Sentenza del 07/03/2019 n. 6616 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

RITENUTO IN FATTO

1. Con sentenza del 31/10/2011 (dep. il 18/11/2011), la CTR della Campania, pronunciando sull'appello proposto dalla società «Im. S.r.l.», ha confermato la pronuncia impugnata e la legittimità dell'avviso di accertamento oggetto di ricorso, e ha condannato l'appellante alle spese del grado.

L'Agenzia delle Entrate aveva rettificato la dichiarazione dei redditi presentata dalla società per l'anno di imposta 2006 in considerazione del mancato rispetto dei coefficienti di operatività indicati dall'art. 30, legge n. 724 del 1994. Pertanto non aveva riconosciuto il credito IVA e la perdita di esercizio dichiarati, aveva rideterminato i ricavi nella misura minima di euro 163.139,14 (a fronte di euro 15.000,00 dichiarati) e aveva rettificato il reddito di impresa quantificandolo in euro 130.139,47.

Nel disattendere i rilievi difensivi, la CTR ha escluso l'applicazione, al rapporto tributario in questione, dell'art. 1, comma 128, lett. c), legge n. 724 del 1994 che ha escluso, con effetto dall'anno di imposta 2007, l'applicazione della normativa sulle cd. società di comodo a quelle che risultano congrue e coerenti con gli studi di settore. Inoltre, afferma la CTR, non v'è prova alcuna che la società avesse provato a collocare sul mercato gli immobili che solo verbalmente aveva affermato di non aver potuto locare per mancanza di richieste.

Per la cassazione della sentenza ricorre la «Im. S.r.l.» che articola un solo motivo.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita in giudizio chiedendo il rigetto del ricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

4.11 ricorso è fondato.

5. Con unico motivo la ricorrente eccepisce, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5), cod. proc. civ., il vizio di motivazione insufficiente, illogica e contraddittoria. Deduce di aver documentalmente provato l'impossibilità di collocare sul mercato l'immobile di sua proprietà, giuste lettere di incarico a tre agenzie immobiliari regolarmente prodotte in giudizio, sicché non si comprende come la CTR possa sostenere che l'impossibilità di locare l'immobile nell'anno Corte di Cassazione - copia non ufficiale 2006 non sia supportata da validi elementi oggettivi quali il conferimento di incarico ad agenzie immobiliari.

6. Il rilievo è fondato per i seguenti motivi.

6.1. La contribuente ha documentato di aver prodotto in giudizio due lettere di incarico ad altrettante agenzie immobiliari per la locazione dell'unico immobile di proprietà, sito in Benevento, nonché la lettera di fine incarico di una terza agenzia immobiliare che comunicava di essersi inutilmente adoperata per la ricerca di un affittuario del medesimo immobile. Tutte le attività sono state poste in essere nell'anno di imposta 2006.

6.2. L'Ufficio obietta la natura esosa del canone di locazione proposto (euro 120.000,00 annui) e ne trae argomento per escludere la natura oggettiva della situazione che ha reso impossibile il conseguimento dei ricavi (e, di conseguenza, la natura non decisiva del vizio di motivazione eccepito). Secondo la tesi erariale, in buona sostanza, l'impossibilità oggettiva di cui al comma 4-bis dell'art. 30, legge n. 724 del 1994, «pare riferirsi a circostanze di mercato e/o logistiche e/o naturali tali che la sua produttività sia esclusa in assoluto e, pertanto, non afferisce, quali ipotesi scriminanti, la non produttività a valori di mercato in concreto, cioè a dire a ricavi anche di gran lunga inferiori».

6.3. L'art. 30, legge n. 724 del 1994, costituisce norma antielusiva, introdotta «allo scopo di contrastare le c.d. società di comodo e, in particolare, di disincentivare il ricorso all'utilizzo dello strumento societario come schermo per nascondere l'effettivo proprietario di beni, avvalendosi delle più favorevoli norme dettate per le società [onde] penalizzare quelle (...) che, al di là dell'oggetto sociale dichiarato, sono state costituite per gestire il patrimonio nell'interesse dei soci, anziché per esercitare un'effettiva attività commerciale» (Circolare n. 5 del 02/02/2007 dell'Agenzia delle Entrate).

6.4. La norma (comma 1) si applica alle società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, in nome collettivo e in accomandita semplice, nonché alle società e gli enti di ogni tipo non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, che si considerano non operativi se l'ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi, esclusi quelli straordinari, risultanti dal conto economico, ove prescritto, è inferiore alla somma degli importi che risultano applicando le percentuali di cui alle successive lettere a), b) e c).

6.5. Fermo l'ordinario potere di accertamento, ai fini dell'imposta personale sul reddito per le società e per gli enti non operativi indicati nel comma 1 si presume che il reddito del periodo di imposta non sia inferiore all'ammontare della somma degli importi derivanti dall'applicazione, ai valori dei beni posseduti nell'esercizio, delle percentuali indicate dalle lettere a), b) e c) (comma 3).

6.6. In presenza di oggettive situazioni che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito determinati ai sensi dei commi 1 e 3 del medesimo articolo, ovvero non hanno consentito di effettuare le operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto di cui al comma 4, la società interessata può richiedere la disapplicazione delle relative disposizioni antielusive ai sensi dell'articolo 37-bis, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973 (comma 4).

6.7. La norma ha subito, nel tempo, delle significative modifiche in conseguenza, per quanto qui rileva, delle interpolazioni operate dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296 ed, in particolare, dall'art. 1, comma 109, lett. a) e lett. h), che hanno rispettivamente eliminato le parole «salvo prova contraria» (inizialmente poste al primo comma dopo le parole «si considerano») e «di carattere straordinario» (poste al comma 4-bis dopo le parole «oggettive situazioni»).

6.8. Ne consegue che la società o l'ente contribuente, a fronte dei risultati derivanti dall'applicazione matematica delle percentuali di calcolo stabilite dall'art. 30, commi 1 e 3, legge n. 724, non può fornire la prova (contraria) della propria operatività, ma può solo allegare la sussistenza di situazioni oggettive, ancorché non (più) di carattere straordinario, che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi e dei redditi nei termini indicati dal comma 4-bis.

6.9. La giurisprudenza di questa Corte insegna che tali situazioni, per la loro natura oggettiva, non devono dipendere da una scelta consapevole dell'imprenditore (Sez. 5, n. 9582 del 20/04/2018, Rv. 647962 - 01; cfr., altresì, Sez. 5, n. 21358 del 21/10/2015, Rv. 636908 - 01, secondo cui deve trattarsi di situazioni specifiche ed indipendenti dalla volontà dell'imprenditore, che abbiano impedito il raggiungimento della soglia di operatività e di reddito minimo presunto) e, sotto altro profilo, che la nozione di "impossibilità" non deve essere intesa in termini assoluti quanto, piuttosto, in termini economici, avendo riguardo alle effettive condizioni del mercato (Sez. 5, n. 16204 del 20/06/2018, Rv. 649230 - 01; Sez. 5, n. 5080 del 20/02/2017, n.m.).

6.10. La specifica previsione di tali oggettive situazioni comporta la conseguenza che la società o l'ente non necessariamente devono essere stati costituiti per gli scopi elusivi contrastati dall'art. 30, cit.; lo "status" di società non operativa risultante dall'applicazione dei parametri previsti dall'art. 30, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, infatti, non è permanente, ma va accertato anno per anno, ben potendo una società essere non operativa in un determinato esercizio sociale ed operativa in quello successivo (Sez. 5, n. 20702 del 01/10/2014, Rv. 632512 - 01; Sez. 5, n. 8851 del 07/04/2008, Rv. 602504 - 01).

6.11. In sostanziale coerenza con l'interpretazione giurisprudenziale del comma 4-bis, legge n. 724 del 1994, l'Ufficio afferma che la mancata collocazione dell'immobile sul mercato è frutto della scelta imprenditoriale di proporre un canone di locazione oggettivamente fuori mercato. La questione, per come posta, ha natura fattuale perché dà per scontate circostanze che tali non sono e che comunque non risultano dal testo della sentenza impugnata. La CTR, infatti, ha senza mezzi termini affermato che «le linee difensive, basate solo sul fatto dell'impossibilità di poter ottenere la redditività dei beni derivante da situazioni di fatto indipendenti dalla propria volontà, risultano non supportate da validi elementi oggettivi, quali il conferimento d'incarico ad agenzie immobiliari (...) dall'esame degli atti prodotti e delle giustificazioni addotte, non risulta provata la sussistenza oggettiva a dimostrazione dell'impossibilità relativa al conseguimento dei ricavi, in uno alla realizzazione di iniziative tese a rendere il bene appetibile sul mercato immobiliare e, quindi, a rendere lo stesso produttivo».

6.12. La valutazione sulla eccessiva sproporzione rispetto alle condizioni di mercato del canone di locazione offerto per la stipula del contratto costituisce una questione di fatto che deve essere risolta in sede di merito perché deve prendere in considerazione le condizioni e il pregio dell'immobile, la sua collocazione, i prezzi normalmente praticati nella zona, in linea con i criteri

stabiliti dall'art. 9, comma 3, d.P.R. n. 917 del 1986, per la valutazione del valore normale dei beni e dei servizi, e con la esclusione della natura straordinaria delle situazioni oggettive che hanno reso impossibile la stipula del contratto di locazione, non potendosi certamente pretendere che il contribuente agisca in perdita per evitare l'applicazione dell'art. 30, legge n. 724 del 1994.

6.13. Non è pertanto possibile in questa sede escludere la natura decisiva del vizio eccepito dalla società ricorrente, sicché la sentenza deve essere annullata con rinvio alla CTR della Campania in diversa composizione.

6.14. Le spese della presente fase di giudizio saranno regolamentate in sede di rinvio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR della Campania in diversa composizione.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 16/10/2,018.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza