

Il parametro dei ricavi effettivi nel test di operatività delle società non operative

di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Master di specializzazione

Immobili e fisco: analisi e novità della riforma fiscale

Scopri di più

Per tutte quelle società di capitali e di persone che non presentano **cause di esclusione o disapplicazione**, anche nel modello Redditi 2024 è necessario eseguire il **test di operatività** per verificare l'applicazione della **disciplina delle società non operative**, di cui all'[articolo 30, L. 724/1994](#). Nel comma 1 di tale articolo, vengono **individuati gli indici** che consentono, attraverso l'applicazione di **determinate percentuali** a selezionati elementi patrimoniali, di identificare un ammontare **minimo di ricavi** da confrontare con quelli **effettivamente realizzati**. Dal confronto, da eseguirsi sulla **media triennale**, possono emergere **due ipotesi**:

- i ricavi **effettivi sono superiori a quelli minimi presunti**, nel qual caso la società è **operativa**;
- i ricavi **effettivi sono inferiori a quelli minimi presunti**, nel qual caso la società è considerata **non operativa** (fatta salva la possibilità di disapplicazione in presenza di oggettive circostanze che impediscono il raggiungimento dei ricavi minimi presunti).

Il primo parametro rilevante per eseguire il test di operatività è costituito dai **ricavi effettivamente prodotti dalla società**, che devono essere assunti in base alle risultanze medie del conto economico dell'esercizio e dei due precedenti. In particolare, **assumo rilevanza**:

- i **ricavi**;
- gli **incrementi di rimanenze**;
- i **proventi non straordinari**.

Le voci del bilancio Cee da considerare sono quelle indicate nella **tabella che segue**:

A.1	Ricavi delle vendite e delle prestazioni
A.2	Variazioni incrementative delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti
A.3	Variazioni incrementative dei lavori in corso su

A.5	ordinazione Altri ricavi e proventi, compresi in contributi in c/esercizio
B.11	Variazioni incrementative delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci
C.15	Proventi da partecipazioni
C.16	Altri proventi finanziari

Il **secondo parametro** da tenere in considerazione per il test di operatività è costituito, come detto, dai **ricavi presunti**, ossia calcolati applicando alcuni **coefficienti agli elementi dell'attivo patrimoniale** di seguito descritti.

I **beni rilevanti** risultano essere i seguenti:

- le **quote di partecipazione** in soggetti Ires e in società di persone, e le partecipazioni PEX, ai sensi dell'[articolo 87, Tuir](#) (**circolare n. 6/E/2006**);
- gli **strumenti finanziari simili alle azioni**, secondo quanto previsto dall'[articolo 85, comma 1, lettera d\), Tuir](#);
- le **obbligazioni e gli altri titoli in serie** o di massa, secondo quanto previsto dall'[articolo 85, comma 1, lettera e\), Tuir](#);
- i **crediti di finanziamento concessi a terzi** che hanno natura finanziaria, cioè che derivano da un impiego del capitale (**circolare n. 48/E/1997**).

Va necessariamente precisato che **non devono essere considerate le azioni proprie**, poiché non danno **origine a percezione di dividendi**.

Per identificare l'esatta collocazione nel test di operatività, gli immobili vanno suddivisi in **3 sottocategorie**, alle quali corrisponde un **coefficiente di determinazione dei ricavi differente**, ed in particolare:

- immobili classificati nella **categoria catastale A/10**;
- immobili a **destinazione abitativa**, acquistati o rivalutati **nell'esercizio e nei 2 precedenti**;
- **altri immobili**.

Si ricorda che gli immobili e le navi rilevano solamente **se iscritti tra le immobilizzazioni**, mentre **non rilevano se essi costituiscono beni merce**. Si deve sottolineare, a tale proposito, che, per gli immobili e navi (destinate all'attività commerciale, alla pesca, al salvataggio) **non risulta rilevante se tali beni sono**:

- **detenuti a titolo di proprietà**, o tramite contratti di leasing finanziario;
- detenuti o meno **come immobili strumentali**, poiché anche i cosiddetti "immobili patrimonio" di cui all'[articolo 90, Tuir](#), sono inclusi nella categoria in esame.



Rientrano, infine, anche i **seguenti beni**:

- **altre immobilizzazioni in proprietà o detenute in leasing** (es. macchinari). È opportuno evidenziare che, nel caso di beni acquistati in leasing il valore di riferimento sarà dato dal **prezzo pagato al fornitore dalla società di leasing** ed in mancanza, dalla sommatoria di tutte le rate del contratto e del riscatto. In quest'ultima ipotesi, la **situazione è peggiorativa** rispetto al caso del prezzo pagato al fornitore, in quanto considera nel calcolo anche la parte finanziaria **contenuta nelle rate**;
- immobilizzazioni sia **materiali che immateriali**, ivi inclusi i costi pluriennali, quindi spese di **impianto, spese di sviluppo, spese incrementative su beni di terzi**, software in licenza d'uso, ecc.