

Giurisprudenza

Le carenze pianificatorie aziendali non dimostrano la “non operatività”

11 Ottobre 2021

L'omissione dell'interpello disapplicativo che esclude l'applicazione del reddito minimo presunto, non permette alla società di presentare una qualunque prova contraria nel corso del giudizio

immagine generica
image not found or type unknown

Il mancato superamento del test di operatività, (anche a seguito alle modifiche apportate dalla legge n. 296/2006 all'articolo 30 della legge n. 724/1994) può consentire alla società di comodo di vincere la presunzione legale della finalità elusiva solo attraverso la prova contraria qualificata dalla ricorrenza di una situazione oggettiva a sé non imputabile, che ha reso impossibile il conseguimento di ricavi e la produzione di reddito entro la soglia minima stabilita “*ex lege*”. Tale prova non può essere costituita dai verbali del Cda relativi all'incremento di una nuova linea di produzione nell'ambito dell'attività ordinaria d'impresa, né dalla lamentata mancanza di autorizzazioni necessarie nel settore. Lo ha chiarito la Cassazione nell'ordinanza n. 24060 del 6 settembre 2021.

I fatti

L'Agenzia delle entrate ha emesso avviso di accertamento nei confronti di una srl quale società di comodo che per l'anno 2006 non aveva superato il test di operatività previsto dall'articolo 30, legge n. 724/1994. In particolare, ha evidenziato che la contribuente ha rettificato il reddito d'impresa dichiarato nel modello unico 2007, indicato nel minimo legislativamente previsto, ma non lo ha riportato al rigo RN 5 della dichiarazione, in tal modo non adeguandosi al versamento dell'imposta corrispondente al reddito dichiarato. Al riguardo, nell'avviso di accertamento l'ufficio evidenziava che la società non aveva presentato istanza di interpello disapplicativo alla competente Direzione regionale, rimedio previsto dalla norma per dimostrare le ragioni della non applicabilità della disciplina sulle società “non operative” e per consentire di escludere, all'esito della relativa procedura, l'applicazione del reddito minimo presunto. Le pronunce di merito sono

state altalenanti. Il giudice di prime cure, accogliendo il ricorso della contribuente, evidenziava che la stessa non era operativa: non “produceva” le autorizzazioni, regolarmente richieste, necessarie allo svolgimento della peculiare attività di produzione di farmaci e di prodotti farmaceutici. A parere della Commissione provinciale, quindi, la contribuente non era in una fase di normale svolgimento dell’attività produttiva e doveva escludersi si trattasse di società di comodo.

In riforma della pronuncia di primo grado, invece, il giudice d’appello ha, da un lato, affermato che l’unica iniziativa utile per dimostrare l’impossibilità di conseguire i ricavi e il reddito minimi era costituita dalla presentazione dell’istanza preventiva di interpello, “non adempiuta” dalla società, e, dall’altro, ha sottolineato l’inesistenza di circostanze oggettive, impeditive dell’avvio dell’attività. La società, infatti, si era limitata a produrre due verbali di convocazione del consiglio di amministrazione, dai quali lasciava desumere che aveva incrementato una nuova linea di produzione nell’ambito dell’ordinaria attività già svolta in precedenza, dal 1998. La mancanza delle autorizzazioni, quindi, non assurgeva al rango di prova oggettiva per attestare la sua non operatività, trattandosi di impresa già esistente e non costituita *ex novo* per la realizzazione di un nuovo progetto imprenditoriale.

Dalla documentazione prodotta, infatti, risultava che la società:

aveva incrementato una nuova linea di produzione nell’ambito dell’ordinaria attività già svolta era impegnata a realizzare scelte aziendali e occupazionali già esistenti in vista degli obiettivi per la realizzazione sia del programma di sviluppo precompetitivo, comprendente attività di ricerca industriale, sia del successivo programma di industrializzazione nella propria unità produttiva, che le consentivano di beneficiare, in via provvisoria, di un finanziamento agevolato e di contributi in conto impianti e in conto esercizio.

La contribuente ha proposto ricorso in Cassazione lamentando che la Ctr:

- 1) aveva completamente omesso di pronunciarsi sulle eccezioni formulate in sede di gravame in ragione anche del particolare settore in cui operava, sulla base delle quali doveva escludersi che potesse essere intestataria di beni con finalità evasive e/o elusive
- 2) aveva ritenuto erroneamente che l’unica iniziativa utile per dimostrare l’impossibilità di conseguire i ricavi e il reddito minimi, fosse la presentazione dell’istanza preventiva e che tale adempimento fosse rimasto “non adempiuto”, ben potendo sempre essere fornita in giudizio prova contraria.

La Corte ha rigettato il ricorso e *«ha ritenuto di escludere che la prova contraria potesse essere fornita dalla società nel corso del giudizio, stabilendo che l'unica iniziativa utile per dimostrare l'impossibilità di conseguire i ricavi ed il reddito minimo, era costituita dalla presentazione dell'istanza di interpello preventivo»* (Cassazione, ordinanza n. 24060/2021).

Osservazioni

I giudici di legittimità hanno osservato che il giudice d'appello aveva accolto il gravame della Agenzia delle entrate con due diverse *rationes decidendi*: la Ctr, infatti, in primo luogo, ha evidenziato che la società non aveva presentato istanza di interpello antielusivo ex articolo 37-bis, Dpr n. 600/1973, come richiamato dall'articolo 30, comma 4-bis, legge n. 724/1994.

Nonostante il complesso quadro normativo delineatosi a seguito dei numerosi interventi legislativi che hanno ripetutamente interessato l'articolo 30, legge n. 724/1994 in un ristretto arco temporale, compresa la legge n. 296/2006, la Corte ha chiarito che il mancato superamento del test di operatività, consente alla società non operativa di vincere la presunzione legale della finalità elusiva attraverso la prova contraria qualificata dalla ricorrenza di una situazione oggettiva a sé non imputabile, che ha reso impossibile il conseguimento di ricavi e la produzione di reddito entro la soglia minima stabilita "*ex lege*", non essendo a tal fine necessario esperire preventivamente il rimedio precontenzioso dell'interpello disapplicativo (Cassazione, n. 4946/2021).

Con la seconda *ratio decidendi* (insussistenza di situazioni oggettive di mancato superamento del test di operatività - primo motivo di ricorso per cassazione), poi, il giudice d'appello ha pronunciato in modo espresso e motivato sulla questione relativa alla insussistenza di oggettive situazioni che avevano reso impossibile il superamento della soglia di cui al test di operatività ex articolo 30, comma 4-bis, legge n. 724/1994 e le ha ritenute non dimostrate.

La Cassazione, infatti, ha richiamato le conclusioni della Commissione tributaria regionale: dal fascicolo processuale non risultavano le autorizzazioni richieste e poi non concesse, né circostanze oggettive impeditive dell'avvio dell'attività. L'azienda, già esistente e non costituita *ex novo*, nell'ambito della propria attività ordinaria, aveva effettuato la scelta imprenditoriale di ampliare la produzione aderendo al finanziamento agevolato: da tali circostanze non poteva desumersi una causa oggettiva di non operatività, in quanto la società non aveva realizzato le fasi di un progetto specifico che non costituiva l'oggetto esclusivo, né esauriva l'attività del preesistente complesso aziendale.

Del resto, se da un parte, può costituire prova idonea a superare la presunzione legale della finalità elusiva sia la mancata concessione delle necessarie autorizzazioni amministrative (Cassazione, n. 34642/2019), pur essendo state tempestivamente richieste, sia lo svolgimento di un'attività di ricerca propedeutica all'esercizio di un'altra attività produttiva, sempre che la stessa attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e la conseguente realizzazione di proventi (circolare n. 5/2007), non possono esserlo dall'altra, le carenze "pianificatorie" aziendali o

le scelte e le iniziative imprenditoriali libere (Cassazione, n. 27976/2020).

Di conseguenza, la sentenza impugnata non presentava alcun vizio di omessa pronuncia, ex articolo 112 cpc e il primo motivo di impugnazione era infondato, con conseguente rigetto del ricorso per cassazione nella sua interezza.

E' sufficiente, infatti, che anche una sola delle ragioni che sorreggono la sentenza non abbia formato oggetto di censura, ovvero, pur essendo stata impugnata, sia stata respinta, perché il ricorso o il motivo di impugnazione avverso il singolo capo debba essere respinto, divenendo inammissibili, per difetto di interesse, le censure avverso le altre ragioni poste a base della sentenza o del capo impugnato (sezioni unite, n. 16602/2005).

di

Romina Morrone

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/carenze-pianificatorie-aziendali-non-dimostrano-non-operativita>