

LE SOCIETA' NON OPERATIVE

Il D.L. n. 138/2011, convertito nella legge n.148/2011 (c.d. «Manovra di ferragosto»), ha previsto una radicale riforma delle società di comodo che si applica a partire dal 2012 per le società con esercizio coincidente con l'anno solare (in generale, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto stesso, cioè il 17.9.2011).

La disciplina delle società di comodo ha lo scopo di colpire l'utilizzo delle strutture societarie per finalità non conformi a quelle di esercizio di una attività di impresa. Più in particolare, la legge vuole penalizzare l'intestazione a società commerciali di beni che vengono posti nella disponibilità di soci, familiari dei soci o altri soggetti, gratuitamente o a corrispettivi non remunerativi, o che comunque non vengono impiegati per scopi imprenditoriali e commerciali.

La disciplina relativa alle cd. "società di comodo" contenuta nell'art. 30, L. 724/94 è applicabile alle società di capitali (spa, sapa, srl), alle società di persone (snc, sas e soggetti equiparati) nonché alle società ed enti di ogni tipo, non residenti, con stabile organizzazione in Italia, indipendentemente dal regime di contabilità adottato.

Sono considerate di comodo:

- 1) le società che conseguono un ammontare di ricavi inferiori ai ricavi minimi presunti determinati applicando specifiche percentuali a determinate poste dello stato patrimoniale (società che non superano il cd. test di operatività);
- 2) società che pur superando il test di operatività:
 - a) risultano in perdita per 5 periodi d'imposta consecutivi
 - b) nel quinquennio abbiano presentato quattro dichiarazioni dei redditi in perdita fiscale ed una quinta con reddito imponibile inferiore al reddito minimo.

Le società di comodo

- a) Società che pur superando il test di operatività (cioè che non raggiungono ricavi minimi)
- b) Società che risultano in perdita per 5 periodi d'imposta consecutivi
- c) Società che nel quinquennio presentano quattro dichiarazioni dei redditi in perdita fiscale ed una quinta con reddito imponibile inferiore al reddito minimo

Il cd. "periodo di osservazione" è stato recentemente elevato da 3 a 5 anni con il Decreto semplificazioni (art. 18, D.Lgs. 175/2014). La circolare 31/E/2014 (punto 9) ha affermato che la modifica normativa trova applicazione a decorrere dal 2014, qualora la società abbia conseguito perdite fiscali per i cinque periodi d'imposta precedenti (dal 2009 al 2013) ovvero perdite per quattro periodi (ad esempio, 2009, 2010, 2012 e 2013) e per uno un reddito imponibile inferiore a quello minimo (ad esempio, 2011).

Società in perdita sistematica – Periodo di osservazione

Fino al 2013 compreso	Tre periodi d'imposta precedenti
-----------------------	----------------------------------

Dal 2014	Cinque periodi d'imposta precedenti
----------	-------------------------------------

Uno degli effetti immediati per le società non operative, così come disposto dall'art. 30, co. 4, L. 724/94 , è l'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione annuale IVA non è ammessa a rimborso né può costituire oggetto di compensazione o di cessione.

Tale credito può soltanto essere riportato nell'anno successivo ed utilizzato nell'ambito delle liquidazioni IVA periodiche (cd. compensazione verticale).

Inoltre il riporto del credito IVA è precluso qualora per 5 periodi consecutivi la società sia risultata non operativa/in perdita sistematica, oppure abbia effettuato operazioni rilevanti ai fini IVA in misura inferiore all'ammontare dei ricavi presunti.

DOTT. PIERANGELO GRASSI
Commercialista - Revisore Legale dei Conti

Al verificarsi di quest'ultima ipotesi il credito iva risultante dalla dichiarazione relativa all'ultimo anno del qui quinquennio di non operatività viene perso.

In particolare è stato precisato che relativamente alle società in perdita sistematica, il fatto che per cinque periodi d'imposta consecutivi si sia realizzata una perdita fiscale rappresenta il presupposto per l'applicazione della disciplina sulle società di comodo dal sesto periodo d'imposta successivo anche ai fini delle limitazioni all'utilizzo del credito I.V.A. risultante dalla dichiarazione del periodo d'imposta per il quale non è stato superato il test di operatività. Per verificare se il reddito dichiarato (il reddito IRES del periodo d'imposta come risultante dalla relativa dichiarazione, vale a dire il reddito complessivo al lordo dell'utilizzo di eventuali perdite pregresse) sia inferiore al reddito minimo presunto ai fini del quinquennio di osservazione, è necessario confrontare il reddito imponibile minimo con quello complessivo analiticamente determinato

Lo studio rimane a disposizione per ogni approfondimento in materia.