

**Presidenza e Segreteria Generale**

Piazza G.G. Belli n° 2
00153 Roma
Tel. 06/58.300.213
Fax.: 06/58.16.389

Sede operativa nazionale

Viale Bacchiglione n° 16
20139 - Milano
Tel. 02/53.93.539 r.a.
Fax 02/53.97.381

Codice Fiscale **97207870581**



ASSTRI



FEDER-TRASLOCHI

ASSOMARE



Roma, 13 Giugno 2012

**FIS12172
SM**

Oggetto: Società in perdita sistematica. Individuazione di cause oggettive in cui è possibile disapplicare le disposizioni sulle società di comodo. Commento dell'Agenzia delle Entrate.

Com'è noto, l'art. 2, commi da 36-decies a 36-duodecies, del D.L. 13 agosto 2011, n. 138, (convertito, con modificazioni, dalla L. 14 settembre 2011, n. 148), ha introdotto la disciplina sulle cosiddette "società in perdita sistematica": in base alla nuova normativa - pur non ricorrendo le condizioni di cui all'art. 30 della L. 23 dicembre 1994, n. 724, sulle "società di comodo" - le società che presentano dichiarazioni in perdita fiscale per 3 periodi d'imposta consecutivi sono considerate "società di comodo", a decorrere dal quarto periodo d'imposta. Inoltre, ai sensi del già citato comma 36 decies, tale disciplina è stata estesa anche alle società che, in 3 periodi d'imposta consecutivi, presentino indifferentemente per 2 periodi, dichiarazioni dei redditi in perdita fiscale e che nel terzo dichiarino un reddito imponibile inferiore a quello minimo presunto ai sensi del predetto art. 30 della L. n. 724 del 1994.

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate dell'11 Giugno scorso, sono state individuate 11 situazioni oggettive in presenza delle quali viene automaticamente disapplicata la disciplina sulle società in perdita sistematica, senza dover presentare la relativa istanza di disapplicazione.

Le situazioni di cui sopra sono le seguenti:

- società in stato di liquidazione che, con impegno assunto in dichiarazione dei redditi, richiedono la cancellazione dal registro delle imprese entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva;
- società assoggettate ad una delle procedure indicate nell'art. 101, comma 5, del Tuir, ovvero ad una procedura di liquidazione giudiziarie;
- società sottoposte a sequestro penale od a confisca od in altre fattispecie analoghe, in cui il Tribunale in sede civile abbia disposto la nomina di un amministratore giudiziario;
- società che detengono partecipazioni, iscritte esclusivamente tra le immobilizzazioni finanziarie, il cui valore economico è prevalentemente riconducibile a: 1) società considerate non in perdita sistematica; 2) società escluse dall'applicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione della disciplina; 3) società collegate residenti all'estero cui si applica il regime dell'art. 168 del Tuir. La disapplicazione opera a condizione che la società non svolga attività diverse da quelle strettamente funzionali alla gestione delle partecipazioni;
- società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica in relazione ad un precedente periodo di imposta, sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza, che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi. La disapplicazione opera limitatamente alle predette circostanze oggettive;

- società che conseguono un margine operativo lordo positivo. Per margine operativo lordo si intende la differenza tra il valore ed i costi della produzione di cui alla lettere A) e B) dell'art. 2425 del codice civile. A tale fine i costi della produzione rilevano al netto delle voci relative ad ammortamenti, svalutazioni ed accantonamenti, di cui ai numeri 10), 12) e 13) della citata lettera B). Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, si assumono le voci di conto economico corrispondenti;
- società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative, adottate in conseguenza della dichiarazione dello stato di emergenza. La disapplicazione opera limitatamente al periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e quello successivo;
- 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, per effetto di proventi esenti, esclusi o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, ovvero di disposizioni agevolative;
- società che esercitano esclusivamente attività agricola ai sensi dell'art. 2135 del codice civile e rispettano le condizioni previste dall'art. 2 del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99;
- società che risultano congrue e coerenti ai fini degli studi di settore;
- società che si trovano nel primo periodo d'imposta

Queste situazioni oggettive consentono la disapplicazione automatica della disciplina sulle società in perdita sistematica a decorrere dal periodo d'imposta 2012, e rilevano anche ai fini della determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione della nuova disciplina.

Il provvedimento individua anche due nuove situazioni che determinano la disapplicazione automatica della disciplina sulle società di comodo: si tratta delle società che esercitano attività agricola e di quelle per le quali gli adempimenti ed i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative adottate in conseguenza della dichiarazione dello stato di emergenza. La disapplicazione opera limitatamente al periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e quello successivo.

Unitamente all'emanazione del Provvedimento di cui sopra, l'Agenzia delle Entrate ha dettato dei chiarimenti con la circolare n. 23/E, sempre dell'11 Giugno scorso. In particolare, l'Agenzia si è soffermata sulla gestione delle istanze di disapplicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica, presentate da coloro nei cui confronti non sussista alcuna delle cause di esclusione previste per "le società di comodo" ovvero di disapplicazione automatica indicate nel citato Provvedimento direttoriale. Nell'istanza, i soggetti interessati dovranno esporre in modo chiaro, e documentare in maniera esaustiva, tutti gli elementi conoscitivi utili ad individuare le situazioni oggettive che giustifichino la disapplicazione della normativa in esame, con specifica indicazione del periodo d'imposta per il quale si chiede la disapplicazione e del periodo d'imposta a cui le stesse situazioni si riferiscono; diversamente, l'istanza si ritiene inammissibile.

Al fine di una corretta gestione amministrativa delle istanze, qualora una società sia interessata a chiedere la disapplicazione in relazione alla disciplina sulle "società di comodo" ed a quella sulle società in perdita sistematica, essa deve trasmettere all'ufficio competente due distinte domande.

Circa gli acconti relativi al periodo di prima applicazione della nuova disciplina, la circolare delle Entrate analizza alcune fattispecie. In particolare:

- la società interessata riceve una risposta "nel merito" negativa all'istanza di disapplicazione, entro il termine di pagamento del primo acconto del periodo di prima applicazione della disciplina in esame (ad esempio, per il 2012). In questo caso, la società verserà il predetto acconto ed il successivo assumendo, quale imposta del periodo precedente (il 2011), quella

che si sarebbe determinata applicando a quest'ultimo periodo le disposizioni sulle società in perdita sistematica;

- la società riceve una risposta "nel merito" negativa, dopo la scadenza del pagamento del primo acconto. In tal caso, la stessa società ricalcherà gli acconti complessivamente dovuti e potrà versare, unitamente al secondo acconto, l'eventuale differenza non pagata con il primo, maggiorato degli interessi nella misura del 4% prevista per i pagamenti rateali ma senza l'applicazione di sanzioni;
- la società interessata riceve una risposta positiva all'istanza di disapplicazione, entro il pagamento del primo acconto. In tal caso, la medesima società potrà procedere alla determinazione ed al versamento del predetto acconto senza l'applicazione della nuova disciplina;
- la società riceve una risposta positiva dopo il versamento del primo acconto. In tal caso, in sede di versamento del secondo acconto, la medesima società potrà scomputare quanto pagato in eccedenza sul primo acconto.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate precisa che, qualora l'istanza di disapplicazione non venga presentata in tempo utile per ottenere una risposta prima della scadenza del versamento della seconda rata di acconto, la società dovrà provvedere a liquidare l'acconto secondo i metodi previsti (compreso il metodo previsionale) e, in caso di errore nella quantificazione del medesimo acconto, non potrà essere riconosciuta alcuna disapplicazione delle relative sanzioni.

Cordiali saluti.