

## INDICE

PREMESSA GENERALE .....	Pag.	15
-------------------------	------	----

### CAPITOLO I

#### Le società di comodo: qualificazione del tema, tesi sostenute, percorso sistematico

1. PREMESSA .....	»	17
2. LE SOCIETÀ DI COMODO NEL DIRITTO CIVILE. LA NECESSITÀ DI UNA INDAGINE ALLA LUCE DELL'EVOLUZIONE NORMATIVA .....	»	18
3. LE SOCIETÀ DI COMODO NEL DIRITTO TRIBUTARIO. L'UTILIZZO DEL TERMINE E LE SUE DIVERSE ACCEZIONI .....	»	21
4. LE SOCIETÀ IMPRODUTTIVE. I VALORI COINVOLTI E LE DIRETTRICI DEL SISTEMA.....	»	25
4.1. La prima direttrice. L'eliminazione delle società improduttive attraverso la logica della premialità .....	»	27
4.2. La seconda direttrice. La regolamentazione delle società improduttive (ovvero di mero godimento dei beni patrimoniali). L'art. 30 della l. 23 dicembre 1994, n. 724 .....	»	30
4.3. Il fisiologico utilizzo di predeterminazioni normative nella definizione della disciplina strutturale.....	»	31
4.4. L'assetto tipico della disciplina strutturale. L'ambito di applicazione, la disciplina impositiva, la difesa del contribuente .....	»	32
5. LA <i>RATIO</i> DELLA NORMATIVA. LA NECESSITÀ DI INDAGARE SUL TEMA. GLI OBIETTIVI DEL PRESENTE LAVORO .....	»	34
6. LE TESI SOSTENUTE. SINTESI .....	»	36
6.1. L'autonomia della nozione di società di comodo rispetto alla materia civilistica. La definizione di società di mero godimento dei beni .....	»	36
6.2. La funzione della disciplina. Il contrasto alla applicazione dello statuto fiscale dell'impresa .....	»	38
6.3. La tecnica normativa. L'introduzione di tributi sostitutivi (di natura patrimoniale) ai fini dell'imposizione diretta .....	»	38
6.4. Il ruolo secondario della disciplina Iva nell'impianto dell'art. 30 della l. 23 dicembre 1994, n. 724 .....	»	39
7. IL PERCORSO SISTEMATICO .....	»	40

### CAPITOLO II

#### Le società di comodo nella disciplina civilistica. Attualità del problema e profili generali

1. PREMESSA. ....	»	41
2. LE SOCIETÀ DI COMODO: DEFINIZIONE NEL DIRITTO CIVILE. LIMITAZIONE DEL CAMPO DI INDAGINE ALLE SOCIETÀ DI MERO GODIMENTO DI BENI.....	»	43
3. LA SOCIETÀ E LA COMUNIONE DI GODIMENTO: LA PROSPETTIVA ATTUALE .....	»	47

3.1. L'impostazione del codice civile. Il valore sistematico dell'art. 2248 c.c. e la visione antagonista della società e della comunione .....	47
3.2. L'ammissione delle società senza impresa .....	50
3.3. Il divieto delle società di mero godimento di cui all'art. 2248 c.c. quale principio (ancora) attuale. La questione della comunione di impresa .....	52
3.4. L'ammissione delle società semplici di mero godimento. Il (parziale) superamento dell'art. 2248 c.c. ad opera della materia fiscale .....	55
4. LE CONSEGUENZE CIVILISTICHE DELLA CREAZIONE DI UNA SOCIETÀ DI MERO GODIMENTO. LA DISCIPLINA NORMATIVA, LA COMPLESSA INDIVIDUAZIONE DELLA PATOLOGIA CONTRATTUALE, I POSSIBILI (MA EVENTUALI) RIMEDI.....	58
4.1. La sostanziale sopravvivenza delle società di mero godimento nel sistema giuridico tra limitazioni dell'art. 2332 c.c., certezza dei rapporti giuridici e difficoltà di prova .....	63

### CAPITOLO III

L'evoluzione storico sistematica della disciplina delle società di comodo nel diritto tributario.

Direttici, valori di fondo e stratificazione normativa

1. LA CENTRALITÀ DELL'EVOLUZIONE STORICA DELLA DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ DI COMODO. LE FASI E LE DIRETTRICI. PREMessa .....	68
2. LE NORMATIVE PRECEDENTI ALL'INTRODUZIONE DELLA DISCIPLINA STRUTTURALE SULLE SOCIETÀ DI COMODO. IL FAVOR LEGISLATIVO VERSO LO SCIoglIMENTO DELLE SOCIETÀ IMPRODUTTIVE.....	69
2.1. L'esodo agevolato dalla forma societaria di cui alla l. 17 febbraio 1985, n. 17. I limiti e le prospettive di evoluzione .....	72
3. L'INTRODUZIONE DELL'ART. 30 DELLA L. 23 DICEMBRE 1994, N. 724. LE DUE DIRETTRICI DEL SISTEMA NORMATIVO. LA DISCIPLINA EPISODICA E LA DISCIPLINA STRUTTURALE .....	74
3.1. L'ambito di applicazione. La disciplina ai fini delle imposte sul reddito. I limiti della formulazione normativa e le complessità della prova contraria .....	75
3.2. La difesa del contribuente. La richiesta di chiarimenti. Gli aspetti garantistici e gli aspetti repressivi della disciplina .....	78
3.3. Le disposizioni episodiche. La disciplina in materia di scioglimento e di trasformazione delle società di comodo.....	82
3.4. I limiti e gli aspetti controversi della prima disciplina strutturale in materia di società di comodo. La necessità di una revisione normativa....	83
4. LA RIFORMA DEL 1996. IL COLLEGAMENTO PATRIMONIO-REDDITO E L'INTRODUZIONE DELLE PREDETERMINAZIONI NORMATIVE.....	86
4.1. L'ambito di applicazione e la disciplina impositiva. L'introduzione del test di operatività. La determinazione delle imposte sul reddito. La disciplina Iva .....	87
4.2. Le disposizioni episodiche. L'autonoma configurazione dell'assegnazione dei beni ai soci.....	90
4.3. La riforma del 1996. Riflessioni di sintesi.....	93

5. LE RIFORME DEL BIENNIO 2006-2008. LA STRATIFICAZIONE NORMATIVA E L'INASPRIMENTO DELLA DISCIPLINA..... »	94
5.1. L'ambito di applicazione della disciplina. La revisione del <i>test</i> di operatività e l'ampliamento numerico delle cause di esclusione..... »	95
5.2. La disciplina impositiva. L'innalzamento del reddito minimo dichiarabile. Le modifiche nell'Irap e nell'Iva..... »	97
5.3. La difesa endoprocedimentale del contribuente ..... »	98
5.3.1. L'introduzione dell'interpello disapplicativo. La normalizzazione della prova contraria. L'attenuazione della difesa delle società di comodo... »	98
5.3.2. Le questioni giuridiche legate all'attuazione dell'interpello disapplicativo. L'obbligatorietà dell'istanza, gli effetti dell'atto di diniego, l'impugnazione facoltativa..... »	102
5.3.3. Le questioni giuridiche di carattere specifico. La preventività dell'istanza di interpello e l'esclusività del rimedio..... »	107
5.4. Le disposizioni episodiche. Lo scioglimento e la trasformazione della società ..... »	109
5.5. La disciplina emergente dalle riforme del biennio 2006/2008: considerazioni di sintesi. La perdita degli iniziali obiettivi, il caos normativo, l'eccessivo rigorismo ..... »	110
6. LE SUCCESSIVE MODIFICHE DELLA DISCIPLINA STRUTTURALE NEGLI ANNI 2010-2016. L'AMPLIAMENTO DEI PRESUPPOSTI (LE SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA), L'ULTERIORE AGGRAVAMENTO DEL TRATTAMENTO FISCALE, L'INTERPELLO PROBATORIO. .... »	112
6.1. Le evoluzioni della direttrice normativa volta alla eliminazione delle società di comodo. L'approvazione di una disciplina strutturale per il godimento dei beni nelle società. Le ulteriori normative episodiche..... »	115

#### CAPITOLO IV

La disciplina strutturale in materia di società di comodo. Analisi sistematica e profili problematici

1. PREMESSA ..... »	121
2. I SOGGETTI. LE SOCIETÀ DI COMODO, LE SOCIETÀ NON OPERATIVE E LE SOCIETÀ DI MERO GODIMENTO COME FATTISPECIE COINCIDENTI ..... »	122
3. L'AMBITO DI APPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA. I DUE APPARATI NORMATIVI: I PRESUPPOSTI E LE ESCLUSIONI. LE DIVERSE TIPOLOGIE DI ESCLUSIONI ..... »	125
3.1. I presupposti. Il mancato superamento del <i>test</i> di operatività..... »	129
3.1.1. La base logico-concettuale del <i>test</i> di operatività. La qualificazione della predeterminazione normativa di ricavi ..... »	135
3.2. I presupposti. ( <i>segue</i> ) Le società in perdita sistematica ..... »	137
3.2.1. La discussa <i>ratio</i> del presupposto delle società in perdita sistematica..... »	139
3.3. Le esclusioni. Delimitazione e logiche di fondo ..... »	142
3.3.1. Le cause di esclusione previste dalla legge ..... »	144
3.3.2. Le cause di esclusione previste dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate per le società che non superano il <i>test</i> di operatività..... »	150

3.3.3. Le cause di esclusione per le società in perdita sistematica. Le cause previste dai provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate. Le modalità di applicazione .....	»	153
3.3.4. La causa generale di esclusione. Le "oggettive situazioni". Delimitazione.....	»	156
3.3.5. L'applicazione in sede interpretativa della causa generale di esclusione. L'irrelevanza delle cause soggettive e le macro aree.....	»	160
3.3.6. L'applicazione in sede giurisprudenziale della causa generale di esclusione .....	»	165
4. LA DIFESA (ENDOPROCEDIMENTALE) DEL CONTRIBUENTE. L'INTERPELLO PROBATORIO E L'APPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA IN DICHIARAZIONE.....	»	167
4.1. L'interpello probatorio nel contesto generale della riforma della materia .....	»	168
4.1.1. L'interpello probatorio. ( <i>segue</i> ) La disciplina generale e le disposizioni specifiche.....	»	170
4.1.2. L'interpello probatorio. ( <i>segue</i> ) Il procedimento .....	»	171
4.1.3. L'interpello probatorio. ( <i>segue</i> ) La natura e gli effetti della risposta. La non impugnabilità .....	»	173
4.2. La "non applicazione" della disciplina in dichiarazione e gli obblighi di comunicazione .....	»	174
5. LA DETERMINAZIONE DELLE IMPOSTE.....	»	177
5.1. La determinazione dell'Irpef e dell'Ires. La presunzione normativa di reddito minimo. I limiti al riporto delle perdite .....	»	178
5.2. La determinazione dell'Irap .....	»	183
5.3. La determinazione dell'Iva. Il doppio livello di preclusioni e gli effetti sul contribuente .....	»	185

## CAPITOLO V

La funzione della disciplina strutturale delle società di comodo.

Il contrasto alla applicazione dello statuto fiscale dell'impresa da parte delle società commerciali di mero godimento di beni

1. LA FUNZIONE DELLA DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ DI COMODO E LA TECNICA NORMATIVA. PREMessa .....	»	189
2. LA FUNZIONE DELLA DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ DI COMODO. ANALISI DELLE DIVERSE TEORIE GIUSTIFICATIVE.....	»	192
2.1. La teoria antievasiva .....	»	192
2.2. La teoria antielusiva.....	»	194
2.3. Il contrasto alle "società senza impresa" .....	»	199
2.4. La teoria mista e la teoria giustificativa in nome dell'interesse fiscale»	»	200
3. LA FUNZIONE DELLA DISCIPLINA FISCALE DELLE SOCIETÀ DI COMODO. (IL CONTRASTO ALL'APPLICAZIONE DELLO STATUTO FISCALE DELL'IMPRESA DA PARTE DELLE SOCIETÀ COMMERCIALI DI MERO GODIMENTO DI BENI) .....	»	202
3.1. Lo statuto fiscale dell'impresa. La nascita, l'evoluzione, l'autonomia e la specialità .....	»	203
3.2. Lo statuto fiscale dell'impresa. ( <i>segue</i> ) La definizione e l'ambito di applicazione. Le imposte periodiche dell'impresa .....	»	206

3.3. Lo statuto fiscale dell'impresa. ( <i>segue</i> ) La base teorica e gli effetti .... »	209
3.4. Lo statuto fiscale dell'impresa. ( <i>segue</i> ) La struttura omogenea e la natura promozionale..... »	213
3.5. L'anomalia fiscale delle società di comodo rispetto allo statuto dell'impresa. La definizione della natura tributaria della disciplina..... »	214
3.6. La conferma della tesi sostenuta alla luce dell'ambito di applicazione della disciplina delle società di comodo..... »	215
3.6.1. L'esclusione della società semplice..... »	215
3.6.2. L'esclusione delle società a scopo mutualistico..... »	216
3.6.3. L'inclusione della stabile organizzazione e delle società "esterovestite" »	220

## CAPITOLO VI

### La tecnica normativa.

I regimi sostitutivi di natura sostanzialmente patrimoniale ai fini delle imposte dirette

1. LA TECNICA NORMATIVA NELLA DISCIPLINA DELLE IMPOSTE DIRETTE. PREMESSA..... »	223
2. I REGIMI SOSTITUTIVI DELLE IMPOSTE DIRETTE. CONSIDERAZIONI GENERALI SULLE IMPOSTE SOSTITUTIVE..... »	224
2.1. I regimi sostitutivi delle imposte dirette in materia di società di comodo..... »	228
3. LA RILEVANZA DEL PATRIMONIO NEI REGIMI SOSTITUTIVI DELLE IMPOSTE DIRETTE. LE IMPOSTE PATRIMONIALI: DEFINIZIONI E QUESTIONI GENERALI..... »	231
3.1. La natura (sostanzialmente) patrimoniale dei tributi sostitutivi delle imposte dirette. La tassazione del reddito potenzialmente ritraibile dal patrimonio..... »	236
3.2. Le due differenti imposte sostitutive sul reddito..... »	240
3.3. L'imposta sostitutiva dell'Irap..... »	240

## CAPITOLO VII

La compatibilità della disciplina strutturale in materia di società di comodo con i principi generali dell'ordinamento giuridico

1. ANALISI DELLA COMPATIBILITÀ COSTITUZIONALE E COMUNITARIA DELLA DISCIPLINA STRUTTURALE SULLE SOCIETÀ DI COMODO. PREMESSA..... »	245
2. LA COMPATIBILITÀ CON L'ART. 23 DELLA COSTITUZIONE. LA RISERVA DI LEGGE RELATIVA. LE NUOVE TENDENZE DEL PRINCIPIO: MAGGIORE FLESSIBILITÀ DEL RIPARTO E DESTRUTTURAZIONE DELLE FONTI SECONDARIE..... »	246
2.1. Il rispetto della riserva di legge relativa. Alcune questioni problematiche..... »	251
2.2. L'integrazione della disciplina primaria. La dubbia legittimità delle circolari ministeriali. La sostanziale legittimazione dei provvedimenti direttoriali..... »	252
3. L'ART. 2 DELLO STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE. LA CHIAREZZA E LA TRASPARENZA DELLE DISPOSIZIONI TRIBUTARIE..... »	256
3.1. La stratificazione normativa, la molteplicità di fonti, la frammentazione	

della disciplina. L'assenza di chiarezza delle disposizioni tributarie e la loro obiettiva incertezza..... »	258
4. LA COMPATIBILITÀ CON L'ART. 53 DELLA COSTITUZIONE. IN PARTICOLARE, I PRINCIPI GENERALI DI CAPACITÀ CONTRIBUTIVA E DI INTERESSE FISCALE E LA RAGIONEVOLEZZA DELLA DISCIPLINA .....	260
4.1. L'allineamento della disciplina delle società di comodo ai principi di interesse fiscale e di capacità contributiva in relazione alla funzione perseguita .....	263
4.2. I presupposti della disciplina. I profili di irrazionalità della preeterminazione di ricavi. L'irragionevolezza del presupposto delle perdite sistematiche..... »	264
4.3. La determinazione delle imposte. I profili di irrazionalità della preeterminazione di reddito minimo..... »	268
4.4. La determinazione delle imposte. ( <i>segue</i> ) Profili di irragionevolezza della disciplina in relazione al doppio binario di definizione delle imposte, alla aliquota maggiorata, al regime Iva .....	270
4.5. La difesa endoprocedimentale. Il sistema delle esclusioni, la prova contraria e il procedimento di interpello probatorio .....	273
5. DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ NON OPERATIVE E ORDINAMENTO EUROPEO. LA CENTRALITÀ DELL'IMPRESA NELLE REGOLAMENTAZIONI COMUNITARIE, L'ASSENZA DI UNA NOZIONE DI SOCIETÀ, IL DIFFERENTE TRATTAMENTO DELLE COMUNIONI DI BENI..... »	277
5.1. La compatibilità comunitaria della disciplina delle imposte dirette ... »	280
5.2. La compatibilità comunitaria della disciplina Iva .....	283
5.2.1. Evoluzione di una normativa ad hoc rivolta alle società di mero godimento in attuazione di valori europei .....	283
5.2.2. Definizione dei rapporti tra le discipline Iva in materia di società di mero godimento .....	288
5.2.3. Dubbi di compatibilità comunitaria della disciplina strutturale Iva in materia di società di comodo in relazione ai principi di neutralità e proporzionalità .....	289

### Considerazioni conclusive

1. LA FASE PANSOCIETARIA DEL DIRITTO COMUNE, IL PERMANENTE DIVIETO DI SOCIETÀ DI MERO GODIMENTO DI BENI E L'AMMISSIONE DELLE SOCIETÀ SEMPLICI DI MERO GODIMENTO .....	293
2. LA MATERIA TRIBUTARIA E LE SOCIETÀ DI MERO GODIMENTO DEI BENI. LA TOTALE O PARZIALE SOTTRAZIONE DALLA DISCIPLINA DELLO STATUTO FISCALE DELL'IMPRESA..... »	296
3. LA DISCIPLINA STRUTTURALE. LA COERENZA DELLA SCELTA DI FONDO. LE CONDIZIONI DI LEGITTIMITÀ .....	297
4. L'INDIVIDUAZIONE (CON UN ALTO GRADO DI ATTENDIBILITÀ) DELLE SOCIETÀ DI MERO GODIMENTO DI BENI QUALE CONDIZIONE NECESSARIA DELLA DISCIPLINA. DIFESA, PROVA CONTRARIA, CONTRADDITTORIO..... »	300
5. GLI ECCESSI E LE CONTRADDIZIONI DELLA DISCIPLINA. LA NECESSITÀ DI UNA REVISIONE FORMALE E DI UNA CORREZIONE SOSTANZIALE ALLA LUCE DELLA FUNZIONE PERSEGUITA E DEI PRINCIPI GENERALI DELL'ORDINAMENTO GIURIDICO..... »	302
Bibliografia..... »	305