Sentenza del 09/09/2024 n. 24174 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La CTP di Terni rigettava, previa riunione, i ricorsi proposti dalla Agricola Ormano Sas di A.A. e dai suoi soci, A.A. e B.B. avverso distinti avvisi di accertamento e di irrogazione di sanzioni, in relazione all'anno d'imposta 2008, con i quali l'Agenzia delle entrate aveva recuperato a tassazione presunti ricavi non dichiarati e, di conseguenza, imputato maggiori redditi di partecipazione ai soci, in proporzione delle rispettive quote (25% per la A.A. e 75% per il B.B.).

Con la sentenza in epigrafe indicata, la CTR dell'Umbria rigettava l'appello proposto dai contribuenti, osservando, per quanto qui ancora rileva, che:

- l'accertamento era legittimo, in quanto la società non aveva presentato istanza di interpello per la disapplicazione della normativa relativa alle società di comodo e veniva ritenuto non superato il test di operatività;

- la disciplina sulle società di comodo era applicabile alla società contribuente, in quanto si trattava di una società in accomandita semplice che non aveva dimostrato di essere una società agricola e solo nel 2012 era stato modificato il suo oggetto sociale;

- a prescindere dalla mancata presentazione dell'istanza di interpello, la non operatività della società si desumeva comunque dalla natura dei terreni che erano costituiti, per il 70%, da boschi e solo in parte erano adibiti a coltivazione di foraggio; i due fabbricati esistenti venivano locati per ben dieci mesi all'anno al socio accomandante, marito della socia accomandatala, e solo per due mesi all'anno venivano sfruttati come agriturismo (nonostante la società avesse ottenuto le relative autorizzazioni già nel 2005) per un corrispettivo annuo di Euro 40.000,00, con un reddito che non poteva considerarsi marginale rispetto ai redditi dei terreni agricoli, secondo quanto dispone l' art. 2135 cod. civ.

Contro la suddetta decisione proponeva ricorso per cassazione la società agricola Ormano Sas di A.A. e i soci, affidato a due motivi, illustrati con memoria.

L'Agenzia delle entrate si costituiva al solo fine di partecipare all'eventuale udienza di discussione.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo, i contribuenti deducono la nullità della sentenza impugnata per violazione degli artt. 14 e 29 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e 102 cod. proc. civ., in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 4 cod. proc. civ., per non avere la CTR integrato il contraddittorio disponendo la riunione del giudizio relativo al ricorso proposto innanzi alla CTP

di Terni dalla società con il giudizio pendente innanzi alla CTP di Roma, relativo al ricorso proposto dal socio B.B. avverso l'avviso di accertamento, con il quale gli era stato attribuito il maggior reddito di partecipazione.

2. Con il secondo motivo, deducono la violazione e falsa applicazione dell' art. 30 , comma 4-bis, della L. n. 724 del 1994 , in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 cod. proc. civ., per avere la CTR affermato erroneamente che la presentazione dell'istanza di interpello disapplicativo era obbligatoria per la società contribuente per superare la presunzione in materia di società di comodo, mentre si tratta di una procedura facoltativa, potendo la società interessata sempre fornire in giudizio la prova della sussistenza di oggettive situazioni di fatto, che avevano reso impossibile il conseguimento dei ricavi minimi previsti dall' art. 30 , comma 1, della L. n. 724 del 1994 e che la società aveva allegato e documentato fin dal ricorso introduttivo.

3. Preliminarmente va disattesa la richiesta di rinvio della causa per acquisire informazioni circa la asserita presentazione della domanda di definizione agevolata, atteso che l'indicazione contenuta nella memoria difensiva è generica e non documentata.

4. Ciò premesso, il primo motivo del ricorso è infondato.

4.1 Sul punto va rilevato che, in materia tributaria, l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni di cui all' art. 5 del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 e dei soci delle stesse e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci, salvo il caso in cui questi prospettino questioni personali, sicché tutti questi soggetti devono essere parte dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi;

siffatta controversia, infatti, non ha ad oggetto una singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, bensì gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato, con conseguente configurabilità di un caso di litisconsorzio necessario originario. Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio ai sensi dell' art. 14 del decreto legislativo n. 546/92 (salva la possibilità di riunione ai sensi del successivo art. 29) ed il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorzi necessari è affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio (Cass., Sez. U., 4 giugno 2008, n. 14815 ; Cass., 14 dicembre 2012, n. 23096 ; Cass., 28 novembre 2014, n. 25300 ; Cass., 20 aprile 2016, n. 7789 ; Cass., 25 giugno 2018, n. 16730 ; Cass., 30 ottobre 2018, n. 27603).

4.2 Dalla sentenza impugnata si evince che il giudizio ha riguardato l'avviso di accertamento n. Omissis/2013, emesso nei confronti della società, ma vi ha partecipato, fin dal giudizio di primo grado, anche l'altro socio, B.B., essendo irrilevante che quest'ultimo avesse proposto il ricorso avverso l'avviso di accertamento n. Omissis/2013, emesso nei suoi confronti, in relazione al maggiore reddito di partecipazione allo stesso attribuito, innanzi ad altra CTP.

4.3 Nella specie, pertanto, non c'è stata alcuna violazione del contraddittorio e l'unitarietà dell'accertamento è stata garantita, perché tutti e tre i ricorrenti erano presenti fin dal giudizio di primo grado, risultando dalla sentenza impugnata che gli stessi avevano proposto ricorso avverso l'avviso di accertamento societario.

5. Il secondo motivo è inammissibile.

5.1 Per quanto riguarda il quadro normativo in materia di società "di comodo", ratione temporis vigente, occorre premettere che, come ha più volte precisato questa Corte, il legislatore, con l' art. 30 della legge n. 724 del 1994 , ha inteso disincentivare la costituzione di società "di comodo", ovvero il ricorso all'utilizzo dello schema societario per il raggiungimento di scopi eterogenei rispetto alla normale dinamica degli enti collettivi commerciali (come quello, proprio delle società c.d. di mero godimento, dell'amministrazione dei patrimoni personali dei soci con risparmio fiscale) (ex multis, Cass. 13/05/2021, n. 12862 ; Cass. 24/02/2021, n. 4946 ; Cass. 13/5/2015, n. 21358 ; Cass. 28/9/2017, n. 26728).

5.2 L' art. 30 della L. n. 724 del 1994 ha, dunque, la finalità di contrastare la diffusione di società anomale, utilizzate quale involucro per il perseguimento di finalità estranee alla causa contrattuale, spesso prive di un vero e proprio scopo lucrativo e talvolta strutturalmente in perdita, al fine di eludere la disciplina tributaria (Cass. 23/11/2021, n. 36365 ; Cass. 18/01/2022, n. 1506).

5.3 L'effetto deterrente perseguito muove dalla determinazione di standard minimi di ricavi e proventi, correlati al valore di determinati beni aziendali.

5.4 Ciò posto, nel caso in esame, la CTR ha verificato che la società contribuente era una società non operativa non tanto per ragioni formali (non avendo presentato l'istanza di interpello per la disapplicazione della normativa antielusiva sulle società di comodo), ma perché non esercitava una reale attività economica e si limitava a concedere in locazione, per la maggior parte dell'anno, i due fabbricati ivi esistenti al socio accomandante, sfruttandoli come agriturismo per soli due mesi all'anno ("la natura dei terreni che per il 70% era sfruttato come bosco, solo in parte per la coltivazione di foraggio; che i due fabbricati venivano locati per ben dieci mesi al socio accomandante, marito della socia accomandataria; e che per solo due mesi per anno sarebbe stato sfruttato come agriturismo (mesi luglio ed agosto) per un corrispettivo di Euro 40.000 per ciascun anno, nonostante il rilascio delle relative autorizzazioni ottenute già nel 2005 (e non nel 2012, come affermato dai contribuenti); con un reddito che certamente non può considerarsi marginale rispetti ai redditi dei terreni agricoli, secondo quanto dispone l' art. 2135 c.c.").

5.5 Sul punto risulta inconferente il richiamo alla recente sentenza della Corte di giustizia UE (C-341/22 del 7 marzo 2024 - Feudi di San Gregorio Aziende Agricole Spa/Agenzia delle entrate), con la quale è stata rilevata l'incompatibilità con la Direttiva IVA della disciplina

italiana in materia di società di comodo contemplata dall' art. 30 della legge n. 724 del 1994 , nella parte in cui nega il diritto alla detrazione (o al rimborso, o alla compensazione) dell'IVA

qualora l'importo dichiarato delle operazioni a valle soggette a IVA sia inferiore alla soglia al di sotto della quale scatta la presunzione di non operatività.

5.6 La sentenza impugnata ha, infatti, accertato la non operatività in concreto della società contribuente e non a seguito dell'applicazione della soglia di ricavi previamente fissata dalla disciplina antielusiva prevista in materia di società di comodo, atteso che l'evasione fiscale è stata constatata sulla base di elementi oggettivi.

5.7 La doglianza mira, di conseguenza, sotto la apparente censura della violazione di legge, a sollecitare la Corte ad una verifica del materiale probatorio acquisito nel giudizio di merito, in forza del quale è stata effettuata la ripresa a tassazione, e tende, dunque, ad attingere il giudizio di fatto operato dal giudice di appello, che non può essere ulteriormente sindacato in questa sede (ex multis, Cass. Sez. U. 27.12.2019, n. 34476).

6. Inammissibile è anche l'istanza di rideterminazione delle sanzioni, in applicazione del D.Lgs. n. 158 del 2015 , inserita solo nella memoria presentata ai sensi dell' art. 378 cod. proc. civ. e non dedotta con il ricorso per cassazione.

7. In conclusione, il ricorso va rigettato e i ricorrenti vanno condannati, in solido, al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese processuali nella misura liquidata in dispositivo.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso e condanna la Agricola Ormano Sas di A.A., A.A. e B.B. in solido, al pagamento, in favore dell'Agenzia delle entrate, delle spese liquidate in complessivi Euro 5.000,00, oltre alle spese prenotate a debito.

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

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza