

IMPOSTE SUL REDDITO***MOL positivo società in perdita sistematica***

di Sandro Cerato

Le novità normative introdotte nel corso del 2014 ad opera dell'art. 18 del D.Lgs. n. 175/2014 hanno modificato la **disciplina delle società in perdita sistematica**, allungando il periodo di "osservazione" delle perdite da tre a cinque periodi d'imposta. Pertanto, con riferimento al modello Unico 2015, per il periodo d'imposta 2014, si deve aver riguardo al **quinquennio 2009 – 2013** per verificare il relativo status per il periodo d'imposta 2014, fatte salve le **cause di esclusione** di cui al citato art. 30 della Legge n. 724/94 (da verificarsi nel periodo d'imposta 2014) e quelle di cui al **provvedimento direttoriale 11 giugno 2012** (da verificarsi in almeno uno dei cinque periodi d'imposta che compongono il periodo di osservazione, ossia dal 2009 al 2013). Una società si considera in perdita sistematica quando si realizza alternativamente una delle seguenti due fattispecie, da verificarsi nei cinque periodi d'imposta precedenti a quello oggetto di dichiarazione (dal 2009 al 2013):

- se per **tutti e cinque i periodi d'imposta** (consecutivi), la **società dichiara una perdita fiscale**, scatta l'obbligo di dichiarare il reddito minimo presunto previsto dall'art. 30 della Legge n. 724/94;
- se per **quattro periodi d'imposta all'interno del quinquennio** di cui sopra, la società dichiara una **perdita fiscale**, e nel quinto anno (uno qualsiasi all'interno del quinquennio) dichiara invece un reddito imponibile, ma inferiore a quello minimo richiesto dall'art. 30 della Legge n. 724/94, la stessa deve dichiarare tale maggior reddito minimo.

Tra le diverse **cause di disapplicazione contemplate nel citato provvedimento 11 giugno 2012** è prevista la fattispecie del **MOL positivo**. Secondo quanto stabilito dalla lettera f) del predetto provvedimento, il MOL è determinato dalla differenza tra il valore della produzione (aggregato A del conto economico) e i costi della produzione (aggregato B del conto economico), senza tener conto degli ammortamenti (voce B.10) e degli accantonamenti (voci B.12 e B.13). Successivamente, l'Agenzia delle Entrate con la **ris. n. 107/E/2012**, al fine di parificare il trattamento dei beni detenuti in locazione finanziaria con quelli acquisiti in proprietà, ha precisato che nella **determinazione del MOL devono essere esclusi, al pari degli ammortamenti, anche i canoni di leasing** relativi ai beni strumentali indicati nella voce B.8 del conto economico. Come anticipato, la causa di disapplicazione descritta, applicabile solo nella fattispecie delle società in perdita sistematica, deve essere verificata, al pari delle altre indicate nel provvedimento 11 giugno 2012, in almeno uno dei cinque periodi d'imposta precedenti, ossia nel cd. **"quinquennio di osservazione"** in cui la società ha dichiarato cinque perdite fiscali consecutive (ovvero quattro perdite ed un reddito imponibile inferiore al minimo). In tali casi, infatti, il **periodo d'imposta in cui il MOL è positivo viene "espulso" dal**

quinquennio di osservazione, con conseguente venir meno dello status di società in perdita sistematica. Tuttavia, se il **MOL positivo dovesse verificarsi solo per il periodo d'imposta 2014**, ma non anche in uno dei cinque periodi d'imposta in perdita (dal 2009 al 2013), la società sarebbe comunque considerata in perdita sistematica per il periodo d'imposta 2014, anche se si garantirebbe l'esimente per i prossimi cinque anni (fermo restando che continui a dichiarare delle perdite), poiché dal prossimo periodo d'imposta il 2014 entrerebbe nell'ambito del quinquennio di osservazione.