

DICHIARAZIONI

Il corretto coordinamento tra cause di disapplicazione

di **Fabio Garrini**

Affrontare la posizione di un cliente che si trova nelle condizioni che presuppongono l'innescio della disciplina prevista per le **società di comodo** non è certo un'esperienza gratificante per chi si trova a compilare il relativo modello **Unico**: è infatti spesso quasi avvilente constatare come il pensiero dell'Agenzia (e spesso anche della giurisprudenza) propenda per applicare in maniera asetticamente matematica i **coefficienti presuntivi** stabiliti dall'articolo 30 della L. 724/1994, valutando peraltro in maniera davvero poco efficace le **situazioni contingenti** derivanti dalla peculiare situazione del soggetto.

È a tutti nota la difficoltà nell'ottenere risposta favorevole a un interpello presentato; sono però previste **cause di esclusione** (disciplinate dallo stesso articolo 30 citato) e **disapplicazione** che, in molte situazioni, permettono di fuoriuscire a monte dalla citata disciplina.

Le cause di disapplicazione

Constatando che le **cause di esclusione non possono cogliere tutte le situazioni** di non corretto funzionamento della disciplina, il comma 4-ter dell'articolo 30 della L. 724/1994 stabilisce che *"Con **provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate** possono essere individuate determinate situazioni oggettive, non trovano applicazione le disposizioni di cui al presente articolo"*. A tal fine sono stati emanati **due provvedimenti**.

1. Un primo provvedimento è datato **14 febbraio 2008** e riguarda le società non operative in quanto non raggiungono il livello minimo di ricavi determinato tramite il *test* di operatività; il realizzarsi di una di queste situazioni deve essere segnalato al rigo RS116, alla casella **"disapplicazione società non operative"**, indicando il corrispondente codice.
2. Un secondo provvedimento è stato emanato **l'11 giugno 2012** e riguarda le società che si trovano in una situazione di perdita sistematica ai sensi del D.L. 138/2011 (cinque periodi d'imposta in perdita fiscale, ovvero quattro in perdita e uno con reddito inferiore al reddito minimo, a seguito della modifica recata dal D.Lgs. 175/2014); il ricorrere di una di queste condizioni deve essere segnalata al rigo RS116 alla casella **"Soggetto in perdita sistematica"**, indicando il corrispondente codice.

Si tratta di un elenco di situazioni piuttosto ampio, che non pare utile elencare in questa sede; piuttosto, risulta più interessante notare che alcune cause sono presenti in entrambi i

provvedimenti e, peraltro, sono altresì annoverate quali cause di esclusione.

Aspetto importante del funzionamento di tali cause di disapplicazione è il relativo **funzionamento**:

- mentre quelle indicate al provvedimento del **2008** vanno verificate in corrispondenza dell'**anno cui si intende richiedere la disapplicazione**,
- quelle elencate nel provvedimento del **2012** vanno riscontrare in **uno dei periodi d'imposta facenti parte del quinquennio oggetto di monitoraggio**. Se in uno di questi cinque anni si realizza la condizione, tale anno viene eliminato dal computo interrompendo la sequenza, con la conseguenza che il **quinquennio tornerà a decorrere dall'anno successivo**. Per fare un esempio, in relazione all'anno 2015 occorrerà controllare il quinquennio 2010-2014; ipotizzando che nel 2012 si realizzi una delle richiamate condizioni (ad esempio, un MOL positivo) tale annualità sarà esclusa e il quinquennio tornerà a decorrere dal 2013: conseguentemente, il primo anno che potrà essere interessato dalla disciplina sarà il 2018 (in quanto il relativo quinquennio di riferimento sarà il 2013-2017).

Con riferimento a queste, ultime, **nessun effetto ha il loro manifestarsi nell'anno oggetto di dichiarazione**: se il MOL positivo si realizza nel 2015, ma il quinquennio precedente manifesta una perdita sistematica, il 2015 sarà un'annualità in cui la società risulta essere di comodo.