

# **Commissione Tributaria Provinciale di Catania sezione ottava sentenza n. 104 del 11.1.11 : affectio societatis e affectio familiaris**

**Autore:** sentenza

**In:** Diritto tributario

SEZIONE

REPUBBLICA ITALIANA N°8

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO R.G.R.

N°2802/03

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI CATANIA SEZIONE OTTAVA UDIENZA DEL 28.9.10

SENTENZA

N° 104/08/11

PRONUNCIATA

Riunita con l'intervento dei Signori: IL

11 gen.2011

Dott. \*\*\*\*\*à Presidente

Dott. \*\*\*\*\* relatore

Dott. \*\*\*\*ì \*\*\*\*\*

DEPOSITATA

IN SEGRETERIA OGGI

ha emesso la seguente 08 feb.11

SENTENZA

Il Segretario

S. Zappalà

sul ricorso n. 2802/03 R.G.R. introdotto da

\*\*\*

Contro **L'AGENZIA DELLE ENTRATE - Ufficio di Catania**

Avverso **l'avviso di accertamento n. 600071/2003 per I.V.A., anno d'imposta 1997, notificato il 17 aprile 2003.**

CONCLUSIONI DELLE PARTI

**Per la parte ricorrente:** Voglia la Commissione annullare l'atto impugnato per difetto di motivazione e per insussistenza della società di fatto tra coniugi con vittoria delle spese di giudizio.

**Per la parte resistente:** Voglia la Commissione rigettare il ricorso e confermare l'atto impugnato con compensazione delle spese di giudizio.

OGGETTO DELLA DOMANDA E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle Entrate di Catania, ai sensi dell'art. 55 del DPR 633/72 e degli artt. 16 e 17 del D.Lgs. 472/97, ha emesso l'avviso di accertamento n. 600071/03 nei confronti della società di fatto \*\*\* \*\* e \*\*\* \*\* in seguito all'omessa presentazione della dichiarazione annuale IVA 1997 e all'esame del Processo Verbale di Costatazione redatto dalla Guardia di Finanza di Catania in data 19 febbraio 1998. Dal citato p.v.c. era emerso che la società di fatto \*\*\* \*\* e \*\*\* \*\* aveva omesso di registrare, in violazione dell'art. 23 del D.P.R. n. 633/72, fatture emesse per un importo pari a f. 976.741.000 con \*\*\* al 20% di f. 182.740.000. Gli ufficiali del Nucleo di Polizia Tributaria, in sede di verifica, avevano rilevato ( pag. 5 del pv.c.del 19 febbraio 1998) che la ditta \*\*\* \*\*, pur assumendo la veste giuridica e formale di ditta individuale, si connotava, in concreto, come società di fatto perché il titolare si era avvalso, per l'esercizio dell'attività di trasporto, in maniera esclusiva, degli automezzi tutti intestati alla di lui moglie \*\*\* \*\* Anna, ritenuta cessata nel gennaio 1997 quando quest'ultima, avendo acceso una partita IVA a proprio nome, ha impiegato i propri beni nella costituita nuova ditta. I verificatori avevano configurato, per tali motivi ed elementi, una società di fatto nell'ambito dell'art. 2247 del codice civile presumendo:

1.

l'affectio societatis nell'elemento soggettivo dell'intenzione pattizia dei contraenti di costituire un vincolo di collaborazione allo scopo di conseguire un interesse comune nell'attività imprenditoriale;

2.

il fondo comune costituito per il raggiungimento dello scopo sociale attraverso il conferimento dei beni da un lato ( mezzi forniti dalla signora \*\*\*) i servizi dell'altro ( prestazioni da parte del \*\*\*);

3.

l'alea, cioè il normale grado di incertezza economica legato al rischio dei guadagni e delle perdite;

La signora \*\*\* \*\* Anna, ricevuto l'avviso di accertamento, con l'assistenza dell'avv. \*\*\*\*\* ha introdotto ricorso, depositato in data 11 luglio 2003, chiedendo l'annullamento dell'atto impugnato per i seguenti motivi:

1.

Violazione dell'art. 56 del D.P.R. n. 633/72 e dell'art. 7 della Legge 212/2000 per difetto di motivazione in quanto l'Agenzia delle Entrate si era limitata a riprodurre il contenuto del p.v.c. senza compiere alcuna autonoma attività accertativa.

2.

inammissibilità dell'accertamento notificato, nonostante fosse estranea al contenuto del processo verbale di constatazione, perché notificato solamente al soggetto verificato sig. \*\*\* \*\*, il quale svolgeva una attività di impresa individuale e non in una società di fatto.

3.

infondatezza delle eccezioni mosse dall'Agenzia delle Entrate nel considerare come società di fatto la ditta individuale del signor \*\*\* \*\* che con la coniuge signora \*\*\* \*\* \*\*\*\* costituirebbe un vero vincolo sociale. La parte ricorrente faceva osservare, infatti, di non essere mai stata né imprenditrice, né socia né collaboratrice d'impresa della ditta del marito.

La parte ricorrente ha allegato in copia al ricorso: 1) la ricevuta di presentazione del ricorso all'Agenzia delle Entrate; 2) l'avviso di accertamento n. 600071/2003; 3) il Processo verbale di Constatazione; 4) varie sentenze in materia di motivazione per relationem; 5) la decisione del 18 maggio 1994 n. 1662; 6) la sentenza n. 6514 del 16 luglio 1997 della Corte di Cassazione Sez I; 7) la sentenza n. 8468 del 26 agosto 1998 della Corte di Cassazione sez. I ; 8) la sentenza n. 6770 del 26 luglio 1996 della Corte di Cassazione

sez.I ; 9) la sentenza n. 2095 del 14 febbraio 2001; 10) Tribunale di Catania 31 maggio 1988.

L'Agenzia delle Entrate di Catania in data 5 agosto 2003 si è costituita in giudizio e con le controdeduzioni ha chiesto il rigetto del ricorso e la conferma dell'atto impugnato ribadendo le motivazioni riportate nell'avviso di accertamento.

Ha chiesto, altresì, la condanna, ex art. 15 del D.Lgs. 546/92, della controparte al pagamento delle spese di giudizio.

La parte resistente ha allegato documentazione alle proprie controdeduzioni il processo verbale di constatazione.

Con le memorie illustrative depositate in data 16 settembre 2010 la parte ricorrente ha insistito per l'accoglimento delle domande proposte con ricorso introduttivo annullando l'atto impugnato con vittoria di spese e compensi.

All'udienza del 28 settembre 2010, avanti la Commissione sono comparsi l'avv. \*\*\*\*\* per la parte ricorrente e la dott.ssa \*\*\*\*\* per l'Agenzia delle Entrate

La dott.ssa \*\*\*\*\* ha insistito nella tesi di difesa ed ha dichiarato che, per il marito della ricorrente, la 4° sezione della stessa Commissione aveva emesso sentenza favorevole all'Ufficio.

L'avv. \*\*\*\*\* ha insistito nella tesi del ricorso ed in particolare sull'omessa notifica di accertamento alla parte e sulla inesistenza della società di fatto tra cui i coniugi; ha richiamato, altresì, la sentenza passata in giudicato per l'anno 1996.

La dott.ssa \*\*\*\*\* ha replicato che la sentenza n. 122/04/08 per la società e per la ricorrente erano relative allo stesso anno d'imposta 1997.

La Commissione, dopo riserva, riesaminati gli atti e sentito il relatore, emette la sentenza.

## DIRITTO E OSSERVAZIONI

Il ricorso va accolto perché l'avviso di accertamento, pur richiamando il processo verbale di constatazione notificato solo al signor \*\*\* \*\*\*, per l'insussistenza della società di fatto tra i coniugi.

La Commissione, preliminarmente, dichiara insussistente l'eccezione sulla carenza di motivazione perché l'accertamento, anche se in modo succinto, presenta tutti i dati e gli elementi necessari sulla legittimità dell'atto impositivo. La motivazione non risulta insussistente e la costante giurisprudenza la ammette anche in modo succinto, ritenuta sufficiente sia per l'emissione dell'atto impositivo e sia per l'esercizio dell'azione difensiva che, nel caso in esame, risulta ampiamente esercitata. In conclusione l'eccezione sulla carenza di motivazione va rigettata.

Nel merito, l'accertamento dell'Ufficio risulta legittimo ma non fondato in quanto il metodo induttivo, previsto dal citato art. 55, non può confluire nel libero arbitrio, ma nel pieno rispetto della norma che, sostanzialmente, consente la quantificazione dell'imposta sulla base di dati ed elementi certi e precisi negli aspetti soggettivi ed oggettivi così come dispone l'art. 1 del DPR 633/72. L'Ufficio, anche se ha la facoltà di determinare l'imponibile e l'imposta con dati ed elementi comunque raccolti, non può imputare l'aspetto oggettivo a soggetti non effettivamente legati nell'ambito sociale ex art. 2247 del C.C. e di quelli di cui agli artt. 1 e seguenti del DPR 633/72.

Nel caso in esame l'Ente impositore, senza un accurato accertamento e una precisa analisi dell'aspetto soggettivo, ha presunto la sussistenza di una società di fatto tra coniugi nelle persone di \*\*\* \*\*\*, Anna, ricorrente, e di \*\*\* \*\*\*, coniuge della ricorrente, solo perché gli automezzi dal \*\*\* utilizzati erano intestati al P.R.A. alla ricorrente; società di fatto ritenuta cessata dai verificatori nel gennaio 1997 quando la signora \*\*\* \*\*\*, Anna, avendo acceso una partita IVA a proprio nome, ha impiegato i propri beni nella costituita nuova ditta.

Questa Commissione osserva che il rapporto di società di fatto si fonda su tre elementi, sui quali la giurisprudenza è concorde: il fondo comune, l'alea comune nei guadagni e nelle perdite e il sentimento di affezione alla società (*affectio societatis*). I tre aspetti sono stati solo accennati dai verificatori ma non sufficientemente provati dai verificatori, prima, e dall'Ente impositore, dopo, per cui l'assunto, tra l'altro non accennato nella motivazione dell'avviso di accertamento, rimane astratto e privo di ogni effetto giuridico.

Il fondo comune consiste in un patrimonio in comune tra i soci. Può trattarsi dei beni aziendali in comproprietà o in godimento comune, ovvero di immobili non aziendali oppure del solo conto corrente cointestato o anche intestato ad un socio, ma con facoltà dell'altro di

compiervi operazioni (emissione di assegni, prelievi, bonifici passivi, etc.); possono integrare il fondo comune anche i conferimenti di beni fatti dai soci; il conferimento di energie lavorative nell'impresa (cfr.

art.2263 co.2°, art.2286 co.2° c.c.) può costituire sintomo della presenza dell'*affectio societatis*, e integrare il fondo comune, anche quale unico indizio del rapporto societario. Il fatto che alcuni beni siano stati intestati a \*\*\* \*\*\*, Anna non giustifica la sussistenza della società di fatto perché detti beni potevano essere dati all'altro soggetto ad altro titolo come ad esempio in comodato, a nolo a freddo eccetera. Nessun rilievo e/o dato certo e preciso è stato acquisito dai verificatori; né l'Ente impositore ha eseguito ulteriori accertamenti.



Possono, altresì, costituire sintomo ambivalente, cioè come conferimento nel fondo comune e come evidenza di affectio societatis, i finanziamenti, ma questi, nel caso, in esame non sono stati rilevati dai verificatori.

L'alea comune nei guadagni e nelle perdite consiste nella condivisione del rischio di impresa, nel senso che tutti i soci sopportano il rischio di perdite allo stesso modo, ovvero realizzano insieme degli utili. Anche in tal caso, è utile l'analisi dei rapporti bancari e professionali dei soci, verificando la destinazione del profitto d'impresa (in conti correnti personali o comuni) e confrontando le spese del presunto socio con le sue entrate eventualmente alternative a quelle rappresentate dagli utili aziendali; può essere accertato altresì se il preteso socio abbia contribuito al pagamento di debiti sociali o abbia comunque messo a disposizione dell'ente entrate o beni personali per far fronte alle esigenze. Anche in questo caso i verificatori non hanno rilevato nei confronti di \*\*\* \*\* Anna alcun elemento che possa essere ricondotto nell'ambito della presunzione della sussistenza della società di fatto considerando, sempre, che il fondo comune è costituito dal complesso dei conferimenti, comunque effettuati dai soci, per ottenere un risultato economico; dato non rilevato dai verificatori e neanche posto in evidenza nella motivazione dell'avviso di accertamento da parte dell'Ente impositore.

L'affectio societatis è un elemento psicologico, che può essere individuato in base alla presenza di segni esteriori, quali il recarsi quotidianamente in azienda; prestarvi la propria attività lavorativa; seguirne le sorti direttamente con richieste di dati e di informazioni; la mancanza di altre occupazioni lavorative o diverse fonti di reddito; la presenza in azienda anche occasionale, ma caratterizzata da penetranti poteri nei confronti del personale; l'esercizio di poteri decisori circa l'andamento dell'impresa; etc.

L'intestazione dell'autorizzazione al trasporto di cose e/o di beni in genere, non provata documentalmente, rimane una circostanza presuntiva della qualità di socio insieme a chi esercita l'attività in concreto; circostanza, questa, non rilevata né dai verificatori e neanche dall'Ente impositore.

Tutti questi sintomi evidenziano l'inesistenza di un vincolo finalistico orientato alla produzione di un utile, tra una persona e l'ente imprenditoriale collettivo, che spesso sono l'unico dato sensibile su cui poter

contare per l'individuazione del socio illimitatamente responsabile, in quanto possono mancare sia il fondo comune, sia l'emergenza di dati contabili relativi ai comuni guadagni e perdite.

L'affectio societatis può esteriorizzarsi anche con la mera erogazione di risorse finanziarie, direttamente o indirettamente (consentendo in questo modo l'afflusso di liquidità bancaria o aliunde), mediante la

prestazione di garanzie reali (pegno, ipoteca) o personali (fideiussione) in favore dell'ente collettivo o, magari più spesso, dell'altro socio, che agisce apparentemente da imprenditore individuale.

La giurisprudenza non ritiene necessario che il vincolo sia esteriorizzato, con la conseguenza che il terzo che ha concluso un contratto con un imprenditore apparentemente individuale, ignorando l'esistenza della società di fatto, potrà far valere le sue ragioni nei confronti sia della società che degli altri soci illimitatamente responsabili, salva la posizione degli eventuali controinteressati che abbiano fatto incolpevole affidamento sull'apparenza. In linea di principio, non sono elementi di per sé decisivi per provare il vincolo sociale la titolarità di quote della società, o l'avervi esercitato la funzione di amministratore, o l'aver prestato fideiussioni e avalli cambiari a favore della società, tuttavia la prestazione di garanzie e avalli e la erogazione di finanziamenti sono rilevanti solo quando assumono caratteristiche di sistematicità tali da divenire coesenziali al raggiungimento degli scopi sociali costituendo, propriamente, sostegno finanziario dell'impresa; nel senso che quest'ultima, senza quelle garanzie, non avrebbe prontamente reperito le necessarie risorse finanziarie. Anche in questo aspetto nessun rilievo è stato eseguito sulle garanzie e su finanziamenti tra i soggetti ritenuti soci nella citata società di fatto, né è stata rilevata alcuna operazione correlate e coerente ai presunti rapporti della società di fatto.

Costituiscono elementi sintomatici del vincolo sociale il trovarsi la sede dell'impresa nell'abitazione del presunto socio, unitamente al rilascio di fideiussione omnibus e all'aver svolto attività analoga in proprio nel passato, ma non la sola prestazione della garanzia omnibus

come tale. La sistematica prestazione di finanziamenti rilevanti a vantaggio di una società, non accompagnata da intendimento di partecipare agli utili ed alle perdite (*affectio societatis*) non determina l'acquisizione della qualità di socio. Qualora il preteso socio sia coniuge o parente dell'imprenditore, il quale opera in forma apparentemente individuale, il banco di prova dell'esistenza del vincolo sociale è costituito dal requisito soggettivo, spesso coincidente o assorbito nella *affectio familiaris* (tra parenti) o *maritalis* (tra coniugi). La giurisprudenza ha stabilito alcuni criteri guida quali ad esempio, la mera prestazione di una fideiussione illimitata, avalli ed altro in comune non essendo sufficiente la comproprietà dell'azienda tra i coniugi a far presumere l'esistenza di una società di fatto dovendo essere accertata la prevalenza della *affectio societatis* sulla *affectio familiaris*, nel senso che essa deve risultare fondata su elementi idonei ad escludere che l'intervento sia sintomo di mera solidarietà familiare (App. Bologna 12 febbraio 2003, Fall. 2003, 900- App. Bari 11 dicembre 2001, Fall. 2002, 907; Trib. Messina 12 novembre 2001, Fall. 2002, 572),

I verificatori e l'Ente impositore non hanno fatto distinzione tra gli elementi dell'*affectio societatis* e quelli sull'*affectio familiaris*. Nell'ambito della famiglia, dei rapporti patrimoniali tra coniugi, dell'impresa familiare, delle responsabilità per le obbligazioni condizionali, occorrono accurati accertamenti per poter affermare l'assunto dell'esistenza di una società di fatto. È necessario il positivo accertamento dell'effettiva costituzione di una società di fatto, attraverso l'esame del comportamento assunto dai familiari nelle relazioni esterne all'impresa, al fine di valutare se vi sia stata la spendita del "nomen" della società o quanto meno l'esteriorizzazione del vincolo sociale, oppure l'assunzione delle obbligazioni sociali ovvero un complessivo atteggiarsi idoneo ad ingenerare nei terzi un incolpevole affidamento in ordine all'esistenza di un vincolo societario. Non assume rilievo univoco né la qualificazione dei familiari come collaboratori dell'impresa familiare, né l'eventuale condivisione degli utili, trattandosi d'indicatori equivoci rispetto agli elementi indefettibili della figura societaria costituiti dal fondo comune e dalla "*affectio societatis*" (cass. sez. 1 sent.n. 14580 del 16 giugno 2010 e n. 5961 dell'11 marzo 2010).

In conclusione, l'omessa notifica del processo verbale di constatazione, quale atto prodromico, alla ricorrente, l'omesso contraddittorio tra l'Ente impositore e la ricorrente e l'omessa produzione concreta degli elementi e dati costitutivi della società di fatto e quant'altro necessario per contestare l'assunto alla parte l'assunto dell'accertamento inducono questa Commissione ad accogliere il ricorso ed ad annullare l'atto impositivo.

Per la peculiarità della controversia, le spese di giudizio si compensano tra le parti.

PER QUESTI MOTIVI

La Commissione accoglie il ricorso ed annulla l'avviso di accertamento.

Compensa le spese di giudizio tra le parti.

Così deciso in camera di consiglio in Catania l'11 gennaio 2011

IL RELATORE IL PRESIDENTE

<https://www.diritto.it/commissione-tributaria-provinciale-di-catania-sezione-ottava-sentenza-n-104-del-11-1-11-affectio-societatis-e-affectio-familiaris/>