

# Per le non operative spazio alla disapplicazione automatica

## Regime di comodo

Possibile neutralizzare in Redditi 2021 il mancato superamento del test

Lo stato d'emergenza Covid può evitare l'Ires maggiorata e lo stop ai crediti Iva

Pagina a cura di

**Dario Deotto**  
**Gian Paolo Ranocchi**

Società di comodo in cerca di una via d'uscita "automatica", per l'anno pandemico, dalla presunzione legale.

È una situazione diffusa per le tante società che nel 2020 hanno visto ridursi significativamente i propri ricavi e che ora si trovano alle prese con una dichiarazione dei redditi che potrebbe certificare lo status di comodo con gravi conseguenze sul piano reddituale (reddito minimo ed aliquota Ires maggiorata) e dell'Iva (credito bloccato). Ma è proprio vero che non ci sono uscite legali - dal punto di vista dichiarativo - dalla presunzione prevista dall'articolo 30 della legge 724/1994?

Il sistema presuntivo previsto per le cosiddette società di comodo (che risultano tali per il mancato superamento del test di operatività o in presenza di perdite sistematiche) può essere disinnescato nel caso si possa fruire di una causa di esclusione o di disapplicazione.

Le cause di esclusione sono specificatamente individuate dall'articolo 30 della legge 724/1994.

Le cause di disapplicazione, che possono essere totali o parziali, sono invece regolate da due specifici provvedimenti del direttore delle Entrate: del 14 febbraio

2008 (prot. 23681) e dell'11 giugno 2012 (prot. 87956). In particolare, nel provvedimento del 2012 è previsto che disapplicano il regime «le società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative adottate in conseguenza della dichiarazione dello stato di emergenza ai sensi dell'articolo 5 della legge 24 febbraio 1992, n. 225». Si dice anche che «la disapplicazione opera limitatamente al periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e quello successivo».

Disinnescare il regime per le società non operative significa rimuovere legalmente tutti i problemi connessi alla presunzione, per cui la risposta alla domanda se tale disapplicazione possa applicarsi automaticamente per il 2020 riveste particolare importanza (per la problematica delle società in perdita sistematica si veda l'articolo in basso). Se la risposta fosse positiva, infatti, non si porrebbe né la questione dell'autodisapplicazione del regime (comma 4-ter, dell'articolo 30 della legge 724/1994), né il tema dell'eventuale interpello preventivo (comma 4-bis del citato articolo).

Senza entrare nel merito di specifiche proroghe delle scadenze tributarie correlate allo status dei singoli contribuenti, occorre rilevare che nel 2020 gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati differiti dal 16 marzo al 20 marzo 2020 per tutti i soggetti in relazione all'emergenza Covid (articolo 60 del Dl 18/2020). La proroga è inequivocabilmente riferibile allo stato di emergenza dovuto alla crisi pandemica da Covid-19 dichiarato con delibera del Consiglio dei ministri del 31 gennaio 2020.

Se ci fermassimo qui, quindi, non ci sarebbero dubbi. La causa di disapplicazione dal regime previsto per le società di comodo che non hanno superato il test si appli-

cherebbe a tutte le società, posto che hanno potuto fruire del suddetto differimento. Resta, però, una questione da smarcare. La disposizione che regola la disapplicazione appena descritta, infatti, rimanda all'articolo 5 della legge 225/1992, norma che è stata abrogata dal Dlgs 1/2018. Questo potrebbe legittimare il dubbio che la causa di disapplicazione non abbia più efficacia.

A parere di chi scrive, però, questa preoccupazione può essere superata. La disposizione, infatti, è espressamente richiamata dalla delibera del Consiglio dei ministri del 31 gennaio 2020 dove viene citata la direttiva dello stesso Consiglio dei ministri per la predisposizione «delle ordinanze di cui all'articolo 5 della legge 24 febbraio 1992, n. 225 e successive modificazioni e integrazioni, che, ai sensi dell'articolo 15, comma 5, del citato decreto legislativo n. 1 del 2018, resta in vigore fino alla pubblicazione della nuova direttiva in materia».

Inoltre, va considerato che l'articolo 5 della legge 225/1992 è stato sostanzialmente assorbito dall'articolo 7, comma 1, lettera c), del citato Dlgs 1/2018 - e riproposto nell'articolo 27 del medesimo Dlgs, come dispone l'articolo 47 dello stesso provvedimento - ai sensi del quale il Consiglio dei ministri ha dichiarato lo stato di emergenza di rilievo nazionale nella delibera del 31 gennaio 2020.

Sul punto non risultano prese di posizioni ufficiali dell'amministrazione finanziaria. Alla luce delle considerazioni svolte in precedenza, però, eventuali prudenze potrebbero essere già superabili.

Con l'indicazione del codice 9 nel box disapplicazione del rigo RS 116 si ritiene pertanto si possa disapplicare automaticamente la presunzione di comodo per tutte le società che per il 2020 non superano il test di operatività.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Gli esempi

1

### SOCIETÀ NON OPERATIVA Srl proprietaria di un immobile a uso strumentale (negozio) locato

- Valore contabile e fiscale 800mila euro locato a 50 mila euro annui
- Nel 2020 ha negoziato con il conduttore una riduzione del 50% dei canoni dal mese di aprile. Totale ricavi 2020: 37.500 (5mila per 3 mesi e 2.500 per 9 mesi)
- Media triennale valore immobile 800mila euro. Ricavi presunti media triennale 48mila euro (6% di 800 mila euro). Ricavi effettivi media triennale 45.833 euro (50mila euro 2018 e 2019 e 37.500 per il 2020)
- I ricavi effettivi sono inferiori rispetto a quelli presunti: società non operativa
- La società disapplica indicando il codice 9 nel box due del rigo RS116

2

### PERDITE SISTEMATICHE Srl che ha dichiarato perdite fiscali in tutte le annualità dal 2015 al 2020

- La società è di comodo in quanto realizza la condizione prevista dall'articolo 2, commi 36-decies e 36-undecies del decreto legge 138/2011
- La società non può disapplicare il regime nel 2020 indicando il codice 8 nel rigo RS 116, colonna 3
- La società potrà fruire di questa causa di disapplicazione nella dichiarazione dei redditi del 2022 relativa al periodo d'imposta 2021



**La lettura delle norme di legge consente di superare i dubbi sulla disapplicazione automatica**

