

Civile Ord. Sez. 5 Num. 3396 Anno 2026

Presidente: CRUCITTI ROBERTA

Relatore: MARCONI DANIELA

Data pubblicazione: 16/02/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 29521/2017 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato presso i cui
uffici a Roma, via dei Portoghesi n.12 è elettivamente domiciliata;

-ricorrente-

contro

I.G.E.R.A. INDUSTRIA GENESI ECOLOGICA RICERCA AGRICOLA S.R.L.,
elettivamente domiciliata a Roma presso lo studio dell'avv. Livia Ranuzzi,
rappresentata e difesa dall'avv. Antonio Mario Cazzolla per procura speciale
margine del controricorso;

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Basilicata
n. 350 del 2017 depositata il giorno 11 maggio 2017, non notificata.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 20 gennaio 2026 dal Consigliere Daniela Marconi.

FATTI DI CAUSA

1. La controversia trae origine dall'impugnazione da parte della I.G.E.R.A. s.r.l. dell'avviso di accertamento TC503AD00950/2010 relativo all'anno di imposta 2006, emesso all'esito negativo dell'interpello disapplicativo proposto dalla contribuente ai sensi dell' art. 37 bis comma 8 d.P.R. n. 600 del 1973, con cui era stato rideterminato il reddito di impresa nell'importo di euro 251.845, a seguito dell'attribuzione alla contribuente della natura di società di comodo perché, pur essendo proprietaria dell'immobile adibito a capannone industriale, non aveva avuto ricavi sufficienti a superare il *test* di operatività.

2. La CTP di Matera aveva accolto il ricorso della contribuente, ritenendo l'inoperatività frutto non di una consapevole scelta ma di circostanze obiettive non imputabili alla società che, a causa della mancanza di risorse finanziarie assorbite dalla costruzione dell'immobile in ragione dell'erronea valutazione dei costi e del contenzioso in corso con il fornitore dei macchinari e la banca mutuante, non aveva potuto avviare l'attività ed aveva dovuto affittare l'azienda.

3. La CTR della Basilicata adita in appello dall'Agenzia delle Entrate aveva confermato la sentenza di primo grado ribadendo che le circostanze documentate dalla contribuente integravano la prova della situazione di oggettiva impossibilità di produrre ricavi sufficienti al superamento del *test* di operatività.

4. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate affidandosi a tre motivi e la società contribuente si è difesa depositando controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo la ricorrente ha lamentato, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., la violazione dell'art. 112 c.p.c. per il vizio di extra

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

petizione dal momento che la CTR ha pronunciato sulla questione relativa all'esistenza dei presupposti per la disapplicazione della normativa antielusiva in ragione della ritenuta obiettiva impossibilità di raggiungere la soglia di reddito richiesta dall'art. 30 della legge n. 794 del 1994 che non figurava fra i motivi di impugnazione dell'atto impositivo dedotti dalla contribuente nel ricorso introduttivo del giudizio di primo grado.

1.1. Il motivo è infondato.

1.2. Nella giurisprudenza della Corte è ricorrente e consolidata l'affermazione secondo cui « il principio della corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato, fissato dall'art. 112 cod. proc. civ. - che implica il divieto per il giudice di attribuire alla parte un bene non richiesto o comunque di emettere una statuizione che non trovi corrispondenza nella domanda - deve ritenersi violato ogni qual volta il giudice, interferendo nel potere dispositivo delle parti, alteri alcuno degli elementi obiettivi di identificazione dell'azione (petitum e causa petendi), attribuendo o negando ad alcuno dei contendenti un bene diverso da quello richiesto e non compreso, nemmeno implicitamente o virtualmente, nella domanda, ovvero, pur mantenendosi nell'ambito del "petitum", rilevi d'ufficio un'eccezione in senso stretto che, essendo diretta ad impugnare il diritto fatto valere in giudizio dall'attore, può essere sollevata soltanto dall'interessato, oppure ponga a fondamento della decisione fatti e situazioni estranei alla materia del contendere, introducendo nel processo un titolo (causa petendi) nuovo e diverso da quello enunciato dalla parte a sostegno della domanda.» (Cass. 919 del 1999; Cass. n. 29200 del 2018; Cass. n. 17897 del 2019; Cass. n. 644 del 2025).

1.3. Non ricorre, invece, il vizio di ultrapetizione o extra petizione ove il giudice, senza in alcun modo alterare i fatti costitutivi dedotti dalla parte a fondamento della domanda, proceda ad una loro diversa qualificazione giuridica oppure esamini una questione implicitamente proposta perché in

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

rapporto di necessaria connessione con quelle espressamente formulate dalle parti (Cass. Cass. n. 17897 del 2019; Cass. n.12265 del 2003).

1.4. Ne deriva che, nell'ambito del processo tributario connotato da struttura impugnatoria, il vizio di extra petizione è ravvisabile ove il giudice abbia accertato l'illegittimità dell'atto impositivo sotto un profilo che non sia stato oggetto di uno specifico motivo di impugnazione da parte del contribuente ma non laddove abbia semplicemente sviluppato una delle diverse questioni giuridiche sottese ai motivi formulati dalla parte.

1.5. Nel caso in esame, dallo stralcio del ricorso di primo grado riprodotto nel contesto del ricorso per cassazione, risulta che la società contribuente, dopo la narrazione con dovizia di particolari della situazione di fatto che l'aveva condotta a non poter avviare l'attività produttiva per mancanza di risorse finanziarie e a dover cedere in locazione l'azienda onde dimostrare che non è " *una società di comodo ovvero una società inattiva per sua volontà ma lo è divenuta per il susseguirsi di imprevedibili circostanze negative*", ha dedotto che " *Tali circostanze hanno evidentemente reso impossibile sia il conseguimento dei ricavi accertati presuntivamente dall'Ufficio che del conseguenziale reddito. Ne consegue che, nel caso in esame, non è applicabile l'art. 30 della L. 724 del 1994...*" La parte ha così proposto, sia pure per inciso, la questione dell'inapplicabilità della norma antielusione alla cui portata, ambito applicativo e legittimità costituzionale si riferiscono, peraltro, i primi tre motivi formulati in diritto. E non rileva, ai fini della ricorrenza del vizio di extra petizione, il fatto che nell'elencazione riassuntiva formale dei motivi di impugnazione dell'atto impositivo la questione non sia stata espressamente richiamata, dovendo la domanda essere valutata tenendo conto del tenore complessivo dell'atto introduttivo. Non sussiste, pertanto, il vizio lamentato dalla ricorrente.

2. Con il secondo motivo la ricorrente ha lamentato, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., la violazione dell'art. 36 comma 2 d. lgs. 546 del 1992 sostenendo che la sentenza impugnata sarebbe viziata da motivazione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

apparente nella parte in cui richiama una pronuncia della Corte riferita ai c.d. accertamenti per *standard* fra cui non rientra l'accertamento nei confronti delle società di comodo e presenterebbe, invece, una motivazione incomprensibile nella parte conclusiva ove, contraddittoriamente, sembrerebbe avallare l'operato dell'Ufficio nella valutazione di inattività della società senza, poi, trarne le dovute conclusioni.

2.1. Il motivo è infondato.

2.2. In tema di nullità della sentenza per violazione delle norme che impongono l'obbligo di motivazione della decisione la giurisprudenza della Corte ha da tempo chiarito che la motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perché affetta da *error in procedendo*, unicamente quando, benché graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni oggettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, cioè tali da lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture (Cass. Sez. U. n. 16159 del 2018; Cass. Sez. U. n. 22232 del 2016 e in senso conforme Cass. n. 13977 del 2019; Cass. n. 6758 del 2022; Cass. n. 1986 del 2025).

La fattispecie della motivazione apparente ricorre, dunque, non in ogni ipotesi di anomalia della motivazione ma solo quando l'esame complessivo del testo non consente in alcun modo di comprendere il fondamento della decisione.

2.3. Nel caso di specie la CTR ha effettivamente richiamato nel contesto della motivazione una pronuncia della Corte inconferente e relativa ad una fattispecie diversa ma ha, poi, motivato le ragioni per cui ha ritenuto che la contribuente avesse assolto all'onere della prova contraria, dimostrando di essersi trovata nell'impossibilità di conseguire redditi sufficienti a consentirle di superare il *test* di operatività in ragione di una situazione di inattività indipendente dalla sua volontà.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

La CTR ha, infatti, affermato con una motivazione idonea a far comprendere le ragioni della decisione che *"la società aveva dimostrato di aver locato gli immobili ad altra società limitandosi a percepire un canone che tuttavia non consentiva il superare il test di operatività e aveva allegato che vi erano numerosi contenziosi in atto che provavano come la iniziativa economica era stata sostanzialmente mal calibrata e non in grado di essere gestita utilmente. A parere del Collegio risulta quindi escluso che la odierna appellata possa aver conseguito utili nella misura indicata dall'Ufficio poiché la stessa versava in condizioni di oggettiva impossibilità di realizzare redditi nella misura di cui all'art. 30 l. 794/94. Invero, in assenza di ulteriori elementi a fondamento di una gestione della società volta ad eludere obblighi di carattere fiscale, il contegno della contribuente e gli argomenti e documenti portati alla cognizione della CTR possono integrare la prova di una situazione oggettiva di impossibilità di produrre ricavi in maniera ordinaria."*

La CTR ha concluso, poi, la motivazione con una frase criptica affermando che *"la circostanza della inattività della società non poteva non essere valutata e pretermessa attraverso l'applicazione meramente testuale dell'art.30 della legge 724/1994, senza cioè motivatamente riaffermare la presenza di una situazione elusiva una volta esaminati tutti gli elementi conoscitivi acquisiti al procedimento"*. Ma si tratta di una conclusione involuta che va letta nel contesto delle precedenti affermazioni per comprendere che intende riferirsi alla necessità di valutare l'inattività della società per cause oggettive unitamente alla mancanza di elementi sintomatici di un contegno elusivo della contribuente.

Non sussiste, pertanto, il vizio di motivazione dedotto dalla ricorrente.

3. Con il terzo motivo la ricorrente ha lamentato, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., la violazione dell'art. 30 legge n. 724 del 1994 per aver la CTR ritenuto la condizione impeditiva al conseguimento dei ricavi minimi costituita dalla locazione del capannone e delle attrezzature ad un

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

canone insufficiente a consentire il superamento del *test* di operatività e, quindi, incongruo rispetto alle condizioni di mercato, idonea ad integrare una situazione oggettiva e indipendente dalla volontà della contribuente.

3.1. Il motivo è fondato.

3.2. L'art. 30 legge n. 724 del 1994 nella versione applicabile *ratione temporis* nella presente controversia relativa all'anno di imposta 2006, prevede, al primo comma, che «Agli effetti del presente articolo le società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, in nome collettivo e in accomandita semplice, nonché le società e gli enti di ogni tipo non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, si considerano, salvo prova contraria, non operativi se l'ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi, esclusi quelli straordinari, risultanti dal conto economico, ove prescritto è inferiore alla somma degli importi che risultano applicando le seguenti percentuali: [...]» e, al comma quattro *bis*, che « In presenza di oggettive situazioni di carattere straordinario che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito determinati ai sensi del presente articolo, ovvero non hanno consentito di effettuare le operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto di cui al comma 4, la società interessata può richiedere la disapplicazione delle relative disposizioni antielusive ai sensi dell'articolo 37-bis, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.»

3.3. La norma stabilisce, in sostanza, ai fini dell'applicazione della disciplina antielusiva, una presunzione relativa di non operatività delle società che presentino un ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi, esclusi quelli straordinari, risultanti dal conto economico, inferiore agli importi risultanti dalle percentuali indicate, superabile dal contribuente fornendo la prova contraria consistente nella ricorrenza di "situazioni oggettive di carattere

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

straordinario" che gli abbiano reso impossibile raggiungere il risultato di esercizio minimo richiesto dalla norma per superare il c.d. *test* di operatività.

3.4 La giurisprudenza della Corte, nel delineare il contenuto della prova contraria sotto il profilo dell'individuazione delle "situazioni oggettive di carattere straordinario" che possono giustificare a fini fiscali l'inoperatività della società, ha chiarito che la norma si riferisce alla necessità della prova da parte del contribuente di « situazioni oggettive, indipendenti dalla sua volontà, di carattere straordinario e da valutarsi in relazione alle effettive condizioni del mercato » che abbiano reso impossibile l'esercizio dell'attività sociale, precisando la necessità che « l'obiettività della situazione investa anche i profili intrinseci della stessa, e non solo la sua attitudine ad impedire lo svolgimento dell'attività sociale. » (Cass. 3/03/2023, n. 6459). Il requisito dell'oggettività allude, infatti, ad un impedimento estraneo alla sfera di controllo causale dell'imprenditore, le cui scelte gestorie di reazione alla situazione avversa sono insindacabili solo sino a che il protrarsi dell'evento impeditivo non sia tale da comportare l'impossibilità assoluta e definitiva di esercitare l'attività di impresa (Cass. n. 24731 del 2025 in motivazione). Merita in proposito di essere ricordato come la Corte abbia già evidenziato che « il protrarsi per anni e lustri dell'inattività di una impresa ben possa - almeno potenzialmente - risolversi in una scelta soggettiva dell'imprenditore, e non essere perciò riconducibile ad una circostanza oggettiva. » (Cass. n. 13336 del 2023) posto che « la normativa sulle società di comodo intende disincentivare la permanenza in vita di organismi societari che non siano in condizione di svolgere attività d'impresa, al fine di evitare che possano trasformarsi in centri di imputazione di costi che ricadrebbero sulla collettività » (Cass. n. 24731 del 2025).

3.5. Ne deriva, in sintesi, che sono riconducibili alla categoria delle "situazioni oggettive di carattere straordinario" che la società è tenuta a dimostrare per vincere la presunzione di inoperatività, le circostanze che

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

sfuggono al controllo causale dell'imprenditore tali da determinare, avuto riguardo alle effettive condizioni di mercato, l'impossibilità oggettiva momentanea di proficuo svolgimento dell'attività di impresa.

3.6. La verifica del fatto che la fattispecie concreta come ricostruita dal giudice di merito sia stata da questi correttamente ricondotta alla fattispecie giuridica astratta delle "situazioni oggettive di carattere straordinario" così come interpretata dalla giurisprudenza della Corte, rientra nel sindacato di legittimità riferibile al paradigma dell'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c. sotto il profilo del vizio c.d. di sussunzione (Cass. n. 6459 del 2023; Cass. n. 13328 del 2023; Cass. n. 21772 del 2019; Cass. n. 13747 del 2018).

3.7. Nel caso di specie la CTR ha ritenuto integrata la prova che la società versasse in una situazione oggettiva di impossibilità a produrre reddito nella misura minima prevista dall'art. 30 legge n. 724 del 1994 perché aveva dovuto locare il capannone industriale comprensivo dei macchinari ad un canone che non le consentiva di superare il *test* di operatività ed aveva dovuto far fronte a " *numerosi contenziosi in atto che provavano come la iniziativa economica era stata sostanzialmente mal calibrata e non in grado di essere gestita utilmente.*"

Tuttavia, l'affitto dell'azienda a canone incongruo non è di per sé circostanza idonea a giustificare la mancanza di reddito sufficiente ad integrare la soglia minima di reddito richiesta dall'art. 30 legge n. 724 del 1994 (Cass. 2017 n. 26728) mentre la generica presenza di " *numerosi contenziosi*", costituenti la spia di un'iniziativa economica " *non in grado di essere gestita utilmente*", sono circostanze descritte in modo estremamente generico ma, comunque, di matrice soggettiva che non possono di per sé essere integrate " *situazioni oggettive di carattere straordinario*".

3.8. La situazione concreta come ricostruita dalla CTR non corrisponde, quindi, alle "situazioni oggettive di carattere straordinario" idonee ad integrare la prova contraria come descritta nella fattispecie astratta delineata dall'art. 30 legge n. 724 del 1994. Si rende, pertanto, necessario

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

procedere ad un nuovo esame analitico delle circostanze impeditive dedotte, nel contesto di un'impossibilità di avvio dell'attività di impresa risalente a scelte imprenditoriali improvvise di diversi anni addietro, descritto dalla stessa società controricorrente (v. controricorso alle pag. 3,4,5), e verificare se la conservazione in vita di una società che ammette di trovarsi da tempo in condizioni di inoperatività si ponga in contrasto con le previsioni e la finalità della disciplina fiscale in materia di società non operative.

4. Il ricorso va, dunque, accolto con riferimento al terzo motivo, rigettati gli altri, con conseguente cassazione della sentenza impugnata e rinvio della causa per nuovo esame alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Basilicata, che provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il terzo motivo di ricorso, rigetta gli altri e cassa la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Basilicata, in diversa composizione, a cui demanda anche di provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso a Roma, nella camera di consiglio del 20 gennaio 2026.

Il Presidente
ROBERTA CRUCITTI

Corte di Cassazione - copia non ufficiale