



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

03746 15

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE V CIVILE-TRIBUTARIA

Oggetto:  
IRPEG-IRAP-IWA  
Accertamento  
Ineranza operazioni passive ex  
art.75 d.p.f. n.917/1986

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Biagio Virgilio	Presidente	R.G.N. 23671/2008
Dott. Antonio Greco	Consigliere	
Dott. Mario Cigna	Consigliere	Cron. 3746
Dott. Guido Federico	Consigliere	Rep.
Dott. Roberta Crucitti	Consigliere rel.	Ud. 18.11.2014

ha pronunciato la seguente:

S E N T E N Z A

sul ricorso iscritto al n.23671/2008 r.g., proposto da:  
AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro  
tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura  
Generale dello Stato presso i cui uffici in Roma, via  
e elettivamente domiciliata.

- ricorrente -

contro

s.r.l., in persona del legale rappresentante  
pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma, via  
presso lo studio  
dell'Avv  
che la rappresenta e difende  
per procura in calce al controricorso.

- controricorrente -

3599  
llr

Falimenti

Sociale

M



avverso la sentenza n.232/29/06 della Commissione Tributaria Regionale del Lazio, depositata il 6.7.2007; udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 18.11.2014 dal Consigliere Dott.Roberta Crucitti;

udito per la ricorrente l'Avv. \_\_\_\_\_ ia;

udito per la controricorrente l'Avv. \_\_\_\_\_ per

delega;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott.Immacolata Zeno che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

#### RITENUTO IN FATTO

L'Agenzia delle Entrate-Ufficio di Roma 1 - a seguito di processo verbale con il quale veniva constatato che le operazioni attive della s.r.l. negli undici anni di attività si erano estrinsecate unicamente nella locazione dell'immobile sito in Roma, via \_\_\_\_\_ senza che la Società avesse personale alle proprie dipendenze- disconosceva i costi, ritenuti illegittimamente dedotti, per materie prime, servizi, ammortamenti, oneri di gestione, ristrutturazione, acquisti di oggetti di arte e di antiquariato, tutti relativi al predetto immobile siccome non strumentali all'attività sociale ma destinati esclusivamente al godimento personale dei



soci e degli amministratori. Ne conseguiva l'emissione di avvisi di accertamento con i quali, per gli anni di imposta 1997, 1998 e 2000, venivano accertate, con rettifica delle relative dichiarazioni, maggiori IRPEG, IRAP ed, esclusivamente per l'anno 1998, anche IVA.

Gli avvisi venivano impugnati dalla Società ed i relativi ricorsi, previa riunione, accolti dall'adita Commissione Tributaria Provinciale, con decisione, appellata dall'Agenzia delle Entrate, ma confermata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio con la sentenza indicata in epigrafe.

Il Giudice di appello, rilevato che l'oggetto sociale, quale emergente dallo statuto, ricomprendeva tutte le attività svolte dalla Società -quali acquisto di immobili, ricostruzione e riadattamento, affitto e gestione- ha ritenuto che la contribuente avesse svolto le attività, previste dal suo oggetto, senza infrangere alcuna disposizione normativa, in quanto l'attività sociale ben poteva limitarsi all'acquisto e gestione di un solo immobile, peraltro di notevole pregio, dato che nessuna norma impone che debbano attuarsi tutte o numerose delle attività previste dall'oggetto sociale.. e che nulla vieta che la locazione dell'immobile venga effettuata ai due soci con regolare contratto.

Avverso la sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto



ricorso per cassazione, affidato a due motivi,  
resistito dalla s.r.l. con controricorso.

**CONSIDERATO IN DIRITTO**

Con il primo motivo la ricorrente denuncia, ai sensi del n.5, I comma, dell'art.360 c.p.c., la sentenza impugnata di insufficiente motivazione in ordine al fatto decisivo e controverso dato dalla sussistenza dei requisiti previsti dalla legge ai fini dell'inerenza, e, quindi, della deducibilità dei costi sostenuti dalla contribuente. In particolare, secondo la prospettazione difensiva, la motivazione adottata dalla Commissione tributaria regionale appariva del tutto inidonea a reggere la decisione a fronte dei numerosi elementi fattuali offerti dall'Ufficio sia in ordine alla reale attività (di mero godimento) svolta dalla Società, costituita senza valide ragioni economiche, sia in ordine all'inerenza di ciascuno dei costi portati in detrazione.

Con il secondo motivo -rubricato violazione dell'art.75, V comma del d.p.r. 22 dicembre 1986 n.917, in combinato disposto con i principi generali in tema di abuso del diritto, desumibili dalle fonti e dalla giurisprudenza comunitaria, in relazione all'art.360, I comma, n.3 c.p.c.- la ricorrente, premesso che in causa era pacifico che la Società era costituita dai coniugi



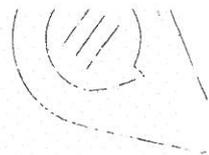
Società.it

h.

Falimenti



(unici soci i quali avevano, poi, venduto le loro quote a società interamente partecipata dagli stessi) e che l'attività svolta negli undici anni di vita sociale si era limitata all'acquisto dell'immobile, alla sua ristrutturazione ed alla locazione ai medesimi coniugi, rileva come, alla luce del principio generale di abuso del diritto, questa Corte (sentenza n.10532/2006) avesse affermato che un'operazione economica isolata, compiuta da una società commerciale, non diretta al mercato, quand'anche l'atto costitutivo o lo statuto sociale prevedano che il sodalizio possa compiere operazioni di acquisto, ristrutturazione, vendita e locazioni di immobili, di per sé sola non può valere a dare consistenza imprenditoriale, capace di giustificare l'inerenza dell'operazione passiva all'attività svolta, salvo che la società dimostri o che l'operazione, apparentemente singola, non sia isolata e che sia inserita in una specifica attività imprenditoriale, oppure che essa s'inserisca in un'attività immobiliare vera e propria, così che -in ambedue i casi- sia destinata, almeno in prospettiva, a generare un lucro in proprio favore". Ne conseguiva, secondo la prospettazione difensiva, l'errore in cui era incorso il Giudice di secondo grado affermando la piena liceità



f.



della deduzione dei costi e negando, apoditticamente, la rilevanza del fatto che attraverso la costituzione di una società possano ricavarsi vantaggi fiscali senza verificare se, come denunciato dall'Ufficio, l'operazione fosse stata intrapresa per conseguire esclusivamente detti vantaggi.

Ritenuta preliminarmente l'ammissibilità del secondo motivo in quanto, contrariamente all'assunto della controricorrente, le norme assertivamente violate sono sufficientemente e specificamente indicate, il ricorso è fondato.

In materia l'orientamento di questa Corte, invocato a sostegno del ricorso, secondo cui "un'operazione economica isolata non diretta al mercato, compiuta da una società commerciale, quand'anche l'atto costitutivo o lo statuto sociale prevedano che il sodalizio possa compiere operazioni di acquisto, ristrutturazione, vendita e locazione d'immobili di per sé sola non può valere a dare consistenza ad un'attività imprenditoriale capace di giustificare l'inerenza dell'operazione passiva dell'attività svolta" si è ormai consolidato (cfr. in senso conforme a Cass. n. <sup>10532</sup>~~3000~~/2006 posta a fondamento del ricorso, Cass. n.ri 7344/2011, 4157/2013, 1859/14). In particolare, con dette ultime pronunce, si è



specificato che, in tali casi, la previsione statutaria relativa a tali attività riveste un valore meramente indiziario circa l'inerenza dei costi all'effettivo esercizio dell'impresa, salvo che la Società dimostri o che l'operazione, apparentemente singola, non sia isolata e che sia inserita in una specifica attività imprenditoriale oppure che essa si inserisca in una attività immobiliare vera e propria, così che in entrambi i casi, sia destinata, almeno in prospettiva, a generare un lucro in proprio favore. E' necessario, in altri termini, che risulti comprovato da parte del contribuente sul quale incombe il relativo onere (come da consolidato orientamento in materia di esistenza di fatti che danno luogo ad esenzione, deduzioni di costi o detrazione di imposta) l'intento di finalizzare l'acquisto o la ristrutturazione dell'immobile all'espletamento dell'attività economica realizzata.

Nel caso in specie, a fronte dei numerosi elementi fattuali offerti dall'Agenzia, peraltro non contestati dalla controparte (quali: la circostanza che in undici anni di vita sociale l'unica attività svolta dalla s.r.l. fosse stata l'acquisto di un unico immobile e la locazione dello stesso dapprima ad una società partecipata da altra società a sua volta interamente partecipata dai soci della prima e poi



direttamente a quest'ultimi; il fatto che negli anni oggetto di verifica la Società aveva conseguito un volume di affari pari a zero ed era stata costantemente in perdita mentre i costi portati in detrazione riguardavano unicamente i lavori di ristrutturazione eseguiti dalla s.r.l., società le cui quote erano possedute da società partecipate dai coniugi affittuari dell'immobili, e gli acquisti di quadri, oggetti di arte e d'antiquariato effettuati dagli stessi coniugi-soci-locatori), la sentenza impugnata con la quale -pur non escludendosi che attraverso la costituzione di società possano ricavarsi vantaggi fiscali- si è ritenuta legittima la deduzione dei costi, sulla base della previsione dell'attività svolta in quelle previste dallo Statuto sociale, incorre in entrambi i vizi denunciati.

La motivazione, invero -alla luce dei condivisi principi sopra enunciati, anche in tema di riparto dell'onere probatorio incombente sulla Società- appare insufficiente laddove non ha tenuto conto degli elementi fattuali sopra rassegnati che, ove valutati, avrebbero potuto condurre ad una diversa soluzione della controversia.

In accoglimento del ricorso, pertanto, la sentenza impugnata va cassata e va disposto il rinvio al Giudice



di merito affinché, alla luce dei principi illustrati,  
 provveda al riesame fornendo congrua motivazione oltre  
 a regolare le spese processuali.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento del ricorso, cassa  
 la sentenza impugnata e rinvia, anche per il  
 regolamento delle spese processuali, a diversa  
 Sezione della Commissione Tributaria Regionale del  
 Lazio.

Così deciso in Roma, il 18.11.2014

IP Consiplex s.r.l.  
*Roberto Costa*

Il Presidente  
*[Signature]*

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

il 25 FEB. 2015



Il Funzionario Giudiziario  
 Marcello BARAGONA

Il Funzionario Giudiziario  
 Marcello Baragona

Fallimentari e Società.it