

Prot. n.54/C/2015

A TUTTI I SIGG.SOCI

LORO SEDI

Ragusa, 16 Febbraio 2015

Oggetto: **Modifiche alla disciplina delle “Società di comodo” –***Chiarimenti della C.M. 31/E/2014 e riepilogo della disciplina-*

Si informano le imprese associate che l’Agenzia delle Entrate, con la Circolare 30 dicembre 2014, n.31/E illustra i primi chiarimenti sulle misure contenute nel D.Lgs. 175/2014 cd. “Semplificazioni fiscali”, ivi comprese le novità in materia di imprese in “perdita sistematica” (art.18 del Provvedimento).

Come noto, dal 2012, l’art.2, co.36-decies e 36-undecies, del D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 148/2011, ha previsto l’estensione della disciplina fiscale delle “società di comodo” alle imprese in “perdita sistematica”, intendendosi per tali quelle imprese che, per 3 anni consecutivi, fossero risultate in perdita fiscale (cd. “periodo di osservazione”).

Al riguardo, è successivamente intervenuto l’art.18 del D.Lgs. 175/2014, che ha allungato a 5 anni tale arco temporale, con efficacia dal 2014.

Sul tema, la C.M. 31/E/21014 conferma che, già dal periodo d’imposta 2014, con la modifica introdotta dal D.Lgs. 175/2014, per “imprese in perdita sistematica” (alle quali si rende applicabile il regime fiscale speciale), si intendono le società che, per 5 periodi d’imposta consecutivi (arco temporale quinquennale, anziché triennale), alternativamente:

- risultino sempre in perdita fiscale;
- siano in perdita per 4 periodi d’imposta, e nell’altro periodo d’imposta abbiano dichiarato un reddito inferiore a quello determinato in base ai meccanismi di calcolo di cui all’art. 30 della legge 794/1994 (cd. “reddito minimo”).

In sostanza, l’Agenzia delle Entrate precisa che, per i soggetti con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare, il regime delle società di comodo si applica, dal 2014, solo in presenza di perdite fiscali:

- per i precedenti cinque periodi d’imposta (periodi 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013) ovvero
- per quattro periodi anche non consecutivi (ad esempio, i periodi 2009, 2010, 2012 e 2013) e per uno con reddito imponibile inferiore al reddito minimo (2011).

L’Agenzia delle Entrate, oltre alla C.M. 31/E/2014, è tornata a pronunciarsi sul tema con delle risposte a quesiti formulati dalla stampa specializzata, precisando ulteriormente che:

- l’allungamento del “periodo di osservazione fiscale” a 5 anni opera dal 2014, e non ha efficacia retroattiva (ad esempio per i periodi d’imposta 2012 e 2013 – “Telefisco 2015” - Il Sole24Ore - 29 gennaio 2015);
- il primo periodo d’imposta astrattamente utile per considerare la società “in perdita sistematica” è il settimo anno dalla sua costituzione (ovvero il sesto periodo d’imposta successivo a quello di inizio dell’attività) - “Videoforum 2015” - ItaliaOggi - 22 gennaio 2015).

Come noto, la qualificazione, come “società di comodo”, delle “società in perdita sistematica” comporta, in sostanza, la necessità di dichiarare un reddito imponibile

minimo presunto<sup>[4]</sup>, ai fini delle imposte sul reddito (IRES “maggiorata”, con aliquota del 38%, anziché del 27,5%) e dell'Irap, e l'impossibilità di ottenere il rimborso e di effettuare la compensazione dell'eccedenza di credito IVA risultante dalla dichiarazione.

Sul tema, si ricorda che la C.M. 10/E/2014 conferma la limitazione, per le società di comodo, di utilizzare il credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale, anche in caso di adeguamento al reddito minimo presunto.

In particolare, le ordinarie modalità di recupero del credito IVA (ovvero richiesta di rimborso, utilizzo in compensazione mediante F24 e cessione ai terzi del credito) non possono essere utilizzate dalle società definite “di comodo” (con la conseguente perdita dell'eccedenza a credito), risultando irrilevante l'eventuale adeguamento al c.d. reddito minimo.

In merito, viene ricordato che, a prescindere dalla qualifica di “società di comodo”, il divieto di utilizzare il credito IVA opera, altresì, per tutti i soggetti che, per tre periodi d'imposta consecutivi, effettuano operazioni rilevanti ai fini IVA per un ammontare inferiore a quello determinato con l'applicazione dei cd. ricavi presunti.

Per completezza, si ricorda che la disciplina relativa alle “società in perdita sistematica” non opera in presenza di:

- cause di esclusione (cfr. art.30. co.1, legge 724/1994);
- cause di disapplicazione (automatiche e non).

#### DISAPPLICAZIONE AUTOMATICA

In particolare, con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'11 giugno 2012, accompagnato dalla C.M. 23/E/2012, sono state individuate 11 cause di disapplicazione automatica (ossia senza necessità di presentare una preventiva istanza d'interpello all'Agenzia delle Entrate) della predetta disciplina.

Al riguardo, si ritiene che i medesimi chiarimenti si rendano applicabili anche alla luce dell'allungamento, da 3 a 5 periodi d'imposta, del “periodo di osservazione”.

In sostanza, si ritiene che le ipotesi di disapplicazione debbano essere verificate nel quinquennio precedente al periodo d'imposta interessato, con la conseguenza che la ricorrenza in almeno 1 dei 5 “periodi d'imposta di osservazione” farebbe venir meno l'applicazione della disciplina senza necessità di presentare l'istanza di interpello.

In ogni caso, alla luce delle citate modifiche normative, sarebbe opportuno un chiarimento ministeriale relativo all'intera disciplina fiscale applicabile alle “società in perdita sistematica”;

#### DISAPPLICAZIONE NON AUTOMATICA (ISTANZA DI INTERPELLO)

L'impresa in perdita può dimostrare di non essere una “società di comodo”, mediante un interpello (istanza di disapplicazione ai sensi dell'art.37-bis, co.8, del D.P.R. 600/1973), nel quale occorre evidenziare:

- l'anno per cui si chiede l'esclusione della disciplina in esame,
- l'anno per il quale si intende dimostrare l'esistenza di motivi che giustificano la disapplicazione (tali circostanze si devono verificare in almeno uno dei cinque periodi d'imposta compresi nel “periodo di osservazione”).

Si invia, in allegato, un documento riepilogativo, relativo alla disciplina fiscale applicabile alle “società di comodo” ed alle “società in perdita sistematica”.

Come di consueto gli Uffici dell'Associazione restano a disposizione per eventuali chiarimenti.

Distinti saluti

**ANCE RAGUSA**  
Il V. PRESIDENTE  
(Geom. Giovanni Bonometti)