

IMPOSTE SUL REDDITO

L'ampliamento quinquennale per le società in perdita sistematica

di Fabio Pauselli

A seguito delle modifiche apportate dall'art. 18 del Decreto Semplificazioni, a decorrere dal **periodo d'imposta 2014** il periodo di osservazione previsto per l'applicazione della disciplina sulle **società in perdita sistematica** ex art. 2 del D.L. n. 138/2011 è stato ampliato **da 3 a 5 periodi d'imposta**.

Pertanto, il presupposto per l'applicazione di tale disciplina è ora costituito da **5 periodi d'imposta consecutivi in perdita fiscale** ovvero **4 in perdita fiscale e 1 con reddito imponibile inferiore al c.d. reddito minimo** ex art. 30 della L. n. 724/1994. La disposizione prevede espressamente che le modifiche introdotte trovano applicazione a decorrere dal periodo d'imposta in corso all'entrata in vigore del provvedimento che le introduce, ossia, per i soggetti con **periodo d'imposta coincidente con l'anno solare**, dal periodo d'imposta **01.01.2014-31.12.2014**.

L'effetto principale della novità è che le società potranno contare su un **maggior intervallo temporale** al fine di evitare di ricadere nella fattispecie delle società in perdita sistematica; le altre questioni relative all'applicazione delle disposizioni in materia, quali la possibilità di verificare le cause di disapplicazione previste dal provvedimento direttoriale del giugno 2012 oppure le cause di esclusione generali, restano invariate.

Gli effetti per le società non operative sono alquanto penalizzanti:

- devono **dichiarare obbligatoriamente il reddito minimo** ai fini Ires nonché il **valore della produzione minima** ai fini Irap.
- l'aliquota Ires è **maggiorata di 10,5** punti percentuali (38%).
- nel periodo in cui la società è non operativa, il **riporto delle perdite è limitato**: sarà possibile utilizzare le perdite di periodi precedenti **soltanto in diminuzione del reddito eccedente quello minimo**.
- il **credito Iva** non può essere **compensato orizzontalmente, ceduto** o richiesto a **rimborso**. Così, ad esempio, per una società in perdita fiscale nel periodo 2009-2013, che risulta non operativa nel 2014, la preclusione dell'utilizzo del credito Iva interessa il credito risultante dalla dichiarazione annuale per il 2014. In tal caso il divieto di utilizzo del credito decorre dal 1° gennaio 2015.
- se per **3 periodi d'imposta consecutivi** sono **assenti operazioni attive** rilevanti ai fini Iva, il **credito Iva** non potrà più essere **compensato verticalmente** nei periodi d'imposta successivi. Quest'ultima disposizione chiaramente non è stata coordinata dal D.Lgs. n. 175/2014 con l'ampliamento a n. 5 periodi d'imposta, rimanendo in vigore il **vecchio**

limite triennale.

Le **cause di esclusione generali** operano per tutte le società di “comodo”, sia che derivi dal mancato superamento del **test di operatività** sia che derivi dall’essere in **perdita sistematica**. Tali cause sono indicate nell’art. 30, c.1, L. 724/94 e consentono di non applicare la disciplina delle società in perdita sistematica (o non operative) **nel periodo d’imposta di applicazione**. Così, ad esempio, a fronte di un periodo di osservazione di 5 periodi d’imposta in perdita fiscale dal 2009 al 2013, le suddette cause di esclusione **devono verificarsi limitatamente al 2014, 6° periodo d’imposta**.

A fianco a queste cause generali di esclusione, troviamo alcune cause di disapplicazione automatica specifiche per le società in **perdita sistematica** e per le società che **non superano il test di operatività**. Le prime sono cause di disapplicazione sancite dal **Provvedimento dell’Agenzia delle Entrate 11.06.2012** e devono sussistere **in almeno uno dei periodi d’imposta oggetto di monitoraggio quinquennale**. Viceversa, per le società non operative operano delle situazioni oggettive di disapplicazione sancite dal **Provvedimento dell’Agenzia delle Entrate 14.02.2008**, le quali devono sussistere nel singolo periodo di applicazione della disciplina. In alternativa alle cause di disapplicazione previste nell’ambito della disciplina delle società di comodo, resta ferma la possibilità di **proporre un interpello disapplicativo**.

Infine un chiarimento per tutte quelle **società che non hanno un periodo di osservazione quinquennale**. Le disposizioni in materia di società in perdita sistematica presuppongono, infatti, un “periodo di osservazione” di 5 anni e nei confronti di quelle società che non hanno una tale anzianità, la **disciplina sulle società in perdita sistematica non potrà trovare applicazione**. Come chiarito dall’Agenzia delle Entrate nella **Circolare n. 6/E/2015**, la disciplina delle società in perdita sistematica può operare solo dal 6° anno successivo all’inizio di attività, essendo **possibile risultare non operative soltanto dal 7° anno di attività**.