

ACCERTAMENTO

Società di comodo: la disciplina delle perdite sistemiche

di Dottryna



Le società di comodo di cui all'articolo 30 della L. 724/1994, si possono idealmente ripartire in due categorie: le società non operative, ossia le società che non superano il test di operatività, e le società in perdita sistematica.

Al fine di approfondire gli aspetti della materia, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione "Accertamento", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza la disciplina delle perdite sistemiche.

L'[articolo 2, commi da 36-decies a 36-duodecies, del D.L. 138/2011](#), convertito con modificazioni nella L. 148/2011, ha introdotto una **nuova condizione di applicazione della disciplina sulle società di comodo** ([circolare AdE del 3/E/2013](#), par. 5) prevista all'[articolo 30, comma 1, della L. 724/1994](#).

L'originaria previsione è stata modificata dall'[articolo 18, comma 1, del D.Lgs. 175/2014](#) con la quale (a partire **dal 2014**) è stato aumentato il c.d. «**periodo di osservazione**» utile ai fini dell'applicazione della disciplina da **tre a cinque periodi d'imposta**.

Il **comma 36-decies** in particolare prevede che i soggetti di cui all'[articolo 30, comma 1, della L. 724/1994](#) (ovvero, società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, nonché le società e gli enti di ogni tipo non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato) nei cui confronti **non si realizzino** i presupposti previsti dal medesimo comma 1 (ossia, nei confronti di quei soggetti che **conseguono ricavi superiori ai c.d. ricavi minimi**) e che presentano:

- **dichiarazioni in perdita fiscale per tre o, dall'esercizio in corso nel 2014, cinque periodi d'imposta consecutivi;**

ovvero

- **indifferentemente e consecutivamente, dichiarazioni in perdita per due o quattro**

periodi d'imposta e una dichiarazione con un reddito inferiore al reddito minimo determinato ai sensi dell'[articolo 30, comma 2, della L. 724/1994](#) (si veda il [comma 36-undecies](#));

siano considerati di comodo ai fini e per gli effetti del citato **articolo 30, a decorrere dal successivo quarto/sesto** periodo d'imposta.

La **circolare AdE 1/E/2013, par. 7.4** ha chiarito come, ai fini della verifica della esistenza di una **perdita fiscale nel periodo di osservazione**, sia irrilevante **l'adeguamento al reddito minimo** per effetto dell'applicazione delle disposizioni sugli enti non operativi, giacché il soggetto interessato deve fare **riferimento al reddito imponibile complessivo analiticamente determinato**.

La **circolare AdE 8/E/2013, par. 1.8**, ha peraltro precisato che nel caso in cui, per effetto del riconoscimento della deduzione Irap afferente alle spese per il personale, il contribuente **consegua un reddito inferiore a quello minimo presunto previsto dalla disciplina delle società non operative o una perdita**, tale circostanza rileverà **ai fini dell'applicazione della disciplina relativa alle società in perdita sistematica**.

Con la **circolare 1/E/2013, par. 7.3**, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che dato il rinvio del legislatore alla locuzione "**reddito dichiarato**", si deve intendere che questo si riferisca al **reddito ai fini Ires del periodo d'imposta come risultante dalla relativa dichiarazione**, cioè, al reddito complessivo **al lordo dell'utilizzo delle eventuali perdite dei precedenti esercizi**.

Nei confronti di tali soggetti troveranno pertanto applicazione - **per il periodo d'imposta successivo al periodo di osservazione** (quarto/sesto) - le disposizioni ([articolo 30, L. 724/1994](#)) in materia di:

- **reddito minimo presunto ai fini delle imposte dirette** ([comma 2](#));
- **valore minimo della produzione** ai fini Irap ([comma 5](#));
- limitazioni al riporto del credito Iva ([comma 4](#) – si veda in proposito la [circolare AdE 1/E/2013, par. 7.2](#)).

A differenza della disciplina sulle società non operative (per la quale assume rilevanza il **mancato raggiungimento** del ricavo c.d. minimo), la disciplina sulle società in perdita sistematica è caratterizzata dal fatto che il **presupposto di applicazione** risiede nel **conseguimento di risultati fiscali in perdita per almeno (tre) cinque** periodi d'imposta consecutivi (c.d. «**periodo di osservazione**»).

Gli «**effetti**» della disciplina in parola si realizzano sul periodo d'imposta **immediatamente successivo** a quello di osservazione ossia, a seconda della norma applicabile, il **quarto** o il **sesto** periodo d'imposta.

Al pari di quanto previsto per le società **non operative**, le circostanze indicate nell'**articolo 30**,

comma 1, L. 724/1994 consentono la non applicazione *de iure* della disciplina sulle società in perdita sistematica nel periodo di imposta di applicazione della stessa, **senza la necessità di richiederne la specifica disapplicazione**.

Di conseguenza, la disciplina in esame non trova applicazione nel caso in cui si verifichi, **nell'anno di potenziale applicazione della disciplina in esame** (ossia, nel quarto/sesto anno), una delle **cause di esclusione** indicate nell'[articolo 30, comma 1, lettera c\), numeri da 1\) a 6-sexies](#), della L. 724/1994 (per l'operatività delle c.d. «cause di esclusione», si rinvia alla [circolare AdE 23/E/2012](#), par. 1.1).

Qualora **non ricorra una causa di esclusione**, il soggetto interessato (fatte salve eventuali **cause di disapplicazione automatica** delle quali si dirà *infra* nel par. 4) potrà presentare istanza di **interpello probatorio** per la disapplicazione della disciplina in esame ([circolare AdE 36/E/2013](#)), ai sensi dell'[articolo 11, comma 1, lettera b\), della L. 212/2000](#) ([circolare AdE 23/E/2012](#), par. 2).



La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >