

Documento firmato digitalmente
Il Relatore
FRANCESCO DE DOMENICO

Sentenza n. 508/2025
Depositata il 18/02/2025
Il Segretario
ANNA CREMISINI

Il Presidente
BIANCA STEINLEITNER



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della LOMBARDIA Sezione 15, riunita in udienza il 23/01/2025 alle ore 15:00 con la seguente composizione collegiale:

STEINLEITNER BIANCA, Presidente
DE DOMENICO FRANCESCO, Relatore
CRESPI MONICA GIOVANNA MICA, Giudice

in data 23/01/2025 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 933/2024 depositato il 26/03/2024

proposto da

& C. -

Difeso da

Rappresentato da
Rappresentante difeso da

ed elettivamente domiciliato presso

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Ii Di Milano - Via Ugo Bassi, 6/8 20159 Milano MI

elettivamente domiciliato presso dp.2milano@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 2803/2023 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado MILANO sez. 8 e pubblicata il 27/07/2023

Atti impositivi:

- DINIEGO RIMBORSO n.

IVA 2020

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 159/2025 depositato il 27/01/2025

Richieste delle parti:

Tutti i difensori presenti illustrano i rispettivi atti e insistono nelle conclusioni assunte.

Il Collegio riserva la decisione e il deposito del dispositivo entro il termine di legge

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Avverso il diniego del rimborso IVA, relativo all'anno d'imposta 2020, opposto alla società odierna appellante dall'Agenzia delle entrate e motivato con la classificazione per tre periodi d'imposta consecutivi della stessa società quale società non operativa, proponeva ricorso la medesima società , sostenendone la nullità per difetto di motivazione e l'illegittimità nel merito.

L'Ufficio si costituiva in giudizio, chiedendo il rigetto del ricorso in quanto la non operatività sarebbe preclusiva del rimborso dell'imposta sul valore aggiunto, attesa la presunzione di cui all'art. 30 della legge n. 724/94.

Il Giudice di primo grado, con la sentenza 2803/08/2023, ha rigettato il ricorso della società, osservando che *"dalle stesse deduzioni della ricorrente non emerge il quadro di una società che ha svolto "un'attività imprenditoriale effettiva, caratterizzata dalla prospettiva del lucro obiettivo e della continuità aziendale"; la stessa ricorrente, infatti, descrive un'attività sostanzialmente anti-economica ammettendo l'impossibilità stessa di svolgere adeguatamente l'attività sociale per carenza di liquidità. Nè l'allegazione di vicende personali dei soci è sufficiente a fondare la prova contraria al regime delle società di comodo, non si trattandosi, infatti, di ragioni dedotte al fine di giustificare un transitorio calo di ricavi. Anche sotto tale profilo, infatti, emerge dal complesso delle argomentazioni dedotte dalla parte ricorrente il quadro di un'attività d'impresa anti-economica".*

Avverso la suddetta sentenza propone appello la società per i seguenti motivi:

1) illegittimità della sentenza appellata in relazione al mancato accertamento del difetto di motivazione, in concreto del diniego di rimborso e della conseguente violazione o falsa applicazione dell'art. 42, d.p.r. 600/1973 e dell'art. 7 della Legge 212/2000;

2) illegittimità della sentenza appellata nel merito per travisamento dei fatti di causa e per violazione o falsa applicazione dell'art. 30, Legge 724/1994.

Chiedendo conclusivamente, in riforma della sentenza di primo grado l'accoglimento dell'appello con conseguente riconoscimento del diritto al rimborso, con condanna della controparte al pagamento delle spese processuali.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate, controdeducendo ai motivi del ricorso e chiedendo il rigetto dell'appello, con conferma della sentenza di primo grado e con condanna della società appellante al pagamento delle spese processuali.

L'appellante ribadiva le proprie considerazioni con ulteriore memoria nella quale confutava le controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Premesso che tutti gli atti e i fatti portati alla cognizione di questa Corte sono stati attentamente analizzati e che per quanto l'art. 132 c.p.c. -applicabile al processo tributario ai sensi dell'art. 1 del D.Lgs 546/1992- consenta al Giudice la concisa esposizione delle ragioni di fatto e di diritto della decisione e pertanto, nel motivare la sentenza non è tenuto ad esaminare specificatamente ed analiticamente tutte le questioni rilevanti concretamente esaminate, si rappresenta che le questioni non trattate, non sono da considerarsi necessariamente omesse, ma semplicemente assorbite o superate con quanto concretamente ritenuto provato dal giudice, di cui ne ha il pieno convincimento per la decisione.

Premesso ciò, l'appello della società appare meritevole di accoglimento, non solo per avere la stessa dimostrato che il mancato raggiungimento dei parametri di operatività fossero da attribuire a fatti straordinari. Tali fatti hanno, in modo oggettivo, impedito il raggiungimento dei parametri minimi di ricavi previsti dalla legge non per fatti e circostanze imputabili alla società, né, a maggior ragione, perché la società potesse essere ricompresa quale società di gestione di beni personali, cd "società di comodo".

Tra questi fattori, il primo di tutti è costituito della crisi conseguente al COVID 19, che ha condizionato tutte le attività del settore ed in maniera più marcata quelle che erano proprio agli inizi, impedendo di raggiungere gli obiettivi di impresa per i quali la società era stata costituita, attività, peraltro, conclusasi con un sostanziale fallimento della stessa.

Tuttavia, questa Corte dovendo affrontare la questione non può non tenere conto che, nelle more del giudizio, la questione oggetto di contenzioso è stata affrontata dalla Corte di Giustizia Europea che con la pronuncia relativa alla causa C-341/22, Feudi di San Gregorio, ha dettato nuove regole sulle società non operative affermando che la disciplina italiana che regola la materia, in materia di IVA non è conforme alle direttive unionali.

In particolare, la Corte con la suddetta sentenza ha evidenziato come l'articolo 30 della legge 724/94 sia incompatibile con le norme comunitarie su cui si fonda l'IVA ed in particolare con i principi di neutralità e di detrazione.

Come è noto, infatti, l'art. 30 sopra richiamato introduce una presunzione secondo cui, quando l'importo delle operazioni effettuate da una società, nel corso di un periodo d'imposta, non raggiunge una determinata soglia (calcolata secondo criteri contenuti nella stessa norma), tale società non può dirsi operativa.

Di conseguenza, viene limitato il suo diritto alla detrazione, non potendo ottenere il rimborso, ovvero non potendo compensare con altre imposte l'eccedenza dell'Iva assolta in un esercizio in cui è considerata non operativa.

Inoltre, la suddetta norma impedisce di riportare il credito Iva all'esercizio successivo, qualora le stessa sia considerata non operativa per 3 esercizi consecutivi, circostanza quest'ultima utilizzata dall'Agenzia delle entrate per motivare il diniego di rimborso alla società appellante.

Con la suddetta sentenza la Corte di giustizia europea ha bocciato la previsione normativa italiana, *in primis*, per incompatibilità con le nozioni di "**soggettività passiva Iva**" e "**attività economica**" (articolo 9 della direttiva Iva); in secondo luogo, per incompatibilità con il **diritto alla detrazione** (articolo 167 della direttiva Iva) e con il **princípio di neutralità**.

In ambito Iva, secondo la Corte europea, è considerato soggetto passivo chiunque eserciti un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di tale attività. Intendendo, per attività economica, ogni attività di produzione, commercializzazione o di prestazioni di servizi, etc., senza che sia rilevante che la stessa sia finalizzata ad un profitto (Cgve, sentenza C-263/15).

Nè, secondo la Corte, la disposizione nazionale può trovare conforto nella sua natura antielusiva. La presunzione di società di comodo - pur essendo confutabile - basandosi su una mera valutazione del volume

delle operazioni rilevanti ai fini Iva, non può considerarsi idonea a dimostrare che il diritto alla detrazione è stato invocato in modo fraudolento o abusivo.

Di conseguenza, la norma interna che priva del diritto alla detrazione dell'Iva assolta a monte, a causa dell'importo "insufficiente" delle operazioni rilevanti ai fini Iva effettuate a valle, non può dirsi compatibile con l'articolo 167 della direttiva.

Sul punto, peraltro, si è espressa, recentemente e in modo conforme alla pronuncia della Corte unionale, la Cassazione che, con la sentenza n. 24416 del 3 luglio 2024, affermando che "*l'art. 30 l. n. 724/1994, come rilevato, va disapplicato perché non compatibile con i principi unionali*", in quanto "*l'art. 30 della l. n. 724 del 1994 va disapplicato, non potendosi derivare la privazione del diritto di detrazione in mera dipendenza dell'entità delle operazioni realizzate dalla contribuente ma solo ove la situazione sia riconducibile ad una frode o ad un abuso*".

Questa Corte, pertanto, alla luce di tali considerazioni, ritiene di doversi adeguare al superiore orientamento, condividendone le conclusioni. Tale circostanza risulta assorbente di ogni altro fatto o atto dedotto dalle parti in giudizio.

Ne consegue l'accoglimento dell'appello della società e il riconoscimento del diritto al rimborso richiesto dalla stessa appellante, e con riforma della sentenza di primo grado.

L'accoglimento dell'appello comporta la condanna dell'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese di giudizio che liquida in € 1.800,00, oltre oneri ed accessori di legge.

P.Q.M.

Accoglie l'appello del contribuente e riforma la sentenza impugnata. Condanna l'appellato al pagamento delle spese di giudizio che liquida in € 1.800,00 oltre oneri ed accessori di legge.