

FISCO E SENTENZE

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Accertamento. La Ctr Lombardia si pronuncia a favore di un'azienda che aveva oggettivamente svolto operazioni economiche

La società attiva non è di comodo

Ammesse le perdite triennali derivanti da contratti di leasing su immobili commerciali

Dario Deotto

Se dimostra che è stata svolta un'effettiva attività economica e che non sussisteva alcun vantaggio per i propri soci, una società non può essere considerata "di comodo". È quanto stabilisce la sentenza 486/2016 della Ctr di Milano, sezione 24 (depositata il 26 gennaio scorso, presidente Liguoro, relatore Sacchi) in relazione alla disciplina delle società non operative prevista dall'articolo 30 della legge 724/1994.

La vicenda processuale nasce dall'impugnazione della risposta all'interpello disapplicativo ritenuto inammissibile dall'Agenzia delle Entrate. La società aveva presentato l'interpello in considerazione del fatto che aveva conseguito perdite fiscali in un triennio. Le perdite derivavano in gran parte da canoni di leasing relativi a un'operazione

immobiliare. La società svolgeva attività di realizzazione, costruzione e gestione di centri commerciali, residenziali, turistico-alberghieri.

La Commissione tributaria regionale si pronuncia innanzitutto sull'impugnabilità del diniego di disapplicazione, affermandone la piena impugnabilità. La questione ora è comunemente risolta con la riforma della disciplina degli interpelli, con la quale è stata (ri)affermata la piena facoltatività e quindi l'impugnabilità della risposta - degli interpelli relativamente alle so-

LA PROCEDURA

I giudici tributari affermano l'impugnabilità del diniego di disapplicazione. Il problema è ora risolto con la riforma degli interpelli

cietà non operative.

La pronuncia è sicuramente interessante, invece, nel merito, poiché è avvalorata la tesi che la disciplina delle società di comodo si sostanzia in una presunzione di non operatività della società. In sostanza, è confermato il fatto che la ratio delle società di comodo è colpire, attraverso una serie di penalizzazioni, le società che si ritiene - perché non viene superato il test di operatività o perché si conseguono perdite reiterate - celino una sorta di «abuso della persona giuridica». In definitiva, si presume ex lege che, al ricorrere delle due condizioni del mancato superamento del test o del conseguimento di perdite reiterate, lo schermo societario utilizzato per gestire soltanto il patrimonio dei soci è per svolgere un'effettiva attività economica.

Cosicché quando viene svolta un'effettiva attività economica - secondo quanto dispone l'articolo 2247 del Codice civile riguardo al contratto di società - e viene data dimostrazione, si può dire assolta la prova contraria, da parte della stessa società, con conseguente non applicazione delle penalizzazioni previste. In questo senso correttamente si esprime la sentenza.

Nelle conclusioni si legge che «la società ha dimostrato di aver svolto una effettiva attività economica» e che la stessa non risultava mero strumento al fine di garantire vantaggi fiscali ai propri soci. Inoltre, viene riportato che la stessa società, in merito ai contratti di affitto di locazione relativamente alle aziende e agli immobili di proprietà, non poteva certo modificarli al rialzo posto che «l'affittuario non è disponibile a corri-



Società non operative

● Si considerano società non operative quelle che si ritiene non svolgano un'effettiva attività economica. Conseguentemente, sono stabilite (articolo 30 della legge 724/1994) una serie di penalizzazioni: il fatto di dover dichiarare un reddito minimo e l'impossibilità di utilizzare il credito Iva in compensazione o di richiederne il rimborso. Nel 2011 la disciplina è stata estesa anche alle società che dichiarano perdite fiscali (in origine per tre periodi consecutivi, ora per cinque periodi consecutivi).

spondere ai canoni maggiori rispetto a quelli contrattualmente stabiliti all'origine».

La sentenza conferma che la disciplina delle società di comodo non ha nulla a che vedere con le vicende legate all'elusione. La norma vuole colpire quello che presuntivamente si ritiene un tipico fenomeno di interposizione, di dissimulazione, come tale riconducibile all'evasione. Così, poiché si tratta di presunzione legale che inverte l'onere probatorio, se la società dà la prova contraria che svolge un'effettiva attività economica, non può essere applicata alcuna penalizzazione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

ESCLUSIVA PER GLI ABBONATI

Il testo delle sentenze citate www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Imposte indirette. Non rileva il trasferimento

Trust autodichiarato, imposta proporzionale all'atto del vincolo

Angelo Busani

Tassazione in misura proporzionale per il trust autodichiarato, vale a dire il trust con il quale il disponente (cioè colui che lo istituisce) nomina se stesso trustee con riguardo a una certa area del suo patrimonio, per tenerla separata dal resto dei suoi beni, in quanto finalizzata al perseguimento di un certo scopo. È quanto ha deciso la Ctr della Lombardia, sezione 7 di Milano, con la sentenza 5278 del 9 dicembre 2015 (presidente Punzo, relatore Crespi).

Le ragioni della decisione sono contenute in pochissime righe: dato che l'articolo 2, comma 47, del Dl 262/2006, nel reintrodurre l'imposta di successione e donazione, ha inteso ricomprendere nell'imposta di donazione anche l'istituzione di vincoli di destinazione, in questo ambito deve essere collocato anche il trust autodichiarato la cui istituzione, pertanto, deve essere sottoposta a imposizione proporzionale.

La sentenza della Ctr Lombardia, dunque, fa il paio con la sentenza di Cassazione 3886 del 25 febbraio 2015 (peraltro non menzionata dalla Ctr) nella quale, con riguardo proprio a un trust autodichiarato, la Suprema corte stabilisce che l'imposta di donazione deve essere applicata nel momento in cui il disponente vincola i beni in trust, perché l'imposta grava sulla istituzione di vincoli di destinazione, a prescindere dal fatto che ci sia un trasferimento patrimoniale da un soggetto all'altro (ad esempio, un trasferimento da colui che come il settlor - istituisce il trust a favore di un trustee). In

altre parole, ciò che è oggetto di tassazione è l'istituzione del vincolo in sé, a prescindere dal fatto che ci sia, o meno, trasferimento di un patrimonio.

La Cassazione si spinge anche a dire che non ci sarebbe il trust nel caso in cui non ci sia un trasferimento di beni a un trustee e che, quindi, il trust autodichiarato non esisterebbe: «Il regolamento (...) realizzato dai coniugi (...)», benché sia denominato trust, non ne ha la fisionomia: ne manca, infatti, uno dei tratti tipologicamente caratteristici, ossia il trasferimento a terzi da parte del settlor dei beni costituiti in trust».

In altri termini, per la Cassazione non sarebbe configurabile il trust autodichiarato: si tratta di un'affermazione impressionante, perché se è vero che il trust autodichiarato può far sorgere fortissimi sospetti di essere simulato, e quindi di essere una struttura fittizia o una costruzione artificiosa (si vedano le sentenze della Cassazione 13276/2011 e 21621/2014) da qui a dire che il trust autodichiarato non esiste c'è evidentemente un salto enorme.

Non solo perché le leggi straniere che disciplinano il trust ammettono pacificamente il trust autodichiarato e perché nell'ordinamento italiano esiste una pluralità di fattispecie di vincoli autoistituiti (il fondo patrimoniale, l'eredità beneficiaria, il vincolo previsto dall'articolo 2645-ter del Codice civile, le separazioni patrimoniali all'interno delle Sgr, e così via), ma anche perché nell'altro (ad esempio, un trasferimento da colui che come il settlor - istituisce il trust a favore di un trustee). In

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Processo tributario. È inammissibile il ricorso per cassazione basata su un documento non sottoscritto

Ricevuta di ritorno senza firma, no alla revocazione

Ferruccio Bogetti

Gianni Rota

La cartolina di ritorno della raccomandata contenente un atto dell'amministrazione, anche se non è sottoscritta, non può essere considerata un documento falso in quanto risulta essere veritiera in tutte le altre sue parti. Il che si porta dietro diverse conseguenze: in primis, l'impugnazione per querela di falso proposta davanti al giudice ordinario va rigettata; in secondo luogo, la cartolina può essere usata dal giudice tributario al fine della propria decisione; infine,

l'eventuale ricorso per revocazione proposto per l'uso di prove riconosciute false è inammissibile e comunque - se la sentenza d'appello è diventata definitiva - andrebbe proposto con le modalità della revocazione straordinaria. Così la Ctr Lombardia, sentenza n. 37/1/16 (presidente e relatore IZZI).

La vicenda

Partendo dalla mancata risposta a un questionario-invitato e dalla presunta antieconomicità della gestione imprenditoriale, l'amministrazione ride-

termina induttivamente i ricavi a una commerciante per gli anni dal 2004 al 2006. Il contribuente si rivolge in Ctp.

L'amministrazione ha spedito il questionario-invitato il 13 luglio 2009. Il contribuente si difende affermando di averlo potuto ritirare in posta - a causa di una sua temporanea assenza - solo il 13 gennaio 2010, vale a dire a cavallo tra la data d'invio e la notifica degli accertamenti. Inoltre, prosegue la difesa, la pretesa sarebbe comunque infondata nel merito in quanto non sussisterebbe alcuna antie-

conomicità della gestione.

Il fisco, invece, sostiene che il questionario è stato ritirato il 31 luglio 2009 e che l'accertamento induttivo è fondato perché il contribuente non ha provato la profittabilità della gestione. Una tesi sposata dalla Ctp e dalla Ctr, che dà ragione all'amministrazione.

A questo punto il contribuente sporge querela per fare dichiarare la falsità della firma apposta sulla cartolina di ritorno. Il tribunale ordinario adito, però, rigetta la querela in quanto il documento, che reca la sola dicitura «AG giacente uff-

180 giorni», risulta privo di qualsiasi sottoscrizione.

La revocazione

Accertata la carenza di sottoscrizione, anche se nel frattempo la sentenza d'appello della Ctr è passata in giudicato, il contribuente propone in Ctr la revocazione della sentenza in modalità ordinaria. Infatti, dato che la cartolina di ritorno non risulta firmata, il giudice d'appello avrebbe deciso, a suo dire, sulla base di una prova falsa («errore revocabile»). La Ctr dichiara però inammissibile il ricorso per revocazione per questi motivi:

● il giudice ordinario ha stabilito che l'omessa sottoscrizione della cartolina di ricevimento della raccomandata inviata dall'amministrazione non genera un documento falso in quanto risulta essere veritiera in tutte le altre sue parti;

● la decisione della Ctr, che ha considerato una prova che poi potrebbe rivelarsi falsa, rientra nell'errore revocabile di fatto, ma deve essere invocato con ricorso per revocazione ordinaria in caso di mancata formazione di giudicato, o straordinaria se la sentenza è invece già passata in giudicato.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Attività produttive. Il principio vale per i singoli versamenti anche se non dovuti al momento dell'effettuazione

Il termine per i rimborsi Irap decorre dagli acconti

Antonino Porracciolo

Decorre dal giorno del versamento il termine per richiedere il rimborso dell'Irap non dovuta. Il principio vale anche per l'istanza di restituzione di singoli importi versati in acconto. Lo afferma la Ctr Emilia Romagna (presidente e relatore Massa) nella sentenza 3306 del 22 ottobre 2015.

La controversia scaturisce dal silenzio-rifiuto dell'agenzia delle Entrate di rimborsare le somme che un agrotecnico aveva versato a titolo di Irap per gli anni 2005 e 2006. Il professionista riteneva di non essere tenuto al pagamento dell'imposta, poiché la sua attività si svolgeva senza dipendenti o collaboratori e solo con beni strumentali di modico valore. La Ctr aveva accolto il ricorso unicamente per gli importi relativi al 2006, affermando che per le somme versate nel 2005 il contribuente aveva presentato l'istanza di rimborso oltre il termine di 48 mesi previsto dall'articolo 38 Dpr 602/1973: l'imposta, infatti, era stata pagata a luglio e novembre del 2005, mentre la richiesta era arrivata all'ufficio nel dicembre 2009. Così il professionista ha presentato appello, sostenendo che il termine in discussione decorreva dal 20 luglio 2006, giorno in cui doveva essere pagato il saldo dell'imposta. L'agenzia delle Entrate ha chiesto la conferma della sentenza di primo grado, richiamando la giurisprudenza della Cassazione.

Nel respingere l'impugnazione, la Ctr afferma che l'articolo 38 del Dpr 602/1973 è chiaro nel disporre che l'istanza di rimborso deve essere presentata «entro il termine di decadenza di 48 mesi dalla data del versamento». La commissione aggiunge che, secondo la sentenza 5653/2014 del giudice di legittimità, il termine in questione può «eccezionalmente decorrere dal versamento del saldo», ma solo quando si chiede la restituzione dell'eccezionale (rispetto all'ammontare complessivamente dovuto) degli importi versati in anticipo. Inoltre, nella stessa pronuncia è stato precisato che il termine decorre dal giorno dei singoli versamenti in acconto anche «nel caso in cui questi, già all'atto della loro effettuazione, risultino parzialmente o totalmente non do-

«vuti». Il caso esaminato - osserva la commissione - rientra dunque in questa seconda ipotesi: infatti, il contribuente ha chiesto il rimborso dell'Irap pagata negli anni 2005 e 2006, sebbene nel 2001 la Corte costituzionale avesse già dichiarato che il tributo non era dovuto dai soggetti privi di un'autonoma organizzazione.

Peraltro - prosegue la Ctr -, nella sentenza 24058/2011 la Cassazione ha affermato che il termine di decadenza previsto dall'articolo 38 «ha portata generale, riferendosi a qualsiasi ipotesi di indebito correlato all'adempimento dell'obbligazione tributaria». Questa regola - sostiene la Cassazione - si applica anche «nel caso in cui il diritto al rimborso dipenda da una sentenza che abbia dichiarato l'illegittimità costituzionale» della norma tributaria in base alla quale il contribuente ha effettuato il versamento.

Per questi motivi, la Ctr rigetta l'impugnazione e condanna l'appellante al pagamento delle spese processuali.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Tributi locali. Il caso dell'esenzione dalla Tarsu per una zona adibita a centrale telefonica

L'area che non produce rifiuti va «denunciata» al Comune

Giovanbattista Tona

Le aree occupate da centrali telefoniche non producono rifiuti, ma l'esenzione dalla Tarsu dipenderà da una tempestiva denuncia al Comune che indichi specificamente siti e locali destinati a questo. Lo afferma la sentenza 713/01/15 della Ctp di Caltanissetta (presidente D'Agostini, relatore Di Bella), aggiungendo che, se il Comune non assume alcun provvedimento dopo aver ricevuto la comunicazione, non può richiedere il pagamento del tributo.

La società aveva proposto ricorso contro una cartella di pagamento emessa per un'annualità Tarsu in relazione a una vasta superficie in cui si trovavano uffici, archivi e servizi ma anche un'area adibita a centrale telefonica non presidiata. Il

Comune aveva classificato l'intero immobile come destinato a civile abitazione. La società contestava la legittimità dell'imposizione tributaria perché entro il 20 gennaio dell'anno di riferimento aveva inoltrato al Comune una denuncia di parziale esenzione nella quale indicava l'estensione dell'area esclusivamente destinata a centralina. La società aveva versato la quota del tributo imputabile alla porzione di edificio destinata a uffici e archivi, ma formalizzando la non acquisizione sulla restante pretesa tributaria dell'ente. In seguito alla denuncia il Comune non aveva dato alcuna risposta alla richiesta di esenzione e aveva emesso iscrizione a ruolo per l'intera area.

La Ctp di Caltanissetta ha ritenuto illegittimo il modo di procedere seguito dal Comune tanto da non limitarsi ad annullare la cartella ma da arrivare a condannare l'ente a pagare le spese del giudizio. I giudici hanno ricordato che la Tarsu ha come presupposto la potenzialità di produzione di rifiuti di un immobile, non la sua abitabilità. E la circolare del Mef 95/E del 22 giugno 1994 indica come esenti le superfici che per natura o assetto sono tali da impedire obiettivamente la produzione di rifiuti. Le centrali telefoniche sono occupate da attrezzature e

la presenza dell'uomo è sporadica o manca del tutto.

Spetta al contribuente l'onere di dimostrare una simile situazione di fatto che vale a vincere la presunzione di produzione di rifiuti, altrimenti valida per tutte le aree occupate. Quando si tratta inoltrata al Comune la denuncia con la quale il contribuente si assume la responsabilità di ciò che in essa è attestato, l'ente potrà accertare l'effettiva sussistenza dei presupposti per l'esenzione con eventuale recupero del tributo non versato.

Se il Comune non procede ad alcuna verifica e richiede ugualmente il pagamento del tributo, deve tenere presente che ha comunque l'onere di esternare il titolo e le ragioni giustificative della pretesa. E non potrà limitarsi a richiamare la presunzione di produzione di rifiuti senza prendere posizione sui fatti dedotti con la richiesta di esenzione. Pertanto, nel giudizio promosso dal contribuente, il Comune deve provare i fatti costitutivi della sua pretesa.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

24ORE BUSINESS SCHOOL
ROMA
WWW.BS.ILSOLE24ORE.COM

EXECUTIVE24 - MASTER PART-TIME

Contrattualistica d'impresa e Diritto internazionale

1ª EDIZIONE ROMA, dal 12 MAGGIO 2016
7 mesi / 3 gg al mese

UN PERCORSO INNOVATIVO E COMPLETO CON GLI ESPERTI DEL SOLE 24 ORE PER AVVOCATI E GIURISTI D'IMPRESA

I MODULI DI STUDIO

I 2 MODULI SONO ACQUISTABILI SEPARATAMENTE

1° MODULO - LA CONTRATTUALISTICA D'IMPRESA

2° MODULO - DIRITTO INTERNAZIONALE E ARBITRATO

DOCENTI E TESTIMONIAL

Mads Andenas University of Oslo and Oxford	Antonio Briguglio Università degli Studi di Roma Tor Vergata	Francesco Maria Di Majo Watson Farley & Williams	Elvezio Santarelli Watson Farley & Williams
Angelo Anglani Nctm Studio Legale	Carlotta Calabresi ADR Intesa Luiss Guido Carli	Domenico Fanuele Shearman & Sterling	Andrew Savage Watson Farley & Williams
Ferruccio Auletta Università degli Studi di Napoli "Federico II"	Stelio Campanale Studio Legale Campanale	Jacopo Liguori BonelliErede	Luca Tantalo ADR Center Studio Legale e Tributario Tantalo Fornari
Stefano Azzali Camera Arbitrale di Milano	Cecilia Carrara Legance Avvocati Associati	Maria Teresa Lucibello Hogan Lovells Studio Legale	Attila Tanzi Università degli Studi di Bologna
Andrea Bandini AIA Associazione Italiana per l'Arbitrato	Marta Colonna Hogan Lovells Studio Legale	Filippo Modulo Chiomenti Studio Legale	Eugenio Tranchino Watson Farley & Williams
Eirik Bjorge Jesus College University of Oxford	Maria Beatrice Deli Università del Molise	Livia Oglio Studio Legale Sutti	Marco Tupponi Studio Tupponi, De Marinis Russo & Partners
	Giacomo Rojas Elgueta Studio Legale Rubini		Eugenio Vaccari ENEL SpA

SERVIZI A VALORE AGGIUNTO

- AULA E DISTANCE LEARNING
- TUTORING ON LINE E IN AULA
- PERSONAL CAREER ASSESSMENT
- DIPLOMA EXECUTIVE MASTER

Con il contributo scientifico di:

Oltre 1.200 manager hanno conseguito il diploma Executive Business Education. Il Master è finanziabile con i fondi interprofessionali Fondimpresa, Fondir, Fondirigenti, Fonservizi e finanziamenti da Banca Sella.

Sono aperte le selezioni. Programma, borse di studio e modalità di ammissione www.bs.ilssole24ore.com

SEGUICI SU

Servizio Clienti
tel. 06 3022.6372/6379
fax 06 3022.6280
business.school@ilssole24ore.com

GRUPPO 24 ORE

Il Sole 24ORE Business School ed Eventi
Roma, piazza dell'Indipendenza, 23 b/c
Milano, via Monte Rosa, 91
Organizzazione con sistema di qualità certificato ISO 9001:2008