

ACCERTAMENTO

Il superamento del test non esime dalla non operatività

di **Luigi Ferrajoli**

Come noto le s.p.a., s.a.p.a., s.r.l., s.n.c., s.a.s., nonché le società e gli enti di ogni tipo non residenti - con stabile organizzazione nel territorio dello Stato - si considerano **non operativi** qualora non superino il c.d. "**test di operatività**": minimo di ricavi e proventi, nonché di reddito, almeno pari al valore presunto dall'**articolo 30, comma 1, della L. n. 724/1994**.

Le **conseguenze** di tale *status* sono: **tassazione** ai fini IRES ed IRAP sulla base di un **reddito** non inferiore a quello minimo **calcolato** in base al **test** di operatività; **limitazioni** ai fini del recupero del **credito IVA**.

La **finalità** della disciplina in commento è quella di **disincentivare** il ricorso a **strutture** societarie che costituiscono meri centri di **imputazione di costi** per beni destinati all'**utilizzo** da parte dei **soci** o di terzi, **senza un collegamento** diretto con l'**attività** di fatto esercitata.

Con la [**sentenza n. 80 del 19/09/2013**](#), la Commissione Tributaria Regionale di Firenze ha **disconosciuto** la validità esimente del superamento del **test** di operatività **dichiarando**, al contrario, **di comodo** la società oggetto dell'accertamento.

Nella **fattispecie** posta all'attenzione della Commissione fiorentina ad una società in nome collettivo, proprietaria di un **unico immobile** locato ai soci accomandatari della stessa, veniva contestata la non operatività sulla base della disciplina recata dall'articolo 30 della L. 724/1994, con le conseguenze del caso.

La **locazione** era avvenuta ad un **prezzo**, secondo l'Ufficio accertatore, **inferiore** ai canoni **ordinariamente applicati** ad immobili analoghi, nella **medesima zona**, secondo i dati forniti dall'Agenzia del Territorio.

Avverso gli **avvisi di accertamento** la società ed i soci proponevano separati **ricorsi**, invocando l'annullabilità degli atti impugnati **poiché** il risultato del **test** di operatività era stato **rispettato**.

L'Ufficio sosteneva, al contrario, che **non** era possibile tener **conto** del test di operatività a fronte delle irrivalenti modalità di **gestione** sociale.

La Commissione Tributaria **Provinciale** riteneva fondati i ricorsi sulla base dell'unico motivo di impugnazione ovvero la **conformità** al risultato del calcolo del **test**.

L'**Agenzia** proponeva **appello** ed in tal sede la Commissione Tributaria **Regionale riforma** totalmente la **sentenza** di primo grado.

Secondo quanto previsto dalla stessa disciplina delle società di comodo, la **disapplicazione** della norma in questione può essere **richiesta** attraverso la presentazione dell'**istanza di interpello** ai sensi dell'**articolo 37-bis, comma 8, del D.P.R. 600/1973**. In tal caso, la disapplicazione viene **concessa** qualora il contribuente dimostri l'**esistenza** di "**oggettive situazioni**" che hanno reso **impossibile** il raggiungimento dei **proventi minimi** previsti dalla legge.

La Commissione Regionale rileva che la **società** avrebbe **dovuto** presentare la predetta istanza e **ricosce** che l'Ufficio ha **motivato** il proprio **accertamento** fornendo elementi di **prova** convincenti al fine di **scardinare** il test di operatività: **ricavi** conseguiti in massima parte dalla **riscossione** del **canone** di locazione dell'unico bene posseduto; **immobile** in cui risiedono i **soci** di maggioranza della società.

La **Commissione** Regionale afferma che stante la **finalità** delle norme oggetto della L. 724/1994, le **risultanze** del **test** non possono essere unico elemento di valutazione, in quanto completamente **inattendibili** poiché ad arte distorte dalle modalità di gestione dell'attività sociale.

La **fattispecie** in esame è di effettiva rilevanza ai fini della normativa riguardante le cosiddette "società di comodo", in quanto **raffigura** esattamente una situazione di **interposizione** di un soggetto persona giuridica, per il **tramite** della **partecipazione** detenuta dai soci nella società; **configura**, pertanto, un'ipotesi di **mantenimento e sfruttamento** della veste **societaria** per la gestione dell'immobile proprio adibito ad abitazione dei soci.

Secondo la **Commissione** Regionale, il caso di specie realizza perfettamente il **disegno elusivo** che la normativa vuole evitare e contrastare, e la società si configura come un **soggetto strumentale** alla **gestione** indiretta degli **immobili** da parte dell'effettivo proprietario.

Quanto sopra dimostra che **nonostante** la norma dichiara come "di comodo" le società che non **rispettano** i **parametri** imposti dall'articolo 30 della L. 30/1994, gli **uffici accertatori** possono comunque, attraverso elementi di prova, che il Giudice Tributario potrebbe ritenere convincenti ed idonei, **disattendere** il **test** di operatività e per tale via **procedere** ad una **rideterminazione** del reddito della società, con le ulteriori **conseguenze** poste dalla **norma**.