

REDDITO IMPRESA E IRAP

Le cause di esclusione e di disapplicazione delle società di comodo

di Sandro Cerato

L'applicazione delle penalizzazioni previste per le **società di comodo (società non operative e società in perdita sistematica)** può essere evitata in presenza di specifiche **cause esimenti o disapplicative** previste dall'articolo 30 della legge n. 724/1994, ovvero da successivi provvedimenti direttoriali. Poiché le cause di esclusione o disapplicazione sono molteplici e presentano differenti presupposti applicativi, è opportuno fornire alcune indicazioni al fine di capirne meglio il loro funzionamento, posto che il verificarsi di una delle stesse **disattiva le penalizzazioni previste e consente quindi alla società di dichiarare il reddito o la perdita effettiva** e, soprattutto, di **utilizzare il credito Iva** in compensazione orizzontale con altri tributi.

In particolare, le cause in questione possono essere suddivise in tre gruppi:

- il **primo riguarda le cause di esclusione** previste nell'articolo 30 della legge n. 724/1994, che possono essere utilizzate per entrambe le fattispecie di società di comodo (per mancato superamento del *test* di operatività o in presenza di perdite "sistematiche") e devono essere verificate nel periodo d'imposta 2015 (da indicarsi nella casella 1 del rigo RS116 del modello Unico 2016 SC). A titolo esemplificativo, in tale gruppo rientrano le fattispecie di **società congrue e coerenti alle risultante degli studi di settore**, società con una media di dipendenti mai inferiore a 10 nel biennio precedente e nel periodo d'imposta 2015, società con un valore della produzione maggiore dell'attivo, nonché le società sottoposte a fallimento, concordato preventivo, liquidazione coatta, eccetera;
- il **secondo gruppo** è individuato nel provvedimento direttoriale 14 febbraio 2008, contenente alcune cause di disapplicazione applicabili solamente alle **società non operative**, e quindi da verificare nel periodo d'imposta 2015 (da indicare nella casella 2 del rigo RS116 del modello Unico 2016 SC). Evidenziando che alcune delle cause indicate nel predetto provvedimento sono "parziali", in quanto consentono di **escludere dal test di operatività alcuni beni**, a titolo esemplificativo si ricorda la detenzione di partecipazioni in società operative e **l'accoglimento dell'istanza di interpello disapplicativo** in precedenti periodi d'imposta senza modifica delle circostanze alla base dell'istanza;
- il **terzo gruppo** è individuato nel provvedimento direttoriale 11 giugno 2012 e riguarda esclusivamente le **società in perdita sistematica**. Le cause di disapplicazione ivi indicate devono essere verificate in almeno uno dei cinque periodi d'imposta precedenti a quello di riferimento, ossia nell'ambito del quinquennio di osservazione in cui la **società ha dichiarato cinque perdite fiscali consecutive** (ovvero quattro perdite ed un reddito imponibile inferiore al minimo), e sono indicate nella casella 3 del rigo

RS116. Pertanto, tali fattispecie, a differenza di quelle appartenenti ai due gruppi precedenti, **non devono essere verificate nel 2015**, bensì in almeno uno dei cinque periodi d'imposta precedenti (2010, 2011, 2012, 2013 e 2014). In tale gruppo rientrano, ad esempio, le società **congrue e coerenti con le risultanze degli studi di settore**, quelle che presentano un **MOL positivo**, ovvero le società per le quali risulta positiva la somma algebrica della perdita fiscale di periodo e degli importi che non concorrono a formare il reddito imponibile poiché esenti, esclusi o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, oppure che beneficiano di disposizioni agevolative.

Infine, si evidenzia che per le **società in perdita sistematica** la verifica della presenza di una delle cause di disapplicazione nell'ambito del quinquennio di osservazione consente di **“spezzare la catena”**, poiché il periodo d'imposta in cui si fruisce della causa esimente viene espulso dal quinquennio con conseguente slittamento dell'applicabilità della disciplina dal periodo d'imposta successivo.