

## RISOLUZIONE N. 206/E



**Roma, 20 maggio 2008**

**OGGETTO:** *Interpello articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. Determinazione del reddito minimo IRAP per le società non operative - articolo 30, comma 3-bis, della legge n. 724 del 1994*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 30, comma 3-bis, della legge del 23 dicembre 1994, n. 724, è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

La ALFA S.p.A. (di seguito, in breve, la “Società”), con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, svolge l'attività di detenzione e gestione di titoli e partecipazioni azionarie.

Nel periodo d'imposta 1° luglio 2006-30 giugno 2007, la Società è risultata non operativa sulla base del test di operatività previsto dall'articolo 30, comma 1, della legge n. 724 del 1994.

La Società, nella determinazione ordinaria della base imponibile IRAP, non include i proventi da partecipazione, così come stabilito - per le società la cui attività consiste, in via esclusiva o prevalente, nell'assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia o finanziaria - dall'articolo 6, comma 1-bis del decreto legislativo n. 446 del 1997 (nella versione in vigore fino al 31 dicembre 2007).

Ciò premesso, l'istante chiede se sia possibile escludere il valore delle partecipazioni dal calcolo previsto dall'articolo 30, comma 3-*bis*, della legge n. 724 del 1994 per la determinazione del reddito minimo rilevante ai fini IRAP.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Il contribuente ritiene che il valore delle partecipazioni non debba essere incluso nella determinazione del reddito minimo rilevante ai fini IRAP, considerato che i proventi da partecipazione non rientrano nella determinazione ordinaria della base imponibile della Società, ai sensi dell'articolo 6, comma 1-*bis*, del decreto legislativo n. 446 del 1997.

L'istante fa presente, peraltro, che il reddito minimo IRAP dovrebbe essere assunto prendendo a riferimento il reddito minimo IRES al netto dei redditi esclusi poiché, diversamente, "l'imponibile IRAP risulterebbe immotivatamente di gran lunga superiore a quello IRES".

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si evidenzia che ai sensi dell'art. 1, comma 2, del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209, "*il contribuente dovrà presentare l'istanza di cui al comma 1, prima di porre in essere il comportamento o dare attuazione alla norma oggetto di interpello*".

Nel caso di specie, l'istante ha già presentato la dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2006/2007, cosicché l'interpello, privo del carattere preventivo rispetto al comportamento adottato dal contribuente, deve considerarsi inammissibile.

Ciò nondimeno, si reputa opportuno esaminare nel merito la questione prospettata, rappresentando qui di seguito un parere che, con riferimento al comportamento già posto in essere dal contribuente, non è produttivo degli effetti tipici dell'interpello di cui all'art. 11, commi 2 e 3, della legge n. 212 del 2000, ma rientra nell'attività di consulenza giuridica secondo le modalità illustrate con la circolare del 18 maggio 2000, n. 99.

Ciò premesso, si osserva quanto segue.

L'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724 prevede una particolare disciplina applicabile a quei soggetti che, sulla base del test di operatività di cui al comma 1, sono da considerarsi non operativi.

Tra le conseguenze della non operatività, il comma 3-bis del medesimo articolo 30, stabilisce la necessità di dichiarare un reddito minimo IRAP per un importo almeno pari *“al reddito minimo determinato ai sensi del comma 3 aumentato delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente, dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi, di quelli per prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente e degli interessi passivi”*.

In sostanza, il legislatore ha determinato la misura del reddito minimo IRAP incrementando il reddito minimo IRES - calcolato applicando al valore dei titoli e assimilati, degli immobili e delle altre immobilizzazioni le specifiche percentuali previste nel comma 3 dell'articolo 30 - di quelle componenti che normalmente non sono deducibili dalla base imponibile IRAP.

Nel calcolo del reddito minimo IRAP, quindi, influisce il reddito minimo IRES alla cui determinazione partecipano (oltre agli immobili e alle altre immobilizzazioni) anche il valore delle partecipazioni possedute nell'esercizio per il quale si sta verificando la condizione di operatività.

Sulla procedura di calcolo del reddito minimo IRAP, la circolare del 17 marzo 2008, n. 21/E ha precisato che la disciplina IRAP delle società non operative prevede uno specifico criterio di determinazione del valore minimo della produzione

IRAP comunque indipendente da quello analitico previsto dal decreto legislativo n. 446 del 1997.

In altri termini, ogniqualvolta si è in presenza di uno specifico criterio di determinazione ordinaria della base imponibile lo stesso non può assumere rilevanza nella determinazione del reddito minimo IRAP, considerato che il calcolo del reddito minimo IRAP è basato su regole indipendenti rispetto a quelle utilizzate per la determinazione ordinaria del valore della produzione.

Nel caso in esame, la circostanza che i proventi da partecipazione non rientrino nella base imponibile IRAP della Società - ai sensi dell'articolo 6, comma 1-*bis*, del decreto legislativo n. 446 del 1997 (nella versione in vigore sino al 31 dicembre 2007) - non autorizza ad escludere le partecipazioni dal criterio di calcolo per la determinazione del reddito minimo presunto IRAP, considerato che tale criterio è espressamente stabilito dal legislatore nel predetto comma 3-*bis* dell'articolo 30.

In definitiva, si ritiene, conformemente al parere della Direzione regionale del ... , che la Società debba determinare il reddito minimo IRAP sommando al reddito minimo IRES di cui al comma 3 dell'articolo 30 (al lordo di ogni agevolazione IRES e IRAP) le retribuzioni, i compensi e gli interessi passivi di cui al comma 3-*bis* dell'articolo 30 e decurtando dal risultato ottenuto le agevolazioni e deduzioni riconosciute dal legislatore IRAP.

Si ricorda, infatti, che la disciplina delle società non operative non implica il venir meno delle agevolazioni fiscali e delle deduzioni specificatamente previste ai fini IRAP quali, ad esempio, quelle relative alla riduzione del c.d. cuneo fiscale previste dall'articolo 11, comma 1, lettera a) del decreto legislativo n. 446 del 1997 per i dipendenti assunti a tempo indeterminato (cfr. circolare n. 25/E del 2007; circolare n. 21/E del 2008).

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.