

SETTORE

DICHIARAZIONI

**LE SOCIETÀ DI COMODO E
IL MOD. REDDITI 2021**

RIFERIMENTI

- Art. 30, Legge, n. 724/94
- Art. 2, commi da 36-decies a 36-duodecies, DL n. 138/2011
- Circolari Agenzia Entrate 19.2.2015 n. 6/E, 1.4.2016, n. 9/E, 8.4.2016, n. 12/E e 13.4.2017, n. 11/E
- Istruzioni mod. REDDITI 2021 SC e SP
- Risposta interrogazione parlamentare 23.6.2021, n. 5-06289

IN SINTESI

Al fine di verificare la condizione di operatività / non operatività correlata all'applicazione della disciplina delle società di comodo va compilato l'apposito prospetto contenuto nel quadro RS del mod. REDDITI SC / SP.

Al ricorrere di specifiche cause di esclusione / disapplicazione, è possibile evitare l'applicazione totale / parziale di tale disciplina (in quest'ultimo caso, per particolari fattispecie, è necessario "neutralizzare" l'impatto delle stesse nel predetto prospetto).

Merita evidenziare che sono escluse dalla disciplina in esame le società che ottengono un ISA almeno pari a 9 per il 2020 / media dei punteggi ISA per il 2019 - 2020.

È inoltre possibile ricorrere alla c.d. "auto" disapplicazione senza dover presentare un interpello all'Ufficio.

Secondo il MEF per poter "uscire" dalla disciplina in esame da parte delle società colpite dagli effetti negativi dell'emergenza COVID-19 è necessario presentare uno specifico interpello all'Ufficio.

SERVIZI COLLEGATI

settimana **professionale**

SO
fisco
SCHEDE OPERATIVE

ilnotiziario



RIPRODUZIONE VIETATA

Come noto, nel quadro RS del mod. REDDITI SC / SP è presente il prospetto denominato “**Verifica dell’operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo**”.

Al sussistere di specifiche fattispecie operano **cause di esclusione / disapplicazione** della relativa disciplina da comunicare in tale prospetto utilizzando specifici codici.

SOCIETÀ DI COMODO

Sono considerate “**di comodo**” le società:

- c.d. “**non operative**”, ossia che conseguono **ricavi inferiori ai ricavi minimi (presunti)** individuati applicando prefissate percentuali a specifiche voci dell’attivo di Stato patrimoniale;
- c.d. “**in perdita sistematica**”, ossia quelle che pur superando il test di operatività sui ricavi:
 - risultano **in perdita per 5 periodi d’imposta consecutivi**;
 - **in un quinquennio**:
 - risultano **in perdita per 4 periodi d’imposta**;
 - per il **restante periodo d’imposta** dichiarano un **reddito inferiore a quello minimo** presunto determinato ai sensi dell’art. 30, Legge n. 724/94.

Il quinquennio di monitoraggio precede il periodo d’imposta oggetto di dichiarazione.



Come precisato dall’Agenzia delle Entrate nella Circolare 19.2.2015, n. 6/E, per i soggetti con un’“**anzianità**” **pari / inferiore a 6 periodi d’imposta**, la disciplina delle società in perdita sistematica **non è applicabile** (gli stessi possono essere comunque considerati “di comodo” a causa dell’insufficienza dei ricavi).

Per il **2020** una società con esercizio coincidente con l’anno solare, può risultare “in perdita sistematica” e pertanto “di comodo” nelle seguenti situazioni.

2015	2016	2017	2018	2019		2020
perdita	perdita	perdita	perdita	perdita	→	di comodo
reddito (< al minimo)	perdita	perdita	perdita	perdita	→	
perdita	reddito (< al minimo)	perdita	perdita	perdita	→	
perdita	perdita	reddito (< al minimo)	perdita	perdita	→	
perdita	perdita	perdita	reddito (< al minimo)	perdita	→	
perdita	perdita	perdita	perdita	reddito (< al minimo)	→	

La società non è considerata “in perdita sistematica” qualora, ad esempio, sia in perdita per 3 periodi d’imposta e presenti un reddito (anche inferiore a quello minimo) nei rimanenti 2 periodi oppure sia in perdita per 4 periodi d’imposta e presenti un reddito superiore a quello minimo nel rimanente periodo. Ad esempio, possono essere prospettate le seguenti situazioni.

2015	2016	2017	2018	2019		2020
perdita	perdita	perdita	reddito (anche < al minimo)	reddito (anche < al minimo)	→	non di comodo
reddito (anche < al minimo)	perdita	reddito (anche < al minimo)	perdita	perdita	→	
perdita	perdita	perdita	reddito (> al minimo)	perdita	→	

La qualifica di società “non operativa” / “in perdita sistematica” comporta:

- l'**impossibilità** di chiedere a **rimborso** / utilizzare in **compensazione** nel mod. F24 il **credito IVA**;
- l'obbligo di dichiarare **ai fini IRES / IRPEF** un reddito non inferiore a quello minimo presunto e **ai fini IRAP** un valore della produzione minimo (determinato aumentando il reddito minimo ai fini delle imposte dirette di alcune componenti indeducibili);
- l'utilizzo, nel periodo d'imposta in cui la società è non operativa, delle **perdite dei periodi d'imposta precedenti** in diminuzione soltanto della parte di reddito eccedente il minimo;
- l'obbligo, per le società di capitali (comprese le srl trasparenti ex art. 116, TUIR), di versare la **maggiorazione IRES del 10,50%**.

ESCLUSIONE / DISAPPLICAZIONE DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ DI COMODO

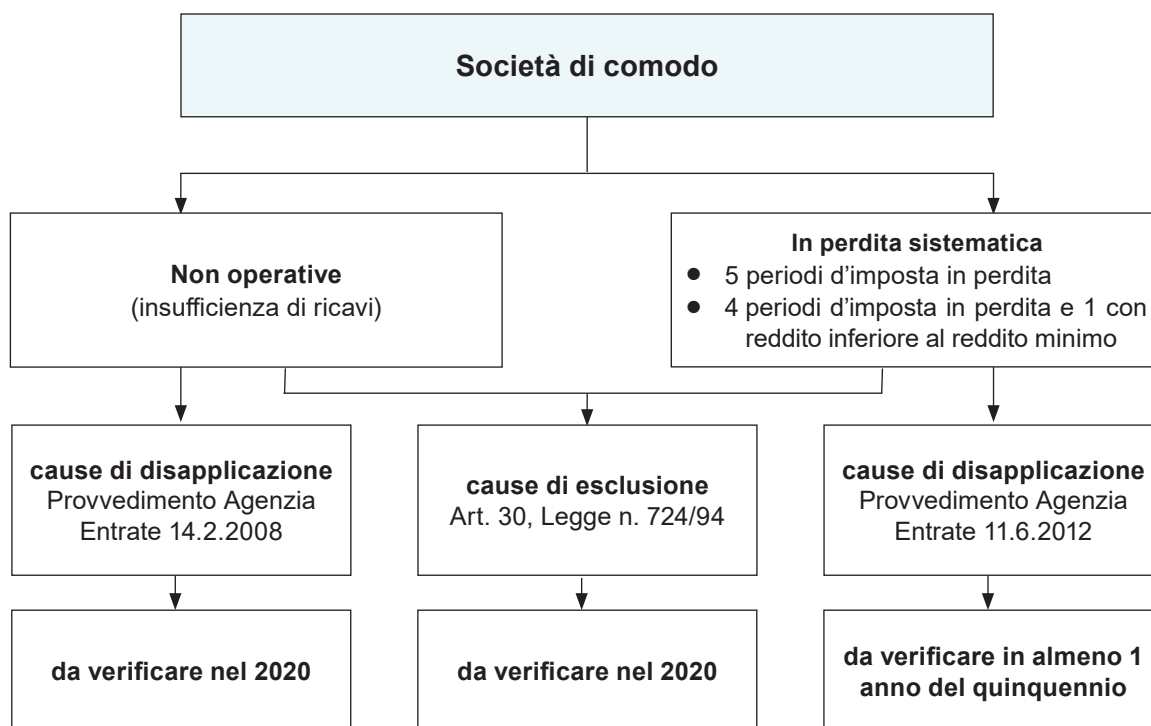
In merito alle cause di esclusione / disapplicazione va tenuto presente che:

- le **cause di esclusione** ex art. 30, valgono **sia per le società non operative che per quelle in perdita sistematica**;
- le **cause di disapplicazione** che comportano l'“**automatica**” disapplicazione della disciplina in esame, sono individuate dall'Agenzia delle Entrate:
 - per le **società non operative**, nel Provvedimento 14.2.2008;
 - per le **società in perdita sistematica**, nel Provvedimento 11.6.2012.

Di conseguenza:

- la sussistenza di una **causa di esclusione** (individuata dal citato art. 30) assicura **contemporaneamente la non applicazione** sia della **disciplina delle società non operative**, che quella relativa alla **perdita sistematica**;
- la presenza di una **causa di disapplicazione** (individuata dai citati Provvedimenti 14.2.2008 e 11.6.2012) ha un'operatività più limitata in quanto **consente di non applicare soltanto la specifica disciplina** (test di operatività sui ricavi oppure perdita sistematica).

Ad esempio, la disapplicazione dal test di operatività non esclude l'applicazione della disciplina delle società in perdita sistematica e viceversa.



La **presenza di una causa di esclusione / disapplicazione** va segnalata riportando nel mod. REDDITI 2021 uno **specifico codice in una delle 3 caselle** presenti nel quadro RS.

• **mod. REDDITI 2021 SC**

Codice di esclusione società non operative e in perdita sistematica			Codice di disapplicazione società non operative / in perdita sistematica										
Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS116 Esclusione 1	Disapplicazione società non operative 2	Soggetto in perdita sistematica 3	Imposta sul reddito - società non operativa 4	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica 5	IRAP 6	IVA 7	Casi particolari 8					
	Valore medio		Percentuale	Valore dell'esercizio		Percentuale							
	RS117 Titoli e crediti	1	,00	2%	4	,00	1,50%						
	RS118 Immobili ed altri beni		,00	6%		,00	4,75%						
	RS119 Immobili A/10		,00	5%		,00	4%						
	RS120 Immobili abitativi		,00	4%		,00	3%						
	RS121 Altre immobilizzazioni		,00	15%		,00	12%						
	RS122 Beni piccoli comuni		,00	1%		,00	0,9%						
Start-up <input type="checkbox"/>	Ricavi presunti		Ricavi effettivi		Reddito presunto								
Impegno allo scioglimento <input type="checkbox"/>	RS123 Totale	2	,00	3	,00	5	,00						
	Agevolazioni		Variazioni in aumento										
	RS124	1	,00	2	,00	3	,00						
	RS125 Reddito imponibile minimo												

• **mod. REDDITI 2021 SP**

Codice di esclusione società non operative e in perdita sistematica			Codice di disapplicazione società non operative / in perdita sistematica										
Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS11 Esclusione 1	Disapplicazione società non operative 2	Soggetto in perdita sistematica 3	Imposta sul reddito - società non operativa 4	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica 5	IRAP 6	IVA 7	Casi particolari 8					
	Valore medio		Percentuale	Valore dell'esercizio		Percentuale							
	RS12 Titoli e crediti	1	,00	2%	4	,00	1,50%						
	RS13 Immobili ed altri beni		,00	6%		,00	4,75%						
	RS14 Immobili A/10		,00	5%		,00	4%						
	RS15 Immobili abitativi		,00	4%		,00	3%						
	RS16 Altre immobilizzazioni		,00	15%		,00	12%						
	RS17 Beni piccoli comuni		,00	1%		,00	0,9%						
Impegno allo scioglimento <input type="checkbox"/>	Ricavi presunti		Ricavi effettivi		Reddito presunto								
	RS18 Totale	2	,00	3	,00	5	,00						
	ACE		Agevolazioni		Variazioni in aumento								
	RS19	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00				
	RS20 Reddito imponibile minimo												

La struttura del prospetto di verifica dell'operatività contenuto nel mod. REDDITI 2021 è analoga a quella dell'anno scorso. In particolare, la **casella**:

- **"Start-up"** (presente solamente nel mod. REDDITI SC) è utilizzabile dalle società c.d. **"start-up / PMI innovative"** per indicare la non applicazione, ex artt. 25, comma 2 e 26, comma 4, DL n. 179/2012, della disciplina delle società non operative / in perdita sistematica;
- **"Impegno allo scioglimento"**, va barrata dalla società, in **stato di liquidazione** alla data di presentazione della dichiarazione, che **assume l'impegno** di cui alla lett. a), punto 1 dei citati Provvedimenti 14.2.2008 e 11.6.2012, ossia di **provvedere alla cancellazione dal Registro Imprese** entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi (in generale, entro il 30.11.2022). Ciò consente di beneficiare della disapplicazione della disciplina delle società non operative con riguardo agli **ultimi 3 periodi d'imposta**.




In tal caso **non va compilata la casella "Disapplicazione società non operative"**.

ESCLUSIONE – CASELLA 1

In caso di compilazione della casella 1 “Esclusione”:

- le **condizioni** che determinano l'esclusione vanno verificate **soltanto** con riferimento **all'esercizio oggetto della verifica dell'operatività, ossia 2020**;
- la **restante parte** del prospetto **non va compilata**.

Codice	“Esclusione” – Casella 1
1	<p>Soggetti obbligati a costituirsi sotto forma di società di capitali (codice non previsto nel mod. REDDITI SP)</p> <p>È il caso, ad esempio, del CAF di cui agli artt. 32 e seguenti, D.Lgs. n. 241/97.</p>
2	<p>Soggetti che si trovano nel primo periodo d'imposta</p> <p>Il primo periodo d'imposta è quello di inizio dell'attività coincidente con l'apertura della partita IVA, a prescindere dall'inizio dell'attività produttiva.</p> <p> Non rientrano in tale fattispecie le società neocostituite a seguito di conferimento, trasformazione, scissione e fusione propria considerato che non si tratta di una nuova attività d'impresa ma della prosecuzione dell'attività svolta dal soggetto conferente, società trasformata, scissa, fusa.</p>
3	<p>Società in amministrazione controllata / straordinaria</p> <p>L'Agenzia delle Entrate nella Circolare 4.5.2007, n. 25/E, ha precisato che il riferimento all'amministrazione controllata deve intendersi superato, posto che la Riforma della disciplina delle procedure concorsuali ex art. 147, D.Lgs. n. 5/2006 ha soppresso tutti i riferimenti all'amministrazione controllata contenuti nel RD n. 267/42.</p>
4	<p>Società / enti che controllano ovvero controllati da società / enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati, nonché medesime società ed enti quotati e società da essi controllate, anche indirettamente</p> <p>Tale causa di esclusione è soddisfatta se entro la chiusura del periodo d'imposta è intervenuta la delibera di ammissione alla negoziazione sul mercato borsistico da parte dell'autorità di vigilanza.</p>
5	Società esercenti pubblici servizi di trasporto
6	<p>Società con un numero di soci non inferiore a 50</p> <p>La condizione è collegata al fatto che la soglia di 50 soci esprime una dimensione in sé sufficiente per escludere, relativamente alle società non quotate, la presunzione di non operatività. Il requisito in esame è soddisfatto se lo stesso sussiste per la maggior parte del periodo d'imposta.</p>
7	<p>Società che nei 2 esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore a 10 unità</p> <p>L'Agenzia delle Entrate nella Circolare 14.2.2008, n. 9/E, ha precisato che il numero minimo di dipendenti deve sussistere, oltre che nei 2 esercizi precedenti (2018 e 2019):</p> <ul style="list-style-type: none"> • anche nell'esercizio per il quale è effettuata la verifica dell'operatività (2020); • per tutti i giorni compresi nel periodo temporale di riferimento. <p>Per individuare il numero di dipendenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • rilevano sia quelli a tempo determinato che quelli a tempo indeterminato; • sono esclusi i soggetti titolari di redditi assimilati a quelli da lavoro dipendente (collaboratori a progetto, amministratori, ecc.).
8	<p>Società assoggettate a procedure concorsuali</p> <p>Rientrano in tale fattispecie le società in stato di fallimento, in liquidazione giudiziaria / coatta amministrativa e in concordato preventivo.</p>

RIPRODUZIONE VIETATA

9	Società con valore della produzione superiore al totale attivo dello Stato Patrimoniale
	La causa in esame è giustificata dalla necessità di esonerare dalla verifica dell'operatività le società che presentano un valore dei beni ridotto rispetto all'ammontare dei componenti positivi. L'esonero è, infatti, riconosciuto al sussistere della seguente condizione.
	<div style="display: flex; align-items: center; justify-content: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin: 0 10px;"> Totale valore della produzione (macroclasse A Conto economico) </div> <div style="margin: 0 10px;">superiore a</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin: 0 10px;"> Totale attivo Stato Patrimoniale (bilancio UE) </div> </div>
	La verifica va eseguita:
	<ul style="list-style-type: none"> • per le società di persone non obbligate alla redazione del bilancio secondo lo schema di cui agli artt. 2424 e 2425, C.c., con riferimento alle voci previste dal Codice civile. Di conseguenza, ai fini della determinazione del totale dell'attivo dello Stato patrimoniale le immobilizzazioni vanno considerate al netto dei relativi fondi ammortamento; • per le società in contabilità semplificata, considerando gli stessi elementi e valori sopra descritti (a tal fine è necessario redigere di un apposito prospetto).
10	Società partecipate da Enti pubblici per almeno il 20%
	Il requisito della soglia di partecipazione deve sussistere per la maggior parte dell'esercizio . L'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 6.10.2008, n. 373/E, precisa che la partecipazione del soggetto pubblico nella società deve essere diretta .
11	Società che applicano gli ISA e conseguono un livello di affidabilità almeno pari a 9
	Tale causa di esclusione è soddisfatta per le società / enti che applicano gli ISA e, anche per effetto dell'indicazione di ulteriori componenti positivi, raggiungono un punteggio di affidabilità almeno pari a 9 per il 2020 / media dei punteggi ISA per il 2019 - 2020, come previsto dall'art. 9-bis, DL n. 50/2017 e dal Provvedimento 26.4.2021 (Informativa SEAC 28.6.2021, n. 194).
12	Società consortili (codice non previsto nel mod. REDDITI SP).

DISAPPLICAZIONE SOCIETÀ NON OPERATIVE – CASELLA 2

In caso di compilazione della casella 2 “Disapplicazione società non operative”:

- **in generale la restante parte del prospetto non va compilata.** Le istruzioni del mod. REDDITI 2021 SC, evidenziano infatti che:



*“per le ipotesi di **disapplicazione parziale** di cui ai codici «4», «5» e «6», il **prospetto va compilato non tenendo conto dei relativi valori** ai fini della determinazione dei ricavi e del reddito presunti. Tuttavia, qualora non si abbiano altri beni, diversi da quelli di cui ai predetti codici, da indicare nelle colonne 1 e/o 4 dei righe da RS117 a RS122, occorre compilare anche la casella «Casi particolari»”.*

Analoga precisazione è presente anche nelle istruzioni al mod. REDDITI 2021 SP. La casella “Casi particolari” va quindi compilata se non vi sono altri beni da indicare nelle colonne 1 / 4 dei righe da RS12 a RS17;

- le condizioni di disapplicazione vanno **verificate esclusivamente** con riferimento **all'esercizio oggetto della verifica dell'operatività, ossia nel 2020.**

Codice	“Disapplicazione società non operative” – Casella 2
2	Società sottoposte a procedure concorsuali
	Rientrano in tale fattispecie le società in stato di fallimento , in liquidazione giudiziarla / coatta amministrativa , in concordato preventivo e in amministrazione straordinaria . La causa in esame opera a partire dal periodo d'imposta precedente all'inizio della procedura i cui termini di presentazione della dichiarazione dei redditi scadono dopo l'inizio della procedura.

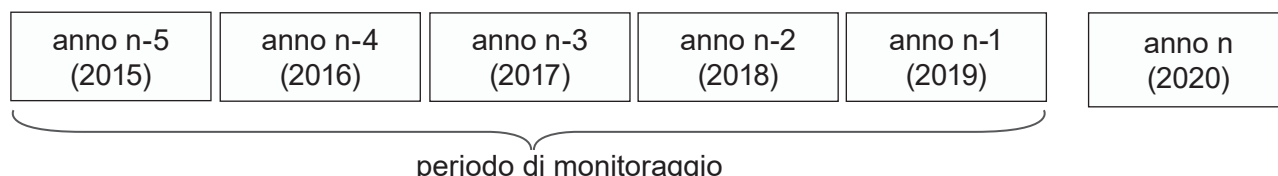
3	Società sottoposte a sequestro penale / confisca o con nomina di un amministratore giudiziario da parte del Tribunale
	La causa in esame opera a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è nominato l'amministratore giudiziario e nei successivi fino a quando permane l'amministrazione giudiziaria.
4	Società i cui immobili sono concessi in locazione a Enti pubblici o locati a canone vincolato
	La disapplicazione è parziale e opera limitatamente a tali immobili (da non considerare per il test di operatività).
5	Società che detengono partecipazioni in: 1. società non di comodo 2. società escluse dalla disciplina, anche a seguito di accoglimento dell'interpello
	La disapplicazione è parziale e opera limitatamente a tali partecipazioni (da non considerare per il test di operatività).
6 7	Società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'interpello in relazione a un precedente periodo d'imposta
	La disapplicazione è parziale e opera limitatamente alle circostanze oggettive che non hanno subito modificazioni (da non considerare per il test di operatività). Qualora non vi sia l'obbligo di compilazione del prospetto va indicato il codice "7".
8	Società che esercitano esclusivamente attività agricola
	Trattasi delle società che esercitano esclusivamente attività agricola ex art. 2135, C.c..
9	Società per le quali gli adempimenti e i versamenti sono stati sospesi / differiti
	Le società per le quali gli adempimenti e i versamenti sono stati sospesi / differiti da specifiche disposizioni adottate in conseguenza della dichiarazione dello stato di emergenza ex art. 5, Legge n. 225/92, disapplicano la disciplina in esame limitatamente all'anno in cui si è verificato l'evento calamitoso ed a quello successivo .
99	Società in liquidazione volontaria, che hanno assunto in precedenza l'impegno allo scioglimento (richiesta di cancellazione dal Registro Imprese entro il termine della dichiarazione successiva)
	In generale le società in liquidazione sono soggette alla disciplina delle società non operative, salva la possibilità di presentare un interpello probatorio. Tuttavia qualora abbiano assunto l'impegno in una dichiarazione precedente di provvedere alla cancellazione dal Registro Imprese, ossia di chiudere la liquidazione, sono escluse dalla disciplina per gli ultimi 3 periodi d'imposta. Per comunicare tale situazione va: <ul style="list-style-type: none"> • utilizzato il codice "99", se la società ha assunto l'impegno alla cancellazione dal Registro Imprese nelle precedenti dichiarazioni dei redditi; • barrata la casella "Impegno allo scioglimento" (senza compilare la casella "2" in esame), se l'impegno di chiudere la liquidazione è assunto nel mod. REDDITI 2021, e pertanto provvedere alla cancellazione dal Registro Imprese entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva (quindi entro il 30.11.2022 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) con conseguente esclusione dalla disciplina per il 2020, 2021 e 2022.

DISAPPLICAZIONE SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA – CASELLA 3

Le fattispecie di disapplicazione in esame operano nel caso in cui si siano verificate **in almeno 1 dei 5 periodi d'imposta** di monitoraggio.



La sussistenza della causa ha **effetto sul 6° periodo d'imposta**, ossia 2020.





Si evidenzia che:

- al sussistere di una **causa di disapplicazione**:
 - va **indicato uno dei codici** di seguito riportati;
 - va **compilata la restante parte del prospetto** per effettuare il test di operatività sui ricavi;
- qualora la **società sia in perdita sistematica**:
 - nella **casella 3** va indicato il **codice “1”** per segnalare che la società è **in perdita sistematica**;
 - vanno **compilati i campi 4 e 5** dei rigli da RS12 a RS20 del mod. REDDITI 2021 SP ovvero da RS117 a RS125 del mod. REDDITI 2021 SC, sempreché non sia stata compilata la casella “Casi particolari”.

La **restante parte del prospetto non va compilata**.

Codice	“Soggetto in perdita sistematica” – Casella 3
2	Società sottoposte a procedura concorsuale
	Rientrano in tale fattispecie le società in stato di fallimento , in liquidazione giudiziaria / coatta amministrativa , in concordato preventivo e in amministrazione straordinaria . La causa in esame opera a partire dal periodo d'imposta precedente all'inizio della procedura i cui termini di presentazione della dichiarazione dei redditi scadono dopo l'inizio della procedura.
3	Società sottoposte a sequestro penale o confisca Società sottoposte a sequestro penale / confisca ex D.Lgs. n. 49/2011 o in altre analoghe fattispecie penali in cui il Tribunale in sede civile ha nominato un amministratore giudiziario. La causa in esame opera a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è nominato l'amministratore giudiziario e nei successivi fino a quando permane l'amministrazione giudiziaria.
4	Società che detengono partecipazioni, iscritte esclusivamente tra le immobilizzazioni finanziarie, in: 1. società non in perdita sistematica 2. società escluse dalla disciplina delle società in perdita sistematica, anche a seguito di accoglimento dell'interpello 3. società collegate residenti all'estero cui si applica il regime ex art. 168, TUIR (abrogato dal periodo d'imposta in corso al 7.10.2015) La disapplicazione opera a condizione che la società non svolga attività diverse da quelle strettamente funzionali alla gestione delle partecipazioni. L'Agenzia nella Circolare 15.2.2013, n. 1/E, specifica che la causa in esame, a differenza dell'analoga causa prevista per le società non operative, “non opera in modo parziale” . Di conseguenza la società può disapplicare “in toto” la disciplina riferita alle società in perdita sistematica “qualora il valore economico delle proprie [suddette] partecipazioni ... sia prevalente rispetto al valore (economico) di tutte le partecipazioni di cui dispone” .

5 6	Società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'interpello in relazione a un precedente periodo d'imposta
	La disapplicazione è parziale e opera limitatamente alle circostanze oggettive che non hanno subito modificazioni. Nel caso non vi sia l'obbligo di compilazione del prospetto va indicato il codice "6".
7	Società che presentano un MOL positivo
	Il margine operativo lordo (MOL) ai fini dell'esclusione in esame è così determinato: <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin: 10px auto; width: fit-content;"> $\frac{\text{Valore della produzione (A)}}{\text{Costi della produzione (B) al netto di ammortamenti svalutazioni, accantonamenti e canoni leasing}}$ </div> <p>L'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 11.12.2012, n. 107/E, ha precisato che al fine di assicurare un "paritario trattamento" tra le due modalità di acquisizione dei beni strumentali (acquisto / leasing), <i>"il mol rilevante per la disapplicazione automatica ... non può che essere determinato escludendo dai costi della produzione ... l'ammontare dei canoni di leasing indicati in bilancio".</i></p>
8	Società per le quali gli adempimenti e i versamenti sono stati sospesi / differiti Le società per le quali gli adempimenti e i versamenti sono stati sospesi / differiti da specifiche disposizioni adottate in conseguenza della dichiarazione dello stato di emergenza ex art. 5, Legge n. 225/92, disapplicano la disciplina in esame limitatamente all'anno in cui si è verificato l'evento calamitoso ed a quello successivo .
9	Società con risultato positivo per presenza di proventi esenti, esclusi, soggetti a ritenuta a titolo d'imposta / imposta sostitutiva, agevolazioni Società per le quali risulta positiva la somma algebrica della perdita fiscale e degli importi che non concorrono a formare il reddito imponibile per effetto di proventi esenti, esclusi o soggetti a ritenuta a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, oppure per agevolazioni. La fattispecie in esame si riscontra in presenza di: <ul style="list-style-type: none"> • plusvalenze da partecipazioni PEX (proventi esenti ex art. 87, TUIR); • dividendi non tassati nella misura del 95% percepiti da società di capitali (proventi esclusi ex art. 89, TUIR); • agevolazioni quali, ad esempio, iper / maxi ammortamento, deduzioni forfetarie riconosciute agli autotrasportatori / agenti di commercio, rateizzazione plusvalenze patrimoniali. <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;">  La deduzione ACE, ancorché non possa determinare una perdita, può comunque influenzare l'ammontare del reddito che potrebbe risultare inferiore al livello minimo presunto, causando una situazione di perdita sistematica. </div>
10	Società che esercitano esclusivamente attività agricola Trattasi delle società che esercitano esclusivamente attività agricola ex art. 2135 C.c., nel rispetto delle condizioni ex art. 2, D.Lgs. n. 99/2004.
11	Società congrue e coerenti agli studi di settore / che applicano gli ISA La verifica della congruità / coerenza agli studi di settore / applicazione degli ISA va effettuata nel quinquennio di monitoraggio 2015 - 2019 . Considerato che: <ul style="list-style-type: none"> • gli studi di settore sono stati applicati fino al 2017, la causa di disapplicazione riguardante la verifica della congruità / coerenza va verificata per il triennio 2015 - 2017;

11	<ul style="list-style-type: none"> gli ISA sono applicati a decorrere dal 2018, la causa di disapplicazione riguardante il raggiungimento dello specifico livello di affidabilità, interessa il biennio 2018 - 2019. A tal fine si rammenta che: <ul style="list-style-type: none"> per il 2018, la causa di disapplicazione riguardante l'esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative / "in perdita sistematica" va verificata sulla base di un punteggio pari a 9 determinato per tale anno; per il 2019, la causa di disapplicazione riguardante l'esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative / "in perdita sistematica" va verificata sulla base di un punteggio pari a 9 determinato per il 2019 / media dei punteggi ISA per il 2018 - 2019.
12	<p>Soggetti che si trovano nel primo periodo d'imposta</p> <p>Il primo periodo d'imposta è quello di inizio dell'attività coincidente con l'apertura della partita IVA, a prescindere dall'inizio dell'attività produttiva, che ricade nel quinquennio di monitoraggio.</p> <p> Non rientrano in tale fattispecie le società neocostituite a seguito di conferimento, trasformazione, scissione e fusione propria considerato che non si tratta di una nuova attività d'impresa ma della prosecuzione dell'attività svolta dal soggetto conferente, società trasformata, scissa, fusa.</p>
99	<p>Società in liquidazione volontaria, che hanno assunto in precedenza l'impegno allo scioglimento (richiesta di cancellazione dal Registro Imprese entro il termine della dichiarazione successiva)</p> <p>In generale le società in liquidazione sono soggette alla disciplina delle società non operative, salva la possibilità di presentare un interpello probatorio.</p> <p>Tuttavia qualora abbiano assunto l'impegno in una dichiarazione precedente di provvedere alla cancellazione dal Registro Imprese, ossia di chiudere la liquidazione, sono escluse dalla disciplina per gli ultimi 3 periodi d'imposta.</p> <p>Per comunicare tale situazione va:</p> <ul style="list-style-type: none"> utilizzato il codice "99", se la società ha assunto l'impegno alla cancellazione dal Registro Imprese nelle precedenti dichiarazioni dei redditi; barrata la casella "Impegno allo scioglimento" (senza compilare la casella "2" in esame), se l'impegno di chiudere la liquidazione è assunto nel mod. REDDITI 2021, e pertanto provvedere alla cancellazione dal Registro Imprese entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva (quindi entro il 30.11.2022 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) con conseguente esclusione dalla disciplina per il 2020, 2021 e 2022.

AGEVOLAZIONI – CODICE "9"

Rateizzazione plusvalenze

Come sopra evidenziato, nell'ambito delle fattispecie che consentono la disapplicazione della disciplina delle società in perdita sistematica rientra il conseguimento di un risultato positivo qualora **alla perdita fiscale** vengano **sommati importi che non concorrono alla formazione del reddito per effetto di agevolazioni** (codice "9").

Tra tali agevolazioni, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 16.10.2013, n. 68/E, sono ricomprese anche le **plusvalenze rateizzate** ex art. 86, comma 4, TUIR. Di conseguenza, quando il risultato fiscale di uno degli anni rientranti nel quinquennio di monitoraggio è una perdita (o un reddito inferiore al minimo) a seguito della variazione in diminuzione collegata alla rateizzazione della plusvalenza, è possibile neutralizzare tale variazione.

Va evidenziato che tale “beneficio” opera per il **periodo d'imposta di realizzo della plusvalenza**.

Periodo di realizzo della plusvalenza	Il risultato fiscale va incrementato delle quote della plusvalenza rinviate agli esercizi successivi, corrispondenti alla variazione in diminuzione operata nel mod. REDDITI (generalmente, 4/5 della plusvalenza).
Periodi successivi	Il risultato fiscale va decrementato della quota della plusvalenza, corrispondente alla variazione in aumento operata nel mod. REDDITI (generalmente, 1/5 della plusvalenza).

Dopo aver rettificato il risultato del periodo d'imposta di realizzo della plusvalenza e di quelli successivi interessati dalla rateazione, qualora si passi da una perdita (o un reddito inferiore al minimo) ad un reddito è necessario verificare la situazione del quinquennio di monitoraggio.

Se la società non rientra più nella situazione di perdita sistematica potrà beneficiare della causa di disapplicazione contraddistinta dal codice “9”.

L'interpretazione fornita dall'Agenzia costituisce tuttavia “un'arma a doppio taglio”; infatti, per la determinazione del risultato dell'esercizio rilevante ai fini della disciplina in esame:

- nel **periodo di realizzazione** la plusvalenza **incrementa il risultato fiscale**;
- nei **periodi successivi** la quota della plusvalenza va sterilizzata, con conseguente **riduzione del risultato fiscale** di riferimento.

Esempio 1



La Blu srl, a seguito della cessione di un bene acquistato nel 2005, ha realizzato nel 2016 una plusvalenza pari a € 5.000, rateizzata in 5 quote.

Nel mod. REDDITI 2017 è stata effettuata una variazione in diminuzione pari a € 5.000 e una variazione in aumento pari a € 1.000.

Tenendo conto del risultato di ciascun anno (A), la situazione reddituale della società per gli anni 2015-2020, considerando la rateizzazione della plusvalenza, è la seguente (si ipotizzi che il reddito minimo 2016 sia pari a € 1.000).

Mod. UNICO / REDDITI	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Plusvalenza conseguita	---	5.000	---	---	---	---
Variazione in diminuzione	---	5.000	---	---	---	---
Variazione in aumento	---	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000
(A) Reddito / perdita	- 1.000	- 2.500	- 750	- 1.500	250	750
(B) Agevolazione fiscale	---	4.000	- 1.000	- 1.000	- 1.000	- 1.000
(A+B) Reddito / perdita “rettificata” (per verifica perdita sistematica)	- 1.000	1.500	- 1.750	- 2.500	- 750	- 250

Verifica per il 2020	Quinquennio di monitoraggio					Disapplic.
	anno n-5	anno n-4	anno n-3	anno n-2	anno n-1	anno n

Per effetto della sterilizzazione della plusvalenza rateizzata:

- per il 2016, alla perdita, pari a € 2.500, va sommata l'agevolazione fiscale pari a € 4.000, con la conseguenza che da una perdita si passa ad un reddito di € 1.500 (- 2.500 + 4.000), superiore al reddito minimo (1.000);

- per il 2017 e anni successivi è necessario “eliminare” la variazione in aumento connessa con la rata di plusvalenza tassata, pari a € 1.000, con un conseguente aumento della perdita che passa da € 750 a € 1.750.

Per effetto di quanto sopra, nel quinquennio 2015 – 2019 la società risulta in perdita per 4 anni e per 1 anno (2016) con un reddito superiore a quello minimo; la stessa potrà pertanto fruire per il 2020 della causa di disapplicazione.

A seguito della sterilizzazione della plusvalenza, la società passa quindi da una situazione di comodo, in quanto in perdita sistematica, a una situazione di disapplicazione della disciplina per la quale nel mod. REDDITI 2021 SC va indicato il codice “9”.

SOCIETÀ DI NUOVA COSTITUZIONE – CODICE “12”

Come sopra accennato, nel **primo periodo d'imposta**, opera, sia per le società “non operative” che per quelle in perdita sistematica, la **causa di esclusione** contraddistinta dal **codice “2”**.

Inoltre, per le società in perdita sistematica, se il **primo anno del quinquennio di monitoraggio è quello di inizio attività**, opera la **causa di disapplicazione** contraddistinta dal codice “12”.



In tal caso la società è comunque soggetta al test di operatività sui ricavi.

Sul punto l'Agenzia, nella Circolare 19.2.2015, n. 6/E, ha precisato che, a seguito dell'estensione, ad opera dell'art. 18, D.Lgs. n. 175/2014 del periodo di monitoraggio (quinquennio), per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, il **primo periodo d'imposta astrattamente utile**, considerando anche la causa di disapplicazione automatica (codice “12”), **di operatività della disciplina in esame è costituita dal settimo anno dalla costituzione**.

Per il 2020, possono verificarsi le seguenti situazioni.

Anno di costituzione	Disciplina società non operative per il 2020					
2015 (primo anno quinquennio 2015 -2019)	Opera la causa di disapplicazione dalla disciplina delle società in perdita sistematica (codice “12”). Va compilato il prospetto ai fini della verifica del test di operatività sui ricavi .					
2016 – 2017 – 2018 – 2019	Il quinquennio non è completo , pertanto la disciplina delle società in perdita sistematica non è applicabile . In tal caso si ritiene non necessaria l’indicazione di un codice di disapplicazione. Va compilato il prospetto ai fini della verifica del test di operatività sui ricavi .					
	Quinquennio di monitoraggio					Disapplic.
	anno n-5	anno n-4	anno n-3	anno n-2	anno n-1	anno n
	2015	1016	2017	2018	2019	2020
2020	Opera la causa di esclusione (codice “2”) .					

Esempio 2



La Neri srl è stata costituita il 30.10.2020. Per il 2020, primo anno di attività, opera la causa di esclusione contraddistinta dal codice “2”.

Il rigo RS116 va così compilato.

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito	RS116	Esclusione	Disapplicazione società non operative	Soggetto in perdita sistematica	Imposta sul reddito - società non operativa	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica	IRAP	IVA	Casi particolari
		1	2	3	4	5	6	7	8
		2							

La restante parte del prospetto non va compilata.

RIPRODUZIONE VIETATA

Esempio 3

La Red srl è stata costituita nel 2017. In tal caso:

- non opera la causa di esclusione;
- il quinquennio di monitoraggio ai fini della disciplina delle società in perdita sistematica non è completo.

La società:

- non applica la disciplina della “perdita sistematica” mancando il quinquennio di riferimento. Non va riportata una causa di disapplicazione;
- deve compilare il prospetto in quanto non è esclusa dal test di operatività sui ricavi.

Esempio 4

La Foglia srl è stata costituita nel 2015. In tal caso:

- il quinquennio di monitoraggio è completo;
- per il 2020 opera la causa di disapplicazione dalla disciplina delle società in perdita sistematica individuata dal codice “12”, collegata al fatto che la società è stata costituita nel primo anno del quinquennio (2015).

Il rigo RS116 va così compilato.

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito	RS116 Esclusione	Disapplicazione società non operative	Soggetto in perdita sistematica	Imposta sul reddito - società non operativa	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica	IRAP	IVA	Casi particolari
	1	2	3 12	4	5	6	7	8

La restante parte del prospetto va compilata poiché la società è soggetta al test di operatività sui ricavi.

Quanto sopra, per il 2020, può essere così sintetizzato.

Periodo d'imposta di inizio attività	Causa esclusione	Causa disapplicazione società non operative	Causa disapplicazione società in perdita sistematica (*)
2015	NO	NO	SI (codice “12”)
2016 – 2017 – 2018 – 2019	NO	NO	Quinquennio non completo
2020	SI (codice “2”)	---	---

(*) La società è comunque soggetta al test di operatività sui ricavi.

ESCLUSIONE A SEGUITO DI INTERPELLO – CASELLE 4, 5, 6 E 7

Nel caso in cui non ricorra alcuna delle ipotesi di esclusione automatica sopra esaminate è possibile, ai sensi dell'art. 30, comma 4-bis, Legge n. 724/94, richiedere all'Agenzia delle Entrate la disapplicazione della disciplina in esame **presentando un'istanza di interpello** ex art. 11, comma 1, lett. b), Legge n. 212/2000.

La presentazione di tale istanza, per effetto di quanto previsto dal D.Lgs. n. 156/2015 è facoltativa (c.d. interpello probatorio). In particolare, come disposto dal citato comma 4-bis



*“in presenza di **oggettive situazioni** che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito ... ovvero non hanno consentito di effettuare le operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto ... la società interessata può interpellare l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante lo Statuto dei diritti del contribuente”.*

Di conseguenza, dopo aver valutato l'esistenza delle citate situazioni oggettive, **la società può “auto” disapplicare** la disciplina delle società di comodo / perdita sistematica **anche senza interpellare l'Agenzia delle Entrate**.

In dichiarazione dei redditi è richiesta l'indicazione del comportamento concretamente tenuto dal contribuente (interpello presentato / non presentato), utilizzando le seguenti caselle presenti a rigo RS116 / RS11 del mod. REDDITI 2021 SC / SP:

- “Imposta sul reddito – società non operativa” (casella 4);
- “Imposta sul reddito – società in perdita sistematica” (casella 5).

In tali caselle va indicato **uno dei seguenti codici**.

Codice	Situazione
1	Accoglimento istanza di interpello per la disapplicazione della disciplina delle società non operative / in perdita sistematica.
2	Mancata presentazione istanza di interpello e sussistenza della condizione di disapplicazione della disciplina delle società non operative / in perdita sistematica.
3	Presentazione istanza di interpello, in assenza di risposta positiva , e sussistenza della condizione di disapplicazione della disciplina delle società non operative / in perdita sistematica.



Con le medesime modalità vanno compilate anche le **colonne “IRAP” e “IVA”**.

Le predette caselle **non vanno compilate** se la società non risulta di comodo in quanto:

- i ricavi effettivi sono superiori a quelli minimi presunti (test sui ricavi superato);
- nel quinquennio (2015 – 2019) non è in perdita sistematica;
- presenta una causa di esclusione;
- presenta una causa di disapplicazione per le società non operative (Provvedimento 14.2.2008) e contemporaneamente non è in perdita sistematica;
- presenta una causa di disapplicazione per le società in perdita sistematica (Provvedimento 11.6.2012) e contemporaneamente supera il test di operatività sui ricavi.

	Imposte sui redditi soc. non operativa codici 1, 2 o 3				Imposte sui redditi soc. in perdita sistematica codici 1, 2 o 3		IRAP codici 1, 2 o 3		IVA codici 1, 2 o 3	
mod. REDDITI 2021 SC										
Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile	RS116	Esclusione 1	Disapplicazione società non operative 2	Soggetto in perdita sistematica 3	Imposta sul reddito - società non operativa 4	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica 5	IRAP 6	IVA 7	Casi particolari 8	
		Valore medio		Percentuale			Valore dell'esercizio		Percentuale	
mod. REDDITI 2021 SP										
Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS11	Esclusione 1	Disapplicazione società non operative 2	Soggetto in perdita sistematica 3	Imposta sul reddito - società non operativa 4	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica 5	IRAP 6	IVA 7	Casi particolari 8	
	RS12	Titoli e crediti 1		Valore medio 2%	Percentuale 2%			Valore dell'esercizio 4		Percentuale 1,50%

DISAPPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA

La società può interpellare l'Agenzia delle Entrate per richiedere un parere in merito alla sussistenza delle **situazioni oggettive** che legittimano la disapplicazione della disciplina delle società non operative / società in perdita sistematica.



L'interpello **va presentato entro il termine di presentazione del mod. REDDITI 2021**, ossia 30.11.2021.

L'Ufficio fornisce risposta **entro 120 giorni** dalla presentazione dell'istanza. Si evidenzia che il Legislatore ha esteso a tutte le tipologie di interpello il c.d. "**silenzio assenso**" (mancata risposta entro i predetti termini).

Con riferimento ad una società che presenterà l'istanza di interpello in prossimità del 30.11.2021, considerato che alla data di invio del mod. REDDITI 2021 è verosimile che l'Ufficio non abbia ancora fornito risposta, è possibile adottare il seguente comportamento.

La società dichiara il reddito minimo versando le relative imposte.	In caso di successiva risposta positiva dell'Ufficio, si ritiene opportuno presentare una dichiarazione integrativa a favore.
La società non intende dichiarare il reddito minimo . A tal fine nel prospetto si ritiene possibile indicare il codice "3" (presentazione dell'istanza di interpello, in assenza di risposta positiva, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione delle società non operative).	<p>In caso di successiva risposta positiva dell'Ufficio, va presentata una dichiarazione integrativa indicando nel prospetto il codice "1".</p> <p>In caso di successiva risposta negativa dell'Ufficio, se la società:</p> <ul style="list-style-type: none"> • si "adequa" alla risposta, va presentata una dichiarazione integrativa (con applicazione delle sanzioni ridotte da ravvedimento operoso); • non intende comunque adeguarsi alla risposta, avendo presentato il mod. REDDITI riportando il codice "3", non è richiesto alcun ulteriore adempimento.



Come previsto dal comma 3 del citato art. 11, l'efficacia della risposta **si estende** anche ai "**comportamenti successivi del contribuente riconducibili alla fattispecie oggetto di interpello**" ad eccezione dei casi di rettifica della soluzione interpretativa da parte dell'Ufficio, con valenza limitata solo ai comportamenti futuri.

Esempio 5



La Bianchi & Celesti snc ha conseguito per il 2020 ricavi effettivi inferiori rispetto a quelli presunti.

La società non presenta l'istanza di interpello poiché ritiene sussistere le condizioni oggettive che consentono la disapplicazione della disciplina delle società non operative (anche con riguardo ad IRAP e IVA).

Il prospetto del mod. REDDITI 2021 SP va compilato come segue.

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS11 Esclusione	Disapplicazione società non operative	Soggetto in perdita sistematica	Imposta sul reddito - società non operativa	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica	IRAP	IVA	Casi particolari
	1	2	3	4	5	6	7	8
		Valore medio	Percentuale			Valore dell'esercizio	Percentuale	
RS12 Titoli e crediti		,00	2%			,00	1,50%	
RS13 Immobili ed altri beni		,00	6%			,00	4,75%	
RS14 Immobili A/10		,00	5%			,00	4%	
RS15 Immobili abitativi		,00	4%			,00	3%	
RS16 Altre immobilizzazioni		,00	15%			,00	12%	
RS17 Beni piccoli comuni		,00	1%			,00	0,9%	
RS18 Totale			Ricavi presunti	Ricavi effettivi			Reddito presunto	
			,00	,00			,00	
RS19		ACE	Agevolazioni	Variazioni in aumento				
		,00	,00	,00			,00	
RS20 Reddito imponibile minimo								,00

REGIME SANZIONATORIO

Ai sensi dell'art. 8, comma 3-quinquies, D.Lgs. n. 471/97, la mancata separata indicazione nella dichiarazione della scelta adottata dal contribuente, mediante la compilazione delle caselle 4, 5, 6 e 7, comporta l'applicazione della **sanzione da € 2.000 a € 21.000**. Secondo quanto confermato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E, il contribuente può regolarizzare l'errore / omissione mediante il ravvedimento "**beneficiando della riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse**".

CASI PARTICOLARI – CASELLA 8

La **casella 8** “Casi particolari”, come specificato nelle istruzioni del mod. REDDITI 2021, può essere compilata soltanto verificandosi le seguenti fattispecie:

- **nel 2020 e nei 2 anni precedenti (2019 e 2018)** la società non dispone di alcun bene da indicare nel prospetto. In tal caso:
 - nella casella in esame **va indicato il codice “1”**;
 - **il prospetto non va compilato**;
- **nel 2020** la società non dispone di alcun bene da indicare nel prospetto. In tal caso:
 - nella casella in esame **va indicato il codice “2”**;
 - **non vanno compilati i campi 4 “Valore dell’esercizio” e 5 “Reddito presunto”** dei rigli da RS117 a RS123 del mod. REDDITI 2021 SC e da RS12 a RS18 del mod. REDDITI 2021 SP.

SOCIETÀ DI COMODO E RIVALUTAZIONE IMMOBILI

In caso di **immobili oggetto di rivalutazione**, come precisato dall’Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 20.12.2013, n. 101/E e ribadito nella Circolare 27.4.2017, n. 14/E, in sede di test di operatività sui ricavi, nella determinazione delle risultanze medie dell’esercizio e dei 2 precedenti, va assunto il **valore fiscalmente rilevante “nei singoli periodi d’imposta presi in considerazione per la determinazione del valore medio dei medesimi immobili”**.

Pertanto, **fino a quando la rivalutazione non ha effetto fiscale, il valore di riferimento** per gli immobili è quello **ante rivalutazione**.

Così, per le imprese che hanno effettuato la **rivalutazione** ex art. 1, commi da 940 a 948, Finanziaria 2019 **nel bilancio 2018**, considerato che i relativi **effetti** si produrranno **dal 2021**, agli immobili a destinazione abitativa rivalutati dovranno essere applicate le seguenti percentuali.

fino al 2020	6% sul valore non rivalutato
dal 2021 al 2024	4% applicato, per tutto il triennio preso in considerazione dal comma 2 dell’art. 30, al valore fiscalmente rilevante
dal 2025	6% sul valore fiscalmente rilevante

Per le imprese che hanno effettuato la **rivalutazione** ex art. 1, commi da 696 a 703, Finanziaria 2020 dei beni d’impresa **nel bilancio 2019** i relativi **effetti** si produrranno **dal 2022**, agli immobili a destinazione abitativa rivalutati dovranno essere applicate le seguenti percentuali.

fino al 2021	6% sul valore non rivalutato
dal 2022 al 2025	4% applicato, per tutto il triennio preso in considerazione dal comma 2 dell’art. 30, al valore fiscalmente rilevante
dal 2026	6% sul valore fiscalmente rilevante



Il medesimo criterio va utilizzato per l’applicazione della percentuale di redditività del 4,75% (immobili abitativi) / 3% (immobili abitativi acquisiti **o rivalutati nell’esercizio** e nei 2 precedenti) rilevante per la determinazione del reddito minimo presunto.

Per le imprese che hanno effettuato la **rivalutazione** ex art. 110, DL n. 104/2020, c.d. “Decreto Agosto” dei beni d’impresa **nel bilancio 2020 con il riconoscimento del maggior valore ai fini fiscali** (imposta sostitutiva 3%) i relativi **effetti** si produrranno **dal 2021** (per il 2020 pertanto il test di operatività va effettuato considerando i valori storici ante rivalutazione).



La **rivalutazione ha effetto immediato sulla causa di esclusione dalla disciplina delle società di comodo**, contraddistinta dal codice “9”, in base alla quale sono escluse le società che presentano un ammontare della macroclasse A del Conto economico superiore al totale attivo dello Stato patrimoniale.

SOCIETÀ DI COMODO E EMERGENZA COVID-19

Come sopra accennato, la disapplicazione della disciplina delle società non operative / società in perdita sistematica trova applicazione per i soggetti per i quali gli **adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi / differiti da specifiche disposizioni** normative adottate in conseguenza della **dichiarazione dello stato di emergenza** ex art. 5, Legge n. 225/92.



La disciplina in esame è disapplicata **limitatamente all'anno in cui si è verificato l'evento calamitoso ed a quello successivo**.

Affinché **operi la causa di disapplicazione** delle società di comodo è quindi necessario il verificarsi delle seguenti condizioni:

- **dichiarazione dello stato di emergenza** ex art. 5, Legge n. 225/92. Tale disposizione è stata abrogata dall'art. 48, comma 1, D.Lgs. n. 1/2018. Tuttavia, l'art. 47 del citato Decreto prevede che tutti i riferimenti alla Legge n. 225/92 si intendono riferiti al presente Decreto. Preme inoltre rammentare che i DPCM emanati nel corso del 2020 contenenti la dichiarazione dello stato di emergenza COVID-19 richiamano il citato D.Lgs. n. 1/2018;
- **sospensione / differimento degli adempimenti / versamenti tributari**. Sul punto si rammenta le sospensioni dei versamenti effettuate dal DL n. 18/2020, c.d. "Decreto Cura Italia" (Informativa SEAC [19.3.2020, n. 85](#)), DL n. 23/2020, c.d. "Decreto Liquidità" (Informativa SEAC [10.4.2020, n. 108](#)), DL n. 137/2020, c.d. "Decreto Ristori" (Informativa SEAC [30.12.2020 n. 385](#)).

Al sussistere delle predette condizioni si ritiene pertanto possibile disapplicare la disciplina delle società di comodo.

In tal caso a rigo RS116 / RS11 del mod. REDDITI 2021 va indicato il codice 9 a casella 2 per la disapplicazione della disciplina delle **società non operative**.

La questione collegata alla disapplicazione della disciplina in esame collegabile alle straordinarie condizioni legate all'emergenza COVID-19 è stata oggetto dell'Interrogazione parlamentare 5-06289. In tale contesto il MEF il 23.6.2021 ha risposto evidenziando innanzitutto che la sterilizzazione automatica delle disposizioni previste per le società di comodo / in perdita sistematica connesse agli effetti dell'emergenza epidemiologica è stata oggetto di una specifica *"proposta di modifica normativa, non approvata, anche in ragione dei negativi effetti di gettito alla stessa ascritti dalla Ragioneria Generale dello Stato"*.

Secondo lo stesso Ministero, *"anche in considerazione dell'eterogeneità delle situazioni riscontrabili"*, l'Agenzia delle Entrate **valuterà "caso per caso" gli interpelli presentati dalle "società che intendono dimostrare come l'emergenza epidemiologica abbia oggettivamente reso impossibile il conseguimento"** dei ricavi minimi previsti dall'art. 30, Legge n. 724/94.



Per la disapplicazione delle società in perdita sistematica, considerato che il periodo di monitoraggio interessa il quinquennio 2015 - 2019, la causa di disapplicazione, rileva dal prossimo anno (codice 8 a casella 3 del mod. REDDITI 2022).

■