

Sentenza del 25/06/2024 n. 17500 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione tributaria provinciale di Napoli accoglieva il ricorso proposto dalla Sud Immobiliare Srl contro il diniego di rimborso di un credito IVA, chiesto con la dichiarazione IVA 2016 ed asseritamente maturato nell'anno 2015.

La Commissione tributaria regionale della Campania accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, rilevando che:

- il diniego di rimborso si fondava sul fatto che la società era inesistente, aveva una ristretta base sociale, nessun dipendente, era priva di sede effettiva e di contratti per utenze, aveva svolto pochissime operazioni, per cui non era ravvisabile l'esercizio abituale di attività commerciale;
- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi assumono rilievo ai fini dell'IVA, ai sensi dell' art. 4 del D.P.R. n. 633 del 1972 , se fatte nell'esercizio di attività commerciali stabili e continuative e non se si esauriscono in isolati atti di produzione o di commercio;
- l' art. 30 della l. n. 724 del 1994 pone a carico della società che risulti "non operativa" l'onere di dimostrare la presenza di quelle oggettive situazioni di carattere straordinario che abbiano reso impossibile il conseguimento di ricavi e del reddito minimo presunto;
- la contribuente non aveva assolto l'onere probatorio sulla stessa gravante, essendosi limitata ad esibire pochi atti che non evidenziavano l'esercizio di un'attività commerciale continuativa e stabile.

La Sud Immobiliare Srl in liquidazione proponeva ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, illustrati con memorie.

L'Agenzia delle entrate resisteva all'impugnazione con controricorso.

Il ricorso è stato rinviato a nuovo ruolo, per essere trattato in pubblica udienza, stante la complessità della questione prospettata.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso, la società ricorrente deduce la violazione degli artt. 4 , 19 e 30 , comma 3, lett. c) del D.P.R. n. 633 del 1972 , 4 e 17 della VI direttiva del consiglio del 17/05/1977, n. 77/388/CEE, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR negato il rimborso del credito IVA sul presupposto che, ai fini dell'esclusione del requisito dell'esercizio effettivo dell'attività commerciale, fosse sufficiente la circostanza che la

società aveva posto in essere solo operazioni isolate, senza considerare l'inerenza di dette operazioni all'attività d'impresa.

2. Con il secondo motivo, deduce la violazione dell' art. 2697 cod. civ. e 116 cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per non avere la CTR considerato che la richiedente aveva assolto all'onere probatorio dimostrando l'inerenza all'attività d'impresa delle operazioni oggetto del credito d'imposta, posto che per la normativa comunitaria non rileva che si tratti di un'operazione isolata, quanto piuttosto che sia inerente all'attività d'impresa.

3. Con il terzo motivo, la ricorrente deduce la violazione degli artt. 345 cod. proc. civ. e 57 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 4, cod. proc. civ., per avere la CTR posto a base della propria decisione fatti che non erano stati oggetto di allegazione né nel corso del procedimento amministrativo né nel primo grado di giudizio, introducendo il concetto di società di comodo ex art. 30 della l. n. 724 del 1994 , che l'Amministrazione aveva contestato solo in sede di appello.

Il primo motivo è fondato.

L' art. 4 , comma 2, n. 1, del D.P.R. n. 633/72 stabilisce che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, poste in essere dai vari tipi di società ivi indicate, costituiscono ad ogni effetto - per presunzione iuris et de iure e quale che sia la natura dell'attività svolta - operazioni effettuate nell'esercizio di impresa, con conseguente applicazione dell'IVA sulle operazioni attive compiute.

Pertanto, mentre le operazioni attive (come le cessioni di beni), poste in essere da una società di capitali, sono da considerare in ogni caso effettuate nell'esercizio di impresa, ai fini della detrazione o rimborso dell'IVA assolta sulle operazioni passive (come gli acquisti di beni), non è sufficiente il rivestimento formale della qualità di imprenditore societario, dovendosi verificare in concreto l'inerenza (cioè la stretta connessione con le finalità imprenditoriali) e la strumentalità del bene acquistato rispetto alla specifica attività imprenditoriale, compiuta o anche solo programmata, costituendo la compatibilità dell'operazione con l'oggetto sociale mero indizio della inerenza all'effettivo esercizio dell'impresa, della cui dimostrazione è onerato il contribuente (Cass. n. 16697 del 2013 ; n. 25777 del 2014 ; n. 17783 del 2017).

Questa Corte ha poi condivisibilmente precisato che, in tema di IVA, ai fini della detraibilità dell'imposta assolta sugli acquisti di beni e sulle operazioni passive, occorre accertarne l'effettiva inerenza rispetto alle finalità imprenditoriali, senza che sia tuttavia richiesto il concreto svolgimento dell'attività di impresa, potendo la detrazione dell'imposta spettare anche in assenza di operazioni attive, con riguardo alle attività di carattere preparatorio, purché il bene o il servizio acquisito, anche se non immediatamente inserito nel ciclo produttivo, sia necessario all'organizzazione dell'impresa ovvero funzionale all'iniziativa economica programmata in vista della successiva attuazione e il mancato utilizzo sia determinato da cause indipendenti dalla volontà del contribuente, sia pure assunte in un'accezione ampia (Cass. n. 26689 del 2022 ; n. 7440 del 2021).

La CTR ha rigettato l'appello proposto dalla contribuente, limitandosi ad affermare che la predetta società si era "limitata ad esibire pochi atti, che senz'altro non evidenziavano l'esercizio

di un'attività commerciale continuativa e stabile", senza verificare il requisito dell'inerenza delle operazioni compiute rispetto allo svolgimento dell'attività economica esercitata o che intendeva esercitare, alla luce dei principi sopra enunciati.

L'esame del secondo motivo è assorbito dall'accoglimento del primo motivo.

Il terzo motivo è inammissibile per carenza di interesse.

Dalla sentenza impugnata si evince, infatti, che la CTR non ha effettuato alcun accertamento in fatto circa la non operatività della società contribuente (accertamento che avrebbe richiesto, peraltro, una approfondita verifica sulla perdurante sussistenza delle condizioni previste dall' art. 30 della l. n. 724 del 1994 per l'applicazione della presunzione legale di inoperatività), essendosi limitata a richiamare alcuni principi in materia di società di comodo, sicchè nessuna censura poteva essere mossa sul punto dalla ricorrente, mancando la relativa ratio decidendi.

In conclusione, va accolto il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo e dichiarato inammissibile il terzo; la sentenza impugnata va cassata, in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, per nuovo esame e per la liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M. La Corte accoglie il primo motivo, assorbito il secondo, dichiarato inammissibile il terzo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza