



ISTANZE PER LA DISAPPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA FISCALE
SULLE “SOCIETA’ NON OPERATIVE”

Documento n. 8 dell’11 aprile 2007

NOTA OPERATIVA

ISTANZE PER LA DISAPPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA FISCALE SULLE “SOCIETÀ NON OPERATIVE”

1. Premessa

Le norme fiscali considerano “non operative” le società i cui ricavi, incrementi delle rimanenze e proventi risultanti complessivamente dal conto economico siano inferiori a determinati parametri, calcolati in misura percentuale delle partecipazioni, degli immobili e delle immobilizzazioni diverse dagli immobili (art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724).

Nei confronti delle società “non operative” si presume che il reddito non possa essere inferiore ad una certa misura, calcolata anch’essa sulla base di date percentuali delle partecipazioni, degli immobili e delle immobilizzazioni diverse dagli immobili.

La speciale disciplina non è applicabile alle società che si trovino in situazioni definite per legge, tali da giustificare il mancato raggiungimento dei parametri previsti.

Di recente, tale disciplina è stata sottoposta a modifiche da parte del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, conv. dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, con effetto dall’esercizio 2006¹: sono stati dilatati i parametri utilizzati per stabilire se una società possa rientrare o meno nel novero delle “società non operative” e

sono state aumentate le percentuali utilizzate per definire l’entità del reddito minimo presunto².

Sulla stessa materia è intervenuta anche la legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria per il 2007), che ha apportato talune correzioni ai parametri da utilizzare per verificare l’applicabilità della speciale disciplina, sempre con effetto dall’esercizio 2006, e ha introdotto nuove disposizioni di favore per lo scioglimento e la trasformazione delle “società non operative” partecipate da sole persone fisiche.

Qui di seguito si fornisce una sommaria illustrazione della disciplina fiscale aggiornata sulle “società non operative”, con particolare riferimento alle istanze di disapplicazione. Va considerato infatti che, per evitare le presunzioni di legge relativamente all’esercizio 2006, è necessario presentare appunto un’apposita istanza entro la prima metà del prossimo mese di maggio 2007.

Alla presente nota sono allegati taluni fac-simile delle istanze da presentare.

Il Presidente
Prof. Paolo Moretti

¹ A decorrere dal periodo d’imposta in corso alla data del 4 luglio 2006, data di entrata in vigore del D.L. n. 223 citato. Con effetto dal 2007 è introdotto anche l’obbligo di dichiarare ai fini IRAP un valore della produzione netta non inferiore al reddito minimo presunto aumentato delle retribuzioni, dei compensi e degli interessi passivi.

² Una prima illustrazione della relativa disciplina è stata fornita con la circolare della Fondazione Luca Pacioli n. 18 del 2 ottobre 2006, paragrafo 1.3.

1. Disciplina delle “società non operative” risultante dalle modifiche apportate dalla Finanziaria per il 2007

2.1. Presupposti soggettivi

La disciplina delle “società non operative”, come risulta dalle ulteriori modifiche apportate dalla legge n. 296 del 2006, si applica nei confronti dei soggetti che rivestano una delle seguenti forme giuridiche:

- le società per azioni,
- società in accomandita per azioni;
- società a responsabilità limitata;
- società in nome collettivo, in accomandita semplice e società ad esse equiparate ai sensi dell’art. 5 del TUIR (DPR n. 917 del 1986);
- società ed enti di ogni tipo non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

Rimangono pertanto estranee alla disciplina delle “società non operative” le società cooperative, le società di mutua assicurazione, gli enti commerciali e non commerciali residenti, le società consortili, le società e gli enti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia.

2.2. Presupposti oggettivi

I soggetti sopra elencati si considerano “non operativi” se hanno conseguito un ammontare complessivo di ricavi, incrementi di rimanenze e proventi, esclusi quelli straordinari, risultanti dal conto economico, ove prescritto, inferiore alla somma degli importi che risultano applicando le seguenti percentuali:

- a) il 2% al valore dei seguenti beni, anche se costituiscono immobilizzazioni finanziarie, aumentato del valore dei crediti:
 - azioni o quote di partecipazione al capitale di società ed enti;
 - strumenti finanziari similari alle azioni³;
 - obbligazioni ed altri titoli in serie o di massa;
 - quote di partecipazione nelle società in nome collettivo e in accomandita semplice⁴;
- b) il 6% al valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e da navi destinate all’esercizio di attività commerciali o della pesca, anche in locazione finanziaria. La percentuale del 6% va ridotta nei seguenti casi:
 - 5% per gli immobili classificati nella categoria catastale A/10;
 - 4% per gli immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell’esercizio e nei due precedenti;
- c) il 15% al valore delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria⁵.

³ Cfr. art. 44 del TUIR.

⁴ Le partecipazioni in possesso dei requisiti di cui all’art. 87 del TUIR concorrono alla verifica del “test di operatività” (circolare Agenzia delle entrate n. 5/E del 2 febbraio 2007).

⁵“i ricavi e i proventi nonché i valori dei beni e delle immobilizzazioni vanno assunti in base alle risultanze medie dell’esercizio e dei due precedenti. Per la determinazione del valore dei beni si applica l’art. 110, comma 1, del TUIR; per i beni in locazione finanziaria si assume il costo sostenuto dall’impresa concedente, ovvero, in mancanza di documentazione, la somma dei canoni di locazione e del prezzo di riscatto risultanti dal contratto” (art. 30, comma 2, della legge 23 dicembre 1994, n. 724).

2.3. Redditi minimi presunti

Per le “società non operative” si presume - fermo restando l’ordinario potere di accertamento dell’amministrazione finanziaria - che il reddito ai fini IRES del periodo d’imposta in cui la disciplina descritta risulta applicabile (2006 e seguenti) *non* sia inferiore all’ammontare della somma degli importi derivanti dall’applicazione, ai valori dei beni posseduti nell’esercizio, delle seguenti percentuali:

- a) l’1,5% sul valore delle azioni o quote di partecipazione al capitale di società ed enti, anche se costituiscono immobilizzazioni finanziarie, aumentato del valore dei crediti;
- b) il 4,75% sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e da navi destinate all’esercizio di attività commerciali o della pesca, anche in locazione finanziaria;
- c) il 12% sul valore delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria;
- d) 3% se si tratta di beni immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell’esercizio o nei due precedenti.

E’ confermato che le perdite di esercizi precedenti possono essere computate in diminuzione soltanto della parte di reddito eccedente quello minimo come sopra quantificato.

Ai fini IRAP si presume che il valore della produzione netta non sia inferiore al reddito minimo, come sopra deter-

minato, aumentato delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente, dei compensi spettanti ai collaboratori e degli interessi passivi. Questa presunzione ai fini IRAP vale soltanto a decorrere dall’anno 2007.

Ai fini IVA le “società non operative” non possono chiedere a rimborso o utilizzare in compensazione l’eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione.

2.4. Cause di disapplicazione previste dalla legge

Per disposizione di legge la qualificazione come “società non operativa” non trova applicazione:

- ai soggetti ai quali, per la particolare attività svolta, è fatto obbligo di costituirsi sotto forma di società di capitali;
- ai soggetti che si trovano nel primo periodo d’imposta;
- alle società in amministrazione controllata o straordinaria. L’Agenzia delle entrate ha chiarito che lo stesso vale per le società in fallimento e in liquidazione coatta amministrativa⁶;
- alle società ed enti che controllano società ed enti i cui titoli siano negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonché alle stesse società ed enti quotati ed alle società da essi controllate, anche indirettamente;
- alle società esercenti pubblici servizi di trasporto;
- alle società con un numero di soci non inferiore a 100⁷.

⁶ Cfr. la circolare n. 14/E del 15 marzo 2007.

⁷ L’art. 35, commi 15 e 16, del D.L. n. 223 del 2006 ha eliminato la causa di esclusione in precedenza prevista per i soggetti in un periodo di “non normale svolgimento dell’attività”. Come chiarito dalla circolare n. 28/E del 4 agosto 2006, tale causa di esclusione deve essere oramai ricondotta tra quelle per cui è necessario presentare interpello disapplicativo (vedi più oltre paragrafo 3).

3. Istanze di disapplicazione

Ove non ricorrano le cause di esclusione di cui è detto al paragrafo precedente, l'unica possibilità per evitare l'applicazione della disciplina sulle "società non operative"⁸ è quella di presentare all'ufficio competente apposita istanza di interpello disapplicativo, in base alle stesse procedure previste per le norme antielusive dall'art. 37-bis, comma 8, del DPR n. 600 del 1973⁹.

L'istanza di disapplicazione può essere presentata in presenza di oggettive situazioni che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi nonché del reddito nella misura minima prevista.

La circolare n. 5/E del 2 febbraio 2007 dell'Agenzia delle entrate chiarisce che la finalità delle modifiche introdotte è quella di rendere "più efficaci le disposizioni sulle società non operative, accentuandone le finalità antielusive". In questo senso, la mancata presentazione dell'istanza di disapplicazione comporta l'**inammissibilità** del ricorso presentato

avverso il successivo atto di accertamento¹⁰.

Secondo l'Agenzia delle entrate, non è possibile impugnare il provvedimento di rigetto del Direttore Regionale¹¹, perché provvedimento non rientrante tra quelli impugnabili di cui all'art. 19 D.Lgs. n. 546 del 1992. La società interessata può far valere le proprie ragioni mediante impugnazione del successivo atto di accertamento notificato.

4. Istanze di disapplicazione: aspetti procedurali¹²

L'istanza di disapplicazione va indirizzata al Direttore Regionale dell'Agenzia delle entrate competente per territorio¹³ e spedita, a mezzo del servizio postale, in plico raccomandato con avviso di ricevimento¹⁴, all'ufficio locale competente in ragione del domicilio fiscale del contribuente.

Entro 30 giorni dalla ricezione, l'ufficio trasmette l'istanza, unitamente al proprio parere, al Direttore Regionale.

⁸ L'art. 1, comma 109, lett. h), della legge n. 296 del 2006 ha abrogato la locuzione "di carattere straordinario", eliminando in tal modo il riferimento alla straordinarietà ed eccezionalità degli eventi che non hanno consentito il raggiungimento del reddito minimo presunto fissato dalla normativa.

⁹ Si ribadisce che ciò vale per gli esercizi 2006 e seguenti. Per gli esercizi precedenti resta ferma la precedente disciplina (possibilità di prova a seguito di preventiva richiesta dell'ufficio finanziario).

¹⁰ La conclusione suscita perplessità. Vedi da ultimo Deotto, *Interpelli, alt preventivo al ricorso*, su Il Sole 24 Ore del 21 marzo 2007.

¹¹ *Contra* Cass., 21 dicembre 2004, n. 23731 che ha dichiarato impugnabile il diniego di disapplicazione emesso a seguito di un'istanza di interpello in quanto atto immediatamente lesivo delle ragioni del contribuente per l'inevitabile iscrizione provvisoria a ruolo delle somme contenute nel successivo atto di accertamento.

¹² Per le modalità di presentazione dell'istanza di disapplicazione occorre fare riferimento alle disposizioni del decreto ministeriale 19 giugno 1998, n. 259, e alle indicazioni operative fornite con le circolari n. 99/E del 18 maggio 2000 e n. 23/E del 16 maggio 2005 (circolare n. 5/E del 2 febbraio 2007).

¹³ Nel caso in cui, dopo aver presentato l'istanza, la società vari il proprio domicilio fiscale, trasferendo la propria sede in altra Regione, il relativo provvedimento resta di competenza del Direttore Regionale al quale l'istanza è stata indirizzata.

¹⁴ L'istanza può essere presentata anche mediante consegna a mano presso il competente ufficio locale (circolare n. 14/E del 15 marzo 2007).

A pena di inammissibilità, l'istanza deve contenere:

- i dati identificativi del contribuente e del suo legale rappresentante;
- l'indicazione dell'eventuale domiciliatario presso il quale effettuare le comunicazioni;
- la sottoscrizione del contribuente o del suo legale rappresentante.

L'istanza dichiarata inammissibile si considera a tutti gli effetti come non presentata.

L'istanza deve inoltre contenere (non a pena di inammissibilità):

- la descrizione compiuta della fattispecie concreta;
- l'indicazione delle oggettive situazioni che hanno impedito alla società di superare il *test* di operatività o di conseguire un reddito almeno pari a quello minimo presunto¹⁵;
- gli atti e i documenti necessari alla corretta individuazione della fattispecie.

Il Direttore Regionale emana il provvedimento (di accoglimento o di rigetto),

entro 90 giorni dalla data di presentazione dell'istanza¹⁶ all'ufficio locale competente per l'accertamento¹⁷.

Il provvedimento da emanarsi deve contenere:

- il quesito proposto;
- la soluzione prospettata dal contribuente e la decisione del Direttore Regionale opportunamente motivata (senza far menzione del parere dell'Ufficio locale, trattandosi di atto a rilevanza interna).

Il provvedimento del Direttore è comunicato alla società istante mediante plico raccomandato¹⁸.

Nel caso in cui l'istanza risulti carente di alcuni degli elementi sopra elencati, elementi giudicati necessari per l'istruttoria¹⁹, l'ufficio locale dell'Agenzia può richiedere una sola volta ulteriore documentazione. La richiesta comporta la sospensione del termine per l'emanazione del provvedimento da parte del Direttore Regionale.

Le istanze prive del contenuto minimo, ovvero non integrate (a seguito di richiesta dell'ufficio o della Direzione

¹⁵ Ai sensi dell'art. 1, comma 3, del D.M. n. 259 del 1998, le istanze di interpello devono descrivere compiutamente la fattispecie concreta da presentare all'esame del Direttore Regionale. In assenza di tale descrizione, l'istanza non sarà esaminata, ma dichiarata improcedibile.

¹⁶ La circolare n. 14/E invita le Direzioni Regionali a rispettare il termine di 90 gg. (sebbene non perentorio) per fornire la risposta, al fine di corrispondere all'interesse degli istanti ad avere la risposta in tempo utile per la presentazione della dichiarazione dei redditi

¹⁷ In assenza di sottoscrizione, l'ufficio locale (o la DRE) avrà cura di invitare il legale rappresentante a regolarizzarla. Il termine di 90 gg. per l'emanazione del provvedimento di competenza del Direttore Regionale, ricomincerà a decorrere dalla data di regolarizzazione dell'istanza stessa (in questo senso la circolare n. 14/E dell'Agenzia delle entrate).

¹⁸ Nei casi di maggiore complessità, ovvero in quelli sinora non fatti oggetto di prassi amministrativa, il Direttore Regionale potrà acquisire il preventivo parere della Direzione centrale normativa e contenzioso. Una volta inoltrata la richiesta, il Direttore Regionale potrà pronunciarsi il merito all'istanza non prima di aver acquisito il parere della Direzione centrale.

¹⁹ L'esame da parte degli uffici delle istanze presentate dalle "società non operative" si basa sui dati ed elementi dalle stesse allegati, sul presupposto della loro veridicità (pena l'inefficacia *ex tunc* del successivo provvedimento emanato), senza che a tal fine gli uffici e la Direzione siano tenuti a svolgere controlli volti alla verifica del fondamento delle informazioni fornite.

Regionale) negli elementi conoscitivi, sono dichiarate improcedibili e, pertanto, al pari di quelle inammissibili (ad es. perché prive degli elementi essenziali), sono considerate come non presentate, anche ai fini della dichiarazione di inammissibilità del ricorso giurisdizionale presentato dalla società contro l'eventuale avviso di accertamento.

Se la società contribuente abbia fornito riscontro solo in parte alla richiesta integrativa dell'Agenzia, il Direttore Regionale, anziché pronunciarsi per il rigetto dell'istanza ne dichiara l'improcedibilità, restando impregiudicata per il contribuente la possibilità di riproporre una nuova istanza adeguatamente motivata.

Nell'ipotesi in cui il contribuente presenti l'istanza ad un ufficio non competente, quest'ultimo provvederà a inviarla a quello competente, dandone notizia al contribuente e precisando che il termine dei 90 gg. per l'emanazione del provvedimento decorre dalla data di ricezione dell'istanza da parte dell'ufficio competente²⁰.

4.1. Termini di presentazione dell'istanza

In considerazione del fatto che la norma di cui si chiede la disapplicazione (art. 30 della legge n. 724 del 1994) trova concreta applicazione nella dichiarazione dei redditi, l'istanza deve essere presentata in tempo utile perché

possa ottenersi risposta prima del termine di presentazione della dichiarazione stessa.

Atteso che il termine di presentazione delle dichiarazioni da parte delle società con esercizio coincidente con l'anno solare scade il 31 luglio, e che il Direttore Regionale è tenuto a rispondere entro 90 gg., le istanze di disapplicazione vanno presentate **non oltre la prima metà del mese di maggio**.

4.2. "Oggettive situazioni" che giustificano la disapplicazione

4.2.1 Cause di disapplicazione previste dalla legge

Qualora ricorra una delle situazioni elencate nel paragrafo 2.4. la società non deve presentare alcuna istanza di disapplicazione. La disapplicazione è automatica ed è indipendente dall'ammontare di reddito conseguito.

4.2.2 Cause di disapplicazione valutabili dal Direttore Regionale

"I soggetti che si trovano in un periodo di non normale svolgimento dell'attività" non sono per ciò solo esclusi dall'applicazione della disciplina delle "società non operative". Anche detta circostanza, per poter rilevare come una delle possibili "oggettive situazioni" che abbiano reso impossibile il con-

²⁰ Allo stesso modo qualora l'ufficio rilevi che l'istanza del contribuente, erroneamente definita come "istanza di disapplicazione ex art. 37-bis, comma 8., del DPR n. 600/73", sia in realtà da qualificare come interpello ordinario ex art 11 della legge n. 212 del 2000 ovvero come interpello antielusivo ex art. 21 della legge n. 413 del 1991, riqualifica e tratta l'istanza secondo la procedura appropriata. Lo stesso comportamento sarà tenuto nell'ipotesi inversa.

seguimento dei ricavi nella misura minima presunta, deve essere debitamente provata e giustificata, con la presentazione di apposita istanza di disapplicazione.

Lo stesso vale nel caso in cui l'esimente si sia manifestata prima dell'entrata in vigore del D.L. n. 223 del 2006 (4 luglio 2006) e sia tuttora operante.

4.2.3. Casistica

La circolare n. 5/E del 2 febbraio 2007 si sofferma su tre particolari "situazioni oggettive" che potrebbero diventare cause di disapplicazione della disciplina delle "società non operative".

a) Società in liquidazione

La liquidazione volontaria costituisce una delle vicende estintive della società, finalizzata, in via di principio, non più al conseguimento dell'oggetto sociale bensì al realizzo del patrimonio.

Dato che anche lo stato di liquidazione può configurare una "situazione oggettiva" di disapplicazione, perché sia riconosciuta come tale è necessario dimostrare la ricorrenza di adeguate iniziative volte a perseguire il realizzo del patrimonio aziendale e la mancanza di eventi non rispondenti alle finalità proprie della liquidazione (quali,

ad esempio, il godimento a titolo personale, da parte dei soci o dei loro familiari, dei beni sociali).

Le Direzioni regionali sono tenute a verificare l'effettività della liquidazione in essere. L'effettività può essere comprovata con l'allegazione di "ogni tipologia di documentazione utile a sostenere l'effettività del proprio stato di liquidazione, nonché ogni informazione idonea a dimostrare l'inequivocabile intenzione di portare a compimento tale procedura"²¹.

b) Società immobiliari

Per le società immobiliari, che hanno per oggetto la realizzazione e la successiva locazione di immobili, la circolare n. 5/E fornisce un elenco, a titolo esemplificativo, di situazioni la cui ricorrenza potrebbe giustificare l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione. Tali sono:

- le società immobiliari che abbiano in bilancio "esclusivamente immobilizzazioni in corso di realizzazione", in quanto non suscettibili di produrre, al momento, alcun reddito ancorché minimo;
- le società immobiliari che, pur locando gli immobili al prezzo di mercato, riescono a dimostrare l'impossibilità di praticare canoni di locazione suffi-

²¹ A titolo esemplificativo, il contribuente può allegare all'istanza:

- quanto alle società di persone, l'inventario dal quale risulti lo stato attivo e passivo del patrimonio sociale di cui all'articolo 2277, comma 2, del c.c., ed il conto della gestione relativo al periodo successivo all'ultimo rendiconto di cui al comma 1 del medesimo articolo;
- quanto alle società di capitali, la situazione dei conti alla data di effetto dello scioglimento e il rendiconto sulla gestione relativo al periodo successivo all'ultimo bilancio approvato indicati nell'articolo 2487-bis, comma 3, del c.c.,
- il bilancio finale di liquidazione e il piano di riparto, previsto per le società di persone dall'art. 2311 c.c.;
- il bilancio finale di liquidazione previsto per le società di capitali dall'art. 2492 c.c.;
- eventuali contratti stipulati per la vendita dei beni immobili o eventuali accordi preliminari conclusi con i futuri acquirenti dei beni sociali.

- cienti a consentire loro di superare il “test di operatività”;
- dimostrata impossibilità di modificare i contratti di locazione in corso;
- temporanea inagibilità dell’immobile.

c) *Holding*

Le società c.d. *holding* che detengono anche sottoforma di immobilizzazioni i beni e le partecipazioni di cui all’art. 85, comma 1, lett. c) d) ed e) del TUIR, ovvero le quote di partecipazione nelle società commerciali di cui all’art. 5 stesso TUIR, rientrano nella disciplina delle società non operative qualora dal possesso dei predetti beni e partecipazioni non consegua la redditività necessaria per il superamento del “test di operatività” di cui all’art. 30, comma 1, legge n. 724 del 1994.

Considerando che l’operatività di una *holding*, ai fini della disciplina in commento, è subordinata alla distribuzione da parte delle società partecipate di dividendi in misura superiore all’importo presunto dei ricavi attribuiti nel complesso alla *holding*, l’indagine sulla operatività di quest’ultima va effettuata in capo alle società partecipate, così che l’istanza di disapplicazione, ove accolta con riferimento alle partecipate, potrà comportare anche l’accoglimento dell’istanza presentata dalla *holding*.

La circolare n. 5/E individua a titolo esemplificativo alcune “situazioni oggettive” che relativamente alle *holding* potrebbero giustificare il riscontro positivo dell’istanza:

- società partecipate con riserve di utili non sufficienti, in caso di integrale distribuzione, a consentire alla *holding* di superare il “test di operatività”;
- mancata distribuzione di dividendi da parte delle partecipate dovuta alla necessità di coprire con le riserve di utili esistenti le perdite conseguite;
- società partecipate che si trovano in fase di avvio dell’attività;
- società partecipate che operano in settori in crisi;
- società costituite quali *special purpose vehicle (Svp)*, che dimostrano di dover necessariamente impiegare i proventi conseguiti dalla “società *target*” per il rimborso dei debiti contratti per l’acquisto della società stessa²².

4.3. *Effetti dell’accoglimento dell’istanza di disapplicazione*

L’eventuale risposta positiva da parte del Direttore Regionale consente alla società istante di disapplicare la disciplina di cui alla legge n. 724 del 1994, con la conseguenza che la società:

- ai fini IRPEF o IRES, potrà dichiarare il reddito effettivamente conseguito;
- ai fini IRAP, potrà dichiarare il valore della produzione netta effettivamente realizzato;
- ai fini IVA non subirà alcuna limitazione ai fini dell’utilizzo o del rimborso del credito IVA.

L’eventuale risposta negativa, nel confermare le presunzioni di legge, comporta l’obbligo per il contribuente di

²² Ovviamente le oggettive situazioni, elencate a titolo esemplificativo, possono essere fatte valere, ai fini della disapplicazione della disciplina anche da società ed enti non qualificabili come *holding*, ogni qualvolta l’omessa distribuzione dei dividendi da parte della partecipata abbia determinato il mancato superamento del “test di operatività”.

presentare la dichiarazione esponendo il reddito nella misura minima prevista.

- un modello predisposto per le società in liquidazione;
- un modello predisposto per le società immobiliari;
- un modello predisposto per le società *holding*.

5. Modelli delle istanze di disapplicazione

Si forniscono qui di seguito taluni modelli delle istanze da presentare, adattabili anche a fattispecie diverse:

I tre modelli sono stati sottoposti all'esame dell'Agenzia delle entrate e sono stati da questa considerati idonei allo scopo²³. Tutti i modelli debbono essere integrati in base alle situazioni concrete.

²³ Con nota del 15 marzo 2007.

All'Agenzia delle Entrate

Direzione Regionale del(specificare la regione)
per il tramite dell'Ufficio locale di(specificare l'ufficio locale competente)

Via _____
Cap _____ Città _____

Istanza di Interpello

per la disapplicazione della disciplina delle società non operative
(art. 30, comma 4-bis, L. 23/12/1994, n. 724)

LIQUIDAZIONI

ISTANTE

Signor, nato a il, residente a,
Via, codice fiscale in qualità di
della società sede in Via,
codice fiscale, partita IVA

PREMESSO

- che la Societàè stata posta in stato di liquidazione volontaria a mezzo delibera dell'assemblea dei soci del (...) e che lo stato di liquidazione non è stato revocato al momento di presentazione della presente istanza;
- che la Societàha conseguito ricavi e proventi di competenza del periodo di imposta (*in corso alla data del 4 luglio 2006*) 2006 di importo molto esiguo e comunque inferiore rispetto ai 'minimi' previsti dall' art. 30, comma 1, legge 23 dicembre 1994, n. 724).
che la Società sarebbe ricompresa nell'ambito delle società c.d. 'non operative' ai sensi dell'art. 30, comma 1, L. 724/94;
- che la Società, a partire dal periodo di imposta di decorrenza dello stato di liquidazione volontaria, ha perseguito (e persegue tuttora) esclusivamente gli obiettivi di:
 - definizione dei rapporti giuridici con terzi soggetti;
 - alienazione dei beni costituenti il patrimonio aziendale;come risulta dalla comparazione degli ultimi due bilanci approvati;
- che la Società esercita un'attività produttiva esclusivamente finalizzata alla conservazione dell'azienda (o di un suo ramo) ed alla conseguente fuoriuscita dal patrimonio della società;
(*Per meglio supportare l'istanza è necessario fornire una sintetica descrizione dell'attività liquidatoria compiuta, la consistenza dei principali cespiti e la loro destinazione nella fase liquidatoria, nonché le ragioni che giustificano i tempi della liquidazione*)

CONSIDERAZIONI DEL CONTRIBUENTE

Posta nei termini concreti sopra prospettati la situazione concreta della Società, è evidente che la stessa si sia trovata, con riferimento al periodo d'imposta 2006 (*periodo di imposta in corso alla data del 4 luglio 2006*),

in un periodo "non normale" di attività, per tale dovendosi intendere, "quello da cui decorre la messa in liquidazione ordinaria" (cfr. Circolare 26 febbraio 1997, n. 48/E; Circolare 2 febbraio 2007, n. 5/E).

L'attività svolta dalla Società nel corso del periodo di imposta 2006 non può essere considerata 'normale', poiché è stata finalizzata unicamente alla definizione dei rapporti pendenti con terzi ed alla ripartizione tra i soci del patrimonio residuo.

È indubbio, quindi, che la descritta situazione sia riconducibile a quelle "oggettive situazioni" che hanno reso impossibile alla Società la produzione di ricavi e di reddito negli importi c.d. 'minimi' fissati, rispettivamente, dai commi 1 e 3 dell'art. 30, della L. 23 dicembre 1994, n. 724, situazioni per le quali è, dunque, possibile chiedere la disapplicazione della disciplina sulle società "non operative", ai sensi dell'art. 30, comma 4-bis, L. n. 724/1994.

Pertanto, ai sensi del testo previgente dell'art. 30 Legge n. 724/1994, lo stato di liquidazione era considerato causa di esclusione automatica dall'applicazione della disciplina delle società c.d. 'non operative'.

CONCLUSIONI

Per le ragioni sopra esposte, la società istante ritiene che lo stato di liquidazione volontaria prospettata non rientri nell'ambito di applicazione della normativa di cui all'art. 30, L. 724/94, in quanto la società si trova in una situazione di carattere oggettivo che rende impossibile il superamento del "test di operatività" e conseguentemente

CHIEDE

la disapplicazione integrale delle disposizioni antielusive di cui all'articolo 30, L. 23 dicembre 1994, n. 724, per il periodo d'imposta 2006 (*in corso alla data del 4 luglio 2006*) fino alla data di chiusura della liquidazione

Luogo, data

Firma

Il rappresentante legale

Allegati:

- copia estratto della delibera di scioglimento e messa in liquidazione,
- copia degli ultimi due bilanci approvati.

All'Agenzia delle Entrate

Direzione Regionale del(specificare la regione)
per il tramite dell'Ufficio locale di(specificare l'ufficio locale competente)

Via _____
Cap _____ Città _____

Istanza di Interpello
per la disapplicazione della disciplina delle società non operative
(art. 30, comma 4-bis, L. 23/12/1994, n. 724)

IMMOBILIARI

ISTANTE

Signor, nato a il....., residente a
Via....., codice fiscale in qualità di
della società sede in..... Via.....
codice fiscale , partita IVA

PREMESSO

- che la Società..... ha conseguito un ammontare complessivo di ricavi, di incrementi di rimanenze e dei proventi di competenza del periodo di imposta 2006 (*periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006*) di importo inferiore rispetto ai 'minimi' previsti dall' art. 30, comma 1, legge 23 dicembre 1994, n. 724;
- che la Società sarebbe ricompresa nell'ambito delle società c.d. 'non operative', ai sensi dell'art. 30, comma 1, legge 23 dicembre 1994, n. 724;
(i contratti di locazione in essere, regolarmente registrati, sono conclusi con soggetti non soci o con soggetti non qualificabili come parti correlate ai soci ai sensi dell'art. 98 TUIR);
- che la Società non ha potuto raggiungere gli importi "minimi" in quanto:
(a titolo esemplificativo, sviluppare una o più delle seguenti ipotesi)
 - a) gli immobili (*o parte degli immobili*) [indicare gli estremi identificativi] sono in corso di costruzione, ristrutturazione, risanamento etc.;
 - b) gli immobili (*o parte degli immobili*) non sono agibili;
 - c) la società opera esclusivamente in regime di edilizia convenzionata, avendo stipulato contratti di locazione e di compravendita a prezzi concordati [*indicare eventualmente se i canoni corrispondono ai valori risultanti dalla Banca dati dell'Agenzia del Territorio (www.agenziaterritorio.it) elaborati dall'Osservatorio del mercato immobiliare O.M.I.*];
 - d) una parte dei terreni agricoli non sono coltivati (c.d. *set aside*) ed il contributo riconosciuto dalla Unione europea non è sufficiente per superare il c.d. "test di operatività";
 - e) i terreni sono destinati al rimboschimento /ovvero all'impianto di colture i cui frutti sono attesi dopo anni (vite/olivo/agrumi/ frutteto/ invecchiamento prodotti...);
 - f) si sono verificate cause eccezionali che hanno determinato la distruzione dei frutti del fondo (siccità, infestazioni, ecc.) ed i contributi pubblici ed i risarcimenti non sono sufficienti per superare il c.d. "test di operatività";
 - g) *i canoni dei contratti di locazione sopra indicati restano fissi fino alla data di scadenza dei rapporti contrattuali, salvo l'adeguamento del loro importo in base all'indice Istat dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati*

CONSIDERAZIONI DEL CONTRIBUENTE

Nel caso specifico e concreto non si verifica la situazione astrattamente perseguita dalla norma in materia di "società non operative", in quanto si è in presenza di eventi di carattere oggettivo e razionale (*oppure di carattere straordinario*) che non consentono alla società istante il conseguimento di un ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi, pari o superiore (*non inferiore*) all'importo stabilito dall'applicazione dei coefficienti di cui all'art. 30, comma 1, L. 23 dicembre 1994, n. 724, (*e/o il raggiungimento del reddito presunto di cui al comma 3 ovvero l'effettuazione di operazioni rilevanti ai fini Iva nell'ammontare minimo previsto dal comma 4, 2° periodo, del citato articolo 30*).

Pertanto, la Società ritiene che la disciplina delle società non operative deve essere integralmente disapplicata, inclusa la disapplicazione dei limiti di utilizzo delle eccedenze di credito Iva, con la conseguente determinazione della base imponibile ai fini Ires ed Irap secondo la normativa ordinaria.

CONCLUSIONI

Per le ragioni sopra esposte, la società istante ritiene che la situazione concretamente prospettata non rientri nell'ambito di applicazione della normativa di cui all'art. 30, legge n. 724/94, in quanto la società si trova in una situazione di carattere oggettivo che rende impossibile il superamento del "test di operatività" e conseguentemente

CHIEDE

la disapplicazione integrale delle disposizioni antielusive di cui all'articolo 30, L. 23 dicembre 1994, n. 724, per il periodo d'imposta 2006 (*in corso alla data del 4 luglio 2006*).

Luogo, data

Firma

Il rappresentante legale

Allegati:

All'Agenzia delle Entrate

Direzione Regionale del(specificare la regione)
per il tramite dell'Ufficio locale di(specificare l'ufficio locale competente)

Via _____
Cap _____ Citta _____

Istanza di Interpello
per la disapplicazione della disciplina delle società non operative
(art. 30, comma 4-bis, L. 23/12/1994, n. 724)

HOLDING

ISTANTE

Signor, nato a il....., residente a,
Via....., codice fiscale in qualità di
della società sede in..... Via.....,
codice fiscale , partita IVA

PREMESSO

- in via principale, che il periodo d'imposta della società coincide (*non coincide*) con l'anno solare;
- che i ricavi della società dipendono dagli utili delle partecipate e quindi non direttamente da proprie politiche di gestione, risentendo inevitabilmente della gestione delle società partecipate;
- che la società detiene le seguenti partecipazioni in società controllate e/o collegate:
Società. — indirizzo — c.f. e n. iscrizione Reg. Imp. — capitale sociale — quota (valore nominale e %);

.....
.....

(Si può indicare ogni altra informazione riguardante la società partecipata ritenuta utile all'esame dell'istanza)

- che la società è interessata dalla normativa sulle "società non operative", in quanto i propri titoli non sono negoziati in mercati regolamentati italiani, né controlla società od enti i cui titoli siano negoziati in mercati regolamentati italiani od esteri, anche indirettamente;
- l'applicazione della normativa in materia di "società non operative", novellata dall'art. 35, comma 15, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, e dall'art. 1, commi 109 e ss., della L. 27 dicembre 2006, n. 296, determinerebbe, a carico della società istante, dal periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006:
 - l'obbligo di calcolare il "reddito imponibile minimo", ai fini dell'applicazione dell'Ires e dell'Irap, mediante l'applicazione delle percentuali stabilite dall'art. 30, comma 3, della L. 23 dicembre 1994, n. 724;
 - l'applicazione dei limiti di utilizzo dell'eccedenza di credito Iva risultante dalla dichiarazione;

ciò premesso, ed in conseguenza,

- la società istante si è trovata nella circostanza di
(in alternativa)

non poter conseguire ricavi/(non poter conseguire ricavi in misura sufficiente a raggiungere l'imponibile minimo previsto dalla normativa in esame) a causa dell'impedimento per le partecipate di distribuire i dividendi ad essa spettanti;

- la società istante chiede di poter disapplicare le norme in materia di "società non operative", determinando la base imponibile ai fini dell'applicazione dell'Ires e dell'Irap nella misura effettivamente dovuta in base alla normativa sul reddito di impresa e dell'imposta regionale sulle attività produttive, per i motivi in appresso specificati:(sviluppare una o più di una delle seguenti ipotesi)
- le società partecipate non hanno riserve disponibili da distribuire (allegare ultimi bilanci approvati);
- le società partecipate non hanno riserve disponibili sufficienti - anche in caso di integrale distribuzione - per consentire alla società istante di superare il c.d. "test di operatività" (allegare ultimi bilanci approvati);
- la società detiene solo partecipazioni di minoranza che non consentono di deliberare la distribuzione di dividendi e riserve

CONSIDERAZIONI DEL CONTRIBUENTE

Nel caso specifico e concreto non si verifica la situazione astrattamente perseguita dalla norma in materia di "società non operative", in quanto si è in presenza di eventi di carattere oggettivo e razionale (*oppure di carattere straordinario*) che non consentono alla società istante il conseguimento di un ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi, pari o superiore (*non inferiore*) all'importo stabilito dall'applicazione dei coefficienti di cui all'art. 30, comma 1, L. 23 dicembre 1994, n. 724, (*nonché il raggiungimento del reddito minimo presunto di cui al comma 3 dello stesso articolo*).

Pertanto, la Società ritiene che la disciplina delle società non operative deve essere integralmente disapplicata, inclusa la disapplicazione dei limiti di utilizzo delle eccedenze di credito Iva, con la conseguente determinazione della base imponibile ai fini Ires ed Irap secondo la normativa ordinaria

CONCLUSIONI

Per le ragioni sopra esposte, la società istante ritiene che la situazione prospettata non rientri nell'ambito di applicazione della normativa di cui all'art. 30, L. 724/94, in quanto la società si trova in una situazione che rende impossibile il superamento del "test di operatività".

CHIEDE

la disapplicazione integrale delle disposizioni antielusive di cui all'articolo 30, L. 23 dicembre 1994, n. 724, per il periodo d'imposta 2006 (*il periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006*).

Luogo, data

Firma

Il rappresentante legale

Allegati:

- Situazione patrimoniale delle società partecipate alla data del