Sentenza del 16/12/2019 n. 33038 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

In data 17 agosto 2010, la società G. s.r.l. presentava istanza di interpello disapplicativo, ai sensi della L. 23 dicembre 1994, n. 724, art. 30, comma 4 bis, e del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 37 bis, comma 8, in relazione alla disciplina delle cd. società di comodo, richiesta che non veniva accolta dall'Agenzia delle Entrate per carenza dei presupposti all'uopo necessari.

La società, preso atto del rigetto, si adeguava e versava per l'anno 2009, Euro 24.718,28, quali imposte dovute in base al reddito minimo presunto (ai fini Ires) ed alla base imponibile minima (ai fini Irap); presentava, poi, istanza di rimborso per la parte di Ires ed Irap versata in eccesso. Su quest'ultima istanza si formava il silenzio rifiuto dell'Agenzia delle Entrate, che la società impugnava innanzi alla Commissione provinciale di Como. In fatto, la contribuente evidenziava che il mancato conseguimento della soglia minima dei ricavi (il cd. test di operatività previsto dal D.L. 4 luglio 2006, n. 223, conv. in L. 4 agosto 2006, n. 248), era dovuto all'anomalo svolgimento dell'attività societaria, prima consistente nel commercio di orologi e preziosi e, poi, mutata in attività di gestione di immobili.

La Commissione provinciale accoglieva il ricorso.

L'Ufficio proponeva appello avverso la sentenza di primo grado, che veniva accolto dalla Commissione Tributaria Regionale con la sentenza di cui in epigrafe.

Contro tale sentenza propone ricorso per Cassazione la contribuente società, affidato a tre motivi.

L'Amministrazione finanziaria resiste con controricorso.

La società ricorrente, in prossimità dell'udienza ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. La società ricorrente, con il primo motivo, assume la violazione e falsa applicazione della L. 23 dicembre 1994, n. 724, art. 30, comma 4 bis, e successive modificazioni, in rapporto all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, deducendo l'errore dei secondi giudici per non aver considerato che le disposizioni della legge citata non si applicano ai soggetti che si trovano nel primo periodo di imposta.

2. Con il secondo motivo lamenta la violazione della L. n. 724 del 1994, art. 30, comma 3, in rapporto all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, deducendo l'errore dei secondi giudici per non aver considerato che la società contribuente aveva assolto all'onere probatorio su di essa incombente per vincere la presunzione di reddito previsto dalla cit. L., art. 30.

3. Infine, censura la gravata sentenza, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per omesso esame dei fatti risultanti dalla documentazione prodotta nei gradi di merito.

4. Il primo motivo è fondato.

4.1. La sentenza impugnata, nella parte iniziale della motivazione, dà atto che - a seguito di specifica contestazione dell'Agenzia dell'Entrate - solo in data 10/07/2009 la società G. s.r.l. aveva mutato l'oggetto sociale (da riparazione e commercio al minuto di orologi e oggetti preziosi ad acquisto, vendita e ristrutturazione d'immobili) con cambio di denominazione sociale da s.n.c. a s.r.l. (pag. 2, primo periodo della parte motiva).

4.2. Dopo aver traguardato l'attività della società contribuente al nuovo oggetto sociale, i secondi giudici hanno accolto l'appello dell'Ufficio ritenendo che, poichè la società contribuente non aveva dimostrato "di aver intrapreso quelle iniziative atte al conseguimento dello scopo sociale e giustificanti il mancato raggiungimento della soglia minima di ricavi atta a non definire la società come società di comodo", non poteva ottenere la disapplicazione della normativa antielusiva per l'annualità (2009) di cui all'accertamento.

4.3. Orbene, la L. n. 724 del 1994, art. 30, comma 1, primo periodo, prevede una presunzione legale relativa, in base alla quale una società si considera "non operativa" se la somma di ricavi, incrementi di rimanenze e altri proventi (esclusi quelli straordinari) imputati nel conto economico è inferiore a un ricavo presunto, calcolato applicando determinati coefficienti percentuali al valore degli "asset" patrimoniali intestati alla società (cd. "test di operatività dei ricavi"), senza che abbiano rilievo le intenzioni e il comportamento dei soci. Tuttavia, la L. cit., art. 30, comma 1, aggiunge, al secondo ed ultimo periodo, che le disposizioni dei periodi precedenti non si applicano "(...) 3) ai soggetti che si trovano nel primo periodo di imposta (...)".

4.4. Stante il chiaro tenore letterale della salvezza in commento, e fermo restando l'accertamento meritale dell'operatività della nuova società a decorrere dal luglio 2009, non v'è dubbio che i giudici di secondo grado avrebbero dovuto applicare, per l'annualità 2009, l'esimente prevista dalla norma in questione (L. cit., art. 30, comma 1, ultimo periodo), proprio in quanto l'anno 2009 costituiva il primo periodo di imposta per il nuovo soggetto G. s.r.l., quale società operante nel campo immobiliare.

5. Il secondo motivo viene esaminato congiuntamente al terzo, stante la loro stretta connessione. Con essi, la contribuente si duole, in buona sostanza, della violazione delle normativa innanzi indicata, nella parte in cui, nell'applicarla, i secondi giudici non avrebbero considerato i dati offerti dalla contribuente per la disapplicazione della normativa fiscale sulle società di comodo e, quindi, per ottenere il rimborso delle imposte versate in eccesso.

5.1. La L. cit., art. 30, al successivo comma 4-bis, consente la presentazione dell'istanza di interpello (chiedendo la disapplicazione delle "disposizioni antielusive"), in presenza di situazioni oggettive che abbiano reso impossibile raggiungere il volume minimo di ricavi o di reddito di cui al precedente comma 1. Tale previsione, per interpretazione unanime, è tesa a dare piena attuazione al principio di capacità contributiva, di cui la disciplina antielusiva è espressione, lasciando nel contempo spazio al diritto di difesa del contribuente, garantito dagli strumenti del contraddittorio e dalla necessità di una motivazione puntuale, nell'avviso di accertamento, della condotta elusiva (cfr., Sez. 5, Ordinanza n. 9852 del 20/04/2018, Rv. 647962-01).

5.2. In tal senso, è stato soggiunto che rimpossibilità", di conseguire il reddito presunto secondo il meccanismo di determinazione di cui alla L. n. 724 del 1994, art. 30, la cui prova è a carico del contribuente, non va intesa in termini assoluti bensì economici, aventi riguardo alle effettive condizioni del mercato (cfr. Sez. 5, Sentenza n. 16204 del 20/06/2018, Rv. 649230-01; Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 4019 del 12/02/2019, Rv. 653001).

5.3. Alla luce di tali principi, risulta viziato il ragionamento dei secondi giudici che hanno omesso l'esame delle circostanze addotte dalla contribuente per dare prova contraria alla presunzione di reddività minima (quali la concessione in comodato a società terza dell'unico immobile posseduto dalla società contribuente; incarichi di mediazione alla BB Studio e ed alla Helios di cui ai doc. nn. 6 e 7 allegati al ricorso; v. pag. 11 del ricorso), nè, d'altro canto, la CTR ha applicato parametri di valutazione del reddito minimo attinenti all'effettiva condizione di mercato.

5.4. Inoltre, non può mancarsi di considerare che, in riferimento all'anno d'imposta 2009, la dicitura "di carattere straordinario" - invocata dalla difesa erariale nel controricorso (v. pag. 6)- riferita dalla disposizione in parola alle condizioni di oggettiva impossibilità, era già stata soppressa dalla normativa successiva (v. D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, che ha disposto, con l'art. 35, comma 15, lett. d), l'introduzione dell'art. 30 cit., comma 4-bis), applicabile ratione temporis alla fattispecie in esame (D.L. cit., art. 35, comma 16, dispone che le modifiche "si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto"), con ciò avvalorandosi, ancor più, la tesi della società ricorrente.

6. In accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, affinchè proceda a nuovo esame della controversia e provveda alla liquidazione delle spese relative al presente giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso. Cassa la sentenza impugnata con rinvio alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, anche in ordine alle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della V Sezione Civile, il 10 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 16 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza