma 1, lett. h), D.P.R. n. 633 del 1972, norma secondo cui «non è ammessa in detrazione l'imposta relativa alle spese di rappresentanza».

L'Agenzia delle Entrate contesta la correttezza di tale deduzione, perché la cessione gratuita di beni a terzi costituisce operazione imponibile ai fini IVA «in conseguenza della detrazione operata all'atto dell'acquisto dei beni» e perché, relativamente a tale cessione, l'art. 18, comma 3, D.P.R. n. 633 del 1972 si limita ad attribuire all'impresa la facoltà di non esercitare la rivalsa sul

cessionario; dunque, «in assenza di rivalsa ... l'IVA è indeducibile ai fini delle imposte dirette».

Il motivo – che fornisce una diversa qualificazione delle operazioni compiute dalla società – non si confronta con l'argomentazione della pronuncia impugnata che, qualificando l'operazione come spesa di rappresentanza con IVA indetraibile, ha statuito che il costo determinato dall'imposta, definitivamente a carico della società, è deducibile, implicitamente richiamando l'art. 108, comma 3, D.P.R. n. 917 del 1986 *ratione temporis* applicabile (secondo il quale «Le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, del volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e dell'attività internazionale dell'impresa.»).

3. Col terzo motivo l'Agenzia deduce (ex art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) la violazione degli artt. 110, comma 1, lett. b), T.U.I.R. e 2426 cod. civ., per avere la C.T.R. affermato che, nella valutazione delle rimanenze di esercizio, la società aveva la mera facoltà di computare i costi indiretti di produzione e non già l'obbligo di considerarli (a differenza degli oneri accessori di diretta imputazione, che, invece, sono necessariamente da ricomprendere nel costo dei beni).

La censura è fondata.

L'art. 110, comma 1, lett. b), T.U.I.R. stabilisce che «Agli effetti delle norme del presente capo che fanno riferimento al costo dei beni ... b) si comprendono nel costo anche gli oneri accessori di diretta imputazione ... Nel costo di fabbricazione si possono aggiungere con gli stessi criteri anche i costi diversi da quelli direttamente imputabili al prodotto ...».

L'art. 2426 cod. civ. *ratione temporis* vigente, nel dettare i «Criteri di valutazioni», prevedeva: «... le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi».

Da tali disposizioni la C.T.R. ha tratto la conclusione della mera facoltatività, per l'imprenditore, di considerare i costi indiretti di produzione, poiché, secondo la sentenza impugnata, l'obbligo normativo concerne, invece, i soli oneri accessori di diretta imputazione.

L'argomentazione suesposta è errata.

La distinzione tra costi diretti e indiretti di produzione è già stata recepita dalla giurisprudenza di questa Corte.

In particolare, Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 27334 del 30/11/2020, in motivazione, ha statuito che «secondo la disciplina civilistica, le rimanenze finali sono dunque valutate con il criterio del costo che, in base alle modalità di reperimento del bene, si distingue in costo di acquisto e in costo di produzione. Lo stesso art. 2426 cod. civ., al n. 1), definisce il costo d'acquisto e il costo di produzione; nel primo si computano, oltre al prezzo effettivo di acquisto, anche i costi accessori, ossia quelli direttamente imputabili al contratto di acquisto, nonché quelli di diretta imputazione (tra i quali rientrano oneri fiscali e doganali, spese di imballaggio, trasporto e spese di assicurazione, costi di intermediazione). Il costo di produzione, invece, comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto (cd. costi diretti), attraverso la tecnica del cd. costo base (*direct costing*), costituiti dai

costi dei materiali utilizzati, dagli imballaggi e dalla manodopera diretta impiegata, e può anche comprendere altri costi di indiretta imputazione (cd. costi indiretti), per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto in base a determinati parametri (*cost drivers*) (quali le ore di mano d'opera, le ore macchina), relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato, rappresentati da spese generali di produzione comuni a più prodotti (manodopera indiretta, ammortamenti, manutenzioni e riparazioni, materiali di consumo utilizzati, consumi di energia).»

Lungi dall'affermare che l'imprenditore è libero di valutare le rimanenze includendo nel costo di produzione i costi indiretti o escludendoli, la stessa pronuncia sopra menzionata ha statuito che «la iscrizione in bilancio al costo di produzione, prescritta per i prodotti in corso di lavorazione ed i semilavorati, non costituisce una mera facoltà, ma rappresenta piuttosto applicazione del principio civilistico della rappresentazione veritiera e corretta».

In altre parole, le disposizioni sopra citate non attribuiscono una mera facoltà di considerare i costi indiretti (come invece ritiene la C.T.R.), ma devono essere lette in base ai «Principi di redazione del bilancio» ex art. 2423-*bis* cod. civ. che, nella formulazione all'epoca vigente, stabiliva che «la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività, nonché tenendo conto della funzione economica dell'elemento dell'attivo o del passivo considerato» (a tale disposizione si aggiunge oggi in maniera esplicita il principio generale, sopravvenuto alla fattispecie in esame, del «quadro fedele» - *true and fair view* -, previsto dalla Direttiva 2013/34/UE, quale criterio guida nella predisposizione del bilancio, recepito dal legislatore italiano nell'articolo 2423, comma 2, cod. civ., secondo il quale «il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo

veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio»).

Da un lato, il principio contabile richiamato dalla C.T.R. del Piemonte consente di affermare che i predetti costi non valgono ad aumentare il valore delle rimanenze: «D.III. h) Oltre alle spese di produzione anomale, anche le spese generali ed amministrative, i costi di distribuzione (o spese di vendita) e le spese di ricerca vanno esclusi dalla valutazione delle rimanenze mentre gli oneri finanziari possono essere inclusi, esclusivamente nei casi previsti dal paragrafo D.111. m). D.III. i). I motivi per l'esclusione delle spese generali e amministrative e di vendita dalla valutazione dei semilavorati, prodotti in corso di lavorazione e dei prodotti finiti possono così riassumersi: - le spese generali ed amministrative non costituiscono oneri specificatamente sostenuti per portare le rimanenze al loro attuale sito e condizione ma si riferiscono a funzioni comuni dell'impresa nella sua interezza e come tali esse rappresentano componenti negativi del reddito dell'esercizio in cui si sono rilevate. Trattasi di spese di gestione di preminente natura ricorrente, che l'impresa deve comunque sostenere, cioè di spese di periodo; - le spese di vendita si riferiscono all'attività distributiva dell'impresa e pertanto per definizione non sono costi inventariabili ai fini della valutazione delle rimanenze.».

D'altro canto, però, **nella formazione di un bilancio veritiero e corretto - rispettoso dei criteri di valutazione prudenziale, ma anche della funzione economica dei prodotti in magazzino - l'imprenditore ha il dovere (e non solo la facoltà) di considerare anche quegli oneri di indiretta imputazione che abbiano incrementato la loro utilità o funzionalità originaria rispetto ai valori iniziali.**

In conclusione, l'affermazione della C.T.R. si risolve in un errore interpretativo delle citate disposizioni, poiché la mancata

considerazione degli oneri indiretti nel costo di produzione non è una mera facoltà dell'imprenditore, ma – piuttosto – presuppone un concreto accertamento dei costi che dovevano essere considerati e di quelli che, al contrario, non dovevano computarsi trattandosi di spese generali ed amministrative o di vendita.

4. Col quarto motivo la ricorrente deduce (ex art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ.) la nullità della sentenza per violazione degli artt. 57 D.Lgs. n. 546 del 1992 e 112 cod. proc. civ., per avere la C.T.R. considerato nuova (e come tale inammissibile) l'eccezione di inefficacia, ai fini della rivalutazione dei beni aziendali, delle perizie successive alla prima.

La censura è inammissibile.

La C.T.R. ha rilevato che «nell'avviso di accertamento e nella costituzione in giudizio in primo grado non viene invocata la inidoneità delle perizie di rivalutazione a costituire fondamento della rivalutazione degli ammortamenti».

Anche quando la Corte di legittimità è investita della denuncia del vizio ex art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ. ed è, quindi, giudice del fatto processuale, il ricorso deve rispettare i requisiti di contenuto-forma prescritti dall'art. 366 cod. proc. civ., i quali devono essere assolti necessariamente con il ricorso e non possono essere ricavati da altri atti; in particolare, «affinché possa utilmente dedursi in sede di legittimità un vizio di omessa pronunzia, ai sensi dell'art. 112 cod. proc. civ., è necessario, da un lato, che al giudice del merito siano state rivolte una domanda od un'eccezione autonomamente apprezzabili, ritualmente ed inequivocabilmente formulate, per le quali quella pronunzia si sia resa necessaria ed ineludibile, e, dall'altro, che tali istanze siano riportate puntualmente, nei loro esatti termini e non genericamente ovvero per riassunto del loro contenuto, nel ricorso per cassazione, con l'indicazione specifica, altresì, dell'atto difensivo e/o del verbale di udienza nei quali l'una o l'altra erano

state proposte, onde consentire al giudice di verificarne, *in primis*, la ritualità e la tempestività ed, in secondo luogo, la decisività delle questioni prospettate. Ove, quindi, si deduca la violazione, nel giudizio di merito, del citato art. 112 cod. proc. civ., riconducibile alla prospettazione di un'ipotesi di *error in procedendo* per il quale la Corte di cassazione è giudice anche del "fatto processuale", detto vizio, non essendo rilevabile d'ufficio, comporta pur sempre che il potere-dovere del giudice di legittimità di esaminare direttamente gli atti processuali sia condizionato, a pena di inammissibilità, all'adempimento da parte del ricorrente - per il principio di autosufficienza del ricorso per cassazione che non consente, tra l'altro, il rinvio *per relationem* agli atti della fase di merito - dell'onere di indicarli compiutamente, non essendo legittimato il suddetto giudice a procedere ad una loro autonoma ricerca, ma solo ad una verifica degli stessi.» (Cass., Sez. L, Sentenza n. 15367 del 04/07/2014, Rv. 631768-01).

Nel caso *de quo*, l'Agenzia afferma, nell'atto introduttivo, che una propria specifica eccezione - formulata come motivo di gravame - è stata considerata alla stregua di un inammissibile *novum* in appello, sebbene la stessa fosse contenuta sia nel processo verbale di constatazione, sia nell'atto impositivo impugnato, sia nelle controdeduzioni depositate nel giudizio di primo grado.

Pur indicando gli atti e le pagine dei documenti suindicati, nel ricorso la ricorrente omette di riportarne il contenuto trascrivendolo (in ossequio al principio di autosufficienza) e inammissibilmente si limita a rinviare agli atti richiamati.

Inoltre, dalla trascrizione dell'atto introduttivo dell'appello contenuta nel ricorso (alle pagg. 22-23) non risulta che l'Agenzia abbia formulato specifiche eccezioni relative alla efficacia o idoneità delle perizie tecniche poste a fondamento delle rivalutazioni.

5. Col quinto motivo la ricorrente deduce (ex art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) la violazione degli artt. 10 e 11 Legge n. 342 del 2000, 2, commi 25-27, Legge n. 350 del 2003, 1, commi 469 e ss., Legge n. 266 del 2005, per avere la C.T.R. affermato che, in assenza di alcun limite massimo per la rivalutazione, la società contribuente aveva la possibilità di rivalutare nel 2003 e nel 2005 i beni, già rivalutati nel 2000, oltre il valore economico del singolo bene.

La censura, astrattamente fondata, non inficia la decisione, la cui motivazione può essere corretta ai sensi dell'art. 384 cod. proc. civ.

Nella sentenza della C.T.R. si legge che «dal tenore dell'art. 11, comma 2, legge 342/2000 non si evince alcuna preclusione o limite massimo della rivalutazione, come anche per la legge 350/2003 o 366/2005» ed è evidente l'erroneità di tale statuizione, dato che l'art. 11, comma 2, della Legge n. 342 del 2000 prevede che «I valori iscritti in bilancio e in inventario a seguito della rivalutazione non possono in nessun caso superare i valori effettivamente attribuibili ai beni con riguardo alla loro consistenza, alla loro capacità produttiva, all'effettiva possibilità di economica utilizzazione nell'impresa, nonché ai valori correnti e alle quotazioni rilevate in mercati regolamentati italiani o esteri».

Perciò, contrariamente a quanto deciso dal giudice d'appello, si deve concludere che il limite alla rivalutazione è normativamente fissato; l'errore commesso dalla C.T.R. non conduce, tuttavia, alla cassazione della pronuncia impugnata, la quale, nonostante l'erronea affermazione sopra riportata, ha compiuto un inequivocabile accertamento sul rispetto del limite suindicato.

Infatti, nella sentenza impugnata si legge: «Le perizie di rivalutazione redatte danno atto di una permanente capacità produttiva e che il grado di vetustà è ridotto ai minimi termini in quanto l'azienda opera una costante manutenzione programmata. Il comportamento della società appare quindi immune da censure nella

rivalutazione dei beni fino al valore economico degli stessi, non tralasciando che i macchinari sono di auto-produzione e auto-progettazione e non reperibili sul mercato industriale».

Orbene, pur sostenendo l'inesistenza di un limite, la C.T.R. ha comunque tenuto in considerazione il "massimo" della rivalutazione consentita (il valore economico dei beni) e, con accertamento in fatto non sindacabile in sede di legittimità, ha ritenuto che lo stesso non sia stato superato.

In tal modo il giudice d'appello ha rispettato i requisiti che questa Corte ha individuato per reputare legittima una successiva rivalutazione volontaria dei cespiti aziendali che conduca ad un valore eccedente a quello della precedente: si è stabilito (Cass., Sez. 6-5, Ordinanza n. 28173 del 24/11/2017) che, in caso di rivalutazione di un bene d'impresa già in precedenza rivalutato, occorre esplicitare in modo puntuale i motivi che hanno portato ad un valore eccedente quello corrispondente alla prima rivalutazione (nel caso allora esaminato era stata confermata la sentenza di secondo grado, favorevole all'Agenzia delle Entrate, in quanto una società aveva rivalutato un bene prima nel 2000 e poi nel 2005, difettando però negli atti societari le indicazioni dei criteri che avevano portato all'evidenza di valori, nel 2005, superiori a quelli del 2000).

Deve, dunque, ritenersi ammissibile la rivalutazione volontaria successiva di beni già in precedenza rivalutati qualora nella prima rivalutazione l'impresa abbia deciso di attestarsi a valori inferiori a quelli massimi consentiti oppure quando il costo di iscrizione in bilancio del bene è stato ridotto degli ammortamenti *medio tempore* effettuati o ancora nel caso in cui, pur essendosi la prima rivalutazione attestata su valori massimi, il bene abbia registrato un ulteriore incremento di valore.

6. Col sesto motivo l'Agenzia delle Entrate deduce (ex art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) la violazione dell'art. 109 T.U.I.R., per avere la C.T.R., accogliendo l'appello incidentale della contribuente, annullato la ripresa a tassazione di costi indeducibili per violazione del principio di competenza; sostiene l'Amministrazione che le fatture emesse da _____ (per l'edizione _____) e quella di _____ (per pubblicità, manifesti e programmi per la stagione teatrale 2008/2009) erano di competenza, in tutto o in parte, dell'annualità 2009 e non dell'anno di imposta 2008.

La censura è in parte inammissibile e in parte infondata.

La C.T.R. - con accertamento in fatto non suscettibile di ulteriore sindacato da parte del giudice di legittimità - ha rilevato che la pubblicità oggetto delle fatture, emesse nel 2008, «è stata predisposta e stampata nel 2008», che, «come notorio, gli elenchi telefonici vengono aggiornati anno per anno e non viene motivato che la distribuzione sia intervenuta nel 2009» e che, quanto alla campagna teatrale 2008/2009, «dalla fattura emerge che si tratta di pubblicità concomitante con la promozione degli abbonamenti teatrali che quindi è intervenuta necessariamente nel 2008».

L'Agenzia ha rilevato che il giudice d'appello non ha escluso che la prestazione di servizi relativa alla pubblicità sugli elenchi telefonici si sia protratta nel 2009 e che, dunque, ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza, si sarebbe dovuto dare riferimento alla data di ultimazione della prestazione.

La diversa decisione adottata dalla C.T.R. è conforme all'orientamento di questa Corte secondo cui «in tema di imputazione dei componenti negativi del reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 75, comma 1, del d.P.R. n. 917 del 1986 (nel testo vigente *ratione temporis*), in assenza di diverse disposizioni specifiche, nel caso di incertezza nell'*an* o di indeterminabilità nel *quantum* di detti

componenti, si applica, in deroga al generale principio di competenza, il principio di cassa, secondo cui gli stessi possono essere imputati all'esercizio in cui ne diviene certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare, qualora di tali qualità fossero privi nel corso dell'esercizio di competenza» (Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 13048 del 24/05/2017, Rv. 644243-01).

Riguardo alla campagna teatrale – in ordine alla quale l'Agenzia afferma che la pubblicità non riguardava soltanto gli abbonamenti, ma anche i singoli spettacoli, una parte dei quali svoltasi nel 2009 – è inammissibile in questa sede la contestazione delle circostanze fattuali che sono state oggetto dell'accertamento compiuto dal giudice di merito.

7. Venendo al ricorso incidentale, col primo motivo la deduce (ex art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ.) la nullità della sentenza per violazione degli artt. 36 D.Lgs. n. 546 del 1992 e 132 cod. proc. civ., per avere la C.T.R. omesso di fornire adeguato supporto argomentativo alla decisione della questione, già riproposta con appello incidentale condizionato, avente ad oggetto il difetto di motivazione dell'avviso di accertamento sul preteso maggior valore dell'accertamento.

Col secondo motivo, ricondotto all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ. e formulato in via subordinata, la controricorrente censura la sentenza per violazione degli artt. 42 D.P.R. n. 600 del 1973 e 7 Legge n. 212 del 2000, per avere la C.T.R. implicitamente rigettato i motivi di appello incidentale con cui si denunciava il difetto di motivazione dell'avviso di accertamento.

Entrambi le censure sono inammissibili.

Infatti, secondo consolidata giurisprudenza, è inammissibile il ricorso incidentale, sia pure condizionato, con il quale la parte vittoriosa in sede di merito riproponga questioni su cui i giudici di appello non si sono pronunciati, avendole ritenute assorbite dalla

statuizione adottata, in quanto tali questioni, nel caso di cassazione della sentenza, rimangono impregiudicate e possono essere dedotte davanti al giudice di rinvio (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 574 del 15/01/2016, Rv. 638333-01; nello stesso senso, Cass., Sez. 6-L, Ordinanza n. 19503 del 23/07/2018, Rv. 650157-01).

8. In accoglimento del terzo motivo del ricorso dell'Agenzia delle Entrate, dunque, la sentenza deve essere cassata con rinvio alla C.T.R. del Piemonte, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di questo giudizio.

9. Stante l'inammissibilità del ricorso incidentale, ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. n. 115 del 2002, deve darsi atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della
dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto a norma del comma 1-*bis* dello stesso articolo 13.

P.Q.M.

La Corte

accoglie il terzo motivo del ricorso dell'Agenzia delle Entrate e rigetta gli altri motivi;

dichiara inammissibile il ricorso incidentale della

cassa la decisione impugnata con rinvio alla C.T.R. del Piemonte, in diversa composizione, anche per la statuizione sulle spese del giudizio di legittimità;

ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso incidentale a norma del comma 1-*bis* dello stesso articolo 13.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Quinta Sezione Civile, in data 25 febbraio 2021.

Il Presidente (Paolo Catalozzi)



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi: 12 LUG. 2021

IL CANCELLIERE
Paola Francesca CAMPOLI

IL CANCELLIERE
Paola Francesca CAMPOLI

