

Cass. 28.2.2017 n. 5080

Data: 1.3.2017 9:11:23

STUDIO
MENICHINI
DOTTORI
COMMERCIALISTI
Sistema Integrato

Cass. 28.2.2017 n. 5080

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione con due motivi nei confronti della sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio che, rigettandone l'appello, ha confermato la infondatezza della pretesa manifestata con l'avviso di accertamento, emesso a carico della srl in liquidazione ALFA ai fini dell'IRES per l'anno 2006, con il quale veniva determinato un reddito minimo presunto di euro 1.216.397, a fronte di una perdita di euro 427.590 dichiarata dalla contribuente, nonostante il rigetto dell'interpello, diretto alla disapplicazione della misura anti elusiva, di cui al comma 4 bis dell'[art. 30](#) della legge 23 dicembre 1994, n. 724, introdotto dall'[art. 35](#), comma 15, del DL 4 luglio 2006, n. 223, come convertito nella legge 4 agosto 2006, n. 248, nell'ambito della disciplina delle società non operative.

Il giudice d'appello ha rilevato che la società contribuente, costituita nel 2001, ed avente come oggetto sociale l'acquisto, la vendita, la permuta ed il noleggio di macchinari ed attrezzature speciali per lavori edili nel settore pubblico, aveva esplicato la sua attività nel triennio 2002-2005 mediante l'impiego dell'unico bene strumentale costituito da una fresa escavatrice da "impiegare e noleggiare a freddo nella costruzione di opere pubbliche", ed in concreto per la realizzazione di un tratto della metropolitana di Torino; e che nel 2006, anno oggetto dell'accertamento, la società non aveva prodotto ricavi non essendo riuscita a stipulare nuovi contratti di noleggio della fresa.

Ed ha osservato che lo stato di inattività era pur dipeso dalla mancata stipula di un nuovo contratto di noleggio del macchinario, ma che era altrettanto indubbio che le condizioni particolari di un mercato altamente specializzato in cui poter utilizzare la fresa e la mancata stipula di altri contratti di affitto della macchina, nel gioco economico della domanda e dell'offerta avevano comportato una obiettiva e non contingente situazione di impedimento della società ad operare. Fallito dunque il tentativo - documentato dalla contribuente - di stipulare altri contratti di noleggio, senza raggiungere l'accordo sulle condizioni economiche e finanziarie per l'uso della fresa, la ALFA nel dicembre 2008 aveva ceduto il detto bene strumentale, procedendo poi alla propria collocazione in liquidazione.

Ciò posto, la CTR ha ritenuto che la mancata stipula da parte della contribuente dei contratti decisivi per l'esercizio della propria attività operativa era dipesa non tanto dalla volontà della società, ma dalla non convenienza delle offerte di noleggio della fresa, che si traduceva in una obiettiva situazione di impedimento al suo uso proficuo e redditizio.

In tale contesto, le condizioni dedotte dalla società, pur non integrando gli estremi di una forza maggiore ostativa in assoluto al suo operare sul mercato, portavano ad escludere, proprio per il mancato e motivato raggiungimento di un accordo sui termini economici del noleggio della fresa, l'ottenimento dei ricavi solo presuntivamente determinati dall'ufficio per l'esercizio 2006: la società contribuente, in altre parole, lungi dall'essere una società di comodo, come si evinceva del resto dai ricavi percepiti e dichiarati nel triennio 2002-2005, non potendo nell'anno successivo utilizzare proficuamente la fresa, non era effettivamente in condizione di percepire ricavi e di produrre reddito, sicché la normativa antielusiva, invocata dall'amministrazione, risultava ad essa inapplicabile ex [art. 30](#) della legge n. 724 del 1994.

La srl ALFA in liquidazione resiste con controricorso illustrato con successiva memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Col primo motivo, denunciando la violazione e falsa applicazione dell'[art. 30](#), comma 4 bis, della legge n. 724 del 1994, assume che nella specie non ricorrevano valide situazioni idonee ad escludere l'applicazione della disciplina delle società di comodo, situazioni ravvisate dalla CTR nella insufficiente convenienza all'utilizzo ai fini commerciali di un bene strumentale, le quali si risolverebbero in scelta imprenditoriale, e pertanto soggettiva e non oggettiva. La disapplicazione delle disposizioni dell'[art. 30](#) della legge n. 724 del 1994 potrebbe aver luogo solo qualora il contribuente desse la prova della ricorrenza di situazioni obiettive, e non riferite ad un singolo contribuente, e tali da impedire il conseguimento di ricavi, e non soltanto di limitare la possibilità di utilizzazione proficua dei beni aziendali.

Con il secondo motivo denuncia insufficiente motivazione sul mancato raggiungimento dell'accordo economico per la locazione della fresa documentato dalla società, se cioè esso sia o meno riconducibile a una scelta dell'impresa.

Il primo motivo è infondato.

Secondo la disposizione in rubrica, infatti, "in presenza di oggettive situazioni che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito determinati ai sensi del presente articolo, ovvero non hanno consentito di effettuare le operazioni rilevanti ai fini dell'IVA di cui al comma 4, la società interessata può chiedere la disapplicazione delle relative disposizioni antielusive ai sensi dell'[art. 37 bis](#) comma 8, del DPR n. 600 del 1973".

In proposito questa Corte ha chiarito come "in materia di società di comodo, i parametri previsti dall'[art. 30](#) della legge n. 724 del 1994, nel testo risultante dalle modifiche apportate dall'[art. 35](#) del DL n. 223 del 2006, convertito nella legge n. 248 del 2006, sono fondati sulla correlazione tra il valore di determinati beni patrimoniali ed un livello minimo di ricavi e proventi, il cui mancato raggiungimento costituisce elemento sintomatico della natura non operativa della società, spettando, poi, al contribuente fornire la prova contraria e dimostrare l'esistenza di situazioni oggettive (e straordinarie), specifiche ed indipendenti dalla sua volontà, che abbiano impedito il raggiungimento della soglia di operatività e di reddito minimo presunto" (Cass. n. 21358 del 2015).

Osserva il Collegio che la nozione di "impossibilità" di cui alla disposizione in esame va intesa non in termini assoluti quanto piuttosto in termini economici, aventi riguardo alle effettive condizioni del mercato.

Alla stregua di tale criterio il giudice di merito ha nella specie correttamente ritenuto che la contribuente, sulla quale gravava il relativo onere, avesse offerto la prova contraria prescritta. Rilevato infatti che la Commissione, ai fini della formazione del proprio convincimento aveva avuto modo di prendere cognizione delle dimensioni della fresa, grazie alla foto del macchinario depositata da parte contribuente, sulla base della documentazione acquisita ha ritenuto che "le condizioni particolari di un mercato altamente specializzato in cui poter utilizzare la fresa e la mancata stipula di altri contratti di affitto della macchina, nel gioco economico della domanda e dell'offerta avevano comportato una obiettiva e non contingente situazione di impedimento della società ad operare... .. in tale contesto, le condizioni dedotte dalla società, pur non integrando gli estremi di una forza maggiore ostativa in assoluto al suo operare sul mercato, portavano ad escludere, proprio per il mancato e motivato raggiungimento di un accordo sui termini economici del noleggio della fresa, l'ottenimento dei ricavi solo presuntivamente determinati dall'ufficio per l'esercizio 2006".

Il secondo motivo è inammissibile, trovando applicazione *ratione temporis* alla sentenza impugnata il testo riformulato, ad opera dell'[art. 54](#) del DL 22 giugno 2012, n. 83, conv. in legge 7 agosto 2012, n. 134, dell'[art. 360](#), primo comma, n. 5, cod. proc. civ., il quale deve essere interpretato, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'[art. 12](#) delle [preleggi](#), come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione" (Cass. sezioni unite, 7 aprile 2014, n. 8053).

Il ricorso deve essere pertanto rigettato.

Le spese del giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio, liquidate in euro 13.000 per compensi di avvocato, oltre a spese forfetarie nella misura del 15%.