



DISEGNO DI LEGGE

**d’iniziativa dei senatori MOLINARI, PEPE, FUCKSIA, VACCIANO, BENCINI,
Maurizio ROMANI, DE PIETRO, DE PETRIS, SIMEONI e MASTRANGELI**

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 3 MARZO 2016

Modifiche all’articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, in materia di società non operative

ONOREVOLI SENATORI. - Con l'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, il legislatore ha inteso disciplinare le presunzioni fiscali in ordine a quelle società non operative comunemente note come «società di comodo». Si intendeva così contrastare l'abuso del contratto di società attraverso il quale venivano intestati ad essa dei beni - prioritariamente, quelli immobili - che in realtà rimanevano nella disponibilità dei soci o dei loro congiunti.

L'intestazione di titoli, immobili, navi, aerei ed auto ad una società, in luogo di coloro che ne abbiano la concreta disponibilità ed uso, può infatti generare fenomeni d'elusione se non d'evasione d'imposta. Le società di mero godimento si dovrebbero risolvere in semplici comunioni sul bene mentre la forma societaria rappresenta sovente un abuso della norma, in tal modo strumentalizzata al risparmio fiscale abusivo. La *ratio* per cui è stato introdotto il suddetto articolo è, dunque, pacifica.

Dalla prima approvazione ad oggi, però, la norma è stata più volte oggetto di interventi modificativi, maturando l'odierno assetto testuale all'esito delle integrazioni succedutesi nel tempo, fino a stravolgerne i contenuti. L'attuale struttura dell'articolo 30 della legge 724 del 23 dicembre 1994 prevede un algoritmo presuntivo alquanto complesso.

Sono destinatari delle regole e delle presunzioni di cui all'articolo 30: le società per azioni; le società in accomandita per azioni; le società a responsabilità limitata; le società in nome collettivo, le società in accomandita semplice ed equiparate; le società ed enti non residenti con stabile organizzazione in Italia. Peraltro, rispetto a tale

elenco, la legge stessa prevede una serie di deroghe.

In termini procedurali, l'articolo 30 esige, in primo luogo, che il contribuente effettui in sede di dichiarazione dei redditi un *test* di operatività, confrontando i ricavi ed i proventi realmente conseguiti con quelli presunti, applicando dei coefficienti percentuali al valore dei beni iscritti fra le immobilizzazioni patrimoniali. Tutti i cespiti sono assunti sulla base del valore medio in bilancio degli ultimi tre anni. In sede di *test* la società deve, dunque, preliminarmente calcolare il volume di ricavi presunti applicando:

- il 2 per cento al valore di azioni, quote, strumenti finanziari, obbligazioni, altri titoli;
- il 6 per cento al valore dei beni immobili e delle navi;
- il 15 per cento al valore delle altre immobilizzazioni.

Dovrà, poi, confrontare tale dato con i ricavi effettivamente conseguiti ed allocati in bilancio. Se i ricavi effettivi superano quelli in tal modo presunti la società non è di comodo. Di contro, se i ricavi presunti eccedono quelli effettivi, la società è considerata non operativa, attivandosi - per così dire - meccanicamente una serie di effetti fiscali che aumenteranno il debito d'imposta.

Infatti:

1) il reddito imponibile minimo delle società non operative è determinato sommando gli importi derivanti dall'applicazione delle percentuali di cui all'articolo 30, comma 3, della legge 724/94 e quindi:

- il 1,5 per cento al valore di azioni, quote, strumenti finanziari, obbligazioni, altri titoli;

- il 4,75 per cento al valore dei beni immobili e delle navi;

- il 12 per cento al valore delle altre immobilizzazioni;

2) è precluso il diritto al riporto «in avanti» delle perdite eventualmente realizzate nel medesimo periodo d'imposta;

3) l'Amministrazione finanziaria può rettificare la base imponibile della società, qualora dichiarata in misura inferiore a quella presunta, anche mediante accertamento parziale ai sensi dell'articolo 41-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, senza pregiudizio di ogni ulteriore azione accertatrice;

4) l'aliquota IRES è maggiorata di 10,5 punti percentuali;

5) l'IVA a credito non è ammessa al rimborso né può costituire oggetto di compensazione in sede di versamento;

6) qualora per tre periodi di imposta consecutivi la società o l'ente non operativo non effettui operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto non inferiori all'importo presunto, il credito IVA è revocato.

A ben vedere le conseguenze fiscali del mancato, buon esito del *test* di operatività per un soggetto passivo che ricada nella disciplina dell'articolo 30 della legge n. 724 del 1994 sono oltremodo dure. Ma in questa sede non si vuole giudicare se siano troppo o troppo poco onerose. La reazione a fronte dell'abuso della forma giuridica societaria è una scelta del legislatore fiscale. Quello su cui, invece, si vuole ragionare è l'aderenza alla realtà economica e giuridica del *test* di non operatività.

Con riferimento al rendimento presunto dei beni immobili, sul calcolo viene adottato un parametro del 6 per cento del relativo valore medio: una percentuale immutata dal 2006, nonostante in dieci anni il mercato immobiliare sia radicalmente mutato. Ora, presumere che una società non sia operativa se non realizza ricavi pari, al 6 per cento del

valore di terreni e fabbricati non è realistico. Il valore degli immobili ha visto un pesante ridimensionamento che ne ha gradualmente eroso il rendimento; beni acquisiti anni fa, durante il periodo della bolla immobiliare, sono iscritti in bilancio della società ad un costo storico che non trova più rispondenza nel mercato. In tale frangente i rendimenti sono ben lungi dal raggiungere il 6 per cento del valore allocato in bilancio.

Di conseguenza, il *test* di operatività che si fonda proprio su tale percentuale, è divenuto iniquo. L'inaffidabilità dei parametri percentuali sulla base dei quale devono essere presunti i ricavi, infatti, determina la circostanza che siano fiscalmente considerate non operative società che, per contro, operano adeguandosi alle attuali condizioni del mercato immobiliare. La percentuale di rendimento attualmente ascritta agli immobili dall'articolo 30, pertanto, deve essere aggiornata ed è grave che non lo sia stata fino ad oggi.

Per porre fine a tale difetto di equità, il presente disegno di legge propone di ridurre le percentuali presuntive dei ricavi e del reddito degli immobili, attestandole, rispettivamente, al 4 per cento ed al 3,2 per cento; sono proporzioni desunte dall'Osservatorio del mercato immobiliare dell'Agenzia delle entrate.

Si prevede, inoltre, un meccanismo di adeguamento annuale di tale parametro, da effettuarsi con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sulla base delle quotazioni del medesimo Osservatorio del mercato immobiliare. Infatti, a ben vedere, l'Amministrazione finanziaria è già in possesso dei dati rilevati - ed attinenti alla realtà - in merito sia al valore a metro quadro degli edifici che al relativo rendimento medio, se concessi in locazione. Il presente disegno di legge esige semplicemente che l'Agenzia delle entrate ponga a sistema le informazioni ed i dati che semestralmente rileva e proceda, di periodo d'imposta in periodo d'imposta, ad adeguare la percentuale

di rendimento presunto dei beni immobili ai sensi del citato articolo 30 al concreto andamento del mercato. Inoltre, l'ultima - criptica - modifica operata con il decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, ha visto emendato il comma 4-ter del suddetto articolo 30. Il testo previgente all'ultima modifica era: «Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate possono essere individuate determinate situazioni oggettive, in presenza delle quali è consentito disapplicare le disposizioni del presente articolo, senza dover assolvere all'onere di presentare l'istanza di interpello di cui al comma 4-bis». Il testo attuale è il seguente: «Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate possono essere individuate determinate situazioni oggettive, non trovano applicazione le disposizioni di cui al presente articolo».

Sebbene la regola di diritto sottesa dal comma 4-ter sia sostanzialmente immutata all'esito delle recenti modifiche introdotte dal citato decreto legislativo n. 156 del 2015, nel passaggio dal vecchio al nuovo tenore letterale della norma si è persa la sintassi. La soppressione delle parole «in presenza delle quali» ha privato il comma 4-ter dell'articolo 30 del conforto grammaticale e di un significato proprio ed esplicito. Ciò che il legislatore delegato avrebbe vo-

luto esprimere è intuibile, ma avrebbe richiesto un diverso uso della grammatica italiana. Il presente disegno di legge intende ridare, pertanto, dignità lessicale al testo del comma 4-ter, restituendo dignità alle regole grammaticali che, seppur prive di forza di legge, dovrebbero essere poste alla base dell'intelligibilità delle norme da rispettare.

Sulla medesima rotta, si propone anche di modificare il comma 4 dell'articolo 30 nel secondo periodo, in cui è scritto: «Qualora per tre periodi di imposta consecutivi la società o l'ente non operativo non effettui operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto non inferiore all'importo che risulta dalla applicazione delle percentuali di cui al comma 1, l'eccedenza di credito non è ulteriormente riportabile a scomputo dell'IVA a debito relativa ai periodi di imposta successivi».

Il testo che si propone all'approvazione è il seguente: «Qualora per tre periodi di imposta consecutivi la società o l'ente non operativo non effettui operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto in misura non inferiore all'importo che risulta dalla applicazione delle percentuali di cui al comma 1, l'eccedenza di credito non è ulteriormente riportabile a scomputo dell'IVA a debito relativa ai periodi di imposta successivi».

DISEGNO DI LEGGE

Art. 1.

1. All'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 1, lettera *b)*, le parole: «6 per cento» sono sostituite dalle seguenti: «4 per cento»;

b) al comma 3, lettera *b)*, le parole: «4,75 per cento» sono sostituite dalle seguenti: «3,2 per cento»;

c) al comma 4, secondo periodo, dopo le parole: «dell'imposta sul valore aggiunto», sono inserite le seguenti: «in misura»;

d) al comma 4-*ter*, le parole: «determinate situazioni oggettive» sono sostituite dalle seguenti: «determinate situazioni oggettive nelle quali»;

e) dopo il comma 4-*quater* è inserito il seguente:

«4-*quinqies*. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro il 31 marzo di ogni anno, le percentuali di cui al comma 1, lettera *b)*, e di cui al comma 3, lettera *b)*, sono aggiornate sulla base delle quotazioni dell'Osservatorio del mercato immobiliare».

