

Giurisprudenza

Per superare il test di operatività, non basta allegare il contratto

14 Luglio 2020

Occorre una giustificazione che dimostri l'esistenza di situazioni oggettive, indipendenti dalla volontà del contribuente, che avevano impedito la stipula di un canone adeguato



In materia di società non operative, il contratto d'affitto dell'unico cespite aziendale non rientra tra le ipotesi d'impossibilità oggettiva di percepire ricavi maggiori, perché espressione della manifestazione di volontà del contribuente. Questi, per potere essere esonerato dall'applicazione della norma antielusiva, ha l'onere di dimostrare che alla stipula del contratto sussistevano

ragioni oggettive che non consentivano la pattuizione di un canone più alto.

Questo il contenuto dell'Ordinanza della Corte di cassazione n. 10157 del 28 maggio 2020.

I fatti

Il caso riguarda un avviso di accertamento, emesso dall'Agenzia delle entrate per la rettifica del reddito dichiarato dalla società nel periodo d'imposta 2005 e l'adeguamento al minimo previsto dall'articolo 30, comma 1 della legge n. 724 del 23 dicembre 1994, palesandosi la società come "non operativa".

Avverso l'atto impositivo la società ha invocato la disapplicazione della disciplina sulle società di comodo riportando, come situazione oggettiva di impossibilità di percepire ricavi maggiori, l'esistenza di un contratto di affitto di azienda dell'unico immobile stipulato nel 1995 e ancora in essere durante l'annualità oggetto di accertamento.

Il ricorso proposto dalla contribuente è stato respinto dalla Ctp e la sentenza confermata dalla Ctr. A parere dei giudici d'appello non poteva trovare accoglimento la causa di disapplicazione per oggettive situazioni di impossibilità della norma antielusiva, nel caso di specie costituita dall'esistenza del contratto di affitto.

La società ha proposto ricorso in cassazione, lamentando violazione e falsa applicazione dell'articolo 30, comma 1, legge n. 724/1994, per avere la Ctr erroneamente applicato la norma in parola al caso di specie.

I giudici di legittimità hanno ritenuto infondato il motivo di doglianza e rigettato il ricorso proposto dalla società contribuente.

La disciplina delle società non operative

Come noto, il regime delle società *"non operative"* è disciplinato dall'articolo 30, della legge n. 724/1994, che prevede un regime di tassazione particolare in ragione del quale le società di capitali residenti (e non residenti con stabile organizzazione in Italia) si considerano non operative se l'ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi, con esclusione di quelli straordinari, è inferiore ai ricavi minimi presunti stabiliti dalla norma.

Il comma 4-*bis* del citato articolo 30 stabilisce, inoltre, che in presenza di oggettive situazioni che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi e dei proventi nonché del reddito minimo presunto, ovvero non hanno consentito di effettuare le operazioni rilevanti ai fini Iva previste, la società interessata può presentare istanza di interpello. In tal modo l'istante può richiedere all'Amministrazione finanziaria una risposta relativamente alla sussistenza delle condizioni e alla valutazione dell'idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge per l'adozione della disciplina antielusiva *de qua*.

La decisione

È opportuno premettere che, in materia di società non operative, le percentuali per la determinazione dell'ammontare complessivo dei componenti positivi, in quanto parametri previsti espressamente dalla legge e legati a un livello minimo presunto di redditività dei determinati cespiti patrimoniali, hanno piena valenza sia in sede di accertamento che di determinazione giudiziale.

Di conseguenza, il mancato superamento del test di operatività costituisce elemento sintomatico della natura non operativa della società sicché, trattandosi di presunzione legale relativa, è onere del contribuente di *"fornire la prova contraria e dimostrare l'esistenza di situazioni oggettive e straordinarie, specifiche ed indipendenti dalla sua volontà, che abbiano impedito il raggiungimento della soglia di operatività e di reddito minimo presunto"*.

La presente controversia è incentrata proprio sull'estensione dell'onere probatorio a carico del

contribuente, ossia della sua capacità di dimostrare l'esistenza delle suddette situazioni.

Nel caso di specie la società aveva invocato come causa del mancato raggiungimento della soglia minima presunta di ricavi l'esistenza del contratto di affitto afferente all'unico immobile della società, caratterizzato da un canone particolarmente basso perché stipulato molti anni addietro rispetto al periodo d'imposta controllato e da tempo non più riveduto in relazione all'ammontare del canone.

I giudici di legittimità ritengono, avallando sul punto la decisione della Ctr, che il contratto di affitto di azienda non possa essere qualificato come causa straordinaria, indipendente dalla volontà del contribuente, per la disapplicazione delle disposizioni di cui al comma 5 dell'articolo 30, vigente *ratione temporis*, che disponeva che, se il reddito dichiarato dalla società non operativa fosse risultato inferiore a quello minimo, il reddito potesse essere determinato induttivamente in misura pari a quello presunto.

Al contrario il negozio è esso stesso espressione della manifestazione di volontà della società controllata con la conseguenza che, per essere esonerato dalla disciplina antielusiva, il contribuente è tenuto a dimostrare che all'epoca della stipula dell'atto *"determinate ragioni oggettive - che non si riducono, né si condensano nella manifestazione della volontà contrattuale che conduce alla stipula dell'affitto - non consentivano la pattuizione di un canone più alto"* attraverso, ad esempio, la produzione di documentazione attestante le condizioni di mercato dell'epoca o specifiche ragioni oggettive, espresse da dati ed elementi concreti, che non consentivano la pattuizione di un canone più alto.

Ai fini del superamento della prova, pertanto, non è sufficiente l'allegazione di un contratto e la mera dichiarazione dell'impossibilità giuridica di aumentare unilateralmente il canone d'affitto del cespite aziendale per il superamento del test di operatività essendo, invece, necessario fornire giustificazione atta a dimostrare l'esistenza di situazioni oggettive, indipendenti dalla volontà del contribuente, che avevano impedito la pattuizione di un canone adeguato e la realizzazione di maggiori ricavi.

di

Emiliano Marvulli

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/superare-test-operativita-non-basta-allegare-contratto>