



**N. protocollo: 55/2021**

## **LA DISAPPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ DI COMODO IN TEMPO DI PANDEMIA**

La disciplina delle società non operative o di comodo è stata introdotta dall'articolo 30, L. 724/1994. Successivamente, ad opera del comma 36-*decies*, articolo 2, D.L. 138/2011 è stata ampliata la categoria delle società rientranti nella normativa.

Il precetto ha introdotto un meccanismo di calcolo basato sull'applicazione di apposite percentuali di "rendimento" ad alcune voci dell'attivo patrimoniale tale da determinare un ricavo figurativo che la società deve raggiungere per evitare di essere considerata di comodo.

Nel 2011 il comma 36-*decies* dell'articolo 2, D.L. 138/2011, ha stabilito che anche le società che hanno conseguito per 5 periodi di imposta consecutivi una perdita fiscale, a prescindere dal calcolo di cui sopra, devono essere considerate non operative.

I soggetti potenzialmente attratti nella disciplina delle società di comodo, quindi le società che risultano non operative oppure in perdita sistematica, possono disapplicare la normativa di riferimento:

- in modo automatico, qualora ricorrano le previste cause di esclusione o di disapplicazione;
- in conseguenza dell'accoglimento di apposita istanza di interpello presentata alla DRE;
- mediante auto-disapplicazione, se sussistono oggettive condizioni di disapplicazione da indicare nella dichiarazione dei redditi.

Preliminarmente, è opportuno ricordare che la disciplina prevede che sono esclusi dall'ambito di applicazione, a prescindere dal verificarsi dei presupposti di legge, i seguenti soggetti:

- le società cooperative di mutua assicurazione;
- gli enti residenti, commerciali e non;
- le società consortili;
- le società semplici;
- le società e gli enti non residente senza stabile organizzazione in Italia;
- le *start up* innovative.

I soggetti che non sono esclusi possono tuttavia non applicare la normativa per effetto o delle cause di esclusione ovvero delle cause di disapplicazione.

In particolare tali cause operano automaticamente con la semplice indicazione della causa in dichiarazione, ma mentre le cause di esclusione operano indifferentemente per le società di comodo e in



# Studio Associato Zaniboni

Berva Dr. Paola - Conti Dr. Roberto - Zaniboni Dr. Fabrizio



perdita sistematica, così non è per le cause di disapplicazione, che differiscono a seconda che ci si trovi di fronte ad una delle due tipologie di azienda.

*In primis* le cause di esclusione trovano applicazione verso:

• i soggetti obbligati di costituirsi sotto forma di società di capitali
• i soggetti che si trovano nel primo periodo di imposta (non derivante dal verificarsi di una operazione straordinaria)
• le società in amministrazione straordinaria
• le società ed enti quotati, o che controllano società ed enti quotati, o che siano dalle stesse, anche indirettamente, controllate
• le società esercenti pubblici servizi di trasporto
• le società con un numero di soci non inferiore a 50 per la maggior parte del periodo d'imposta
• le società che nei due esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore a 10 unità
• società in stato di fallimento, assoggettate a procedure di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa ed in concordato preventivo
• società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del Conto economico) superiore al totale attivo dello Stato patrimoniale
• società partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20% del capitale sociale
• società che conseguano il livello di affidabilità fiscale in base agli Isa
• società consortili.

Diversamente le cause di disapplicazione per le società non operative sono le seguenti:

• società in liquidazione che si impegnano a cancellarsi dal Registro Imprese entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi
• società assoggettate a procedure concorsuali
• società sottoposte a sequestro penale o confisca o, comunque, per le quali è stato nominato un amministratore giudiziario
• società con immobili concessi in locazione a enti pubblici o a canone vincolato, limitatamente a tali immobili
• società con partecipazioni non di comodo, escluse dalla disciplina, anche a seguito dell'accoglimento dell'istanza di interpello, limitatamente a tali partecipazioni
• società che hanno ottenuto risposta positiva all'interpello in relazione a precedenti periodi d'imposta, in relazione a presupposti non modificatisi
• società che esercitano esclusivamente attività agricola
• società per le quali gli adempimenti sono stati sospesi o differiti a seguito della dichiarazione dello stato di emergenza



Occorre a questo punto introdurre una importante riflessione che si rivolge al periodo pandemico in corso. In particolare è prevista la disapplicazione automatica della disciplina (per l'anno in corso e per il successivo) per le società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari siano stati sospesi o differiti a seguito della dichiarazione dello stato di emergenza ai sensi dell'articolo 5, L. 225/1992. Ad oggi non è intervenuta una indicazione netta da parte dell'Agenzia delle



# Studio Associato Zaniboni

Berva Dr. Paola - Conti Dr. Roberto - Zaniboni Dr. Fabrizio



Dottori Commercialisti – Revisori Legali

entrate, seppur auspicata, ma si ritiene sia possibile una interpretazione estensiva che veda la disapplicazione automatica per effetto delle sospensioni e dei differimenti delle imposte ad opera dei vari decreti succedutisi nel corso del 2020 e 2021.

Per le società in perdita sistemica operano invece le seguenti cause di disapplicazione automatica:

- società in liquidazione che si impegnano a cancellarsi dal Registro Imprese entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva
- società assoggettate a procedure concorsuali
- società sottoposte a sequestro penale o confisca o, comunque, per le quali è stato nominato un amministratore giudiziario
- società con partecipazioni in cui il valore economico è prevalentemente riconducibile a società non in perdita sistemica, anche a seguito dell'accoglimento dell'istanza di interpello, a condizione che la società non svolga attività diverse da quelle strettamente funzionali alla gestione di tali partecipazioni
- società che hanno ottenuto risposta positiva all'interpello in relazione a precedenti periodi d'imposta, in relazione a presupposti non modificatisi
- società con margine operativo lordo positivo (differenza tra gli aggregati A e B del conto economico, escluse le voci B10, B12 e B13)
- società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti a seguito della dichiarazione dello stato di emergenza
- società per le quali risulta positiva la somma algebrica tra le perdite fiscali e gli importi che non concorrono alla formazione del reddito (proventi esenti, esclusi, assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta o imposta sostitutiva, agevolazioni)
- società che esercitano esclusivamente attività agricola
- società con elevata affidabilità rispetto agli Isa
- società che si trovano nel primo periodo d'imposta

➔ Tenuto conto che la pandemia ha avuto il suo inizio nel periodo di imposta 2020 e tenuto conto del quinquennio si ritiene che le società potranno disapplicare automaticamente la disciplina delle società in perdita sistemica a partire dalla dichiarazione relativa al 2021 con riferimento al quinquennio 2016 – 2020.

Si ricorda infine che in assenza della possibilità di applicare una delle cause di esclusione o disapplicazione sarà possibile chiedere la disapplicazione con apposita istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), L. 212/2000.