Ordinanza del 05/11/2020 n. 24738 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Ricavi minimi presuntivi - Situazioni oggettive e straordinarie.

Massima:

In caso di avviso di accertamento emesso nell'ambito dei controlli afferenti la corretta applicazione dell'articolo 30, comma III, della legge n. 724/1994, riguardante le società non operative e di comodo, spetta al contribuente comprovare compiutamente che per circostanze oggettive la propria attività imprenditoriale non sia stata in grado di produrre il reddito minimo previsto. Specificamente, per fatto obiettivo si deve intendere una condizione esterna che si ponga quale situazione atipica rispetto l'ordinaria gestione di atti economici e finanziari tali da rendere difficoltoso, se non impossibile, il conseguimento di un minimo livello di redditività. Nel caso in esame, i fatti di causa avevano evidenziato che l'Ufficio aveva, nel contesto accertativo, tenuto in debita considerazione la crisi del settore economico, l'ubicazione della struttura ricettiva (albergo) e il carattere stagionale dell'attività turistica, elementi questi che comunque non potevano essere ritenuti idonei ad avvalorare la tesi sostenuta dal contribuente sull'impossibilità oggettiva di produrre il reddito minimo.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RILEVATO

che:

1. Con ricorso proposto dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Belluno, l' (------) S.r.l. impugnava gli avvisi di accertamento emessi nei suoi confronti dall'Agenzia delle entrate in relazione ad IRES, IRAP, interessi e sanzioni per gli anni 2006 e 2007.

2. Avverso la decisione di rigetto emessa dalla C.T.P. adita, la contribuente proponeva appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale del Veneto che, con sentenza n. 61/8/13, pronunciata il 6.5.2013 e depositata il 3.6.2013, accoglieva il ricorso, ritenendo che la contribuente avesse fornito elementi di prova idonei a dimostrare che per cause oggettive

l'attivita' imprenditoriale si era rivelata non di successo a causa dell'oggettiva impossibilita' di produrre il reddito minimo presunto dalla L. 23 dicembre 1994, n. 724, articolo 30, comma 3.

3. L'Agenzia delle entrate proponeva quindi ricorso per cassazione affidandolo ad un unico motivo cui resiste con controricorso la societa' contribuente.

4. Il ricorso e' stato fissato per l'adunanza camerale del 24.6.2020, ai sensi dell'articolo 375 c.p.c., u.c., e 380-bis 1 c.p.c..

CONSIDERATO

che:

1. Con un unico motivo l'Agenzia ricorrente deduce violazione e falsa applicazione dell'articolo 2697 c.c. e della L. n. 724 del 1994, articolo 30, commi 3 e 4-bis, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, contestando che nella specie la societa' contribuente abbia assolto l'onere di dimostrare la sussistenza delle condizioni "obiettive" che avrebbero reso "impossibile" il conseguimento dei ricavi presuntivi minimi determinati secondo i coefficienti previsti dalla citata L. n. 724 del 1994, articolo 30, comma 3, si' da consentire di qualificare la societa' come "non operativa". Rileva in particolare la ricorrente che la C.T.R. avrebbe erroneamente valorizzato fatti del 2009 (la domanda di cambio di destinazione d'uso) e del 2012 (la locazione del ristorante per un canone di circa 8.000 Euro annui) del tutto irrilevanti rispetto al thema probandum, in quanto l'accertamento contestato si riferiva al periodo 2006 - 2007, sicche' vicende di anni successivi non potevano di per se' integrare la prova che nel 2006 e nel 2007 sussisteva l'impossibilita' oggettiva di produrre il reddito minimo presunto dalla norma. Lamenta, inoltre, l'Agenzia che con riferimento agli anni di imposta presi in esame la C.T.R. aveva tenuto conto dell'esistenza (presunta e non accertata) di una crisi economica, che avrebbe ridotto i ricavi gia' dal 2006; della natura impervia e montana del piccolo comune di San Tomaso Agordino; della stagionalita' dell'attivita' turistica alberghiera, legata anche alle condizioni meteorologiche, che peraltro avrebbe consentito l'esercizio della struttura per circa 180 giorni all'anno.

2. Il motivo e' fondato e va accolto.

2.1. Invero della citata L. n. 724 del 1994, articolo 30, comma 4-bis, richiede che il contribuente provi fatti "obiettivi" che abbiano reso "impossibile" il conseguimento dei ricavi minimi presunti. Ora, un fatto obiettivo che determina l'impossibilita' di raggiungere la redditivita' minima deve consistere necessariamente in una circostanza esterna al normale svolgimento dell'attivita' economica, che si ponga come fattore anomalo rispetto alla normalita' dei fatti economici ed idonea ad impedire che un'impresa delle dimensioni e dell'ubicazione di quella in questione consegua i redditi presunti.

2.2. Vanno pertanto condivise le considerazioni dell'agenzia ricorrente secondo cui il mero fatto che l'attivita' economica non abbia avuto successo perche' situata in un certo luogo e in un certo contesto economico non integrava tali estremi. Le difficolta' del luogo, la stagionalita' propria dell'attivita' turistica alberghiera, la variabilita' delle condizioni meteorologiche sono, infatti, tutti fattori interni al tipo di attivita' economica in esame, del tutto normali rispetto ad essa, che

fanno parte integrante del normale rischio di impresa che le attivita' turistico alberghiere scontano, sicche' il "mancato successo" rilevato dalla C.T.R. non poteva dirsi sicuramente dipendente da non precisati fattori obiettivi, atteso che la situazione "oggettiva" e "impossibilitante" voluta dalla norma chiaramente rimanda a fatti economici avversi che superano la capacita' di reazione di un imprenditore normalmente avveduto e capace di reagire alle fluttuazioni negative proprie dell'attivita' economica svolta.

2.3. Come affermato da questa Corte infatti "in materia di societa' di comodo, i parametri previsti dalla L. n. 724 del 1994, articolo 30, nel testo risultante dalle modifiche apportate dal Decreto Legge n. 223 del 2006, articolo 35, conv. nella L. n. 248 del 2006, sono fondati sulla correlazione tra il valore di determinati beni patrimoniali ed un livello minimo di ricavi e proventi, sicche' la determinazione dell'imponibile e' effettuata sulla base di precisi criteri di legge, che escludono qualsiasi discrezionalita' deduttiva, imponendosi sia in sede di accertamento, sia di determinazione giudiziale, salva la prova contraria da parte del contribuente" (Cass. Sez. 6/5, 05/07/2016, n. 13699); analogamente questa Corte ha affermato che "in materia di societa' di comodo, i parametri previsti dalla L. n. 724 del 1994, articolo 30, nel testo risultante dalle modifiche apportate dal Decreto Legge n. 223 del 2006, articolo 35, convertito nella L. n. 248 del 2006, sono fondati sulla correlazione tra il valore di determinati beni patrimoniali ed un livello minimo di ricavi e proventi, il cui mancato raggiungimento costituisce elemento sintomatico della natura non operativa della societa', spettando, poi, al contribuente fornire la prova contraria e dimostrare l'esistenza di situazioni oggettive e straordinarie, specifiche ed indipendenti dalla sua volonta', che abbiano impedito il raggiungimento della soglia di operativita' e di reddito minimo presunto" (Cass. Sez. 5, 21/10/2015, n. 21358).

2.4. Nel caso di specie e' poi pacifico che l'accertamento contestato si riferisse al periodo 2006 - 2007, sicche' le vicende successive prese in considerazione dalla C.T.R., quali la domanda di cambio di destinazione d'uso del 2009 e la locazione del ristorante del 2012, risultavano prive di qualsiasi rilievo rispetto al thema decidendum, con riferimento al quale l'Ufficio aveva comunque tenuto conto della dedotta crisi economica, della ubicazione della struttura alberghiera nel comune di San Tomaso Agordino, nonche' della stagionalita' dell'attivita' turistica, legata anche alle condizioni meteorologiche; elementi inidonei a comprovare che nel 2006 e nel 2007 sussistesse l'impossibilita' oggettiva di produrre il reddito minimo presunto dalla norma.

2.5. Orbene, la Commissione tributaria regionale non ha fatto corretta applicazione di tali principi, omettendo di rilevare in fatto che nel periodo esaminato la societa' contribuente non aveva fornito la prova contraria che le incombeva. In particolare, a fronte della asserita antieconomicita' dell'attivita' svolta ha ritenuto fondate le giustificazioni fornite dalla contribuente, benche' prive di quel carattere "oggettivo" richiesto dalla normativa citata.

3. Il ricorso va pertanto accolto, con rinvio degli atti al giudice a quo, in diversa composizione, perche' provveda in conformita' ai principi enunciati, oltre che alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza