Sentenza del 05/08/2021 n. 22307 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Con la sentenza n. 27/05/12 del 15/05/2012, la Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo (di seguito CTR) accoglieva parzialmente l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 128/03/09 della Commissione Tributaria Provinciale di L'Aquila (di seguito CTP), che aveva a sua volta accolto parzialmente il ricorso proposto da Zootecnica Lxx Vxxx s.coop.r.l. (di seguito Lxx Vxxxx) e concernente un avviso di accertamento a fini IRES, IRAP e IVA relative all'anno d'imposta 2004.

1.1. Come emerge dagli atti di causa e dalla sentenza impugnata, l'avviso di accertamento nei confronti della società contribuente era giustificato dal contestato esercizio di un'attività commerciale parallela a quella statutaria, nonchè dall'effettuazione di alcune operazioni incongruenti e ingiustificate (versamenti in conto cassa e finanziamenti dei soci).

1.2. La CTR motivava l'accoglimento solo parziale dell'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate evidenziando che:

a) la cooperativa agricola Lxx Vxxxx aveva i requisiti previsti dalla legge per essere esentata dall'imposta sul reddito;

b) il finanziamento soci alla cooperativa per Euro 175.000,00 era una partita di giro, al fine di evitare l'imposizione dei soci.

2. l'Agenzia delle Entrate impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi.

3. Lxx Vxxxx non si costituiva in giudizio ma depositava procura speciale, evidentemente al fine della eventuale partecipazione alla discussione in pubblica udienza.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate deduce la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, art. 10 e degli artt. 2512, 2513 e 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando che la sentenza impugnata, nel considerare Lxx Vxxxx come una cooperativa a mutualità prevalente beneficiaria dell'esenzione d'imposta, avrebbe omesso qualsiasi indagine sullo svolgimento dell'attività prevalentemente in

favore dei soci, quali consumatori o utenti di beni e servizi, in tal modo ritenendo applicabili agevolazioni non dovute.

2. Il motivo è fondato nei limiti delle considerazioni che seguono.

2.1. Ai sensi dell'art. 223 duodecies disp. trans. c.c., comma 6 (introdotto dal D.Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6, art. 9 sulla riforma societaria), le disposizioni fiscali di carattere agevolativo previste da leggi speciali si applicano soltanto alle cooperative a mutualità prevalente.

2.1.1. Tale forma di società cooperativa è, compiutamente, delineata e disciplinata dagli artt. 2512, 2513 e 2514 c.c. (nella versione introdotta sempre dal D.Lgs. n. 6 del 2003) i quali ne stabiliscono gli elementi individualizzanti, i criteri per la definizione della prevalenza e i requisiti.

2.1.2. In particolare, l'art. 2512 c.c., comma 1 afferma che "Sono società cooperative a mutualità prevalente, in ragione del tipo di scambio mutualistico, quelle che

1) svolgono la loro attività prevalentemente in favore dei soci, consumatori o utenti di beni o servizi;

2) si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, delle prestazioni lavorative dei soci;

3) si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, degli apporti di beni o servizi da parte dei soci".

2.1.3. Con specifico riferimento alle cooperative agricole (qual è La Valle, secondo quanto indicato nella sentenza impugnata), l'art. 2513 c.c., comma 3 stabilisce che l'unica condizione di prevalenza rilevante ai fini della loro qualificazione come società cooperative a mutualità prevalente è costituita dalla quantità o dal valore dei prodotti conferiti dai soci, che deve essere superiore al cinquanta per cento della quantità o del valore totale dei prodotti (cfr. Cass. n. 19351 del 20/07/2018).

2.1.4. A norma del D.P.R. n. 601 del 1973, art. 10 poi, "Sono esenti dall'imposta sul reddito delle persone giuridiche e dall'imposta locale sui redditi i redditi conseguiti da società cooperative agricole e loro consorzi mediante l'allevamento di animali con mangimi ottenuti per almeno un quarto dai terreni dei soci nonchè mediante la manipolazione, conservazione, valorizzazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici e di animali conferiti prevalentemente dai soci".

2.2. Da quanto sopra consegue che la CTR era chiamata ad una duplice indagine di merito, che è stata svolta - diversamente da quanto argomentato dalla difesa erariale - nel pieno rispetto delle disposizioni che regolano la materia e adducendo elementi di fatto che, in quanto oggetto di accertamento, non possono essere posti in discussione con la spiegata censura di violazione di legge.

2.2.1. Ed, infatti, la CTR ha dapprima positivamente verificato che Lxx Vxxxx potesse essere annoverata tra le cooperative agricole a mutualità prevalente: allo scopo era necessaria

unicamente l'indagine sulla quantità o il valore dei beni conferiti dai soci, risultato superiore al cinquanta per cento, come richiesto dall'art. 2513 c.c., comma 3; non anche che la cooperativa svolgesse la propria attività prevalentemente a favore dei soci, così come erroneamente ritenuto dall'Agenzia delle Entrate.

2.2.2. Secondariamente, il giudice di appello ha valutato positivamente la sussistenza delle ulteriori condizioni per il godimento dell'agevolazione fiscale prevista dal D.P.R. n. 601 del 1973, art. 10 di cui - come detto - possono beneficiare solo le cooperative a mutualità prevalente.

2.3. Il giudice di appello ha, invece, errato nell'estendere il beneficio dell'esenzione di imposta anche ai proventi derivanti da attività diverse da quelle svolte in favore dei consociati, cui espressamente si riferisce la disposizione agevolativa, che, pertanto, non ricomprende le attività svolte dalla cooperativa nei confronti dei terzi. Invero tali ultime attività sono prive di qualsiasi collegamento con l'apporto dei soci e con gli scopi mutualistici della cooperativa, risolvendosi in una tipica attività commerciale, con la conseguenza che il reddito conseguitone non rientra tra quelli esenti ai sensi del D.P.R. n. 601 del 1973, citato art. 10 (cfr. Cass. n. 19351 del 2018, cit.).

2.4. Ne consegue che la sentenza impugnata va cassata in parte qua, con conseguente rinvio al giudice di merito affinchè, in applicazione dei superiori principi di diritto, distingua il reddito esente da quello che va, invece, sottoposto a tassazione.

3. Con il secondo motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omessa motivazione su di un fatto decisivo e controverso, evidenziando che:

a) i ricavi conseguenti alla vendita del latte., pari ad Euro 232.961,93, sarebbero stati superficialmente collegati all'apporto dei soci, senza indicazione delle fonti di prova e senza la dimostrazione che tali ricavi derivassero dalla successiva vendita ai soci medesimi, risultando dal libro inventari la sussistenza di un'attività commerciale nei confronti di terzi;

b) non v'è alcuna motivazione con riferimento ai prelevamenti bancari con destinazione conto cassa, indicati dall'Ufficio quali ricavi non registrati;

c) non sarebbe stata fornita alcuna giustificazione al finanziamento soci.

3.1. In buona sostanza, la ricorrente si duole del fatto che la CTR non avrebbe considerato l'inattendibilità delle scritture contabili e avrebbe fornito una ricostruzione del tutto personale e contraddittoria dei fatti per come evincibili dagli elementi acquisiti.

4. Il motivo va complessivamente disatteso.

4.1. La censura è sicuramente infondata laddove si afferma che la CTR avrebbe erroneamente valutato i ricavi derivanti dalla vendita del latte, rilevanti ai fini dell'agevolazione: a fronte del convincimento espresso nella sentenza impugnata, l'Agenzia delle Entrate non ha indicato gli elementi che indurrebbero ad una diversa valutazione dei fatti storici, non essendo stato nè trascritto nè allegato il libro inventari (cui si fa riferimento) e non essendo sufficiente la trascrizione dell'avviso di accertamento.

4.1.1. Del resto, la sussistenza di un'attività commerciale nei confronti dei terzi non è neppure esclusa dalla CTR, la quale fa riferimento a ricavi non provenienti dai soci. La sentenza impugnata, infatti, si è limitata a ritenere l'esenzione da imposta anche per questa forma di attività, erroneamente per come indicato nell'ambito della trattazione del motivo n. 1.

4.2. Per il resto, il motivo è inammissibile.

4.2.1. Con riferimento ai prelevamenti bancari con destinazione conto cassa, la CTR non si pronuncia affatto, mentre ha ritenuto la fittizietà dei finanziamenti dei soci.

4.2.2. L'Agenzia delle Entrate sembra sostenere che tali elementi avrebbero dovuto condurre ad un giudizio di complessiva inattendibilità della contabilità, contabilità, peraltro, cui fa riferimento la stessa Amministrazione finanziaria per il computo del reddito da attività commerciale, con conseguente sostanziale contraddittorietà della censura.

5. Con il terzo motivo di ricorso si deduce la violazione dell'art. 112 c.p.c. per extrapetizione o ultrapetizione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, avendo la CTR rideterminato i singoli redditi dei soci, così pronunciando non solo oltre i limiti di quanto accertato nell'atto impositivo, che non ha provveduto alla rideterminazione del reddito dei singoli soci, ma anche al di là del contenuto delle domande proposte da Lxx Vxxxxx con il ricorso introduttivo.

6. Il motivo è fondato.

6.1. Effettivamente la CTR ha ritenuto di dovere rideterminare i redditi dei soci senza che vi fosse una specifica domanda nel senso indicato (per la quale, del resto, la società sarebbe stata priva di interesse ad agire) e senza che la questione sia stata oggetto dell'accertamento dell'Amministrazione finanziaria.

6.2. La sentenza va, pertanto, cassata senza rinvio in parte qua.

7. Con il quarto motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, insufficiente e/o contraddittoria motivazione su fatto controverso e decisivo per il giudizio, costituito dai finanziamenti dei soci.

8. Il motivo, proposto in via espressamente subordinata al precedente, resta assorbito.

9. In conclusione, vanno accolti il primo e il terzo motivo di ricorso, assorbito il quarto, rigettato il secondo. La sentenza impugnata va cassata in relazione ai motivi accolti e rinviata alla CTR dell'Abruzzo in diversa composizione, con riferimento al solo primo motivo e per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo e il terzo motivo di ricorso, assorbito il quarto e rigettato il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia, con riferimento al solo primo motivo, alla Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Si dà atto che, ai sensi dell'art. 132 c.p.c., comma 3, la presente sentenza è sottoscritta unicamente dal Presidente del Collegio per impedimento del Consigliere estensore a recarsi nella città di Roma in ragione dell'emergenza sanitaria Covid-19.

Così deciso in Roma, il 10 dicembre 2020.

Depositato in Cancelleria il 5 agosto 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza