I controlli sul reddito minimo da società di comodo

di Commercialista Telematico
Pubblicato il 25 Maggio 2013

L'omesso adeguamento al reddito minimo per le società non operative può essere contestato con un controllo automatizzato della dichiarazione oppure necessita di un vero e proprio avviso di accertamento? Risponde Antonio Terlizzi.

L'articolo 35, commi 15 e 16, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, ha introdotto nell'art. 30 della L. n. 724 del 1994 il comma 4-bis, ai sensi del quale è possibile ottenere la disapplicazione della disciplina relativa alle società non operative, mediante la presentazione di un'istanza di disapplicazione ai sensi dell'art. 37-bis, c. 8, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Le società, che hanno presentato istanza di disapplicazione della disciplina sulle società non operative ai sensi dell'art. 30, c. 4-bis della Legge 23 dicembre 1994, n. 724 respinta con provvedimento del Direttore regionale, e che, pur avendo compilato i campi della dichiarazione relativi al «test di operatività», non hanno comunque ritenuto di adeguare il reddito dichiarato a quello minimo presunto ,non sono soggette al controllo automatizzato ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 ovvero alla iscrizione a ruolo delle imposte dovute sul reddito «minimo» determinato in via presuntiva ed imputato alle società «non operative».

Tale assunto trova conforto nelle seguenti argomentazioni.

La contestazione relativa all'omesso adeguamento al reddito «minimo» trova la sua naturale sede nella fase di accertamento e non in quella della liquidazione della dichiarazione.

Il contribuente può far valere le proprie ragioni davanti alla competente Commissione tributaria, mediante impugnazione dell'eventuale avviso di accertamento notificato a seguito del provvedimento di rigetto del Direttore regionale.

Il rigetto della predetta istanza da parte del Direttore regionale non esclude la possibilità di riproporre la questione concernente l'operatività della società o dell'ente all'esame dei giudici tributari, mediante

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

impugnazione dell'eventuale avviso di accertamento emesso del competente ufficio a seguito del rigetto dell'istanza da parte del Direttore regionale.

La compilazione dei quadri della dichiarazione dei redditi relativi al c.d. «test di operatività»(1) è comunque obbligatoria per la società, anche nel caso in cui la stessa, pur avendo presentato istanza di disapplicazione e ricevuto il rigetto della stessa, ritenga comunque di non essere assoggettabile alla disciplina delle società non operative e non provveda alla liquidazione ed al versamento delle imposte dovute sul reddito «minimo»; in tale fattispecie, l'indicazione in dichiarazione del reddito «minimo» presunto non esprime di per sé la volontà della società di adeguarsi al medesimo reddito in sede di determinazione dell'imponibile e delle imposte dovute. Tale incongruenza, in buona sostanza ,non può ricondursi ad un errore di calcolo, rettificabile in sede di liquidazione della dichiarazione ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. 600 del 1973.

Il potere attribuito agli Uffici finanziari, in base al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, è esercitabile soltanto quando l'errore sia rilevabile ictu oculi a seguito di mero riscontro cartolare delle dichiarazioni presentate, nei casi eccezionali e tassativamente indicati dalla legge, vertenti su errori materiali e di calcolo, non abbisognevoli di alcuna istruttoria e correggibili dall'amministrazione anche a vantaggio del contribuente.

Allorchè sia, invece, necessaria un'indagine interpretativa della documentazione allegata, ovvero una valutazione giuridica della norma applicata, la menzionata disposizione non e attivabile, occorrendo in tali casi un atto d'accertamento esplicitamente motivato, il quale soltanto è idoneo a rendere edotto il contribuente del processo logico-giuridico seguito dall'Amministrazione nella diversa determinazione dell'imponibile (con esclusione in tutto o in parte, dell'onere deducibile, della detrazione di imposta, della eccedenza o premio o contributo o del credito di imposta) ed a metterlo in condizione di potersi adeguatamente difendere.

E' inadeguata, la procedura ex art. 36 bis per cui l'Ufficio finanziario, sic et simpliciter, sulla scorta delle risultanze del modello dichiarativo, a seguito del controllo formale della dichiarazione, non si può limitare ad iscrivere a ruolo le maggiori imposte derivate poiché sussiste l'obbligo dell'Agenzia delle entrate di emettere l'avviso di accertamento rigorosamente motivato, a fronte del mancato adeguamento al test di operatività, e quindi "di seguire la procedura accertativa corredata di regolare motivazione" (CTP Milano, Sez. XXIII, Sent. 7 novembre 2011, n. 293/11; CTR Toscana sentenza n. 77 del 25 ottobre 2012 ;CTP Milano sentenza n. 4 del 12 gennaio 2011).

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Le conseguenze del mancato adeguamento al reddito minimo sono la possibilità che l'amministrazione finanziaria proceda alla rettifica del reddito dichiarato, anche mediante accertamento parziale ex articolo 41 bis del DPR 600/1973.

Prima di emettere l'accertamento tuttavia l' amministrazione deve richiedere maggiori informazioni, anche mediante raccomandata, pena la nullità dell'accertamento posto in essere.

Qualora l' ufficio non ritenga le informazioni soddisfacenti provvederà a rettificare il reddito sino al valore minimo indicato.

Gli uffici valutano, ove ancora non sia scaduto il termine previsto dall'articolo 43, comma 1, del D.P.R. n. 600 del 19734, la possibilità di rettificare in sede di accertamento il reddito della società non operativa, laddove sia stato dichiarato in misura inferiore a quella stabilita dalla normativa in esame(2).

NOTE

1) Una società è considerata non operativa quando non superi il c.d. test di operatività, ovverosia quando l'ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e di proventi ordinari imputati a conto economico risulti inferiore all'ammontare di ricavi figurativi, determinati mediante l'applicazione di alcuni coefficienti, elencati ai punti a), b) e c) del comma 1 dell'articolo 30 della Legge n. 724/1994.(CTR Umbria Sez. III, 06-03-2012, n. 24). La società di comodo può non applicare l'art. 30, L. n. 724/1994 solo se essa supera il c.d. test di operatività, cioè se le condizioni nelle quali opera non permettono alla società stessa di superare l'ammontare dei ricavi richiesto dal sopracitato test.(CTR Toscana Sez. XXI, 30-01-2012, n. 5). Il contratto di affitto d'azienda è causa di esclusione della normativa sulle società di comodo (nel caso di specie, la società stipulava un contratto di affitto d'azienda in data 19 dicembre 2000, con scadenza in data 30 novembre 2006. Per l'anno in questione la società veniva considerata non operativa, e le veniva accertato un redditominimo di 234.294,00, contro quello dichiarato in 68.856,00 Euro - CTR Liguria Sez. I, 03-02-2011, n. 17).

2) L'interpello previsto ai sensi dell'art. 37 bis, c. 8, del d.p.r. n. 600 del 1973 ha lo scopo appunto di chiedere preventivamente la disapplicazione della disciplina delle società non operative ai fini delle

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

disposizioni antielusive. Tuttavia, l'interpello, come sostiene la stessa Agenzia delle Entrate, ha il solo scopo di consentire al contribuente di conoscere l'orientamento dell'amministrazione finanziaria in ordine alla futura applicazione delle relative disposizioni tributarie. Ma il diniego della disapplicazione della disciplina non comporta di per se stesso l'accertamento della presenza di finalità elusive nella costituzione della società. Ne consegue che i provvedimenti impositivi devono essere preceduti dagli adempimenti procedimentali di cui all'art. 37 bis del d.p.r. 600/1973; ed inoltre che l'onere della prova della ricorrenza dei presupposti di una pratica elusiva grava sull'amministrazione. Poiché nel caso di specie l'avviso di accertamento non è stato preceduto dalla richiesta al contribuente di chiarimenti e non è stato motivato di conseguenza in relazione alle giustificazioni fornite dallo stesso contribuente, il medesimo deve essere dichiarato nullo. L'accoglimento di questo motivo di doglianza assorbe ogni altra valutazione sui rimanenti (CTP Treviso, Sent. 24/02/2011, n. 24/3/11).

25 maggio 2013

Antonio Terlizzi

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D