Sentenza del 28/01/2020 n. 1853 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con sentenza n. 47/11/11 del 18.5.2011 la Commissione tributaria Regionale di Milano respingeva l'appello principale proposto dalla Co., Coop. Re., avverso la sentenza con la quale la Commissione tributaria provinciale di Brescia aveva solo parzialmente accolto il suo ricorso avverso l'avviso di accertamento relativo ad Irpeg e Irap 2003, annullando la ripresa relativa alla voce "contributi mensa"; respingeva altresì l'appello incidentale proposto dall'Ufficio avverso il predetto annullamento.

Osservava la Commissione, per quanto ancora di interesse, che in merito alla somma conteggiata dall'Ufficio quale "ristorno ai soci" (pari ad Euro 1.229.790,15), ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, art. 12, sono ammesse in detrazione dal reddito le somme ripartite tra i soci sottoforma di restituzione di una parte del prezzo delle merci acquistatè, purchè direttamente collegate ad acquisti effettuati dai soci stessi; sicchè, per poter superare l'assunto dell'Ufficio, la Cooperativa non aveva offerto alcuna documentazione idonea a superare quanto statuito dalla decisione impugnata che dunque andava condivisa e confermata.

Avverso tale sentenza la Co. propone ricorso per cassazione affidato a quattro motivi.

Resiste l'Agenzia delle entrate mediante controricorso.

La ricorrente ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente si duole della violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 53, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, sottoponendo a critica quella parte della sentenza nella quale la CTR ha dato atto che le parti si erano limitate a riproporre le stesse considerazioni formulate in prime cure, senza apportare elementi di novità in grado di incrinare il fondamento della decisione impugnata. Ebbene, secondo il ricorrente, ove tale passaggio argomentativo dovesse essere qualificato come un autonomo capo della sentenza, idoneo ad esprimere un'autonoma "ratio decidendi", sarebbe configurabile una violazione del D.Lgs. cit., art. 53, essendo l'atto di appello del tutto conforme a tale prescrizione normativa.

1.1. Il motivo è inammissibile in quanto la riflessione svolta dalla CTR (che in effetti ha osservato che le parti si erano limitate a riproporre le stesse considerazioni svolte in prime cure e senza

apportare alcun elemento di novità), lungi dall'essere rivolta a censurare il ricorso in chiave di inammissibilità per difetto degli elementi di cui all'art. 53 cit., (circa la forma ed i requisiti dell'atto di appello innanzi alla CTR), mira semmai a rafforzare la propria adesione al percorso argomentativo svolto dai giudici di prime cure, ritenuto insuperato dalle argomentazioni svolte dalla ricorrente.

2. Con il secondo motivo lamenta la violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, avendo la CTR omesso di pronunciare sulla reale questione proposta dalla ricorrente e soffermato invece il proprio esame su una questione del tutto irrilevante ai fini del decidere, ossia sulla questione della somma erogata ai soci pari ad Euro 1.229.790, posta del tutto neutrale rispetto al maggior imponibile accertato in capo alla Co. e considerata irrilevante dallo stesso PVC e dal successivo atto di accertamento. Secondo la ricorrente, invece, il "petitum" e la "causa petendi" attenevano, semmai, ai criteri di determinazione e di calcolo dell'avanzo di esercizio imputabile all'attività svolta con i soci e ad essi ristornabile.

3. Con il terzo motivo la ricorrente lamenta l'omessa motivazione su un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, avendo la CTR del tutto trascurato di rispondere alle contestazioni svolte, nell'atto di appello, riguardo all'imputazione alla gestione soci e terzi dei premi ricevuti dai fornitori, circa la ripartizione dei contributi pubblicitari ricevuti dalle aziende, e con riferimento ai costi, per i quali sarebbe stato utilizzato un calcolo approssimativo senza procedere ad una effettiva misurazione di quelli imputabili ad una gestione piuttosto che all'altra.

3.1. In particolare la ricorrente lamenta che: quanto ai premi ricevuti, l'imputazione della gestione a soci e terzi è stata operata dall'Ufficio secondo un criterio proporzionale, trascurandone completamente la modalità di formazione; quanto ai contributi pubblicitari ricevuti dalle aziende, essi sono stati imputati proporzionalmente alla gestione terzi e soci senza verificare a quale azione pubblicitaria fossero realmente destinati; quanto ai costi, con particolare riguardo a quelli del personale, è mancato un accertamento su quale parte del personale fosse dedicata ad un reparto ad esclusiva fruizione da parte dei soci o dei terzi.

4. Con il quarto motivo lamenta la violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, art. 12, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando che l'art. 12 cit., non prevede nessuno dei criteri utilizzati dall'Ufficio per la determinazione dell'avanzo ristornabile: in particolare l'Ufficio, in mancanza di una contabilità separata che consentisse di distinguere l'attività svolta dai soci da quella con i terzi, ha cercato di ricostruire in via approssimativa l'attività mutualistica, suddividendo il conto economico (e non l'avanzo di gestione) della società in due parti (soci e terzi), attribuendo all'una e all'altra gestione costi e ricavi senza seguire una logica economica ma con un semplice conteggio proporzionale, trascurando la specifica genesi delle singole poste considerate.

5. I predetti motivi, in quanto connessi, possono essere congiuntamente esaminati e sono infondati.

5.1. Il D.P.R. n. 601 del 1973, art. 12, prevede che "per le società cooperative e loro consorzi sono ammesse in deduzione dal reddito le somme ripartite tra i soci sotto forma di restituzione di una

parte del prezzo dei beni e servizi acquistati o di maggiore compenso per i conferimenti effettuati. Le predette somme possono essere imputate ad incremento delle quote sociali".

5.2. Premesso che la norma, nel definire i ristorni deducibili, opera un espresso riferimento alla "restituzione ai soci di una parte del prezzo dei beni e servizi acquistati", si ricava che essi devono conseguire a rapporti di scambio intervenuti con i soci (in tal caso venendo in rilievo un vero e proprio rimborso del prezzo pagato per i beni o servizi acquistati dalla cooperativa), dovendosi per converso escludersi dal regime della deducibilità quella parte del complessivo avanzo di gestione imputabile ai rapporti con i terzi.

Del resto, come precisato da Cass. n. 10641/15, "in tema di società cooperativa, i cosiddetti ristorni - da tenere distinti dagli utili in senso proprio, che in quanto remunerazione del capitale sono distribuiti in proporzione ai conferimenti effettuati da ciascun socio - costituiscono uno degli strumenti tecnici per attribuire ai soci il vantaggio mutualistico (risparmio di spesa o maggiore retribuzione) derivante dai rapporti di scambio intrattenuti con la cooperativa, traducendosi in un rimborso ai soci di parte del prezzo pagato per i beni o servizi acquistati dalla cooperativa".

5.3. Questi principi sono stati sostanzialmente ribaditi dalla sentenza impugnata che ha evidenziato come siano ammesse in detrazione dal reddito solo le somme ripartite tra i soci, sotto forma di restituzione di una parte del prezzo delle merci acquistate, direttamente collegate ad acquisti effettuati dai soci stessi, senza che la Cooperativa abbia offerto una prova convincente volta a superare l'accertamento operato dall'Ufficio.

5.4. Rispetto a tale ricostruzione la ricorrente sostanzialmente si duole (specialmente attraverso il primo motivo) del fatto che la sentenza si sarebbe soffermata su una circostanza irrilevante ai fini del decidere, ossia sulla qualificazione di una somma conteggiata dall'Ufficio quale ristorno ai soci ed invece qualificata dalla Cooperativa come rimborso di un prestito fatto precedentemente ai soci.

In effetti, se è vero che nella sentenza impugnata tale passaggio argomentativo esiste, resta però insuperato l'argomento centrale posto a fondamento della decisione e cioè che la ricorrente non ha offerto alcuna prova convincente volta a dimostrare quale parte dell'avanzo di gestione sia concretamente imputabile a rapporti di scambio intervenuti con i soci e quale parte sia invece imputabile ad operazioni intercorse con i terzi.

5.5. Specie nel secondo motivo, poi, la ricorrente, con riferimento ai premi ricevuti, si duole del criterio proporzionale seguito dall'Ufficio, ma nel contempo non precisa (nè dimostra di aver precisato nelle fasi di merito) quale debba essere il corretto criterio da seguire; con riferimento ai contributi pubblicitari ricevuti dalle aziende, imputati dall'Ufficio secondo un criterio proporzionale, la ricorrente non documenta (nè dimostra di aver documentato nel corso del giudizio) quale sia la percentuale di imputazione corretta; quanto ai costi del personale, lamenta la mancanza di un accertamento specifico, ma non precisa a sua volta quale debba essere la ripartizione (tra soci e terzi) che avrebbe dovuto essere seguita dall'Ufficio.

5.6. Quanto poi alla circostanza (evidenziata in special modo nel quarto motivo) secondo cui l'Ufficio avrebbe ricostruito i ristorni suddividendo in due parti il conto economico e non l'avanzo di esercizio (pervenendo così ad una scorretta determinazione dell'attivo ristornabile), come emerge dallo stesso ricorso tale modalità di ricostruzione fu resa necessaria dalla mancanza, nella contabilità della Cooperativa, di una ripartizione analitica dei costi e dei ricavi relativi alle diverse gestioni della stessa, mancanza che, se pure non stigmatizzata nè fiscalmente nè civilisticamente, inevitabilmente ha esposto la ricorrente al rischio di una ricostruzione del conto economico da parte dell'Ufficio, tramite un'indagine a campione ed un'imputazione proporzionale.

6. Le considerazioni che precedono impongono dunque il rigetto del ricorso; le spese della presente fase di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; pone le spese della presente fase di legittimità a carico della ricorrente, liquidandole in Euro 7.800,00 oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 10 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 28 gennaio 2020

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza