

SOCIETA' DI COMODO E RIVALUTAZIONE IMMOBILI

di Marco Righetti

PREMESSA

Con riferimento in particolar modo alle società immobiliari, la rivalutazione effettuata ai sensi dell'art. 15 del D.L. 185/2008 può esplicare "effetti collaterali indesiderati" sul test da applicare in base normativa sulle società di comodo (art. 30 comma 1 Legge 724/1994).

In particolare, la crisi del settore delle locazioni, ha da un lato ridotto i canoni di mercato e dall'altro diminuito le possibilità di collocare sul mercato degli affitti gli immobili stessi.

La conseguenza è che spesso la società si ritrova nella situazione di detenere immobili con valore contabile elevato (per effetto della rivalutazione) che sono sfitti o locati a canoni sempre più bassi.

LE VARIABILI CHE INCIDONO SULLA DISCIPLINA DELLE SOCIETA' DI COMODO

Tralasciando la normativa riguardante le società di comodo in perdita sistematica, la disciplina delle società di comodo, in sintesi, utilizza un test che confronta la media dei ricavi degli ultimi 3 esercizi con la media degli ultimi 3 esercizi dell'ammontare di alcune poste dell'attivo moltiplicate per prefissati coefficienti di redditività.

Se il ricavo minimo (calcolato applicando alla media delle poste attive le percentuali di legge) **supera il ricavo effettivo medio, allora la società è non operativa** ("di comodo") e deve dichiarare un reddito prefissato (calcolato sempre sulla base di prefissate percentuali da applicarsi all'attivo dell'anno oggetto di esame).

Le conseguenze sono ai fini Ires (dove peraltro si applica una aliquota maggiorata), Irap ma anche Iva (vari effetti: dal blocco delle compensazioni fino alla perdita dell'eventuale credito Iva).

<i>Le voci da considerare per la verifica dei ricavi e proventi</i>	
A.1	Ricavi delle vendite e delle prestazioni
A.2	Variazioni incrementative delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e prodotti finiti (non si considerano i decrementi)
A.3	Variazioni incrementative dei lavori in corso su ordinazione (non contano i decrementi)
A.5	Altri ricavi e proventi (e le plusvalenze di A5 ⁽¹⁾), compresi i contributi in c/ es.
B.11	Variazioni incrementative delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci (non si considerano i decrementi)
C.15	Proventi da partecipazioni ⁽²⁾
C.16	Altri proventi finanziari ⁽²⁾

⁽¹⁾ Si segnala la sentenza 308/1/2014 della Ctr Liguria secondo la quale le plusvalenze patrimoniali da cessione di beni strumentali sono considerati proventi straordinari. Tale interpretazione non collima però con la C.A.E. 25/2007 e con l'OIC 12 che invece considera le plusvalenze ordinarie o straordinarie a seconda che derivino o meno da alienazioni relative alla fisiologica sostituzione dei cespiti per il deperimento economico-tecnico da essi subito nell'esercizio della normale attività produttiva dell'impresa.

⁽²⁾ Sono computabili a condizione che il collegato elemento di stato patrimoniale assuma rilevanza nella base di conteggio dei ricavi presunti.

Gli interessi attivi si considerano solo se derivanti da crediti che hanno concorso al test. Ricavi e proventi seguono il principio di competenza civilistico, indipendentemente dall'imponibilità fiscale (es. dividendi).

Percentuali da applicare sui valori medi degli ultimi tre esercizi			
Descrizione	Esposizione in bilancio (*)	Ricavo minimo	Reddito minimo
Immobili abitativi acquistati o rivalutati nell'esercizio e nei 2 precedenti (categorie da A1 ad A9)	B.II.1	4%	3%
Immobili ad uso ufficio (categoria A10)		5%	4 %
Altri immobili ad uso abitativo (cat. da A1 ad A9)		6%	4,75%
Immobili strumentali			
Terreni, compresi gli agricoli			
Navi	B.II.4		
Partecipazioni (azioni e quote) e strumenti finanziari simili alle azioni (escluse le azioni proprie)	B.III.1; C.III.1-4	2%	1,50%
Partecipazioni in società di persone	B.III.1;		
Obbligazioni e altri titoli di serie o di massa (art. 81 lett. e)	B.III.3; C.III.6		
Finanziamenti e Crediti immobilizzati	B.III.2; C.II		
Altre immobilizzazioni (C.M. 137/1997 e R.M. 180/2007)	B.I.1-5,7; B.II.2-4;	15%	12%
Immobili situati in Comuni inf. 1.000 abitanti		1%	0,90%

(*) NB: vanno compresi anche i beni in leasing (valore contrattuale).

Dalle ormai numerose circolari e risoluzioni si ricava che:

- a) **Le immobilizzazioni materiali rilevano in base al costo storico di acquisto** e per i fabbricati si comprende il valore dei terreni, anche se scorporato (C.M. 11/E/2007).
- b) Le immobilizzazioni immateriali rilevano in base al valore di bilancio, ossia al netto degli ammortamenti dedotti in precedenti esercizi.
- c) Gli immobili in usufrutto non rilevano per il nudo proprietario, salvo che l'usufrutto sia concesso a titolo oneroso.
- d) **Si escludono le immobilizzazioni in corso e gli acconti.**
- e) Vanno incluse anche le immobilizzazioni di costo unitario inferiore ad € 516,46.
- f) Per i beni in leasing (anche riscattati) si assume il costo sostenuto dal concedente e, in mancanza, la somma dei canoni di locazione e del prezzo di riscatto (C.M. 25/2007).
- g) Le partecipazioni in pex rilevano in base al valore di iscrizione in bilancio.
- h) I beni a deducibilità fiscale limitata (es. auto) rilevano per il loro valore civilistico (C.M. 11/2007).

- i) Il valore dei beni va ragguagliato ai giorni di possesso.
- j) Gli impianti fotovoltaici concorrono al conteggio del test di operatività con gli stessi coefficienti previsti per i beni immobili (6% nel calcolo della media triennale, 4,75% per il calcolo del reddito presunto) a prescindere dalla circostanza che gli stessi siano inquadrati come beni mobili o immobili (C.M. 36/E/2013).

LE TIPOLOGIE DI RIVALUTAZIONE AI SENSI DEL D.L. 185/2008 E LA LORO INCIDENZA SULLA DISCIPLINA DELLE SOCIETA' DI COMODO

I tipi di rivalutazione attuabili ai sensi del D.L. 185/2008 erano 3:

1. Puramente **Civilistica**
2. **Fiscale senza affrancamento** della Riserva da rivalutazione
3. **Fiscale con affrancamento** della Riserva da rivalutazione

Solo le casistiche n. 2 e n. 3 rilevano per il test delle società di comodo.

Infatti le C.A.E. 25/2007 e 48/1997 hanno chiarito che i coefficienti devono essere applicati al valore delle immobilizzazioni così come risultanti dallo schema di stato patrimoniale. Tuttavia, l'articolo 30, comma 2 della L. 724/1994 prevede che per la determinazione del valore dei beni si applica l'articolo 110, comma 1 del Tuir. Quest'ultima disposizione prevede, alla lettera c), che il costo dei beni rivalutati non si intende comprensivo delle plusvalenze iscritte.

LA RILEVANZA TEMPORALE DELLA RIVALUTAZIONE NEL TEST

I beni rivalutati rilevano per il nuovo valore a partire dall'esercizio in cui la rivalutazione ha effetto fiscale. Pertanto, nel conteggio del test di operatività, gli immobili rivalutati ex L. 185/2008, con effetto anche fiscale, rilevano per il valore non rivalutato fino al 2012 e per il valore maggiorato della rivalutazione **a decorrere dal 2013** (R.A.E. 101/2013).

Ad esempio nel test relativo all'esercizio 2014 alla media concorrerà il 2012 a valori ante-rivalutazione e il 2013 e 2014 a valori post-rivalutazione.

ALCUNI SUGGERIMENTI PRATICI

Si elencano alcuni semplici suggerimenti di accorgimenti pratici da adottare che talvolta, all'interno delle complessità di calcoli e adempimenti burocratici da effettuare, possono sfuggire al contribuente o al suo consulente:

1. Qualora oggetto di rivalutazione siano immobili abitativi, negli anni 2013, 2014 e 2015 ricordarsi che essi vanno collocati nella categoria **"immobili abitativi rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti"** con conseguente applicazione di una minore

percentuale rispetto a quella ordinariamente prevista per gli altri immobili abitativi.

2. Valutare attentamente la corretta allocazione delle **immobilizzazioni** tra quelle finite (incluse nel test) e quelle **in corso** (escluse dal test).
3. Monitorare periodicamente se è opportuno **dismettere** (vendere, distruggere, ecc...) **i cespiti non più utilizzati** (e magari di vecchia data) che, rilevando a costo storico, possono determinare un incremento dei ricavi medi minimi.
4. Ricordarsi di **ragguagliare i beni acquisiti/venduti** nel corso dell'anno.
5. In presenza di società immobiliare che detiene anche **partecipazioni valutare se esse** (compresi i relativi crediti da finanziamento) **possono essere escluse dal test** in quanto in società "operative";
6. Effettuare delle **proiezioni in corso d'anno** del test per eventualmente adottare contromisure entro la fine dell'esercizio.

ESCLUSIONE E DISAPPLICAZIONE

Qualora il test non venga superato, l'unica strada percorribile è quella di usufruire di una delle cause di esclusione/disapplicazione previste dalla legge o di chiederne la disapplicazione mediante Interpello.

Con riferimento alle cause di esclusione, quelle che possono interessare maggiormente la problematica in oggetto sono:

- la **congruità e coerenza agli studi di settore**;
- la **detenzione di immobili concessi in locazione ad enti pubblici o locati a canoni vincolati** (L. 431/1998 o altra normativa statale o locale). In questo caso la disapplicazione opera limitatamente ai predetti immobili.

Relativamente all'**Interpello**, esso, per venire accolto, deve basarsi su **considerazioni il più possibile oggettive**.

A tal riguardo si può prendere spunto da quanto indicato dalle circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 5, 25 e 44 del 2007 che si riportano in stralcio in calce al presente articolo.

Come ricordato da L. Pietrobon su Italia Oggi del 5 marzo 2015, purtroppo, tra le casistiche analizzate dal Fisco non compare la mancata locazione di immobili per obsolescenza, superamento tecnologico, non conformità alle esigenze del già debole mercato immobiliare.

ALLEGATI**Estratto Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 5/2007****4.5 Immobiliari**

Nei confronti delle società immobiliari che hanno per oggetto la realizzazione e la successiva locazione di immobili è consentito disapplicare la normativa sulle società non operative in presenza delle particolari situazioni oggettive di eseguito indicate a titolo esemplificativo:

- 1. la società immobiliare ha iscritte in bilancio esclusivamente immobilizzazioni in corso di realizzazione, da destinare successivamente alla locazione ma, ovviamente, non suscettibili, al momento, di produrre un reddito, ancorché minimo. La predetta società non è di comodo in quanto come precisato nella circolare n. 48 del 26 febbraio 1997, par. 2.1 n. 3, vanno comunque escluse dalle immobilizzazioni sia materiali che immateriali quelle "in corso" che si trovino in una fase non idonea a produrre alcun tipo di provento. In presenza di immobili già locati ed altri in corso di realizzo, si potrebbe, altresì, limitatamente a questi ultimi, giungere alla loro parziale esclusione (tramite una disapplicazione parziale) dal "test di operatività" e dal calcolo del reddito minimo presunto;*
- 2. dimostrata impossibilità, per la società immobiliare di praticare canoni di locazione sufficienti per superare il "test di operatività" ovvero per conseguire un reddito effettivo superiore a quello minimo presunto. Ciò si verifica, ad esempio, nei casi in cui i canoni dichiarati siano almeno pari a quelli di mercato, determinati ai sensi dell'articolo 9 del Tuir;*
- 3. dimostrata impossibilità di modificare i contratti di locazione in corso;*
- 4. temporanea inagibilità dell'immobile.*

Resta inteso che le oggettive situazioni sopra elencate potranno essere fatte valere, ai fini della disapplicazione della disciplina in commento, anche da società o enti non immobiliari, in relazione a determinati immobili dai medesimi posseduti.

Estratto Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 25/2007

Come precisato nella circolare n. 5/E del 2007 con riguardo alle società immobiliari che hanno per oggetto la realizzazione e successiva locazione di immobili, è possibile ottenere la disapplicazione qualora si dimostri l'impossibilità di praticare canoni di locazione utili per superare il test di operatività ovvero per conseguire un reddito effettivo superiore a quello minimo presunto. Per la determinazione del valore di mercato dei canoni di locazione si potrà fare riferimento ai valori (espressi in euro per mq al mese) riportati nella banca dati delle quotazioni immobiliari dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare, consultabile gratuitamente presso il sito internet dell'Agenzia del Territorio.

Estratto Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 44/2007**2 Società Immobiliari****2.1 Società con patrimonio parzialmente inutilizzabile**

D. Una società ha acquistato un complesso immobiliare costituito da un centro sportivo, un bar, un ristorante, due piscine, un campo di tennis ed un immobile ad uso abitativo con annesso spazio destinato a parcheggio. Al momento dell'acquisto il descritto complesso

immobiliare versava in condizioni di evidente fatiscenza, tanto da non essere più utilizzato per l'espletamento delle attività ricreative e sportive cui era funzionalmente destinato.

La società ha provveduto a realizzare lavori di ristrutturazione solo sulle strutture immobiliari destinate al centro sportivo, al bar ed al ristorante, rinviando al futuro prossimo gli interventi di manutenzione e ristrutturazione relativi alle restanti strutture (immobile ad uso abitativo, piscina e campi da tennis).

Terminati i lavori di sistemazione, la società ha potuto avviare solo parte della propria attività.

La società, quindi, chiede di poter applicare la disciplina sulle società non operative solo con riferimento ai beni immobiliari che risultano sostanzialmente produttivi di reddito.

R. L'istanza di interpello con cui il contribuente dimostra le "oggettive situazioni" che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito, nelle misure minime previste dall'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, è finalizzata, in generale, ad ottenere la disapplicazione integrale della disciplina sulle c.d. società di comodo.

Il contribuente, tuttavia, può chiedere che la citata disciplina non trovi applicazione anche quando le oggettive situazioni si riferiscano ad alcuni soltanto degli asset considerati nell'articolo 30 ovvero riguardino solo parte del triennio rilevante per la determinazione dei ricavi presunti.

Tale richiesta di "disapplicazione parziale" è esperibile quando il contribuente riferisca le "oggettive situazioni" di cui al comma 4 bis dell'articolo 30 specificatamente ad alcuni beni aziendali autonomamente individuabili.

In tal caso il Direttore Regionale potrà emanare un provvedimento di "disapplicazione parziale" allo scopo di consentire al contribuente di non tenere conto dei suddetti asset in sede di determinazione del "test di operatività" di cui al comma 1 del suddetto articolo per la determinazione dei ricavi presunti.

Nel caso rappresentato, la circostanza che la società sia proprietaria di un complesso immobiliare caratterizzato dalla presenza di alcuni beni immobili non produttivi di reddito, in quanto inagibili e non ancora ristrutturati, induce a ritenere che i valori dei relativi asset non debbano essere presi in considerazione per la determinazione dei ricavi presunti ai sensi dell'articolo 30 della legge n. 724 del 1994.

La peculiarità della richiesta di disapplicazione si incentra, in tal caso, esclusivamente sulla plausibilità delle circostanze che hanno reso inutilizzabili alcuni asset e in particolare, sul fatto che il progetto di ristrutturazione dell'intero complesso, tuttora in corso, non ha ancora interessato gli immobili inutilizzabili.

A fronte del provvedimento di disapplicazione, sarà cura del contribuente "neutralizzare" l'effetto delle predette situazioni, non applicando i coefficienti di redditività sul valore degli asset interessati dalla disapplicazione, né considerando gli eventuali ricavi iscritti a conto economico e direttamente correlabili agli asset medesimi.

(sommario)

2.2 Società immobiliare in attesa di autorizzazioni amministrative

D. Una società è proprietaria di alcuni terreni situati in una zona turistica di alto valore paesaggistico rientrante nel Piano attuativo approvato dal Comune.

Nel 1997 la stessa ha stipulato con il Comune una convenzione, in base alla quale la medesima società si è impegnata alla realizzazione di alcune strutture ricettive, provvedendo ad ottenere tutte le autorizzazioni necessarie alla realizzazione del complesso turistico.

Successivamente, è stata emanata una legge regionale con cui di fatto è stato previsto un blocco edificatorio per i terreni rientranti nel menzionato Piano attuativo.

Il Comune ha chiesto chiarimenti alla Regione in merito all'applicabilità alla lottizzazione iniziata dalla società delle disposizioni contenute nella citata Legge Regionale.

Lo stesso Comune provvederà al rilascio della concessione edilizia non appena la Regione avrà emesso il nulla osta definitivo.

Poiché la società è impossibilitata ad operare, nonostante abbia effettuato fino ad oggi consistenti investimenti, a causa della situazione di stallo sopra delineata dipendente unicamente dagli organi istituzionali citati, si chiede se la stessa società possa ottenere la disapplicazione delle disposizioni contenute nell'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724.

R. La circolare n. 5/E del 2 febbraio 2007, al punto 4.2, chiarisce che i Direttori regionali potranno fare specifico riferimento alle direttive impartite con la circolare 26 febbraio 1997, n. 48, in tema di periodo di non normale svolgimento dell'attività, al fine di disapplicare la disciplina in esame, con riguardo ai periodi d'imposta, successivi al primo, in cui il soggetto non abbia ancora avviato l'attività prevista dall'oggetto sociale, perché, ad esempio, non sono state concesse le necessarie autorizzazioni amministrative, pur essendo state tempestivamente richieste.

Ciò premesso, si ritiene che la mancanza delle "necessarie autorizzazioni amministrative" (nel caso specifico, il rilascio della concessione edilizia da parte del Comune) qualora abbia di fatto reso impossibile l'inizio dei lavori per la realizzazione delle strutture ricettive previste dal Piano attuativo e, quindi, il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nella misura richiesta dal comma 1 dell'articolo 30 della legge n. 724 del 1994, possa realizzare una "situazione oggettiva" determinante ai fini della disapplicazione della disciplina sulle società non operative relativamente all'immobile in attesa di concessione edilizia.

Resta inteso che la disapplicazione della disciplina sarà totale ove detto immobile costituisca l'unico asset rilevante ai fini dell'applicazione del test di operatività.

(sommario)

2.3 Contratti di locazione a canoni vincolati

D. Si chiede di sapere se sia meritevole di disapplicazione la fattispecie in cui una società di capitali concede in locazione l'unico immobile di proprietà, costituito da uffici e da diversi posti auto, ad un soggetto pubblico.

Più precisamente, si fa presente che il contratto è stato stipulato nel 1993 e la durata dello stesso è stabilita in sei anni, tacitamente rinnovabili alle stesse condizioni di sei anni in sei anni.

Si precisa, altresì, che l'entità del canone di locazione venne determinato sulla base del parere di congruità espresso dall'UTE competente, che riflette, però, saggi di redditività lordi inferiori a quelli previsti dalla norma della quale si chiede la disapplicazione.

R. Nel caso prospettato, la società risulta proprietaria di un unico immobile strumentale, costituito da locali ad uso ufficio e da diversi posti auto, concesso in locazione da lungo tempo ad un soggetto pubblico.

Nel caso di locazione di beni immobili a soggetti pubblici, con parere di congruità del canone di locazione espresso dall'UTE (oggi Agenzia del Territorio), sussistono le condizioni per disapplicare la disciplina sulle società non operative, posto che la congruità del canone pattuito è desumibile dalla valutazione obbligatoria di un organo tecnico dell'Amministrazione finanziaria.

(sommario)

2.4 Società con terreno agricolo incolto

D. Una Srl possiede da diversi anni unicamente un terreno agricolo che non viene coltivato. Si chiede la disapplicazione della normativa sulle società di comodo, in quanto i tre soci (fratelli) sono occupati da sempre a tempo pieno in altre attività.

R. La fattispecie in esame non può essere ricondotta ad una "oggettiva situazione" che legittima la disapplicazione della disciplina sulle società non operative.

Nella richiesta non si accenna, in particolare, ad alcuna strategia imprenditoriale idonea a rendere produttivo il terreno o ad altre iniziative conformi all'oggetto sociale.

(sommario)

2.5 Società che subentra in un contratto di locazione

D. Una società possiede un immobile interessato da contratto di locazione in corso alla data di acquisto. Il relativo canone di locazione è inferiore a quello di mercato e non può essere adeguato prima della scadenza del contratto, per iniziativa dell'acquirente subentrato nel contratto medesimo.

Si chiede se tale circostanza assuma rilievo e se sia possibile, di conseguenza, disapplicare la disciplina sulle società non operative.

R. Salvo eventuali profili elusivi, l'istanza può essere accolta nel presupposto che la determinazione del canone pattuito non è riconducibile alla volontà del contribuente. Questi, invero, è subentrato nel contratto di locazione in corso alla data di acquisto e non ha potuto influenzare il relativo contenuto, definito da soggetti terzi indipendenti.

(sommario)

2.6 Società immobiliare con vecchio canone di locazione congruo

D. Nel 2006 la società non ha superato il test di operatività a causa dell'insufficienza dei canoni di locazione previsti in un contratto stipulato nel 2002. Considerato che la società non ha possibilità di modificare il canone previsto nel contratto in corso, chiede la disapplicazione ai sensi dell'art. 30, comma 4 bis, della legge n. 724 del 1994.

R. L'istanza non può essere accolta, se non dimostrando che il canone pattuito nell'anno 2002 era almeno pari al canone di mercato riferito al medesimo anno.

Si rileva, infatti, che la definizione dei contenuti del contratto in esame è riconducibile alla volontà della società istante.

(sommario)

2.7 Società immobiliare con canone di locazione rinnovato: ipotesi di disapplicazione parziale

D. Una società immobiliare è proprietaria di un unico immobile commerciale, locato da diversi anni allo stesso soggetto.

Nel gennaio 2006, il contratto è stato rinnovato incrementando - in misura importante - il canone di locazione ai nuovi valori di mercato. La zona in cui è situato l'immobile, infatti, ha subito un notevole apprezzamento a causa dell'apertura di un vicino centro commerciale.

Nel 2006 la società non riesce a superare il test di operatività risultando, pertanto, non operativa. La stessa, infatti, effettuando il calcolo della media dei ricavi effettivi relativi all'esercizio 2006 e ai due precedenti perviene ad un valore inferiore ai ricavi presunti, calcolati applicando al valore dell'immobile il coefficiente introdotto nell'articolo 30 della legge n. 724 dall'articolo 35 commi 15 e 16, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223. Ciò in quanto la media triennale è influenzata dai canoni di locazione del vecchio contratto.

Ciò premesso, la società chiede, ai sensi dell'art. 37 bis, comma 8 del DPR n. 600 del 1973 la disapplicazione della disciplina sulle società non operative.

R. Si ritiene che la disciplina di cui all'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, possa essere disapplicata limitatamente all'immobile in questione alla condizione che i canoni previsti nel vecchio contratto fossero non inferiori ai canoni di mercato riferiti alla data di stipula del medesimo contratto. I canoni di locazione a suo tempo pattuiti, infatti, devono ritenersi congrui per l'intera durata del contratto ove risultino congrui rispetto ai canoni di mercato vigenti nel primo anno di locazione. In tal caso, il contribuente potrà rideterminare il test di operatività senza considerare, nel computo dei ricavi effettivi, i canoni contabilizzati per gli anni 2004 e 2005; più precisamente, confronterà l'ammontare dei ricavi presuntivi determinato ai sensi dell'art. 30, comma 2, citato, non con la media triennale dei ricavi effettivi, ma con l'ammontare dei canoni di locazione riferiti al medesimo immobile per l'anno 2006.

(sommario)

2.8 Contratti di locazione immobiliare tra società con identica compagine sociale

D. Una società immobiliare non ha superato il test di operatività, in quanto i contratti di locazione in corso prevedono un canone inferiore ai valori di mercato. Posto che sia la predetta società sia la società locatrice degli immobili presentano la medesima compagine societaria, in quanto derivanti da una operazione di scissione del ramo immobiliare e successiva locazione degli immobili a favore della scissa, si chiede di sapere se sussistono i presupposti per ottenere la disapplicazione.

R. La circolare n. 5/E del 2007 ha precisato che nei confronti delle società immobiliari è consentito disapplicare la normativa sulle società di comodo in presenza di particolari situazioni oggettive, tra le quali la dimostrata impossibilità di praticare canoni di locazione sufficienti a superare il test di operatività.

Tanto premesso, si ritiene che nel caso rappresentato nella domanda non si possa concedere la disapplicazione, posto che non sembra ravvisabile una oggettiva impossibilità di modificare i contratti medesimi - considerata la coincidenza tra le compagini sociali delle due società coinvolte nel contratto di locazione.

(sommario)

2.9 Società con blocco edificatorio sui terreni

D. Una società esercita attività di compravendita di terreni edificabili ed è proprietaria di una serie di terreni posti in prossimità del centro cittadino, con ampia vista sul mare. In base ad una legge regionale, è richiesta, ai fini dell'edificabilità dei suddetti terreni,

l'esistenza di un Piano Strutturale e di un Regolamento Urbanistico: allo stato attuale, l'autorità competente in materia (il Comune) ha approvato il primo, ma non il secondo. Dato che la società non è in grado di operare, in quanto le aree di proprietà sono, di fatto, soggette ad un blocco edificatorio, può la stessa ottenere la disapplicazione delle disposizioni sulle società non operative contenute nell'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724?

R. La circostanza che i terreni, oggetto dell'attività caratteristica della società, siano di fatto sottoposti ad un vincolo edificatorio (imposto dalla mancanza di un atto dell'amministrazione comunale previsto da apposita legge regionale), che li renderebbe poco appetibili sul mercato, può costituire una "situazione oggettiva" determinante ai fini della disapplicazione della disciplina sulle società non operative. Ciò nel presupposto che la società stessa abbia acquistato i suddetti terreni prima dell'entrata in vigore della legge regionale.

Nel caso contrario in cui la società, che svolge attività di compravendita di terreni edificabili, acquisti un terreno su cui già sussiste il blocco edificatorio, il mancato conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nella misura prevista dal comma 1 dell'articolo 30 della legge n. 724 del 1994 deriva inequivocabilmente da una consapevole scelta imprenditoriale (e quindi ad una situazione "soggettiva" e non "oggettiva"), tale, di per sé, da non giustificare l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione.

12 marzo 2015

Marco Righetti