|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | _assets/fnc-doc-assets-assets/logo-fnc.png |  |
| _assets/fnc-doc-assets-assets/icona-documento.png |  |  |
| Strumenti di lavoro | Roma, 15 luglio 2016 |
|  |  |
|  | **Check list – Società di comodo**   |
|  |  |

|  |  |
| --- | --- |
| **Società** |  |
| **Periodo di riferimento** | \_\_ /\_\_ / \_\_\_\_ - \_\_/ \_\_ / \_\_\_\_ |
| **Check list compilate** | □ Check list 1 – Test perdite sistematiche \*□ Check list 2 – Test di operatività \*□Check list 3 – Bilancio e test di operatività□ Check list 4 – Interpello probatorio□ Check list 5 – Penalizzazioni società di comodo*(\*) = compilazione obbligatoria* |

**CHECK LIST 1**

**TEST PERDITE SISTEMATICHE**

Selezionare con una spunta, la circostanza che ricorre, e compilare successivamente la check list 2.

|  |
| --- |
| **La società rientra nell’ambito applicativo della disciplina sulle società di comodo?[[1]](#footnote-1)** |
|  |  |  |  |  |  |  |
| □ NOIndicare motivazioni:***CHECK LIST CHIUSA (non è necessario compilare le altre check list)*** |  | □ SI |
|  |  |  |  |  |  |  |
| . |  |  | **La società supera il test delle perdite sistematiche?[[2]](#footnote-2)** |
|  |  |  |  |  |  |  |
| □ SI |  | □ NOAttenzione! rischio penalizzazioni[[3]](#footnote-3). |
|  |  |  |  |  |  |  |
| La società NON è in perdita sistematica.***CHECK LIST 1 CHIUSA***; Passare a ***check list 2*** e verificare operatività |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | **Sono presenti cause di esclusione?[[4]](#footnote-4)** |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | □ SIIndicare causa di esclusione:***CHECK LIST CHIUSA (non è necessario compilare le altre check list)*** |  |  | □ NO |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | **Sono presenti cause di disapplicazione automatica?[[5]](#footnote-5)** |
|  |  |  |  |
|  |  |  | □ SIIndicare causa di disapplicazione:Indicare annualità in cui ricorre causa di disapplicazione:***CHECK LIST 1 CHIUSA; Passa a check list 2*** |  |  | □ NO |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | **Sono presenti oggettive situazioni che hanno reso impossibile il superamento del test delle perdite?[[6]](#footnote-6)** |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | □ NO***SCATTANO LE PENALIZZAZIONI –*** Vai a check list 5 |  | □ SIIndicare le oggettive situazioni (descrizione dettagliata): |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | **Si ritiene opportuno presentare istanza di interpello probatorio?** |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | □ NO**IMPORTANTE!** Compilare correttamente modello Unico indicando la mancata presentazione dell’istanza di interpello.□ Verificata compilazione modello Unico  |  | □ SIData presentazione interpello: \_\_ / \_\_ /\_\_\_\_Vai a check list 4 |

**CHECK LIST 2**

**TEST DI OPERATIVITÀ**

Dopo aver compilato la check list 1, selezionare con una spunta le circostanze che ricorrono nel caso concreto.

|  |
| --- |
| **La società rientra nell’ambito applicativo della disciplina sulle società di comodo?[[7]](#footnote-7)** |
|  |  |  |  |  |  |
| □ NOIndicare motivazioni:***CHECK LIST CHIUSA (non è necessario compilare le altre check list)*** |  | □ SI |
|  |  |  |
| **La società supera il test di operatività?[[8]](#footnote-8)** |
|  |  |  |  |  |  |
| □ SI |  | □ NOAttenzione! rischio penalizzazioni[[9]](#footnote-9). |
|  |  |  |  |  |  |
| La società NON è di comodo, in quanto supera sia il test di operatività che quello delle perdite sistematiche.***CHECK LIST CHIUSA (non è necessario compilare le altre check list)*** |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | **Sono presenti cause di esclusione?[[10]](#footnote-10)** |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | □ SIIndicare causa di esclusione:***CHECK LIST CHIUSA*** |  |  | □ NO |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | **Sono presenti cause di disapplicazione?[[11]](#footnote-11)** |
|  |  |  |  |
|  |  |  | □ SIIndicare causa di disapplicazione:***CHECK LIST CHIUSA*** |  |  | □ NO |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | **Sono presenti oggettive situazioni che hanno reso impossibile il superamento del test di operatività?[[12]](#footnote-12)** |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | □ NO***SCATTANO LE PENALIZZAZIONI –*** Vai a check list 5 |  | □ SIIndicare le oggettive situazioni (descrizione dettagliata): |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | **Si ritiene opportuno presentare istanza di interpello probatorio?** |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | □ NO**IMPORTANTE!** Compilare correttamente modello Unico indicando la mancata presentazione dell’istanza di interpello.□ Verificata compilazione modello Unico  |  | □ SIData presentazione interpello: \_\_ / \_\_ /\_\_\_\_Vai a check list 4 |

**CHECK LIST 3**

**BILANCIO E TEST DI OPERATIVITÀ**

**Determinazione dei ricavi minimi presunti**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **CLASSI[[13]](#footnote-13)** | **VOCI DI BILANCIO RILEVANTI** | **2013** | **2014** | **2015** | **VALORE MEDIO** |
| **Titoli, partecipazioni e crediti**[[14]](#footnote-14) | B.III.1B.III.2B.III.3CIIC.III. 1-4C.III 6 |  |  |  | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ [[15]](#footnote-15) |
| **Immobili e navi** anche in locazione finanziaria; [[16]](#footnote-16) | B.II.1 |  |  |  | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ [[17]](#footnote-17) |
| **Immobili** classificati nella categoria catastale A/10;  | B.II.1 |  |  |  | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ [[18]](#footnote-18) |
| **Immobili** a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati[[19]](#footnote-19) nell'esercizio e nei due precedenti;  | B.II.1 |  |  |  | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ [[20]](#footnote-20) |
| **Immobili** situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti;  | B.II.1 |  |  |  | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ [[21]](#footnote-21) |
| **Altre** i**mmobilizzazioni**, anche in locazione finanziaria. [[22]](#footnote-22) | B.I.1-5B.I.7B.II.2-4 |  |  |  | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ [[23]](#footnote-23) |
| **Valore medio titoli, partecipazioni e crediti** | x 2% |  |
| **Valore medio immobili e navi** anche in locazione finanziaria | x 6% |  |
| **Valore medio immobili** classificati nella categoria catastale A/10  | x 5% |  |
| **Valore medio immobili** a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti | x 4% |  |
| **Valore medio immobili** situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti;  | x 1% |  |
| **Valore medio altre** **immobilizzazioni**, anche in locazione finanziaria.  | x 15% |  |
| **TOTALE (A) - RICAVI MINIMI PRESUNTI** |  |

**Determinazione dei ricavi effettivi**[[24]](#footnote-24)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2013** | **2014[[25]](#footnote-25)** | **2015** | **MEDIA** |
| **RICAVI TIPICI[[26]](#footnote-26)****(A1 + A5 c.eco.)** |  |  |  |  |
| **+ INCREMENTI RIMANENZE se positivi****(+ A2 + A3 – B11 c.eco.))** |  |  |  |  |
| **+ ALTRI PROVENTI[[27]](#footnote-27)****(C15 + C16 c.eco.)** |  |  |  |  |
| **TOTALE (B) – RICAVI EFFETTIVI** |  |

**□ [TOTALE (A) RICAVI PRESUNTI ] > [TOTALE (B) RICAVI EFFETTIVI]**

🡪 La società non supera il test di operatività

**CHECK LIST 4**

**INTERPELLO PROBATORIO[[28]](#footnote-28)**

Ricorrono le oggettive condizioni per la disapplicazione della disciplina delle società di comodo?

□ NO 🡪 ***PENALIZZAZIONI (vai a check list 5)***

□ SI 🡪 COMPILARE CHECK LIST CHE SEGUE

**SOCIETÀ NON OPERATIVA**

**Da compilare solo se la società non supera il test di operatività \***

\*Se la società non supera né il test di operatività, né quello delle perdite sistematiche, compilare entrambi i quadri (ed inviare, eventualmente, due distinte istanze di interpello)

|  |  |
| --- | --- |
| **Termine invio modello Unico** | \_\_ /\_\_/ \_\_\_\_ |
| **Termine invio istanza di interpello probatorio** | Vedi sopra |
| **Data invio istanza di interpello** | \_\_ /\_\_/ \_\_\_\_[[29]](#footnote-29)□ La società ha deciso di **non** presentare interpello probatorio, sussistendo le oggettive condizioni[[30]](#footnote-30):

|  |  |
| --- | --- |
| **Indicare oggettive condizioni: (descrizione dettagliata, da riproporre in caso di successivi controlli)** |  |
| **Compilare casella modello Unico** | □ Ok la casella RS116 compilata, indicando codice “2” |

 |
| **Risposta interpello** | □ Data \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Positiva** | □ Redditi□ Irap□ Iva | Indicare nel modello Unico (codice 1) |
| **Negativa** | □ Redditi□ Irap□ Iva | * Non si ritengono sussistenti, effettivamente, le condizioni per la disapplicazione della disciplina 🡪 **PENALIZZAZIONI (vai a check list 6)**
* Si ritiene che sussistano comunque le condizioni per la disapplicazione 🡪 **Indicare nel modello Unico la circostanza (codice 3) e non applicare le penalizzazioni**
 |

 |

**SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA**

**Da compilare solo se la società non supera il test delle perdite sistematiche \***

\*Se la società non supera né il test di operatività, né quello delle perdite sistematiche, compilare entrambi i quadri della presente check list (ed, eventualmente, inviare due distinte istanze di interpello).

|  |  |
| --- | --- |
| **Termine invio modello Unico** | \_\_ /\_\_/ \_\_\_\_ |
| **Termine invio istanza di interpello probatorio** | Vedi sopra |
| **Data invio istanza di interpello** | \_\_ /\_\_/ \_\_\_\_ [[31]](#footnote-31)□ La società ha deciso di **non** presentare interpello probatorio[[32]](#footnote-32), sussistendo le oggettive condizioni:

|  |  |
| --- | --- |
| **Indicare oggettive condizioni: (descrizione dettagliata, da riproporre in caso di successivi controlli)** |  |
| **Compilare casella modello Unico** | □ Ok la casella RS116 compilata, indicando codice “2” |

 |
| **Risposta interpello** | □ Data \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Positiva** | □ Redditi□ Irap□ Iva | Indicare nel modello Unico (codice 1) |
| **Negativa** | □ Redditi□ Irap□ Iva | * Non si ritengono sussistenti, effettivamente, le condizioni per la disapplicazione della disciplina 🡪 **PENALIZZAZIONI (vai a check list 6)**
* Si ritiene che sussistano comunque le condizioni per la disapplicazione 🡪 **Indicare la circostanza nel modello Unico (codice 3) e non applicare le penalizzazioni**
 |

 |

**CHECK LIST 5**

**PENALIZZAZIONI SOCIETÀ DI COMODO [[33]](#footnote-33)**

|  |  |
| --- | --- |
| **Imposte sui redditi** | □ È stato dichiarato un reddito non inferiore a quello minimo presunto[[34]](#footnote-34)□ È stata applicata la maggiorazione dell’aliquota Ires pari al 10,5% (NO per soci persone fisiche)[[35]](#footnote-35)□ La perdita dell’esercizio è stata considerata inesistente (no riporto ad esercizi successivi) [[36]](#footnote-36).□ La perdita degli esercizi precedenti è stata utilizzata solo per compensare la parte di reddito imponibile eventualmente eccedente quello minimo presunto.[[37]](#footnote-37) |
| **Irap** | □ È stato dichiarato un valore della produzione netta non inferiore al valore della produzione minimo presunto[[38]](#footnote-38)

|  |
| --- |
| Reddito minimo |
| + Retribuzioni dipendenti, compresi Co.co.Pro., lavoro autonomo occasionale ed altre somme |
| + Interessi passivi |
| - Deduzioni e agevolazioni ai fini Irap |
| **Valore presunto produzione netta Irap** |

 |
| **Iva** | □ No rimborso, utilizzo in compensazione o cessione credito Iva (solo compensazione verticale Iva da Iva)Il soggetto è risultato di comodo per tre anni consecutivi? □ SI □ NO 🡪 se si, credito iva definitivamente perso[[39]](#footnote-39) |
| **RICORDA: Le penalizzazioni agiscono tutte congiuntamente! L’adeguamento al reddito minimo presunto non elimina le altre penalizzazioni.** |

1. Si ricorda, a tal proposito, che rientrano nell’ambito applicativo della disciplina sulle società di comodo:

Società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata residenti in Italia

Società in nome collettivo e in accomandita semplice residenti in Italia

Società e degli enti di ogni tipo non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato

Soggetti formalmente domiciliati all’estero che, pur privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato, siano da considerare fiscalmente residenti in Italia per effetto della presunzione di cd. “esterovestizione” di cui al comma 5-bis dell’articolo 73 del TUIR(Circolare dell’Agenzia delle Entrate n.25E del 04/05/2007)

La disciplina non trova invece applicazione nei seguenti casi:

le società e gli enti non residenti privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

società semplici, in quanto non esercenti attività d’impresa

le società cooperative e le società di mutua assicurazione, gli enti commerciali e non commerciali, come i trust, residenti nel territorio dello Stato, perché non espressamente richiamati dalla norma

le società consortili, perché si riscontra, nelle stesse, il medesimo scopo mutualistico che caratterizza le società cooperative e quelle di mutua assicurazione. In questo caso il prospetto delle società di comodo va comunque compilato indicando la specifica causa di esclusione.

Si segnala, inoltre, che la disciplina trova applicazione indipendentemente dal regime contabile adottato (quindi, anche se una società ricorre al regime contabile semplificato è comunque soggetta alle penalizzazioni). [↑](#footnote-ref-1)
2. Sono considerate in perdita sistematica le società che presentano:

 una situazione di perdita fiscale, risultante dalle dichiarazioni annuali dei redditi, per 5 periodi d'imposta consecutivi;

oppure, 4 esercizi in perdita (fiscale) e 1 con un reddito fiscale dichiarato inferiore al reddito minimo previsto, come risulta applicando le disposizioni dell'articolo 30 della legge 724/1994.

Le società in oggetto sono considerate di comodo a decorrere dall’anno successivo.

Ciò significa, quindi, che se la società nel 2015 consegue, per la quinta volta, una perdita fiscale, non dovrà applicare le penalizzazioni nel modello Unico16 (riferito al 2015), in quando potrà essere considerata di comodo solo nel 2016.

Al fine di poter correttamente comprendere se la società rientra nell’ambito applicativo delle società in perdita sistematica si consiglia di compilare la tabella che segue:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **2014** | **2013** | **2012** | **2011** | **2010** |
| **□** Perdita fiscale**□** Redd < min presunto | **□** Perdita fiscale**□** Redd < min presunto | **□** Perdita fiscale**□** Redd < min presunto | **□** Perdita fiscale**□** Redd < min presunto | **□** Perdita fiscale**□** Redd < min presunto |

Si precisa che il reddito da confrontare con quello minimo presunto è il reddito effettivo, al lordo delle eventuali perdite degli esercizi precedenti compensate, così come chiarito dalla Circolare n.1/E del 2013. [↑](#footnote-ref-2)
3. Il mancato superamento del "test di operatività" e/o del “test delle perdite sistematiche” comporta delle presunzioni di imponibile minimo e delle preclusioni per il contribuente, quali:

1.ai fini delle imposte sul reddito (Ires e Irpef), l'obbligo di dichiarare un reddito non inferiore a quello minimo presunto. Per i soggetti Ires è inoltre prevista una maggiorazione dell’aliquota pari al 10,5% (portando l’aliquota dal 27,5% al 38%);

2.ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (Irap), l'obbligo di dichiarare un valore della produzione netta non inferiore a quello minimo presunto;

3.ai fini Iva, l'impossibilità di chiedere a rimborso, utilizzare in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del Dlgs 241/1997, o di cedere ai sensi dell'articolo 5, comma 4-ter, del Dl 70/1988 convertito, con modificazioni, dalla legge 154/1988, l'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione. Il contribuente potrà pertanto solo riportare in avanti il credito per la compensazione verticale Iva da Iva. Tuttavia, se il soggetto dovesse risultare non operativo per tre anni consecutivi, al termine del triennio verrebbe meno anche la possibilità di effettuare la compensazione verticale. [↑](#footnote-ref-3)
4. La causa di esclusione deve ricorrere nell’anno di riferimento – ovvero il 2015

ha l’obbligo di costituirsi sotto forma di società di capitali;

si trova nel primo periodo di imposta;

è in amministrazione controllata o straordinaria;

controlla società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri (oppure società ed enti quotati e società controllate)

esercita pubblici servizi di trasporto;

ha un numero di soci non inferiore a 50;

nei due esercizi precedenti ha avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle dieci unità;

è in stato di fallimento, assoggettata a procedure di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa ed in concordato preventivo;

presenta un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del Conto economico) superiore al totale attivo dello Stato patrimoniale;

è partecipata da enti pubblici almeno nella misura del 20% del Capitale sociale;

risulta congrua e coerente ai fini degli studi di settore.

Le cause di esclusione trovano applicazione sia con riferimento al test di operatività che in sede di verifica delle perdite sistematiche. [↑](#footnote-ref-4)
5. La presenza di una causa di disapplicazione deve essere verificata nel quinquennio precedente. È invece irrilevante la presenza di una causa di disapplicazione nell’anno di riferimento (es. 2015).

Si sottolinea, inoltre, che le cause di disapplicazione di seguito richiamate si riferiscono esclusivamente alle società che non superano il test delle perdite sistematiche, mentre non possono essere estese alle società non operative.

Al fine di favorire l’individuazione della presenza di eventuali cause di disapplicazione rilevanti, si consiglia di indicare, nella tabella che segue, il codice relativo alla causa di disapplicazione che ricorre:

(l’indicazione anche di uno soltanto dei codici in una delle annualità richiamate consente la disapplicazione della disciplina)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **2014** | **2013** | **2012** | **2011** | **2010** |
| **□** | **□** | **□** | **□** | **□** |

società in liquidazione che abbia assunto, in una delle precedenti dichiarazioni dei redditi, l’impegno a richiedere la cancellazione dal registro imprese

società in fallimento, liquidazione coatta amministrativa, liquidazione giudiziaria, amministrazione straordinaria nonché in concordato preventivo e accordo di ristrutturazione di debito, con riferimento ai periodi anteriori all’avvio delle procedure i cui termini scadono dopo l’inizio delle procedure stesse;

società sottoposte a sequestro penale o a confisca;

società holding che detengono partecipazioni in società non in "perdita sistematica";

società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di interpello nel precedente esercizio (circostanze oggettive puntualmente indicate nell’istanza, che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi;

società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di interpello nel precedente esercizio (se è previsto l’esonero dalla compilazione del prospetto);

società che conseguono un margine operativo lordo positivo;

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;

società con somma algebrica positiva tra perdita fiscale di periodo e proventi esenti, esclusi o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, ovvero frutto di disposizioni agevolative;

società che esercitano esclusivamente attività agricola;

società che risultano congrue e coerenti agli studi di settore;

società che si trovano nel primo periodo d'imposta. [↑](#footnote-ref-5)
6. In presenza di oggettive situazioni che hanno reso impossibile il superamento del testo di operatività e/o delle perdite sistematiche, la società può:

interpellare l’amministrazione ai sensi dell’articolo 11, comma 1, lettera b), della legge 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. “interpello probatorio”),

oppure auto-valutare la disapplicazione della disciplina.

Purtroppo, però, il Legislatore non chiarisce cosa debba intendersi con “oggettive situazioni”.

Volendo riassumere alcuni dei chiarimenti forniti dall’Agenzia delle entrate si potrebbe affermare che è possibile la disapplicazione della disciplina in commento se si può dimostrare che ricorrono “*fatti od accadimenti, normalmente non riconducibili nella sfera di volontà dell'imprenditore*” che non consentono il superamento del test di operatività/delle perdite sistematiche (Cfr. Circolare n.44/E del 2007)

La giurisprudenza, invece, più conforme alla *ratio* della disposizione normativa, ha più volte escluso l’applicazione della penalizzante disciplina sulle società di comodo laddove fosse stato dimostrato in giudizio l’effettivo svolgimento di un’attività economica, escludendo quindi la circostanza che la società sia stata costituita al sol fine di garantire vantaggi fiscali ai propri soci (si veda, da ultimo, CTR Lombardia, Sezione 24, Sentenza 26 gennaio 2016, n. 486) [↑](#footnote-ref-6)
7. Si rimanda alla nota 1. [↑](#footnote-ref-7)
8. Sono considerate non operative le società che presentano ricavi inferiori a quelli minimi presunti, ottenuti applicando specifici coefficienti a determinati *assets* aziendali individuati dal legislatore.

Soffermandoci quindi sul calcolo dei ricavi minimi presunti, questi si determinano applicando le percentuali previste al valore medio del triennio delle attività rilevanti.



Dette percentuali vanno applicate al valore dei beni assunto in base alle risultanze medie dell’esercizio e dei due precedenti. I due esercizi precedenti a quello di osservazione devono essere considerati anche se interessati da cause di esclusione dall’applicazione della norma.

In ogni caso, si rimanda all’apposita check list per la verifica del superamento del test di operatività. [↑](#footnote-ref-8)
9. Il mancato superamento del "test di operatività" e/o del “test delle perdite sistematiche” comporta delle presunzioni di imponibile minimo e delle preclusioni per il contribuente, quali:

1. ai fini delle imposte sul reddito (Ires e Irpef), l'obbligo di dichiarare un reddito non inferiore a quello minimo presunto. Per i soggetti Ires è inoltre prevista una maggiorazione dell’aliquota pari al 10,5% (portando l’aliquota dal 27,5% al 38%);

2. ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (Irap), l'obbligo di dichiarare un valore della produzione netta non inferiore a quello minimo presunto;

3. ai fini Iva, l'impossibilità di chiedere a rimborso, utilizzare in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del Dlgs 241/1997, o di cedere ai sensi dell'articolo 5, comma 4-ter, del Dl 70/1988 convertito, con modificazioni, dalla legge 154/1988, l'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione. Il contribuente potrà pertanto solo riportare in avanti il credito per la compensazione verticale Iva da Iva. Tuttavia, se il soggetto dovesse risultare non operativo per tre anni consecutivi, al termine del triennio verrebbe meno anche la possibilità di effettuare la compensazione verticale. [↑](#footnote-ref-9)
10. La causa di esclusione deve ricorrere nell’anno di riferimento – ovvero il 2015

ha l’obbligo di costituirsi sotto forma di società di capitali;

si trova nel primo periodo di imposta;

è in amministrazione controllata o straordinaria;

controlla società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri (oppure società ed enti quotati e società controllate)

esercita pubblici servizi di trasporto;

ha un numero di soci non inferiore a 50;

nei due esercizi precedenti ha avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle dieci unità;

è in stato di fallimento, assoggettata a procedure di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa ed in concordato preventivo;

presenta un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del Conto economico) superiore al totale attivo dello Stato patrimoniale;

è partecipata da enti pubblici almeno nella misura del 20% del Capitale sociale;

risulta congrua e coerente ai fini degli studi di settore.

Le cause di esclusione trovano applicazione sia con riferimento al test di operatività che in sede di verifica delle perdite sistematiche. [↑](#footnote-ref-10)
11. La loro presenza va verificata nell’esercizio di riferimento (anno 2015):

società in liquidazione che abbia assunto, in una delle precedenti dichiarazioni dei redditi, l’impegno a richiedere la cancellazione dal registro imprese

società in fallimento, liquidazione coatta amministrativa, liquidazione giudiziaria, amministrazione straordinaria nonché in concordato preventivo e accordo di ristrutturazione di debito, con riferimento ai periodi anteriori all’avvio delle procedure i cui termini scadono dopo l’inizio delle procedure stesse;

società sottoposte a sequestro penale o confisca o altre fattispecie analoghe in cui vi sia la nomina di un amministratore giudiziario;

società con immobili locati a enti pubblici o a canone vincolato ex L. 431/1998 o per altre leggi statali o regionali;

società con partecipazioni in società considerate operative, società escluse dalla disciplina delle società di comodo anche mediante interpello, collegate di black-list che applicano l’art. 168 Tuir;

società con provvedimento di disapplicazione della Dre ottenuto in esercizi precedenti sulla base di circostanze che non hanno subito modificazioni

società che esercitano esclusivamente attività agricola

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.

Si ricorda, ad ogni buon conto, che le richiamate cause di disapplicazione non possono essere estese anche alle società in perdita sistematica. [↑](#footnote-ref-11)
12. In presenza di oggettive situazioni che hanno reso impossibile il superamento del testo di operatività e/o delle perdite sistematiche, la società può:

interpellare l’amministrazione ai sensi dell’articolo 11, comma 1, lettera b), della legge 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. “interpello probatorio”),

oppure auto-valutare la disapplicazione della disciplina.

Purtroppo, però, il Legislatore non chiarisce cosa debba intendersi con “oggettive situazioni”.

Volendo riassumere alcuni dei chiarimenti forniti dall’Agenzia delle entrate si potrebbe affermare che è possibile la disapplicazione della disciplina in commento se si può dimostrare che ricorrono “*fatti od accadimenti, normalmente non riconducibili nella sfera di volontà dell'imprenditore*” che non consentono il superamento del test di operatività/delle perdite sistematiche (Cfr. Circolare n.44/E del 2007)

La giurisprudenza, invece, più conforme alla *ratio* della disposizione normativa, ha più volte escluso l’applicazione della penalizzante disciplina sulle società di comodo laddove fosse stato dimostrato in giudizio l’effettivo svolgimento di un’attività economica, escludendo quindi la circostanza che la società sia stata costituita al sol fine di garantire vantaggi fiscali ai propri soci (si veda, da ultimo, CTR Lombardia, Sezione 24, Sentenza 26 gennaio 2016, n. 486) [↑](#footnote-ref-12)
13. Il valore deve essere in ogni caso ragguagliato al periodo di effettivo possesso del bene. [↑](#footnote-ref-13)
14. La norma precisa che tali elementi sono sempre considerati, indipendentemente dalla loro classificazione in bilancio: per cui saranno oggetto di calcolo, sia se esposti tra le immobilizzazioni (punto B del bilancio civilistico), sia se accolti tra l’attivo circolante (punto C del bilancio civilistico) .

L’importo da considerare è inoltre dato dal valore fiscale, pari al costo storico, così come descritto nell’art. 110 Tuir (in merito alle partecipazioni che beneficiano del regime di parziale esenzione di cui all'articolo 87 del Tuir, la circolare n. 6/E del 13/02/2006 ha precisato che le stesse devono essere considerate nel loro intero ammontare)

Non rientra invece nel calcolo il valore delle azioni proprie, le quali non danno diritto ad alcun utile, nonché il valore delle partecipazioni detenute solo in nuda proprietà, di cui non si possiede il diritto sugli utili, assegnato all’usufruttario.

Si sottolinea, infine, l’esclusione dei crediti commerciali dalla base di calcolo, la quale può essere facilmente spiegata ove si consideri che questi ultimi normalmente non sono fruttiferi, per cui non si può presumere che diano luogo ad altri ricavi.

Per le stesse ragioni ora esposte:

gli interessi che maturano sui crediti commerciali non possono essere considerati tra i proventi rilevanti per il calcolo dei ricavi effettivi;

l’esclusione non opera laddove, in base alle specifiche condizioni e modalità di pagamento pattuite, possa ritenersi che l’operazione non sia in linea con la prassi commerciale e configuri invece una vera e propria operazione di finanziamento.

Tra i crediti non trovano altresì spazio i crediti per rimborso di imposte, in quanto non derivanti da operazioni di finanziamento.

Come precisato dalla Circolare dell’Agenzia delle Entrate n.48/E del 26/02/1997, i soggetti in contabilità semplificata non tengono conto dei crediti, in quanto gli stessi non emergono dalle scritture contabili. [↑](#footnote-ref-14)
15. Sul valore in oggetto deve essere applicata la percentuale del 2% [↑](#footnote-ref-15)
16. I fabbricati vanno considerati in base al loro costo storico di acquisto, compreso il valore dei terreni, sebbene sia stato scorporato (a tal fine si richiama la Circolare n.11/E del 2007)

In base al tenore letterale della norma, i beni in esame rilevano, inoltre, anche se condotti in locazione finanziaria.

Tali beni assumono rilievo solo se iscritti in bilancio come immobilizzazioni materiali, quindi nelle voci dello schema di stato patrimoniale B.II.1 (terreni e fabbricati) e B.II.4 (altri beni), per un valore pari a quello fiscale (quindi al costo storico al lordo degli ammortamenti e considerando solo le rivalutazioni fiscalmente rilevanti).

In ogni caso non sono considerati nel calcolo del test gli immobili iscritti nell’attivo circolante in quanto oggetto di attività di compravendita immobiliare o di costruzione/ristrutturazione per la vendita svolta ordinariamente dalla società. È tuttavia necessario che la classificazione sia conforme ai corretti principi contabili.

Così come chiarito dalla Circolare n.36/E del 2013 è inoltre necessario ricordare che anche gli impianti fotovoltaici concorrono al test di operatività, con i medesimi coefficienti previsti per i beni immobili (ovvero il 6% nel calcolo della media triennale e il 4,75% per il calcolo del reddito presunto).

Questo indipendentemente dal fatto che gli stessi siano stati classificati come beni immobili e immobili.

Non rilevano, invece, gli immobili e le navi:

acquisiti in locazione, comodato o noleggio.

gli immobili concessi in usufrutto costituito a titolo gratuito, in favore di soggetti diversi dai soci o loro familiari,

le immobilizzazioni in corso di costruzione che vengano iscritti in un’apposita voce dell’attivo, in quanto ancora non suscettibili di utilizzazione.

Al contrario, vanno invece sempre considerati gli immobili finiti, anche se non hanno trovato effettiva utilizzazione. In questo caso è infatti possibile solo dimostrare, in sede di interpello, che si è verificata un’oggettiva situazione che ha impedito il conseguimento dei ricavi. [↑](#footnote-ref-16)
17. Sul valore in oggetto deve essere applicata la percentuale del 6 % [↑](#footnote-ref-17)
18. Sul valore in oggetto deve essere applicata la percentuale del 5 % [↑](#footnote-ref-18)
19. Con la Risoluzione n. 101/E del 20 dicembre 2013 è stato chiarito che, per quanto riguarda l’applicazione dell’aliquota del 4% prevista dall’articolo 30, co. 1, lettera b), della L. n. 724/94, questa va riferita esclusivamente agli immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell’esercizio e nei due precedenti, come chiaramente previsto dall’articolo 30, comma 1, della L. n. 724 del 1994.

L’aliquota da applicare agli immobili rivalutati che non siano a destinazione abitativa e che non siano situati in Comuni con meno di 1.000 abitanti è pertanto sempre quella del 6%. [↑](#footnote-ref-19)
20. Sul valore in oggetto deve essere applicata la percentuale del 4 % [↑](#footnote-ref-20)
21. Sul valore in oggetto deve essere applicata la percentuale del 1 % [↑](#footnote-ref-21)
22. Conformemente a quanto precisato nella citata circolare n. 48/E del 1997, non vanno comunque considerate al fine del calcolo le immobilizzazioni materiali e immateriali “in corso”, nonché gli acconti corrisposti per le stesse, in quanto le medesime si trovano in una fase non idonea a produrre ricavi.

Per quanto riguarda invece i beni a deducibilità limitata, come gli impianti telefonici e le autovetture, il costo va assunto per l’intero importo, così come chiarito dalla circolare dell’Agenzia delle Entrate 11/E del 16/02/2007.

I beni in locazione finanziaria vanno considerati nel loro valore effettivo, equiparandoli così ai beni in proprietà, anche se è stata esercitata l’opzione per il riscatto. [↑](#footnote-ref-22)
23. Sul valore in oggetto deve essere applicata la percentuale del 15 % [↑](#footnote-ref-23)
24. I ricavi minimi presunti devono successivamente essere confrontati con i ricavi effettivi, calcolati come media triennale dei ricavi, proventi straordinari e incrementi di rimanenze. [↑](#footnote-ref-24)
25. Nella determinazione dei ricavi presunti e di quelli effettivi è necessario considerare i due periodi di imposta precedenti a quello in osservazione, anche se interessati da cause di esclusione dall’applicazione della norma. [↑](#footnote-ref-25)
26. I ricavi, gli incrementi di rimanenze e i proventi (esclusi quelli straordinari) da considerare per l’applicazione della disciplina in esame sono quelli desumibili dal conto economico.

Pertanto, come confermato dalla Circolare Agenzia delle Entrate n. 25/E del 2007, i ricavi devono essere considerati a prescindere da eventuali limiti di tassabilità previsti dal Tuir.

Allo stesso modo, ai fini della determinazione dei ricavi effettivi non assume rilievo l’adeguamento dei ricavi agli studi di settore o ai parametri. [↑](#footnote-ref-26)
27. Le voci dell’area finanziaria rilevano anche per le società che svolgono attività industriale e commerciale, ma solo nella misura in cui si riferiscano a componenti patrimoniali inserite nel calcolo di operatività (per cui, ad esempio, rilevano solo gli interessi su crediti finanziari e non anche quelli relativi a crediti commerciali) ed indipendentemente dalla loro imponibilità fiscale (ad esempio i dividendi andranno presi in considerazione per il loro intero importo anche se non incassati, e quindi ancora non imponibili, e, come già detto, senza considerare le esenzioni previste). [↑](#footnote-ref-27)
28. La presente check-list deve essere compilata esclusivamente se:

- la società non supera il test di operatività e/o delle perdite sistematiche;

- non ricorrono cause di esclusione e/o di disapplicazione automatica. [↑](#footnote-ref-28)
29. Le società che intendono presentare interpello devono tener conto delle seguenti novità in materia di interpello probatorio:

l’Amministrazione ha 120 giorni di tempo per rispondere all’istanza (e non più 90)

non vige più la regola del “tempo utile”, prevista per le istanze di interpello in passato qualificate come “disapplicative”, in forza della quale le istanze dovevano essere presentate 90 o 120 giorni prima del termine di scadenza del termine di presentazione della dichiarazione.

Oggi, quindi, se il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi è il 30 settembre, posso presentare tranquillamente istanza di interpello per le società di comodo entro lo stesso termine, in quanto non è necessario concedere all’Agenzia delle entrate il termine di 120 per la risposta.

l’intera procedura è ora disciplina dal Provvedimento del 4 gennaio 2016, che prevede anche l’invio a mezzo PEC.

L’istanza va presentata alla Direzione Regionale competente

è oggi previsto il silenzio-assenso in caso di mancata risposta (in passato non era previsto)

l’eventuale risposta negativa all’istanza di interpello è oggi, per espressa disposizione normativa, non impugnabile.

Si ricorda, che, come in passato:

- l’istanza di interpello può essere anche parziale, ovvero riguardare specifici assets aziendali o specifici periodi d’imposta;

- l’istanza di interpello può riguardare sia l’Ires, che l’Irap e l’Iva, ma potrebbe anche riguardare solo una delle richiamate imposte;

- se la società non supera né il test delle perdite sistematiche, né quello delle società non operative, è necessario presentare due distinte istanze di interpello. [↑](#footnote-ref-29)
30. A fronte delle novità introdotte in materia di interpello, oggi non può essere irrogata alcuna sanzione a fronte della mancata presentazione dello stesso, né può essere previsto un automatico accertamento a fronte di questa specifica circostanza.

È comunque necessario precisare che:

- deve comunque ritenersi applicabile la sanzione per infedele dichiarazione laddove il contribuente attesti la sussistenza di oggettive condizioni per la disapplicazione della disciplina, pur in loro assenza;

- è necessario indicare nel modello Unico la mancata presentazione dell’interpello o l’eventuale risposta negativa, pena l’irrogazione di una sanzione di importo compreso tra i 2.000 euro e i 21.000 euro. [↑](#footnote-ref-30)
31. Le società che intendono presentare interpello devono tener conto delle seguenti novità:

l’Amministrazione ha 120 giorni di tempo per rispondere all’istanza (e non più 90)

non vige più la regola del “tempo utile”, prevista per le istanze di interpello in passato qualificate come “disapplicative”, in forza della quale le istanze dovevano essere presentate 90 o 120 giorni prima del termine di scadenza del termine di presentazione della dichiarazione.

Oggi, quindi, se il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi è il 30 settembre, posso presentare tranquillamente istanza di interpello per le società di comodo entro lo stesso termine, in quanto non è necessario concedere all’Agenzia delle entrate il termine di 120 per la risposta.

l’intera procedura è ora disciplina dal Provvedimento del 4 gennaio 2016, che prevede anche l’invio a mezzo PEC.

L’istanza va presentata alla Direzione Regionale competente

è oggi previsto il silenzio-assenso in caso di mancata risposta (in passato non era previsto)

l’eventuale risposta negativa all’istanza di interpello è oggi, per espressa disposizione normativa, non impugnabile.

Si ricorda, che, come in passato:

l’istanza di interpello può essere anche parziale, ovvero riguardare specifici assets aziendali o specifici periodi d’imposta;

l’istanza di interpello può riguardare sia l’Ires, che l’Irap e l’Iva, ma potrebbe anche riguardare solo una delle richiamate imposte;

se la società non supera né il test delle perdite sistematiche, né quello delle società non operative, è necessario presentare due distinte istanze di interpello. [↑](#footnote-ref-31)
32. A fronte delle novità introdotte in materia di interpello, oggi non può essere irrogata alcuna sanzione a fronte della mancata presentazione dello stesso, né può essere previsto un automatico accertamento a fronte di questa specifica circostanza.

È comunque necessario precisare che:

deve comunque ritenersi applicabile la sanzione per infedele dichiarazione laddove il contribuente attesti la sussistenza di oggettive condizioni per la disapplicazione della disciplina, pur in loro assenza;

è necessario indicare nel modello Unico la mancata presentazione dell’interpello o l’eventuale risposta negativa, pena l’irrogazione di una sanzione di importo compreso tra i 2.000 euro e i 21.000 euro. [↑](#footnote-ref-32)
33. La check list in oggetto deve essere compilata solo nel caso in cui la società:

- non supera il test di operatività e/o delle perdite sistematiche;

- non sono presenti cause di esclusione;

- non sono presenti cause di disapplicazione automatica;

- non sono presenti oggettive condizioni per la disapplicazione mediante interpello o a seguito di “auto-valutazione” [↑](#footnote-ref-33)
34. Fermo l'ordinario potere di accertamento, ai fini delle imposte sui redditi, si presume che il reddito delle società che non superano il test di operatività e/o il test delle perdite sistematiche non sia inferiore all'ammontare della somma degli importi derivanti dall'applicazione, ai valori dei beni posseduti nell'esercizio (e non più, dunque, alla media triennale), delle seguenti percentuali determinate dall'articolo 30, comma 3 della legge 724/1994:

a) l'1,50 per cento del valore delle partecipazioni in società di capitali e di persone, anche in regime di Pex, strumenti finanziari, obbligazioni e crediti di finanziamento iscritti sia nelle immobilizzazioni che nel circolante;

b) il 4,75 per cento sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e navi, se iscritti tra le immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria;

- per le immobilizzazioni costituite da beni immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti la predetta percentuale è ridotta al 3 per cento;

- per gli immobili classificati nella categoria catastale A/10, la predetta percentuale è ridotta al 4 per cento;

- per tutti gli immobili situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti la percentuale è dello 0,9 per cento;

c) il 12 per cento sul valore complessivo delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria. [↑](#footnote-ref-34)
35. La disciplina sulle società di comodo è stata resa ancor più penalizzante a seguito delle modifiche introdotte dall’art. 2, comma 36-quinquis, del DL. 138/2011, il quale ha disposto che sull’aliquota Ires dovuta dalle società di capitali che non rispettano i requisiti di cui all’art. 30, comma 1 della Legge 724/1994, sia applicata una maggiorazione pari a 10,5 punti percentuali, portando quindi l’aliquota Ires al 38%.

La relazione al D.L. 138/2011 precisa inoltre che:

ogniqualvolta scatti la presunzione di non operatività/di perdita sistematica dovrà essere applicata la maggiorazione Ires, indipendentemente dal fatto che il reddito dichiarato sia superiore al reddito minimo,

l’aliquota del 38% andrà applicata sull’intero reddito imponibile e non su quello minimo, con la conseguenza che se il reddito effettivo è superiore al reddito minimo, sarà il primo ad essere assoggettato per intero all’aliquota del 38%. [↑](#footnote-ref-35)
36. Come si è appena visto, per le società di comodo si presume l’esistenza di un reddito imponibile pari al reddito minimo presunto.

Non avrebbe pertanto senso assoggettare le società di comodo ad un reddito minimo e poi ammettere che le perdite dichiarate siano portate in deduzione dal reddito negli esercizi successivi: è ovvio come l’esistenza di un reddito debba necessariamente escludere la perdita.

Pertanto, nel periodo in cui la società risulta essere di comodo, non solo occorre assoggettare ad imposizione il reddito minimo presunto, ma la perdita non è riportabile a compensazione di eventuali redditi di periodi successivi. Di fatto, è quindi una perdita inesistente dal punto di vista fiscale. [↑](#footnote-ref-36)
37. Le perdite degli esercizi precedenti a quello in cui la società è risultata “di comodo” (perdite che sono quindi state generate in un esercizio in cui la società non era “di comodo”) possono essere utilizzate solo per compensare la parte di reddito imponibile eventualmente eccedente quello minimo presunto: pertanto, la compensazione con le perdite degli esercizi precedenti potrà effettuarsi solo qualora (e nei limiti in cui) una società non operativa abbia un reddito imponibile superiore al minimo presunto.

È tuttavia da precisare che con l’art. 23 del D.L. 98/2011 il precedente limite di cinque esercizi è stato eliminato introducendo un tetto quantitativo pari all’80% del reddito di ciascun esercizio.

Occorre dunque coordinare tale regime con quello specificamente previsto per gli enti non operativi e/o in perdita sistematica.

A tal fine l’Agenzia delle entrate ha chiarito che i due limiti si applicano congiuntamente, l’uno (l’80%) per determinare le perdite astrattamente utilizzabili, l’altro (eccedenza sul reddito minimo) per determinare l’ammontare effettivamente compensabile (nel limite del primo importo). [↑](#footnote-ref-37)
38. La legge Finanziaria per il 2007 ha introdotto una presunzione finalizzata ad individuare il valore della produzione minimo ai fini dell’Irap delle società e degli enti considerati non operativi.

Come precisato dalla nella Circolare n. 5/E del 2007 e ribadito nella Circolare 21/E del 17/03/2008, la disposizione in materia di Irap si applica ai soggetti considerati non operativi ai sensi del comma 1 dell’articolo 30, a prescindere dalla circostanza che i medesimi soggetti abbiano dichiarato un reddito Ires inferiore o superiore a quello minimo presunto.

Più precisamente, il comma 3-bis dell’art. 30 della L. 724/1994 stabilisce che, fermo l’ordinario potere di accertamento, ai fini dell’imposta regionale sulle attività produttive, per le società non operative si presume che il valore della produzione netta non sia inferiore al reddito minimo determinato per l’Ires, aumentato delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente, dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi, di quelli per prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente e degli interessi passivi. [↑](#footnote-ref-38)
39. Il mancato superamento del test di operatività e delle perdite sistematiche comporta anche delle conseguenze ai fini Iva.

Più precisamente possono individuarsi “due livelli” di penalizzazioni.

Il “primo livello” (“congelamento del credito Iva”) scatta in conseguenza del mancato superamento del test di operatività/delle perdite sistematiche: il credito iva non potrà essere chiesto a rimborso, non potrà essere utilizzato in compensazione “orizzontale”, e non potrà essere ceduto a terzi.

L’unica possibilità di impiego della predetta eccedenza è costituita quindi dalla compensazione “verticale” (Iva da Iva).

Ovviamente, in questo caso, a nulla rileva il fatto che la società si sia adeguata al reddito minimo e abbia dichiarato tale importo: le penalizzazioni in materia Iva scattano allorquando non venga superato il test di operatività/delle perdite sistematiche, indipendentemente dal successivo adeguamento.

È tuttavia da sottolineare che le limitazioni all’utilizzo dell’eccedenza annuale IVA seguono una diversa tempistica di applicazione con riferimento alle società non operative e a quelle in perdita sistemica, così come chiarito dalla Circolare 1/E del 15.02.2013:

le limitazioni all’utilizzo del credito iva con riferimento alle società che non superano il test dei ricavi minimi (articolo 30, comma 4, primo periodo, della legge n. 724 del 1994) si riferiscono al credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale del periodo d’imposta relativamente al quale non è stato superato il c.d. test di operatività;

per quanto riguarda le società in perdita sistematica, la circostanza che si siano verificati cinque periodi di imposta consecutivi in perdita fiscale concretizza il presupposto per applicare la disciplina delle società “di comodo” a decorrere dal sesto periodo di imposta successivo, anche ai fini delle limitazioni all’utilizzo del credito IVA. Pertanto la limitazione all’utilizzo del credito iva si riferisce al sesto periodo d’imposta.

Il “secondo livello” di penalizzazioni è rappresentato dalla definitiva perdita del credito Iva che si realizza al congiunto ricorrere delle due seguenti circostanze:

mancato superamento del test di operatività o delle perdite triennali per tre periodi d’imposta consecutivi;

mancata effettuazione, in ciascuno dei tre predetti esercizi, di un ammontare di operazioni rilevanti ai fini Iva per un importo almeno pari a quello dei ricavi minimi ottenuti dall’applicazione dei coefficienti di cui al primo comma dell’art.30. [↑](#footnote-ref-39)