

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE****SEZIONE TRIBUTARIA**

Oggetto: Ires, Iva ed Irap 2007

- Cooperativa sociale -

Esenzione fiscale - Condizioni

- Qualificazione giuridica dei

fatti - Potere del giudice -

Limiti - *Principio di diritto.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Valentino Lenoci Presidente -

dott. Paolo Di Marzio Consigliere Rel.

R.G.N. 2810/2017

dott. Sabrina Serrelli Consigliere - Cron.

dott. Rosanna Angarano Consigliere - **C.C. 4/12/2025**

dott. Cesare Taraschi Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

██████████ **Coop Sociale a r.l.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, giusta procura speciale stesa in calce al ricorso, dall'Avv. ██████████ del Foro di Genova, che ha indicato recapito Pec;

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura Generale dello Stato, e domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- controricorrente -

avverso

la sentenza n. 901, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Liguria, il 9.2.2016, e pubblicata il 22.6.2016;

ascoltata la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

Fatti di causa

1. L'Agenzia delle Entrate, a seguito di verifica fiscale completata con la consegna alla contribuente di processo verbale di costatazione, notificava il 14.5.2013 alla [REDACTED] Coop Sociale a r.l. l'avviso di accertamento n. [REDACTED]/[REDACTED] contestando plurimi rilievi in materia di indeducibilità dei costi, con riferimento all'anno 2009.

2. La società impugnava l'atto impositivo innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Genova, replicando ai rilievi dell'Amministrazione finanziaria. La CTP pronunciava espressamente solo sul primo rilievo, e lo annullava ritenendo non ricorrere l'ipotesi di costi indeducibili perché relativi ad operazioni commerciali inesistenti.

3. L'Amministrazione finanziaria spiegava appello avverso la decisione del giudice di primo grado, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Liguria, domandando riaffermarsi la completa legittimità ed efficacia dell'accertamento tributario. Il giudice dell'appello confermava l'annullamento del primo rilievo ed annullava anche il secondo rilievo, ritenendo giustificate le spese che ne costituivano oggetto. Annullava quindi parzialmente il terzo rilievo, ritenendo giustificati gli oneri sostenuti per il rimborso spese dei soci volontari. Confermava poi i rilievi quarto, perdite su crediti non documentate, e quinto, accantonamento a fondo rischi eccedente il limite di legge. Rimaneva confermato anche il rilievo n. 7, avente ad oggetto l'erronea annotazione in contabilità di compensi corrisposti agli amministratori senza rispettare il principio di cassa. Chiariva quindi le ragioni per le quali reputava che la società non potesse beneficiare del regime di esenzione proprio delle cooperative sociali.

4. Ha proposto ricorso per cassazione avverso la pronuncia del giudice di secondo grado la contribuente, affidandosi a sei strumenti di impugnazione. L'Amministrazione finanziaria resiste mediante controricorso.

Ragioni della decisione



1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 4, cod. proc. civ., la contribuente contesta la nullità della sentenza in conseguenza della violazione degli artt. 112, 324, 329, secondo comma, 342 e 346 cod. proc. civ., per non avere la CTR pronunciato sulla dirimente questione che la ricorrente è pacificamente una Cooperativa Sociale di produzione e lavoro, ed ha diritto a beneficiare dell'esenzione dall'Ires, essendo stato accertato in primo grado che non ha emesso fatture per operazioni inesistenti, evento che avrebbe giustificato la pretesa al versamento dell'Ires, e non essendo stata proposta dall'Agenzia delle Entrate alcuna contestazione in merito in sede di appello, con la conseguenza che si è formato in materia il giudicato interno.

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la ricorrente censura la violazione dell'art. 2909 cod. proc. civ., per non avere la CTR rilevato che era intervenuto il giudicato sostanziale circa il diritto della società all'esenzione dal pagamento dell'Ires.

3. Con il terzo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la contribuente critica la nullità della decisione impugnata, in conseguenza della violazione dell'art. 112 cod. proc. civ., per avere il giudice del gravame violato il principio della corrispondenza tra chiesto e pronunciato, perché la ricorrente ha sempre affermato la propria natura di Onlus, Cooperativa sociale di produzione e lavoro, con la conseguenza che operava l'esenzione dal pagamento dell'Ires, e l'Amministrazione finanziaria non ha mai contestato il ricorrere della circostanza.

4. Mediante il quarto strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la ricorrente denuncia la nullità della decisione della CTR, in conseguenza della violazione dell'art. 115 cod. proc. civ., per avere il giudice del gravame pronunciato senza



tener conto delle allegazioni delle parti, tra le quali risultava pacifica la propria natura di Onlus Cooperativa sociale, con la conseguenza che operava l'esenzione dal pagamento dell'Ires, e l'Amministrazione finanziaria non ha mai contestato il ricorrere della circostanza.

5. Con il quinto motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la contribuente lamenta la violazione dell'art. 57 del D.Lgs. n. 546 del 1992, perché il giudice del gravame non ha rilevato che l'Amministrazione finanziaria aveva contestato nell'avviso di accertamento la partecipazione della società ad operazioni commerciali inesistenti, e per questo ha ritenuto la cooperativa soggetta all'Ires, con tesi rivelatasi radicalmente infondata, mentre la CTR ha affermato la sottoposizione all'Ires della società per ragioni diverse.

6. Mediante il sesto strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., la ricorrente contesta il vizio di motivazione della decisione impugnata, perché il giudice dell'appello ha omissso l'esame di un fatto decisivo che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione alla circostanza che, caduta la contestazione relativa alla partecipazione ad operazioni commerciali inesistenti, la società, Onlus Cooperativa sociale, aveva diritto all'esenzione dall'Ires.

7. Tutte le censure proposte dalla ricorrente, in relazione alla nullità della sentenza, alla violazione di legge ed al vizio di motivazione, criticano la CTR per non aver rilevato che la [REDACTED] Coop Sociale a r.l. era all'epoca dei fatti in contestazione una Onlus che aveva diritto all'esenzione dall'Ires. I motivi di ricorso presentano pertanto ragioni di connessione, e possono perciò essere trattati congiuntamente, per ragioni di sintesi e chiarezza espositiva.

7.1. Nella tesi della ricorrente l'agevolazione fiscale avrebbe potuto essere negata qualora la società fosse stata realmente partecipe di



operazioni commerciali inesistenti ma, caduta questa contestazione, l'esenzione non poteva che esserle riconosciuta.

7.2. La controricorrente Amministrazione finanziaria ha affermato l'inammissibilità del ricorso della contribuente perché, sulla questione del diritto all'esenzione dell'Ires da parte della società, la CTP non ha pronunciato, e la contribuente non ha proposto specifiche contestazioni in grado di appello. Questa censura non appare condivisibile in quanto, come l'Agenzia delle Entrate ha sempre sostenuto l'assoggettabilità al pagamento dell'Ires della contribuente, quest'ultima ha sempre replicato che, essendo una Onlus Cooperativa Sociale, aveva diritto a godere dell'esenzione.

7.3. La CTR ha rilevato che "in ordine alla non imponibilità di quanto recuperato ai fini Ires, essendo il contribuente cooperativa sociale di produzione e lavoro ... si osserva che l'art. 12" della legge n. 904 del 1977 "espressamente stabilisce che non concorrono a formare il reddito imponibile le somme destinate a riserve indivisibili ... tuttavia detta situazione non si è verificata nel caso di specie, non avendo il contribuente istituito detta riserva individuale. Mentre l'art. 11 del DPR 601/77 dispone l'esenzione Ires per le cooperative di produzione e lavoro, qualora l'ammontare delle retribuzioni effettivamente corrisposte ai soci non sia inferiore al cinquanta per cento dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi, situazione né dimostrata né invocata dal contribuente" (sent. CTR, p. IV).

7.4. La società insiste nell'affermare che non aveva preso parte ad operazioni commerciali inesistenti, e pertanto aveva diritto all'esenzione, ma questo argomento è completamente estraneo alla pronuncia impugnata.

La ricorrente non si confronta con la decisione adottata dal giudice dell'appello, non ne contrasta il richiamato fondamento, non dimostra l'inesattezza delle ragioni della decisione.



La società afferma che l'assoggettamento all'Ires avrebbe potuto dipendere solo dalla partecipazione ad operazioni commerciali inesistenti, ma non coglie che la CTR ha valutato che dipenda invece da ben altre cause.

Il ricorso proposto dalla società risulta pertanto inammissibile.

Completezza suggerisce di aggiungere che, come si è in precedenza già rilevato, l'Agenzia delle Entrate ha sempre sostenuto, in questo giudizio, l'assoggettabilità al pagamento dell'Ires della contribuente, e quest'ultima ha sempre replicato che, essendo una Onlus Cooperativa Sociale, aveva diritto a godere dell'esenzione. Non sussiste, pertanto, alcun giudicato interno in materia di spettanza dell'esenzione.

7.4.1. Riprendendo un orientamento giurisprudenziale condivisibile e suscettibile di estensione (cfr., ad es., Cass. sez. III, 28.7.2017, n. 18775), quindi, può indicarsi in principio di diritto secondo cui "Il giudice dell'appello non eccede dai propri poteri se riconosce il giusto fondamento della tesi di una delle parti in considerazione di una normativa diversa rispetto a quella da essa invocata, perché è compito del giudice individuare ed applicare il diritto vigente, fermo restando che l'esercizio del potere di qualificazione, proprio del giudice, non può comportare la modifica officiosa della domanda o l'introduzione nel giudizio d'una eccezione in senso stretto".

8. Le spese di lite seguono l'ordinaria regola della soccombenza, e sono liquidate in dispositivo, in considerazione delle ragioni della decisione e del valore della controversia.

8.1. Deve anche darsi atto che ricorrono le condizioni di legge perché la contribuente sia assoggettata al versamento del c.d. doppio contributo.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M.

dichiara inammissibile il ricorso proposto dalla [REDACTED] **Coop Sociale a r.l.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, e la



condanna al pagamento in favore della costituita controricorrente delle spese di lite, che liquida in complessivi Euro 7.800,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 *quater*, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello da corrispondere per il ricorso a norma del citato art. 13, comma 1 *bis*, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 4.12.2025.

Il Presidente

Valentino Lenoci

