

Cass. civ., Sez. V, ord., 20 marzo 2026, n. 6636

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta da

Dott. FUOCHI TINARELLI Giuseppe - Presidente

Dott. LUCIOTTI Lucio - Consigliere

Dott. GRASSO Gianluca - Consigliere

Dott. GALASSO Giovanni - Consigliere

Dott. TRINCI Alessandro - Relatore

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 14571/2024 R.G. proposto da

Agenzia delle Entrate in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentata e difesa
dall'Avvocatura Generale dello Stato

-ricorrente-

contro

XX Spa in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso dall'avvocato A
-controricorrente-

avverso la sentenza della Corte Di Giustizia Tributaria di secondo grado della Toscana n. 141/2024,
depositata il 29/01/2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 27/02/2026 dal Consigliere Alessandro Trinci.

Svolgimento del processo

A seguito di una verifica condotta dalla Guardia di Finanza di Pistoia e di un controllo di iniziativa, l'Agenzia delle Entrate emetteva quattro avvisi di accertamento (relativi agli anni 2013, 2014, 2015 e 2016) nei confronti della società XX, contestando l'indeducibilità, per difetto di inerenza, ai sensi degli artt. 109 T.U.I.R. e 19 D.P.R. n. 633 del 1972, delle fatture ricevute dalla C (per il solo anno 2013) e dalla D (per tutti gli anni accertati), per servizi di consulenza commerciale e delle fatture relative ad attività di assistenza e difesa legale in sede civile e penale (per gli anni di imposta 2013, 2014 e 2016).

La Commissione Tribuna Provinciale di Pistoia, adita dalla società contribuente, respingeva il ricorso avverso i suddetti avvisi di accertamento, confermando la correttezza dell'operato dell'ufficio accertatore. La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Toscana, adita dalla società contribuente, accoglieva parzialmente l'appello, ritenendo deducibili le spese legali. Osservano i giudici di seconde cure che "la peculiarità della fattispecie concreta è evidente dall'analisi degli atti del giudizio civile e del giudizio

penale allegati, per la prima volta, ancorché ammissibilmente, unitamente all'atto di appello. Dalla lettura di tali documenti risulta, infatti, evidente che, nell'ambito degli atti, posti in essere dalla XX e considerati, dalla VV, di concorrenza sleale, hanno operato, nella loro veste di amministratori di XX, i Sig.ri A.A. e B.B., nonché taluni dipendenti, per cui sulla base degli stessi fatti oggetto del procedimento civile, incardinato nei confronti di XX, hanno preso avvio un procedimento penale nei confronti degli stessi amministratori, e un procedimento penale nei confronti di taluni dipendenti, i quali trovano, quindi, la propria causa nell'attività svolta dalla stessa XX e posta in essere, in particolare, dai medesimi Sig.ri A.A. e B.B., e dai dipendenti, in virtù del mandato ricevuto dalla Società; attività giudicata, appunto, dalla VV di concorrenza sleale.

Appare, dunque, evidente come, se non avesse preso avvio il contenzioso civile, non sarebbe iniziato neppure quello penale. In sostanza, la condotta per la quale gli amministratori e i dipendenti risultano imputati non è rappresentata da un'attività dai medesimi svolta di propria iniziativa, bensì da un'attività posta in essere dagli stessi amministratori e dipendenti in nome e per conto della Società, in virtù del mandato dalla stessa ricevuto.... Orbene, da quanto sopra evidenziato appare evidente come i fatti da cui è risultata la responsabilità penale degli amministratori e dei dipendenti sono gli stessi da cui primariamente ha tratto origine la responsabilità civile della società. Le responsabilità degli uni non sono, dunque, affatto autonome rispetto alle responsabilità dell'altra, essendo, al contrario, strettamente interconnesse e risultando le prime, quelle di amministratori e dipendenti, in funzione derivata dalle seconde ascrivibili alla società. Appare, dunque, evidente come, in assenza di tale profilo di autonomia delle responsabilità delle persone fisiche rispetto alla responsabilità della società, il sostenimento delle spese per la difesa penale degli amministratori e dei dipendenti è direttamente connesso al conseguimento di ricavi da parte della stessa società, per cui le spese medesime debbono essere considerate inerenti e, quindi, deducibili".

Avverso la suddetta, l'Agenzia delle Entrate propone ricorso affidato a due motivi. Resiste con controricorso la XX, i cui argomenti sono stati illustrati anche con memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 , comma 1, n. 3, c.p.c., violazione e/o falsa applicazione degli artt. 109 T.U.I.R. , 19 D.P.R. n. 633 del 1972 e 1720, comma 2, c.c.

Sostiene il ricorrente che i giudici di secondo grado avrebbero errato nel ritenere deducibili i costi affrontati dalla società contribuente per la difesa penale dei propri amministratori e dipendenti in procedimenti penali ritenuti diretta conseguenza di una controversia civile che ha visto la società chiamata in giudizio dalla Ansaldo STS Spa per presunti atti di concorrenza sleale, con conseguente necessità di coordinamento fra la relativa difesa civile (per cui la stessa ha ricevuto e contabilizzato fatture non oggetto di recupero fiscale) e la difesa penale, trattandosi degli stessi fatti generati da una medesima causa.

Secondo il ricorrente le suddette spese rientrano tra le attività occasionali, perché il processo penale rappresenta "un elemento intermedio" estraneo all'attività tipica del mandato di amministratore, che fa venir meno il rapporto causale con il mandato, comportando di conseguenza l'indeducibilità della spesa.

2. Il ricorso è fondato.

2.1. Questa Corte ha affermato che "in tema d'imposte sui redditi, le spese legali, sostenute dalla società contribuente per la difesa di propri amministratori in un procedimento penale, non sono deducibili poiché, ai fini dell'inerenza all'attività d'impresa, quale presupposto della deducibilità ex art. 109 del D.P.R. n. 917 del 1986, non è sufficiente che il costo sia conseguente in senso generico all'esercizio dell'impresa, ma è necessaria la sua correlazione con un'attività potenzialmente idonea a produrre utili" (Cass., 11 aprile 2024, n. 9910, Rv. 670832 - 01).

È stato, poi, precisato che "l'assunzione delle spese per la difesa penale del Presidente/Amministratore della società non è qualificabile costo di operazioni sociali legittime ovvero rientranti nell'oggetto sociale", perché "il principio dell'inerenza dei costi deducibili si ricava dalla nozione di reddito d'impresa ed esprime la necessità di riferire i costi sostenuti all'esercizio dell'attività imprenditoriale", esclusa ogni valutazione in termini di utilità (anche solo potenziale o indiretta) o congruità "perché il giudizio sull'inerenza è di carattere qualitativo e non quantitativo" (cfr. Cass. 11 gennaio 2018, n. 450; Cass. 7 luglio 2018, n. 19804)" (Cass., 6 agosto 2019, n. 20945, in motivazione, richiamata anche dalla difesa erariale).

Più di recente, si è affermato che "tra le attività occasionali, e dunque non trasferibili in termini di costi alla società, rientra anche l'ipotesi in cui le spese siano state effettuate dall'amministratore allo scopo di difendersi in un processo penale per fatti connessi all'incarico, anche se questo si conclude col proscioglimento, poiché quel che rileva è l'assenza del nesso causale, insussistente anche in tale ipotesi. Infatti, la necessità di effettuare le spese di difesa non si pone in nesso di causalità diretta con l'adempimento del mandato, ma tra l'uno e l'altro fatto si inserisce un elemento intermedio, dovuto all'attività di una terza persona, pubblica o privata, costituito dall'accusa poi rivelatasi infondata (Cass., Sez. V, 14 dicembre 2012, n. 23089 ; Cass., Sez. I, 9 marzo 2012, n. 3737)" (Cass., 9 aprile 2025, n. 17113).

È stato anche affermato che, ai fini della deduzione di un costo dalla base imponibile ai sensi dell'art. 109 del D.P.R. n. 917 del 1986, occorre la sua inerenza all'attività di impresa, da intendersi come necessità di riferire il costo sostenuto all'esercizio dell'attività imprenditoriale, escludendo quei costi che si collocano in una sfera estranea a essa, senza che si debba compiere alcuna valutazione in termini di utilità - anche solo potenziale e indiretta - secondo una valutazione qualitativa e non quantitativa, la cui prova, a fronte di contestazioni dell'Amministrazione finanziaria, è a carico del contribuente, dovendo egli provare e documentare l'imponibile maturato e, quindi, l'esistenza e la natura del costo, i relativi fatti giustificativi e la sua concreta destinazione alla produzione, quale atto di impresa perché in correlazione con l'attività di impresa e non ai ricavi in sé (Cass., 1 giugno 2023, n. 15530 ; Cass., 16 marzo 2022, n. 8646).

2.2. Nel caso di specie, le asserite peculiarità della vicenda, su cui si è basata la decisione del giudice di appello e su cui ha insistito il controricorrente, non consentono di discostarsi dai principi di diritto rassegnati sopra.

La stretta correlazione fra processo civile e processo penale, le ripercussioni che tali controversie avrebbero potuto avere sui contratti in essere con RFI, sul credito commerciale della società contribuente e sul suo patrimonio in caso di risarcimento del danno, sono profili della vicenda che non hanno un legame causale diretto con la produzione di ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito, esplicando una funzione al più conservativa, e non incrementativa, del patrimonio societario.

In applicazione dei richiamati principi, deve concludersi che l'assunzione delle spese per la difesa penale di amministratori e dipendenti della società, anche quando il procedimento penale potrebbe produrre effetti dannosi per il patrimonio societario, non è qualificabile come costo di operazioni sociali legittime ovvero rientranti nell'oggetto sociale, per cui la decisione espressa sul punto dalla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado, che invece ha ammesso la deduzione dal reddito delle stesse, si presenta affetta dal vizio prospettato.

3. L'accoglimento del primo motivo di ricorso comporta l'assorbimento del secondo, relativo all'omessa verifica, da parte del giudice di seconda istanza, se i fatti contestati come penalmente rilevanti fossero precedenti o contestuali all'eventuale assunzione da parte di ECM del personale coinvolto nell'inchiesta. Si tratta di un accertamento che potrebbe portare allo stesso risultato – indeducibilità dei costi per la difesa penale – già conseguito con il primo motivo di ricorso.

4. Pertanto, in accoglimento del primo motivo di ricorso, assorbito il secondo, la sentenza va cassata con rinvio, anche per le spese, alla Corte di Giustizia territorialmente competente in diversa composizione per un nuovo esame.

P.Q.M.

la Corte, in accoglimento del primo motivo di ricorso, assorbito il secondo, cassa la sentenza e rinvia, per un nuovo esame alla Corte di Giustizia Tributaria della Toscana, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 27 febbraio 2026.

Depositato in Cancelleria il 20 marzo 2026.