

Sentenza del 23/08/2023 n. 25116 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Intek Group Spa - incorporante FEB Ernesto Breda Spa - in persona del legale rappresentante pro tempore, impugnava dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano il provvedimento di diniego "parziale espresso" emesso dall'Agenzia delle Entrate con il quale, per quanto di interesse, era stata rigettata l'istanza della suddetta società di rimborso Iva, per il 2015, di Euro 279.244,31 sul presupposto che l'operazione di finanziamento effettuata da quest'ultima in favore della controllante non costituisse un'attività "accessoria" ad operazioni imponibili ovvero meramente "occasionale" rientrando nell'attività propria dell'impresa (holding finanziaria) con conseguente inclusione degli interessi attivi generati da tale operazione nel calcolo del pro rata di detraibilità dell'Iva ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972 , art. 19-bis , comma 1.

2. A sostegno della impugnativa la società deduceva la esclusione degli interessi derivanti dalle effettuate operazioni di finanziamento dal calcolo del pro rata di detraibilità trattandosi, a suo avviso, di operazioni esenti di cui all'art. 10, comma 1, n. 1, accessorie rispetto alle operazioni imponibili ovvero occasionali in quanto non formanti oggetto dell'attività propria della società; in particolare, prospettava trattarsi di un semplice impiego di liquidità, di operazioni di conto corrente poste in essere senza alcuna organizzazione specifica appositamente dedicata e senza alcun uso di beni o servizi acquistati e soggetti ad Iva.

3. La CTP di Milano, con sentenza n. 2103/3/2018, rigettava il ricorso ritenendo che l'operazione di finanziamento in questione rientrasse nell'attività di impresa propria della società.

4. Avverso la suddetta sentenza la contribuente proponeva appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Lombardia che, con sentenza n. 2809/18/2019, depositata in data 27 giugno 2019, lo rigettava.

5. In punto di diritto per quanto di interesse, la CTR ha osservato che: 1) le operazioni in questione avevano avuto origine da "un contratto di finanziamento in rapporto di conto corrente reciproco" stipulato tra la FEB Ernesto Breda Spa (incorporata da Intek Group s.p.a.) e la società Intek Capital Spa che aveva consentito alle società del gruppo di soddisfare, senza ricorrere al prestito bancario, le rispettive esigenze finanziarie, di perseguire lo sfruttamento del capitale concesso in prestito ricavandone introiti di rilevante ammontare sotto forma di interessi e di assicurare che tale redditività restasse nell'ambito delle società del gruppo; 2) conformemente alla giurisprudenza comunitaria (Corte di giustizia UE del 14 aprile 2016, C-378/15), per individuare le operazioni da intendere come accessorie o principali occorre fare riferimento alla composizione della cifra d'affari con la conseguenza che il criterio "quantitativo" e

relazionale doveva essere preferito a quello "gestionale" (che aveva riguardo a beni e servizi utilizzati per produrre operazioni esenti); pertanto, occorre avere riguardo non già all'attività previamente definita dall'atto costitutivo come oggetto sociale ma a quella effettivamente svolta dall'impresa, rilevando il volume d'affari del contribuente; 3) premesso che le operazioni di finanziamento in esame erano comunque riferibili all'oggetto sociale, avuto riguardo al criterio dell'attività effettivamente esercitata e, quindi, quantitativo, "l'ammontare rilevante delle operazioni di finanziamento esenti per il triennio 2013-2015 che avevano generato un rilevante ammontare di interessi attivi nell'ambito di un rapporto di conto corrente di corrispondenza reciproco, testimoniava la natura principale e non accessoria delle operazioni di finanziamento" che, anche in ragione della natura del rapporto contrattuale (conto corrente reciproco di corrispondenza) e della loro rilevanza richiedevano, comunque, "l'utilizzo di una accorta e specifica gestione amministrativa contabile organizzata".

6. Avverso la suddetta sentenza, la società contribuente propone ricorso per cassazione affidato a tre motivi cui resiste l'Agenzia delle entrate con controricorso.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 bis, artt. 173, 174 e 175 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 per avere la CTR ritenuto che l'operazione esente di finanziamento effettuata dalla società a favore della controllante, mediante contratto di conto corrente di corrispondenza, non costituisse un'attività "accessoria" ovvero "occasionale" ma rientrasse nell'attività propria della società con conseguente inclusione degli interessi attivi generati da tale operazione nel calcolo del pro rata di detraibilità dell'Iva ai sensi dell'art. 19 bis, comma 1, cit.. In particolare, ad avviso della ricorrente, la CTR avrebbe qualificato ai fini Iva l'operazione di finanziamento in questione come "attività propria" della società in quanto nello statuto sociale l'attività di finanziamento era inclusa nell'elenco delle attività economiche potenzialmente esercitabili dalla società e la stessa aveva ingenerato "un rilevante ammontare di interessi attivi"; con ciò basandosi esclusivamente sul "criterio quantitativo e del rapporto tra le operazioni in parola e le operazioni imponibili" senza che assumesse alcun rilievo - contrariamente a quanto affermato dalla Corte di giustizia nella sentenza del 29 aprile 2004, C-77/01 e dalla giurisprudenza di legittimità da ultimo nella sentenza Cass. n. 8813 del 2018 - il diverso criterio "gestionale" ossia il criterio volto ad accertare l'esistenza di un'organizzazione specifica ad hoc (con utilizzo di beni e servizi soggetti ad Iva) per l'espletamento dell'operazione di finanziamento ("i soggetti che svolgono attività imponibile ed attività esente non devono procedere ad alcuna distinzione degli acquisti dei beni e dei servizi a seconda della loro destinazione in operazioni imponibili o in operazioni esenti poichè l'imposta detraibile è determinata applicando il pro rata a tutta l'imposta assolta sugli acquisti") anzi, ritenendo, in ogni caso, come esistente una struttura organizzativa a prescindere da qualsiasi verifica al riguardo.

2. Con il secondo motivo si denuncia in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione degli artt. 2697, 2729 c.c., del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19-bis, artt. 173, 174 e 175 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 come interpretati dalla Corte di giustizia UE (in specie, con la sentenza 29 aprile 2004, C-77/01) per avere la CTR - qualora si ritenesse che, nella sentenza di appello, si fosse comunque riconosciuta la rilevanza per la

qualificazione ai fini Iva delle operazioni in questione anche del criterio gestionale - affermato la sussistenza di un'organizzazione specifica (di beni e servizi) destinata allo svolgimento di tale operazione di finanziamento fondando tale convincimento in via esclusiva - a fronte della prova documentale relativa all'assenza di costi sostenuti per l'espletamento dell'operazione di finanziamento in esame - sul fatto che l'operazione medesima "per il triennio 2013, 2014 e 2015 (aveva) generato un rilevante ammontare di interessi attivi nell'ambito di un rapporto di conto corrente di corrispondenza reciproco"; con ciò, ad avviso della ricorrente, senza che la asserita rilevanza anche del "criterio gestionale" fosse basata su un ragionamento presuntivo dotato dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.

3. Con il terzo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità della sentenza impugnata per violazione dell' art. 132 c.p.c., comma 1, n. 4 e art. 156 c.p.c., comma 3, art. 118 disp. att. c.p.c., e del D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 36 , comma 2, n. 4, per motivazione irriducibilmente contraddittoria ovvero per carenza assoluta di motivazione specifica in punto di qualificazione giuridica ai fini Iva dell'operazione di finanziamento in esame tanto da impedire l'individuazione della relativa ratio decidendi. In particolare, ad avviso della ricorrente, la CTR avrebbe concluso per la qualificazione dell'operazione di finanziamento in termini di " attività propria" della società sulla base di una serie di argomenti irriducibilmente contraddittori, quali, da un lato, il dato formale costituito dall'inserimento dell'operazione di finanziamento in questione tra le attività di cui allo statuto sociale della contribuente e, dall'altro, il richiamo alla sentenza della Corte di giustizia del 14 aprile 2016, C-378/15 (che, diversamente da quanto affermato nella sentenza impugnata, faceva riferimento ai fini della qualificazione come "accessoria" di un'attività economica all'impiego non significativo di beni e servizi per i quali l'Iva era dovuta) e ad una serie di precedenti giurisprudenziali di legittimità (Cass. n. 2902 del 2019 ; n. 7654 del 2017 ; n. 23811 del 2017 ; n. 8625 del 2014) i quali ribadivano l'opposta interpretazione normativa secondo cui non è sufficiente guardare alla sola misura quantitativa dei redditi generati dall'attività esente ma anche "all'eventuale significativo impiego di beni e servizi da parte della società contribuente per l'espletamento di dette operazioni").

4. Il terzo motivo - che va analizzato in via prioritaria - è infondato.

4.1. Per costante orientamento di questa Corte, il vizio di motivazione meramente apparente della sentenza ricorre quando il giudice, in violazione di un obbligo di legge, costituzionalmente imposto (art. 111 Cost., comma 6), ossia dell' art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, e del D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 36 , comma 2, n. 4, omette di illustrare l'iter logico seguito per pervenire alla decisione assunta, ossia di chiarire su quali prove ha fondato il proprio convincimento e sulla base di quali argomentazioni è pervenuto alla propria determinazione, in tal modo consentendo di verificare se abbia effettivamente giudicato iuxta alligata et probata. La sanzione di nullità colpisce, pertanto, non solo le sentenze che siano del tutto prive di motivazione da punto di vista grafico o quelle che presentano un "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e presentano "una motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile" (Cass. Sez. U., n. 8053 del 7/4/2014), ma anche quelle che contengono una motivazione meramente apparente, perchè dietro la parvenza di una giustificazione della decisione assunta, la motivazione non consente di "comprendere le ragioni e, quindi, le basi della sua genesi e l'iter logico seguito per pervenire da essi al risultato enunciato", non assolvendo in tal modo alla finalità di esternare un

"ragionamento che, partendo da determinate premesse pervenga con un certo procedimento enunciativo", logico e consequenziale, "a spiegare il risultato cui si perviene sulla res decidendi" (Cass. Sez. U., n. 22232 del 3/11/2016). Come questa Corte ha più volte affermato, la motivazione è solo apparente - e la sentenza è nulla perchè affetta da error in procedendo quando, benchè graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perchè recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture (Cass. Sez. U., n. 22232 del 2016 , cit.; Cass. sez. 6- 5, ord. n. 14927 del 15/6/2017).

4.2. Nella sentenza impugnata - che attinge la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6 - il giudice di appello ha ritenuto legittimo l'operato della Amministrazione Finanziaria in quanto - premesso che le operazioni di finanziamento in esame erano, comunque, riferibili all'oggetto sociale (assunzione e la gestione non nei confronti del pubblico di partecipazioni in altre società e imprese, il finanziamento delle società e imprese che essa controllava o alle quali partecipava nonchè il coordinamento tecnico e finanziario delle predette società e imprese. La società può in ogni caso compiere tutti gli atti e tutte le operazioni contrattuali, commerciali, immobiliari e finanziarie che saranno ritenute utili dagli amministratori per il conseguimento dell'oggetto sociale con esclusione di attività finanziarie nei confronti del pubblico art. 3 dello Statuto) - in base al volume di affari della contribuente e quindi all'attività effettivamente esercitata dalla stessa secondo il criterio quantitativo "del rapporto tra le operazioni in parola e le attività imponibili" "l'ammontare rilevante delle operazioni di finanziamento esenti per il triennio 2013-2015 che avevano generato un rilevante ammontare di interessi attivi nell'ambito di un rapporto di conto corrente di corrispondenza reciproco, testimoniava la natura principale e non accessoria delle operazioni di finanziamento". La CTR ha poi aggiunto che "anche in ragione della natura del rapporto contrattuale (conto corrente reciproco di corrispondenza) e della loro rilevanza, le dette operazioni richiedevano, comunque, l'utilizzo di una accorta e specifica gestione amministrativa-contabile organizzata". Pertanto, le argomentazioni, non contraddittorie, svolte dalla CTR nella motivazione della sentenza, sono tali da disvelare chiaramente quale sia la ratio decidendi e l'iter logico sotteso alla decisione.

5. Il primo motivo è, in parte, inammissibile, e, in parte, infondato.

5.1. In via generale, la detraibilità dell'Iva su acquisti di beni e servizi è ammessa se essi siano utilizzati in via esclusiva per la realizzazione delle operazioni soggette ad imposta.

L'art. 17, par. 5, comma 1, Sesta direttiva, prevede, tuttavia, che quando siano compiute, nel contempo, operazioni che conferiscono il diritto di detrazione e che non lo conferiscono, la percentuale di detraibilità debba essere computata secondo il principio del pro rata, ossia con un calcolo (ex art. 19 Sesta direttiva) che risulta dalla frazione avente al numeratore l'ammontare delle operazioni che conferiscono il diritto di detrazione ed al denominatore il medesimo ammontare aumentato di quello corrispondente a quelle che tale diritto non conferiscono.

Il legislatore nazionale, con il D.P.R. n. 633 del 1972 , art. 19 , comma 5, che rinvia al successivo 19 bis, ha recepito - come consentito dall'art. 17, par. 5, comma 3, Sesta direttiva - un criterio derogatorio di determinazione del diritto di detrazione (e, in ispecie, quello sub lett. d, in virtù

del quale uno Stato membro "può autorizzare od obbligare un soggetto passivo ad operare la deduzione... relativamente a tutti i beni e i servizi utilizzati per tutte le operazioni ivi contemplate"; v. anche Corte di Giustizia, 13 marzo 2008, C-437/06, *Securenta Gottinger*) in base ad un metodo che si fonda, sostanzialmente, sulla cifra d'affari.

L'art. 19, comma 5, nel testo applicabile *ratione temporis*, infatti, stabilisce che "Ai contribuenti che esercitano sia attività che danno luogo ad operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione sia attività che danno luogo ad operazioni esenti ai sensi dell'art. 10, il diritto alla detrazione dell'imposta spetta in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni e il relativo ammontare è determinato applicando la percentuale di detrazione di cui all'art. 19-bis", mentre l'art. 19-bis, commi 1 e 2, nel testo vigente all'epoca, prevede che "La percentuale di detrazione di cui all'art. 19, comma 5, è determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo. La percentuale di detrazione è arrotondata all'unità superiore o inferiore a seconda che la parte decimale superi o meno i cinque decimi" e che "Per il calcolo della percentuale di detrazione di cui al comma 1, non si tiene conto... delle operazioni esenti di cui all'art. 10, comma 1, n. 27-quinquies), e, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o siano accessorie alle operazioni imponibili, delle altre operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 9) del predetto art. 10...".

Inoltre, l'art. 36, comma 1, del medesimo D.P.R., dispone "Nei confronti dei soggetti che esercitano più attività l'imposta si applica unitariamente e cumulativamente per tutte le attività, con riferimento al volume di affari complessivo, salvo quanto stabilito nei successivi commi".

5.2. Sull'interpretazione e portata delle richiamate disposizioni è intervenuta anche la Corte di Giustizia su pregiudiziale italiana (sentenza 14 dicembre 2016, C-378/15, *Mercedes Benz*) che, avvalorando conclusioni già fatte proprie dalla Suprema Corte, ha precisato che le disposizioni, nell'evocare la nozione di cifra d'affari, hanno riguardo al complesso dei beni e dei servizi utilizzati dal soggetto passivo, senza che sia necessario che tali beni e servizi servano ad effettuare sia le operazioni che conferiscono il diritto di detrazione, sia quelle che non lo conferiscono, proprio in ciò dovendo ravvisarsi la deroga rispetto alla regola generale (v. sul punto, *amplius*, Cass. n. 7654/2017).

5.3. Risulta dunque decisiva, ai fini del calcolo della percentuale di detraibilità dell'Iva sugli acquisti, la composizione della cifra d'affari del soggetto passivo: per verificare se una determinata operazione attiva rientri o meno nell'attività propria di una società, ai fini dell'inclusione nel calcolo della percentuale detraibile in relazione al compimento di operazioni esenti, occorre avere riguardo non già all'attività previamente definita dall'atto costitutivo come oggetto sociale, ma a quella effettivamente svolta dall'impresa, poichè, ai fini dell'imposta, rileva il volume d'affari del contribuente, costituito dall'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi compiute, e, quindi, l'attività in concreto esercitata (Cass. 19 aprile 2018, n. 9670 ; 24 marzo 2017, n. 7654; Cass. 9 marzo 2016, n. 4613 ; Cass. 14 marzo 2014, n. 5970 ; Cass. 13 novembre 2013, n. 25475 ; da ultimo, Cass. n. 24708 del 2020).

Ne discende che, così come le operazioni passive che abbiano comportato il pagamento dell'IVA in rivalsa non danno diritto a detrazione se non rientrano nell'attività propria dell'impresa,

poichè non hanno contribuito a determinare l'entità delle cessioni di beni o delle prestazioni di servizi che costituiscono l'oggetto dell'attività imprenditoriale, per la medesima ragione - a contrario - le operazioni attive esenti estranee a quell'oggetto non possono rientrare nel calcolo del pro rata di riduzione dell'IVA detraibile (Cass. 10528/98), considerato anche che - com'è del tutto evidente - la determinazione dell'effettivo volume di affari del contribuente, sul quale è destinata ad incidere l'imposta, non può essere effettuata se non sulla base dell'attività in concreto dal medesimo esercitata.

Ed è proprio in tale prospettiva, pertanto, che il D.P.R. n. 633 del 1972 (art. 19, lett. e quater) impone di tenere conto delle operazioni esenti al fine della determinazione della percentuale di indetraibilità (c.d. pro rata), solo quando formino oggetto "dell'attività propria dell'impresa", escludendo - di conseguenza - tutte quelle attività che, seppure previste nell'atto costitutivo, siano eseguite solo in modo occasionale o accessorio, per un migliore svolgimento dell'attività propria di impresa (Cass. 11085/08). L'esigenza, ai fini della determinazione dell'imposta, di tenere conto del coacervo delle operazioni di cessione e di prestazione di servizi effettuate nell'esercizio effettivo dell'impresa, comporta, infatti, la necessità di avere riguardo, non già all'attività previamente definita dall'atto costitutivo come oggetto sociale, bensì a quella realmente svolta dal contribuente nell'esercizio dell'impresa.

A tal fine, pertanto, oltre agli atti che tipicamente esprimano il raggiungimento del fine produttivo enunciato nell'atto costitutivo dell'ente, occorre avere riguardo a quei soli atti ulteriori che si raccordino con detto fine secondo parametri di regolarità causale, o che siano comunque ad esso legati da un nesso di carattere funzionale non meramente occasionale (Cass. 6194/01 , 9762/03 , 11073/06 , 6574/08). Il che comporta l'ovvia conseguenza che quegli atti che si pongono, invece, come meramente strumentali e occasionali rispetto al fine dell'impresa, non possono che essere esclusi dalla determinazione del pro-rata di riduzione dell'imposta detraibile (Cass. sez. 5, n. 2141 del 2019). Questa Corte (Cass. civ., 25 giugno 2020, n. 12689) ha precisato che "Nel calcolo della percentuale di detrazione di cui al comma precedente non si tiene, invece, conto delle operazioni di cui al D.P.R. cit., art. 19-bis, comma 2, tra le quali vi sono le operazioni "accessorie alle operazioni imponibili", il cui ammontare viene sterilizzato (e non computato) ai fini del calcolo della suddetta percentuale. A questo riguardo si ritiene che costituiscano proventi di un'attività strumentale ed accessoria, tale da non concorrere al calcolo della percentuale di detraibilità IVA pro rata, quelli derivanti da una attività svolta in modo assolutamente occasionale e, quindi, estranea a quella propria di impresa del contribuente, la cui occasionalità va accertata in concreto e non sulla base delle mere previsioni statuarie (Cass., Sez. V, 14 marzo 2013, n. 5970), secondo parametri di regolarità causale rispetto al fine produttivo (Cass., Sez. V, 13 novembre 2013, n. 25475 ; Cass., Sez. V, 7 maggio 2008, n. 11085 ; Cass., Sez. V, 28 maggio 2001, n. 7214 ; da ultimo, Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 11406 del 2021).

Al riguardo, questa Corte ha condivisibilmente affermato che "In tema di IVA, per verificare se una determinata operazione attiva rientri, o meno, nell'attività propria di una società, ai fini dell'inclusione nel calcolo della percentuale detraibile in relazione al compimento di operazioni esenti (cd. "pro rata"), occorre considerare l'attività in concreto svolta in modo prevalente dall'impresa, assumendo a tal fine rilevanza l'esistenza di una contabilità distinta e la misura

ingente dell'ammontare dei ricavi derivanti dall'una, rispetto a quelli provenienti dall'altra attività" (Cass. n. 8813 del 2019 ; Cass. n. 24708 del 2020).

In tale ordine di idee, questa Corte ha precisato che i proventi (interessi attivi) derivanti da attività di finanziamento avente carattere meramente accessorio e strumentale - accertato in concreto e non sulla base delle mere previsioni statutarie - rispetto all'attività di impresa svolta dal contribuente, debbono essere esclusi dal calcolo della percentuale di riduzione dell'IVA detraibile, in ragione delle operazioni esenti effettuate (c.d. pro-rata) (cfr.

Cass. 7214/01 ; Cass. n. 2141/2019).

5.4. Nella specie, il motivo si profila inammissibile nella parte in cui ha ritenuto che la qualificazione da parte del giudice di appello delle operazioni di finanziamento in questione in favore della controllante in termini di "attività propria" della società, si fondasse sulla inclusione di tale attività nell'elenco di cui allo statuto sociale delle attività economiche potenzialmente esercitabili dalla contribuente; invero, sotto tale profilo, la censura non coglie il decum costituendo nell'argomentato della sentenza impugnata la asserita riferibilità delle operazioni di finanziamento all'oggetto sociale una premessa ("premesso che le operazioni di finanziamento in esame sono comunque riferibili all'oggetto sociale") per poi affermare l'adozione - ai fini della qualificabilità delle operazioni in esame - del diverso criterio del volume di affari della società e, quindi, dell'attività in concreto da essa esercitata.

5.5. Infondata è poi la censura nella parte in cui denuncia la erroneità della qualificazione dell'attività finanziaria (esente Iva) in questione come "attività propria" della società per avere il giudice di appello fatto riferimento esclusivamente al criterio "quantitativo" (dei redditi generati dall'operazione esente rispetto a quelli generati dall'attività imponibile tipica del soggetto passivo) senza considerare il diverso criterio "gestionale", avente rilevanza decisiva.

Invero, ai principi giurisprudenziali in materia sopra richiamati, si è attenuto il giudice di appello, in quanto ha ritenuto che gli interessi attivi derivanti dall'attività di finanziamento in favore della controllante formassero oggetto dell'attività propria di impresa della contribuente - per cui appariva legittimo l'operato della Amministrazione Finanziaria - atteso che, in base al volume di affari di quest'ultima e dunque all'attività effettivamente esercitata dalla medesima, "l'ammontare rilevante delle operazioni di finanziamento esenti per il triennio 2013-2015 che avevano generato un rilevante ammontare di interessi attivi nell'ambito di un rapporto di conto corrente di corrispondenza reciproco, testimoniava la natura principale e non accessoria delle operazioni di finanziamento". Con ciò il giudice di appello, al di là della attività previamente definita dall'atto costitutivo come attività sociale, ha correttamente verificato l'attività effettivamente esercitata dalla società, in base al criterio quantitativo "del rapporto tra le operazioni in parola e quelle imponibili", avuto riguardo all'incidenza notevole sull'ammontare dei proventi ("rilevante ammontare di interessi attivi") nonchè al protrarsi nel tempo (2013-2015) della stessa, il che denotava il raccordo non meramente strumentale e occasionale delle operazioni in questione rispetto al fine dell'impresa (holding finanziaria).

6. Il secondo motivo è inammissibile per difetto di interesse in quanto censura un'argomentazione della sentenza impugnata - quella circa la sussistenza di un'organizzazione

specifica (di beni e servizi) destinata allo svolgimento dell'operazione di finanziamento - svolta "ad abundantiam", e pertanto non costituente una "ratio decidendi" della medesima.

6.1. Invero, dalla sentenza di evince che la CTR ha ritenuto legittimo il diniego di rimborso stante la qualificazione, in base al criterio quantitativo, delle operazioni di finanziamento in questione come rientranti nell'attività propria della società ("l'ammontare rilevante delle operazioni di finanziamento esenti per il triennio 2013-2015 che avevano generato un rilevante ammontare di interessi attivi nell'ambito di un rapporto di conto corrente di corrispondenza reciproco, testimoniava la natura principale e non accessoria delle operazioni di finanziamento"). Nel contesto argomentativo della sentenza, il riferimento "all'utilizzo di una accorta e specifica gestione amministrativa contabile e organizzata" in considerazione della natura del rapporto contrattuale e della sua rilevanza costituisce un'argomentazione svolta ad abundantiam ("comunque") avendo la CTR evidenziato, alla luce della giurisprudenza unionale, la prevalenza del "criterio quantitativo" - al quale la stessa ha dato un rilievo assorbente - rispetto a quello "gestionale". Va, al riguardo, richiamato il consolidato orientamento di questa Corte secondo cui in sede di legittimità sono inammissibili, per difetto di interesse, le censure rivolte avverso argomentazioni contenute nella motivazione della sentenza impugnata e svolte "ad abundantiam" o costituenti "obiter dicta", poichè esse, in quanto prive di effetti giuridici, non determinano alcuna influenza sul dispositivo della decisione (Cass. n. 22380 del 2014 ; Cass. n. 23635 del 2010 ; n. 15234 del 2007).

7. In conclusione, il ricorso va rigettato.

8. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che si liquidano in Euro 7.800,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Dà atto, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002 , art. 13 , comma 1 quater, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello, ove dovuto, per il ricorso a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza