

Corte di Giustizia Tributaria II grado della Toscana sez. II, 20/05/2025, n. 633

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso RGR 50/2023 la soc. contribuente impugna l'invio di avviso di accertamento relativo ad IRES societ  di comodo anno 2016 ed IRAP 2016; con RGR 53/2016 recupero IVA 2017 per aver detratto il credito 2016.

La societ  , agenzia immobiliare motiva i ricorsi ritenendo di non essere soggetta alla normativa sulle societ  di comodo, in quanto risultata congrua rispetto allo studio di settore, di non poter modificare gli introiti, in quanto i canoni sono pluriennali, inoltre sono mancati degli introiti per una scissione.

L'ADE controdeduce insistendo sulla legittimit  degli accertamenti.

La Corte ritiene necessario nominare un CTU per verificare se ricorrano o meno le condizioni per la non applicazione della normativa sulle societ  di comodo.

La CTU conclude:

“Dopo aver verificato la corretta applicazione da parte dell'Agenzia delle Entrate del calcolo di operativit  al caso di specie ed averne confermato le risultanze, stante la mancata applicabilit  alla societ  P. srl, per l'anno 2016, di alcuna delle cause di esclusione o di disapplicazione automatica della disciplina in oggetto, alla luce delle argomentazioni contenute in atti e degli ulteriori elementi utili ai fini dell'accertamento fiscale forniti dalla presente CTU, si rimette a codesta Spett.le Corte ogni valutazione in merito all'adeguatezza dei mezzi di riprova forniti dalla societ  P. srl per la dimostrazione delle oggettive situazioni che avrebbero reso possibile la non applicazione della normativa sulle societ  di comodo per il periodo di imposta 2016.”

La Corte di primo grado ritenuto che parte contribuente non avesse presentato adeguata documentazione per la disapplicazione della normativa per le societ  di comodo, e valutato la correttezza dei calcoli dell'ADE respinge i ricorsi riuniti e compensa le spese.

Appello di parte contribuente che riprende le motivazioni circa la diminuzione dei ricavi anno 2016 rispetto all'anno precedente, come sia risultata sempre in linea con l'operativit  , nel periodo 2011 - 2019, escluso appunto, il 2016. I canoni praticati, e non modificabili, sono in linea con i valori OMI, nessun legame fra la base sociale della P. e quella della societ  conduttrice.

Quanto ai motivi di appello, i primis contesta il recupero dell'IVA effettuato nel 2017, non permettendo il recupero IVA a credito nel 2016, sul punto rileva la sentenza della Corte di Giustizia Europea C-341/2022 del 7 marzo 2024 che ha dichiarato l'incompatibilità della normativa italiana in materia di IVA di cui all'art. 30 comma 4 della L.724/94.

Quanto al merito relativo all'annualità 2016, contesta la decisione dei primi giudici, che hanno ritenuto che la base sociale della contribuente coincidesse con quella della società conduttrice degli immobili locati e non ha nemmeno tenuto conto della immodificabilità dei canoni in base alla L. 392/1978. Inoltre altro aspetto fuorviante è la modifica di un solo parametro di calcolo degli studi di settore per gli anni 2016/2017, senza tale modifica, sarebbe scattata l'esclusione automatica dalla situazione di non operatività.

L'Ufficio si costituisce e contesta, per prima la applicabilità della sentenza della Corte di Giustizia Europea, e poi insiste sulla applicazione della normativa sulle società di comodo, sia per la coincidenza della base sociale, sia per la esiguità dei ricavi, che hanno prodotto negli anni solo perdite civilistiche e modesti utili fiscali.

Parte contribuente con proprie memorie contesta quanto affermato dall'Ufficio, in special modo che nel 2016 vi fosse coincidenza delle basi sociali.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Per prima viene esaminata la questione del recupero IVA a credito nel 2016 e riportata nel 2017. L'Ufficio ha provveduto al recupero sul presupposto che sussistano delle limitazioni alla deducibilità dell'IVA per le società di comodo come previsto dall'art. 30, co. 4, L.724/1994. Sulla materia intervenuta la Corte di Giustizia C.E. con sentenza C341/2022 del 7 marzo 2024.

Al riguardo, rammentata la portata generale del diritto alla detrazione e la sua non comprimibilità in linea di principio, la CGUE ha precisato che il diniego del diritto in questione costituisce un'eccezione limitata all'ipotesi di condotte evasive; con la conseguenza che incombe sull'Amministrazione Finanziaria l'onere di dimostrare con elementi diversi da supposizioni la sussistenza di dati oggettivi a supporto dell'evasione perpetrata dal soggetto passivo, mentre i giudici nazionali hanno l'obbligo di verificare l'effettivo assolvimento di tale onere.

Ciò premesso, il Collegio chiarisce che la Direttiva IVA non contempla alcuna disposizione volta a subordinare il diritto a detrazione al requisito che l'importo delle operazioni effettuate a valle, rilevanti ai fini IVA, raggiunga una certa soglia quantitativa, tale diritto essendo garantito al semplice ricorrere delle condizioni richieste, indipendentemente dai risultati conseguenti all'esercizio della specifica attività da parte del soggetto passivo. Ne consegue la contrarietà al diritto unionale di presunzioni come quella contemplata dall'art. 30 della L. n.

724/1994 della quale il soggetto passivo Ã" privato del diritto a detrarre lâ"imposta assolta a monte, a causa dellâ"importo, considerato insufficiente, delle operazioni rilevanti ai fini dellâ"IVA effettuate da tale soggetto passivo a valleâ"•.

Lâ"atto di recupero n. â"â" 2022 IVA e altro 2017 Ã" pertanto illegittimo. non Ã" infatti condivisibile la posizione dellâ"Ufficio sulla inapplicabilitÃ immediata della sentenza, nÃ© Ã" plausibile la tesi che il credito IVA non potrebbe essere detratto, in quanto frutto di un comportamento illecito derivante dalla situazione di societÃ di comodo relativamente allâ"annualitÃ 2016. Lâ"IVA deve essere comunque neutra.

Quanto al recupero IRES ed IRAP di cui allâ"avviso di accertamento n. â"â" 2022, la Corte ritiene legittimo lâ"operato dellâ"Ufficio. Eâ" da notare che la stessa CTU nominata dal primo giudice ha ritenuto corretti i calcoli effettuati dallâ"A.F. per determinare la possibilitÃ di disapplicazione automatica della legge sulle societÃ di comodo. NÃ" puo" valere lâ"eccezione di parte contribuente, che la variazione per un solo biennio di un parametro per il calcolo dello studio di settore, ha determinato la non automaticitÃ della disapplicazione della norma di cui alla L. 724/1994. Priva di pregio anche la eccezione sulla non modificabilitÃ dei canoni di affitto, per 2 ragioni: la prima, Ã" che quando il canone di affitto Ã" stato stabilito, le compagini sociali della concedente e della conduttrice, coincidevano; la seconda Ã" riferibile proprio alla cessione del contratto di affitto, il buon senso avrebbe dovuto suggerire di incrementare, vista la sostituzione del conduttore, il canone di affitto, anche perchÃ i valori OMI, indubbiamente sono, nel frattempo, mutati.

Il non averlo fatto, ha giustamente esposto la contribuente alla violazione contestata.

La sentenza impugnata deve essere pertanto parzialmente riformata, ritenuto legittimo solo il recupero IRES ed IRAP per lâ"anno 2016.

La parziale riforma rende legittima la compensazione delle spese del grado.

P.Q.M.

In parziale accoglimento dellâ"appello dichiara lâ"illegittimitÃ dellâ"accertamento con riferimento allâ"atto di recupero â"â"/2022, conferma nel resto la sentenza appellata. Spese compensate.

Campi meta

Massima : *L'accertamento tributario relativo alla qualifica di "società di comodo" subisce una parziale illegittimità laddove recuperi l'IVA a credito, poiché tale recupero è in contrasto con il diritto unionale (come stabilito dalla Corte di Giustizia Europea C-341/2022 del 7 marzo 2024). Il diritto alla detrazione IVA è un principio generale e neutrale, non condizionato da soglie quantitative di operazioni a valle, e il suo diniego richiede che l'Amministrazione Finanziaria dimostri oggettivamente un'effettiva condotta evasiva, non mere presunzioni di non operatività.*

Supporto Alla Lettura :

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO

L'accertamento tributario (o fiscale) è il complesso degli atti della pubblica amministrazione volti ad assicurare l'attuazione delle norme impositive. L'attività di accertamento delle imposte da parte degli uffici finanziari ha carattere meramente eventuale, essendo prevista nel nostro sistema l'autoliquidazione dei tributi più importanti da parte del contribuente stesso, tramite l'istituto della dichiarazione. Gli uffici intervengono quindi soltanto per rettificare le dichiarazioni risultate irregolari o nel caso di omessa presentazione delle stesse. A seconda del metodo di accertamento utilizzato, questo può essere:

- **analitico:** attraverso l'analisi della documentazione contabile e fiscale;
- **analitico-induttivo:** cioè misto, basato su un esame documentale e presunzioni, di norma fondate su elementi gravi, precisi e concordanti, salvo in caso di omessa dichiarazione o di contabilità inattendibile/omessa;
- **induttivo:** attraverso l'utilizzo esclusivo di presunzioni che possono essere anche esclusivamente semplici;
- **sintetico:** fondato su coefficienti ministeriali.