



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF148

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 8

OGGETTO	SOCIETÀ DI COMODO - ACCERTAMENTO - SITUAZIONE POST D.LGS. 156/5015
RIFERIMENTI	ART. 30, LEGGE 724/1994
CIRCOLARE DEL	27/08/2019

Sintesi: la disciplina delle società di comodo è stata riformata attraverso il D.lgs. 156/2015, che ha introdotto una nuova regolamentazione degli interpelli, a partire dal 2016.

Nel seguito si analizza lo stato attuale della disciplina, con particolare riferimento alla fattispecie dell'interpello previsto dall'art. 30 c. 4-bis, Legge 724/1994.

SOCIETÀ DI COMODO: ASPETTI GENERALI

La disciplina delle società "di comodo" (anche dette società "non operative") riguarda i soggetti indicati all'art. 30 c. 1, D.L. 724/1994, ovvero:

- ✓ società di capitale residenti (Spa, Sapa ed Srl)
- ✓ società di persone residenti (Snc e Sas)
- ✓ le società/enti di ogni tipo non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

Si riassume di seguito la disciplina generale delle società di comodo.

NORMATIVA		
Disciplina generale (test di operatività)	Art. 30, L. n. 724/1994	Sono considerate società di comodo le società che non superano il test di operatività
Società in perdita sistematica	Art. 2 c. 36-decies e seg., D.L. 138/2011	Sono considerate società di comodo le società che: ✓ per 5 periodi d'imposta riportano perdite fiscali ✓ o che nello stesso arco temporale sono per 4 periodi d'imposta in perdita fiscale ed in uno hanno dichiarato un reddito inferiore al reddito minimo

La disciplina mira a disincentivare l'uso dello schermo societario al solo fine di godere di regimi fiscali privilegiati laddove lo scopo della società non è quello lucrativo bensì quello di amministrare patrimoni personali dei soci (si parla nel caso di specie, infatti, di società di godimento o di società senza impresa).

In sostanza, il verificarsi delle condizioni previste dal legislatore fa scattare la disciplina antielusiva in esame che compora i seguenti **effetti**:

- obbligo di dichiarare un **reddito minimo** ai fini irpef-ires, pur essendo in perdita fiscale;
- dichiarare un **valore della produzione netta**, ai fini irap, **non inferiore al reddito minimo** determinato ai fini ires;
- applicare un'**aliquota ires maggiorata** di 10,50 punti;
- **limitazioni** circa il diritto al rimborso, compensazione, e cessione a terzi del **credito annuale iva**.

Si ricorda che la norma (art. 30 c. 1) prevede specifiche cause di

→ **esclusione**:

→ **disapplicazione automatica** (art. 30 c. 4-ter e Provv. Dir. nn. 23681/2008, 87956/2012): si tratta di situazioni oggettive, specificamente individuate dal legislatore, mediante provvedimento direttoriale, in presenza delle quali il contribuente può disapplicare le disposizioni contenute nell'art. 30 (L. 244/2007, Finanziaria 2008).

➔ **Disapplicazione a seguito d'interpello:** il comma 4-bis consente alla società non operativa di presentare apposita istanza d'interpello *"in presenza di **oggettive situazioni** che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito determinati ai sensi del presente articolo, ovvero non hanno consentito di effettuare le operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto..."*



Attenzione: si rammenta la fattispecie della **disapplicazione parziale**, per effetto della quale il contribuente deve effettuare la verifica di operatività sulla base dell'influenza degli assets considerati, al netto di quelli per i quali è stata riconosciuta la causa di disapplicazione.

LA PORTATA APPLICATIVA DELL'ISTANZA D'INTERPELLO

Nell'ambito della disciplina delle società di comodo il comma 4-bis ha previsto specificamente la fattispecie dell'interpello ai fini della disapplicazione della disciplina anti elusiva.



Attenzione: come noto il D.lgs. 156/2015 (in esito alla legge delega n. 23/2014) ha revisionato il sistema degli interpelli tributari, a decorrere dal 1° gennaio 2016, riscrivendo l'art. 11 dello Statuto del contribuente.



Attenzione: nella versione ante riforma il legislatore prevedeva la possibilità di richiedere l'interpello disapplicativo ai sensi dell'art. 37-bis c. 8, DPR 600/1973 (disciplina anti elusiva).

DISCIPLINA ANTE RIFORMA

La disciplina **ante riforma assume rilevanza attuale sia per effetto del contenzioso ancora in essere che per delineare la disciplina transitoria.**

Nella versione vigente fino al 31/12/2015 la norma prevedeva che *"la società interessata **puo' richiedere la disapplicazione** delle relative disposizioni antielusive ai sensi dell'articolo 37-bis, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600."*

In merito alla portata applicativa dell'istanza d'interpello (ante riforma) si precisa quanto segue:

- **Obbligo d'interpello:** nel caso di specie l'AdE ha precisato che l'obbligo dell'interpello, in relazione a determinate fattispecie *"... era strumentale ad assicurare un monitoraggio preventivo dell'amministrazione in dette ipotesi, considerate particolarmente rischiose dallo stesso legislatore ..."* (CM 9/2016)
- **Finalità dell'interpello:** posto che la disciplina delle società di comodo nasce come una disciplina antielusiva, l'interpello assume la finalità originaria di disapplicare tale norma nel caso di specie, previa dimostrazione (onere della prova) che nel caso concreto gli effetti elusivi contrastati non possono verificarsi (CM 7/2009).

Sempre secondo l'AdE l'istanza d'interpello (CM 5/2007):

- ➔ è l'unico strumento in possesso del contribuente per disapplicare la disposizione anti elusiva;
- ➔ la mancata presentazione dell'istanza rende il ricorso inammissibile;
- ➔ non è consentito ricorrere in sede contenziosa per impugnare il parere sfavorevole reso dall'amministrazione finanziaria.

La giurisprudenza ha più volte attribuito alla risposta della P.A. la natura di “parere” (cass., nn. 6200/2015, 17010/2012, 18807/2017; Cons. di Stato, dec. N. 414/2009), con conseguenze giuridiche differenti rispetto a quelle indicate dall'AdE. Infatti, **secondo la Suprema corte:**

- ➔ Il mancato adeguamento alle risultanze della disciplina non lede la posizione del **contribuente**, il quale **può** riservarsi d'**impugnare in sede giudiziale**, a tempo debito, **l'applicazione delle disposizioni antielusive il cui esonero sia stato negato** (cass., nn. 6200/2015; conformi: cass., n. 7402/2019, 17010/2012, 18807/2017, 12510/2019);



Cass., Ord. n. 12150/2019: “Secondo l'orientamento di questa Corte «in tema di contenzioso tributario, l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 ha natura tassativa, ma non preclude la facoltà di impugnare anche altri atti, ove con gli stessi l'Amministrazione porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche ...”



Attenzione: secondo la cassazione la suddetta interpretazione è ossequiosa dei principi costituzionali contenuti negli artt. 24, 53 e 97, Cost., nonché “in considerazione dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la legge 28 dicembre 2001, n. 448 (Cass. n. 13963 del 5 giugno 2017; n. 11929 del 28 maggio 2014).” Secondo tale orientamento il contribuente vanta sin dal momento della ricezione della notizia contenente una ben individuata pretesa tributaria l'interesse (ex art. 100 c.p.c.) a chiarire mediante pronuncia la legittimità sostanziale della pretesa impositiva (cass., n. 17010/2012).

Con riguardo all'elencazione tassativa di cui sopra la giurisprudenza ha più volte attribuito al contribuente la facoltà di impugnare atti diversi da quelli contenuti nel suddetto elenco, mantenendo il diritto ad impugnare la pretesa tributaria manifestata successivamente in un o degli atti tipici previsti dallo stesso art. 19 (Cass. n. 21045 del 8/10/2007; Cass. Sez. U, n. 10672 del 11/5/2009; Cass. n. 27385 del 18/11/2008; Cass. n. 14373 del 15/6/2010; Cass. n. 8033 del 7/4/2011; Cass. n. 10987 del 18/5/2011; Cass. n. 16100 del 22/7/2011).

Occorre ricordare la sussistenza di un **diverso orientamento giurisprudenziale** secondo il quale i **meri pareri** resi dall'amministrazione finanziaria, nei quali rientrano gli interpelli relativi alla disciplina delle società di comodo:

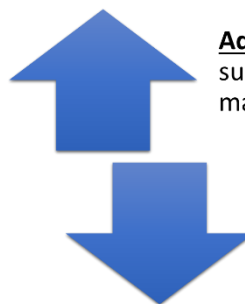
- ✎ Non incidono direttamente in danno del contribuente
 - Salvo i pareri resi a seguito di disapplicazione di norme antielusive, impugnabili anche anteriormente al D.lgs 156/2015 in quanto contenenti una compiuta pretesa tributaria;
- ✎ Non sono impugnabili (cass., nn. 32962/2018, 19998/2019).

Un solco profondo è stato segnato dalla **sentenza della cassazione n. 8663/2011**, secondo la quale **la mancata impugnazione della risposta negativa** all'istanza di disapplicazione della disciplina delle società di comodo **crystalizza la disposizione antielusiva in capo all'istante**.

LE “OGGETTIVE SITUAZIONI”

Il comma 4-bis prevede l'inoltro dell'istanza di interpello “in **presenza di oggettive situazioni**”.

La norma ha aperto un ulteriore fronte di contenzioso. In merito alle cause disapplicative in esame si possono sintetizzare di seguito i diversi compiti individuati dalla cassazione in capo alle parti nell'ambito del contenzioso (v. **Cass., n. 21358/2015**).



AdE: tiene conto del mancato superamento del test o del mancato conseguimento di redditi

Contribuente: dimostra l'esistenza di situazioni oggettive ed esterne che hanno cristallizzato la fattispecie della società di comodo

La CM 44/2007 ha individuato una serie di cause disapplicative che riportiamo di seguito in sintesi, considerando parte della casistica riguardante il possesso di immobili.

CM 44/2007 (casistica relativa agli immobili)	
Utilizzo parziale di un complesso immobiliare	Si tratta di un caso di disapplicazione parziale per effetto del quale occorre cristallizzare gli assets inutilizzabili ed i connessi ricavi iscritti a conto economico, direttamente correlabili agli assets
Mancato rilascio delle autorizzazioni necessarie alla realizzazione di strutture ricettive	Si ritiene possa costituire una "situazione oggettiva". 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.
Locazione dell'unico immobile di proprietà ad un soggetto pubblico, in presenza di un parere di congruità espresso dall'UTE	"... 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."
Subentro ad un contratto di locazione non ancora adeguabile	L'adeguamento del contratto non è riconducibile alla volontà del contribuente, con il conseguente accoglimento dell'istanza di disapplicazione
Contratto di locazione stipulato quattro anni prima e mancato superamento del test	Il valore del canone dipende dalla volontà del contribuente con la conseguente applicabilità del reddito minimo presunto
Mancato superamento del test per il terzo anno considerato dovuto alla media triennale, tenendo conto del notevole apprezzamento del valore dell'immobile locato in tale anno	La società deve cristallizzare i due anni precedenti (nei quali operano gli importi determinati dal vecchio contratto) ed operare il test solo sul terzo anno considerato
Società locatrice e società locataria costituite dalla medesima compagine sociale	Si applica il reddito minimo posto che la determinazione del canone, inadeguato al superamento del test, dipende dalla volontà del contribuente

La disciplina antielusiva rischia di fagocitare nel proprio ambito ipotesi particolari come accade nel **caso** in cui la società non riesce a produrre ricavi sufficienti a causa di una **crisi di mercato**.

Appare illuminante l'orientamento della **cassazione**, **sent. n. 12777/2016**, sintetizzato nello stralcio di seguito riportato, dal quale risulta la disapplicazione della disciplina antielusiva in esame ...



"risultando piuttosto una società che non era temporaneamente in grado di svolgere la propria attività caratteristica"



Attenzione: con riguardo alla situazione di mercato e alla sussistenza delle situazioni oggettive, la **cassazione**, nella **sentenza n. 5080/2017**, ha stabilito che *"la nozione di "impossibilità" di cui alla disposizione in esame va intesa non in termini assoluti quanto piuttosto in termini economici, aventi riguardo alle effettive condizioni del mercato."*

Nel caso di specie le condizioni di mercato specifiche impedivano nell'anno considerato il superamento del test in quanto la locazione di una fresa di rilevante valore e caratteristiche (unico bene strumentale utilizzato dalla società) non avrebbe consentito il recupero dei costi con la conseguente scelta di non utilizzare il bene. Mentre l'AdE riteneva la società non operativa in quanto il caso di specie riguardava una specifica scelta imprenditoriale e pertanto soggettiva e non oggettiva, la cassazione cristallizzava un caso di disapplicazione. Conforme: **cass., n. 4019/2019** relativamente al caso di un ritardato investimento causato dal mutamento dell'originario progetto industriale dovuto alla crisi del mercato, nel caso di specie, tenuto conto della rimessione in termini concessa dal MISE che aveva consentito alla società interpellante di non perdere un beneficio economico originariamente accordato.

Si riportano di seguito alcune recenti pronunce della cassazione in merito.

GIURISPRUDENZA: LE CAUSE DI FORZA MAGGIORE		
Cass., 12150/2019	Carenza di autorizzazioni amministrative	Se la ragione giustificatrice del ritardo nell'inizio dell'esercizio dell'attività imprenditoriale è da attribuirsi solo alla carenza di autorizzazioni amministrative (nel caso di specie trattasi della realizzazione di un porto turistico) non è applicabile la disciplina delle società di comodo
Cass., 16689/2019	Sussistenza della prova contraria	Nel caso di specie la contribuente si era posta in condizioni di operatività imprenditoriale, <i>"sulla base della documentazione prodotta ..., con particolare riguardo agli investimenti operati ..."</i>
Cass. 16690/2019, 16691/2019	Rilevanza dei fattori esterni	Nella sentenza si fa riferimento ad una <i>"vera e propria <<causa di forza maggiore>>"</i> , che ha comportato il mancato conseguimento dei ricavi (si tratta in particolare di "lungaggini burocratiche e giudiziali, inerenti una procedura di finanziamento pubblico indispensabile all'avvio concreto dell'attività imprenditoriale)
Cass., 12777/2016	Società in stato di crisi	Un'impresa industriale in stato di crisi non rientra nella disciplina delle società di comodo, <i>"... risultando piuttosto una società che non era temporaneamente in grado di svolgere la propria attività caratteristica"</i>

EFFETTI DELLA RIFORMA DEL 2015

La riforma del 2015 ha comportato il passaggio dell'interpello contenuto nell'ambito delle società di comodo:

- ➔ dall'orbita dell'**interpello disapplicativo**
- ➔ all'orbita dell'**interpello probatorio**.

Per effetto del comma 4-bis la società può interpellare l'amministrazione finanziaria, ai sensi dell'**art. 11, c. 1, lett. b), L. 212/2000** (c.d. interpello probatorio), in presenza di oggettive situazioni impedenti, ai fini della disapplicazione della norma.



*"1. Il contribuente puo' interpellare l'amministrazione per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali relativamente a [...]:
b) la sussistenza delle condizioni e la valutazione della idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge per l'adozione di specifici regimi fiscali nei casi espressamente previsti ..."*

In merito all'interpello probatorio l'AdE ha precisato quanto segue (**CM 9/2016**):



*"La categoria dell'interpello **"probatorio"** raggruppa tutte quelle istanze – fino ad oggi disciplinate in maniera eterogenea – volte a ottenere un parere sulla sussistenza delle condizioni o sulla idoneità degli elementi probatori richiesti dalla norma ai fini dell'accesso a un determinato regime fiscale, nei casi espressamente previsti (secondo un approccio di tassatività delle ipotesi riconducibili a questa categoria)".*

La riforma del 2015 ha comportato i seguenti effetti sostanziali:

- ➔ ha reso facoltativo l'inoltro dell'istanza di interpello
- ➔ prevedendo nuovi comportamenti in capo al contribuente e nuove indicazioni supplementari all'interno della dichiarazione dei redditi (obbligo di segnalazione ex art. 30 c. 4-quater, L. 724/1994);



Nota: in tal modo si è cercato di evitare il rischio di "un generale affievolimento del presidio dell'amministrazione su talune situazioni che restano comunque connotate da profili di peculiare pericolosità" (CM 9/2016) bilanciando l'eliminazione dell'obbligo di presentazione dell'interpello con l'introduzione di un obbligo di segnalazione in dichiarazione.

- ➔ ha specificamente disposto la non impugnabilità della risposta negativa (art. 6 c. 1 DL. 156);
- ➔ ha introdotto la fattispecie del silenzio-assenso (art. 6 c. 3).

ADEMPIMENTI DICHIARATIVI

Si riporta il prospetto del quadro RS compilato, dal quale emerge il mancato superamento del “test dei ricavi” da parte di una società di persone:

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS11 Esclusione 1	Disapplicazione società non operative 2	Soggetto in perdita sistematica 3	Imposta sul reddito - società non operative 4	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica 5	IRAP 6	IVA 7	Casi particolari 8
	Valore medio		Percentuale		Valore dell'esercizio		Percentuale	
RS12 Titoli e crediti		1	,00	2%		4	,00	1,50%
RS13 Immobili ed altri beni		100.000,00		6%		100.000,00		4,75%
RS14 Immobili A/10		,00		5%		,00		4%
RS15 Immobili abitativi		,00		4%		,00		3%
RS16 Altre immobilizzazioni		300.000,00		15%		300.000,00		12%
RS17 Beni piccoli comuni		,00		1%		,00		0,9%
RS18 Totale			2	51.000,00	3	35.333,00	5	
			Ricavi presunti		Ricavi effettivi		Reddito presunto	
RS19			1	,00	2	,00	3	,00
			ACE		Agevolazioni		Variazioni in aumento	
RS20 Reddito imponibile minimo							4	
							40.750,00	

Impegno allo scioglimento ☐

In mancanza di cause di esclusione o di disapplicazione ovvero in assenza di “oggettive situazioni” la società assume la veste fiscale di società non operativa.

PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA

L'istanza d'interpello viene presentata ai sensi dell'art. 11 c. 1, lett. b), L. 212/2000. Gli esiti della presentazione dell'istanza sono potenzialmente diversi:

- ➔ **accoglimento dell'istanza di interpello:** la società (di persone) contribuente compila la dichiarazione dei redditi come segue:

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS11 Esclusione 1	Disapplicazione società non operative 2	Soggetto in perdita sistematica 3	Imposta sul reddito - società non operative 4	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica 5	IRAP 6	IVA 7	Casi particolari 8
	Valore medio		Percentuale		Valore dell'esercizio		Percentuale	
RS12 Titoli e crediti		1	,00	2%		4	,00	1,50%
RS13 Immobili ed altri beni		100.000,00		6%		100.000,00		4,75%
RS14 Immobili A/10		,00		5%		,00		4%
RS15 Immobili abitativi		,00		4%		,00		3%
RS16 Altre immobilizzazioni		300.000,00		15%		300.000,00		12%
RS17 Beni piccoli comuni		,00		1%		,00		0,9%
RS18 Totale			2	51.000,00	3	35.333,00	5	
			Ricavi presunti		Ricavi effettivi		Reddito presunto	
RS19			1	,00	2	,00	3	,00
			ACE		Agevolazioni		Variazioni in aumento	
RS20 Reddito imponibile minimo							4	
							40.750,00	

N.B.: la parte restante del prospetto non deve essere compilata.

- ➔ **mancato adeguamento, in presenza delle condizioni per la disapplicazione:** occorre indicare il codice “2” in caso di assenza di risposta all'istanza presentata.

ATTENZIONE: l'obbligo di segnalazione è finalizzato a controbilanciare l'eliminazione dell'obbligo d'interpello, in relazione alle situazioni in esame, consentendo comunque la “disclosure” del contribuente - che ha presentato l'istanza d'interpello e non si è adeguato alla risposta negativa fornita dall'amministrazione (CM 9/2016); - la stessa situazione si cristallizza nel caso in cui il mancato adeguamento alle disposizioni antielusive non sia supportato dalla presentazione dell'interpello (sempre in presenza delle condizioni oggettive di disapplicazione). Si ricorda che l'omessa indicazione del codice comporta l'irrogazione della sanzione da 2.000 a 21.000 euro (art. 8 c. 3-quinquies, D.lgs. 471/1997). Nel caso di specie il contribuente può beneficiare dell'istituto del ravvedimento operoso (art. 13 c. 1, lett. a-bis), D.lgs. 472/1997).

Di seguito una tabella contenente le sanzioni dovute nel caso di specie:

RAVVEDIMENTO OPEROSO NEL CASO DELLA OMESSA INDICAZIONE DEL CODICE	
Regolarizzazione entro 90 gg dalla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione	sanzione di €. 222,22 (1/9 del minimo).
Regolarizzazione entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione	sanzione di €. 250,00 (1/8 del minimo).
Regolarizzazione entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa l'anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione	sanzione di €. 285,71 (1/7 del minimo).
Regolarizzazione successiva	sanzione di €. 333,33 (1/6 del minimo).

MANCATA PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA

Nel prospetto occorre indicare il **codice "2"** in caso di mancata presentazione dell'istanza, in presenza delle "oggettive situazioni".

DISCONOSCIMENTO DELLA DISAPPLICAZIONE

L'inasprimento del sistema sanzionatorio operato dal D.lgs. 156/2015 trova un ulteriore riscontro nel caso del disconoscimento della spettanza della disapplicazione in sede di accertamento:

DISCONOSCIMENTO DELLA DISAPPLICAZIONE	Art. 11 c. 7-ter, D.lgs. 471/97	Raddoppio della sanzione fissa: da un minimo di €. 4.000 ad un massimo di €. 42.000
--	---------------------------------	---

IMPUGNABILITA' DELLA RISPOSTA ALL'INTERPELLO

In merito alla impugnabilità delle risposte alle istanze di interpello si riporta di seguito l'**art. 6 c. 1, D.lgs. 156/2015**:



"Le risposte alle istanze di interpello di cui all'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante lo Statuto dei diritti del contribuente, non sono impugnabili, salvo le risposte alle istanze presentate ai sensi del comma 2 del medesimo articolo 11, avverso le quali può essere proposto ricorso unitamente all'atto impositivo."



Attenzione: in sostanza, in linea generale

- ✓ le risposte alle istanze d'interpello disciplinate dallo statuto del contribuente (incluso l'interpello probatorio)
- ✓ non sono impugnabili.

In tal modo il legislatore ha inteso stralciare il fronte di contenzioso aperto nel caso di specie, come si è visto in precedenza, nell'ottica che il (mero) parere in esame emerge in una fase prodromica rispetto all'attività propria di accertamento.

Un punto di contrasto resta segnato dalla disciplina transitoria, contenuta nell'art. 12 c. 1, cit. dec., che fissa l'entrata in vigore della novella al 1° gennaio 2016, aprendo la questione della disciplina dei contenziosi pendenti a tale data.

In merito sussistono **due opposti orientamenti** in merito alla decorrenza dell'art. 6, D.lgs. 156/2015:

- **la norma ha efficacia retroattiva** (si prenda ad esempio la sentenza n. 9725/2016, CTP di Milano, che ha attribuito alla novella natura processuale applicabile, pertanto, per i procedimenti in corso);
- **si tratta di una nuova disciplina della materia** (non trattandosi di norme aventi valenza interpretativa o efficacia retroattiva) ed è pertanto valida solo per l'avvenire (cass., nn. 23469/2017, 19998/2019, 25498/2017; con riferimento alla irrilevanza della disciplina per i contenziosi in corso si veda anche cass., n. 29027/2017).

LOCAZIONI IMMOBILIARI - RISPOSTA N. 68/2019

In linea generale, per effetto delle precisazioni contenute nella CM 5/2007 e CM 25/2007:

- ➔ la congruità dei **canoni di locazione immobiliare** in base ai valori di mercato (art. 9 tuir) **definiti dall'OMI**
- ➔ sono **sufficienti a disapplicare la disciplina** della società di comodo, qualora il test non sia superato.

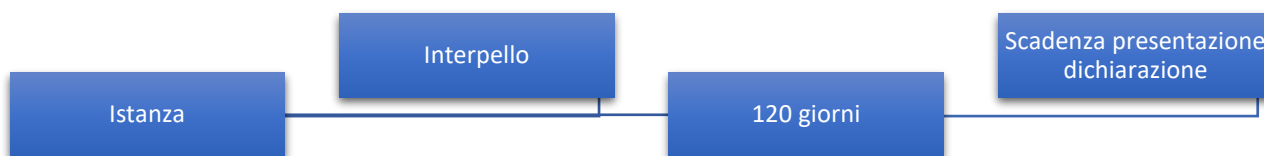
Nella risposta all'**interpello n. 68/2019** l'AdE conferma tale orientamento anche nel caso in cui *"sia le società conduttrici (le scisse) che la società locatrice (la beneficiaria) sono soggette all'attività di direzione e coordinamento da parte della società controllante"*.

I TERMINI PER LA PRESENTAZIONE DELL'INTERPELLO

In base alla disciplina contenuta nel D.lgs. 156/2016:

- ➔ **l'istanza inoltrata dal contribuente deve essere preventiva**, a pena di inammissibilità (art. 5);
- ➔ **la DRE ha 120 gg di tempo per rispondere** (art. 1 c. 3, lett. b), statuto del contribuente).

Sembra opportuno presentare l'istanza in modo da dare il tempo all'AdE di rispondere entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione.



La mancata conoscenza della risposta della DRE entro i termini previsti per la presentazione della dichiarazione dovrebbe comportare l'applicazione del codice 3 (mancata risposta positiva).

Nel caso in cui sopraggiungesse alla presentazione della dichiarazione l'accoglimento dell'istanza, si può ritenere utile regolarizzare la situazione cristallizzata alla data della presentazione della dichiarazione attraverso la presentazione di una dichiarazione rettificativa nella quale indicare il codice 1 (accoglimento dell'istanza di interpello).

