

Le novità in materia di perdite di impresa

Roma, 9 marzo 2012



LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Articolo 84 TUIR

- Comma 1 – perdite di periodo;
- Comma 2 – perdite dei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione.

Articolo 23, comma 9, del decreto legge n. 98 del 2011 convertito con modificazioni dalla legge 15 luglio 2011, n. 111

Nuovo regime di riporto delle perdite fiscali

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

La nuova disposizione ha come **obiettivo** “esigenze di semplificazione”:

- evitare di rivitalizzare le perdite con operazioni straordinarie;
- limitare valutazioni, ai fini dello stanziamento delle imposte differite in bilancio, in ordine alla recuperabilità delle perdite;
- garantire un effetto di stabilizzazione sul gettito.

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Soggetti interessati:

- esclusivamente i soggetti IRES previsti all'articolo 73 [lett. a), b) e d)] del TUIR, con alcune esclusioni.

Soggetti non interessati:

- i soggetti IRPEF in regime di contabilità ordinaria (continua ad applicarsi il comma 3 dell'articolo 8 del TUIR);
- gli enti non commerciali che esercitano attività d'impresa, di cui alla lettera c) dell'articolo 73.

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Decorrenza del nuovo regime

Art. 23, comma 6, del D.L. n. 98/2011:

“In deroga all’articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, le disposizioni del presente articolo si applicano a decorrere dal periodo d’imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto”.

Circolare n.53/E del 6 dicembre 2011:

“La disposizione contenuta nel comma 9 del citato articolo 23 (...) è applicabile anche alle perdite maturate nei periodi d’imposta anteriori a quello di entrata in vigore delle disposizioni in commento.”

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Nuovo comma 1 dell'art. 84 del TUIR:

“La perdita di un periodo d'imposta, determinata con le stesse norme valesvoli per la determinazione del reddito, può essere computata in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi in misura non superiore all'ottanta per cento del reddito imponibile di ciascuno di essi e per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare. (...)”

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Nuovo comma 2 dell'art. 84 del TUIR:

“Le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione possono, con le modalità previste al comma 1, essere computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi entro il limite del reddito imponibile di ciascuno di essi e per l'intero importo che trova capienza nel reddito imponibile di ciascuno di essi a condizione che si riferiscano ad una nuova attività produttiva”.

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Modello UNICO SC 2012 Quadro RN – Determinazione dell'IRES

RN1	Reddito		1	Liberalità	2	
						,00
RN2	Perdita					,00
RN3	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento					,00
RN4	Perdite scomputabili	(di cui di anni precedenti)	1	in misura limitata	2	in misura piena
						3
						,00
RN5	Perdite		1	Perdite non compensate	2	Proventi esenti
						3
						,00

Perdite in misura piena = perdite dei primi 3 periodi d'imposta

Quadro RS – Perdite d'impresa non compensate

		SIQ	Addizionale IRES	IRES	Maggiorazione IRES	
RS44	In misura limitata	(del presente periodo d'imposta	1	2	3	4
)
			,00	,00	,00	,00
			5	6	7	8
						,00
			,00	,00	,00	,00
RS45	In misura piena	(del presente periodo d'imposta	1	2	3	4
)
			,00	,00	,00	,00
			5	6	7	8
						,00
			,00	,00	,00	,00

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Telefisco 25/1/2012:

Presenza sia di perdite dei primi tre esercizi sia di perdite sorte successivamente: il vincolo dell'80% si calcola avendo a base il reddito residuo dopo l'utilizzo integrale delle prime?

Risposta dell'Agenzia delle entrate:

Se si usano entrambe le tipologie, l'80% (tetto di compensazione per quelle limitate) è calcolato sul reddito al lordo delle perdite integrali (utilizzabili "in misura piena"). Inoltre, l'ordine di utilizzo delle perdite è rimesso alla libera decisione della società.

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Quadro RN. Esempio 1.

RN1	Reddito	Liberalità			
		1	2	3	4
		,00	11000,00		
RN2	Perdita				,00
RN3	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento				,00
RN4	Perdite scomputabili	in misura limitata	in misura piena		
	(di cui di anni precedenti	1	2	3	
		5000,00	6000,00	11000,00	
RN5	Perdite	Perdite non compensate	Proventi esenti		
		1	2	3	
		,00	,00	,00	
RN6	Reddito imponibile	Reddito minimo	Reddito	ACE	
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
RN7	a) di cui	1	soggetto ad aliquota del	2	3
		,00		%	,00
RN8	b) di cui	1	27,5%	2	,00
		,00		,00	

(A) Reddito “lordo” = 11000

(B) Perdite “in misura limitata” = 5000

(C) Perdite “in misura piena” = 6000

(D) Limite delle perdite compensabili “in misura limitata” = (A) x 80% = 8800

(D) è interamente capiente rispetto a (B)

Non vi sono perdite “residue” da riportate nell’apposito prospetto del quadro RS “perdite d’impresa non compensate”.

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Esempio 2.

RN1	Reddito		Liberalità	1		2	11000,00
RN2	Perdita						,00
RN3	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento						,00
RN4	Perdite scomputabili	(di cui di anni precedenti	in misura limitata	1	8800,00	in misura piena	2 2000,00) 3 10800,00
RN5	Perdite		Perdite non compensate	1	,00	Proventi esenti	2 ,00 3 ,00
RN6	Reddito imponibile	Reddito minimo	Reddito	1	,00	ACE	2 200,00 3 ,00 4 200,00
RN7	a) di cui	1		1	,00	soggetto ad aliquota del	2 , , , % 3 ,00
RN8	b) di cui	1	200,00			27,5%	2 55,00

(A) Reddito “lordo” = 11000

(B) Perdite “in misura limitata” = 9000

(C) Perdite “in misura piena” = 2000

(D) Limite delle perdite compensabili “in misura limitata” = (A) 80% = 8800

(D) non è interamente capiente rispetto a (B)

RS44	In misura limitata	(del presente periodo d'imposta	SIQ	1	,00	Addizionale IRES	2	,00	IRES	3	,00	Maggiorazione IRES	4	,00
				5	,00		6	,00	200	7	,00		8	,00
RS45	In misura piena	(del presente periodo d'imposta		1	,00		2	,00		3	,00		4	,00
				5	,00		6	,00		7	,00		8	,00

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Regime della trasparenza fiscale (artt. 115 e 116 del TUIR)

Le perdite antecedenti all'ingresso nel regime di "trasparenza" restano nella esclusiva disponibilità della società che le ha generate e, unitamente a quelle di periodo che eccedono il limite attribuibile ai soci, potranno essere utilizzate in compensazione dei redditi da essa prodotti in successivi periodi secondo le ordinarie regole dettate dall'art. 84 del TUIR, come modificato.

Quadro TN sez. I – UNICO SC

TN1	Reddito			Liberalità		
				1	,00	2
						,00
TN2	Perdita	Proventi esenti	Perdita dell'esercizio	Patrimonio netto	Perdita da attribuire	
		1	2	3	4	
		,00	,00	,00	,00	
TN3	Perdite di periodi di imposta precedenti		in misura limitata	in misura piena		
		1	2	3		
		,00	,00	,00		,00
TN4	Reddito imponibile	Reddito minimo	Reddito	ACE		
		1	2	3	4	
		,00	,00	,00	,00	

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

ES. Regime di trasparenza:

Società A

TN1	Reddito				Liberalità	1	2
						,00	,00
TN2	Perdita	Proventi esenti	Perdita dell'esercizio	Patrimonio netto	Perdita da attribuire		
		1	2	3	4	10000	,00
			in misura limitata	in misura piena			
TN3	Perdite di periodi di imposta precedenti				1	2	3
			,00	,00	,00	,00	,00
TN4	Reddito imponibile	Reddito minimo	Reddito	ACE			
		1	2	3	4	,00	,00

	Codice fiscale												
TN30		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
	Partecipazione utili	Partecipazione perdite		Reddito o perdita		Reddito minimo		Perdite non compensate		Società fiduciaria			
	2	50 %	3	50 %	4	-5000	5	,00	6	,00	7		
TN31		Y Y Y Y Y Y Y Y Y Y Y Y Y											
	2	50 %	3	50 %	4	-5000	5	,00	6	,00	7		

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Società X

Quadro RF – determinazione reddito d’impresa

RF56	SOMMA ALGEBRICA	(A o B) + C + D - E								
RF57	Redditi da partecipazione	1		2	5000,00	reddito minimo	3		4	
RF58	Perdite da partecipazione	1		2			3			
RF59	REDDITO AL LORDO DELLE EROGAZIONI LIBERALI (o perdita)	perdite non compensate		1			2			
RF60	Erogazioni liberali									
RF61	REDDITO									
RF62	PERDITA									

Quadro RN – determinazione dell’IRES

RN1	Reddito	Liberalità		1		2				
RN2	Perdita									
RN3	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento									
RN4	Perdite scomputabili	(di cui di anni precedenti		1	4500,00	2		3	4500,00	
RN5	Perdite	Perdite non compensate		1		2		3		
RN6	Reddito imponibile	Reddito minimo		1		2	20500,00	3	4	

Perdite pregresse “potenzialmente” scomputabili = 4500

Limite perdite scomputabili = 25.000 * 80% = 20000

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Regime del consolidato, artt. 117 e ss. del TUIR

Compensazione integrale degli utili e delle perdite delle società che vi partecipano che risultino prodotte nel medesimo periodo d'imposta.
Assoggettato a imposizione solo il relativo saldo algebrico (come un'impresa autonoma).

Quadro GN sez. I – UNICO SC 2012

GN1	Reddito		Liberalità			
			1		2	
				,00	,00	
GN2	Perdita				4500 ,00	
GN3	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento				,00	
GN4	Perdite scomputabili		in misura limitata		in misura piena	
	(di cui di anni precedenti)	1		2	3	
			,00	,00	,00	
GN5	Perdite da trasferire		Perdite non compensate		Proventi esenti	
		1		2	3	
			,00	,00	4500 ,00	
GN6	Reddito complessivo netto		Reddito minimo		Reddito	
		1		2	3	
			,00	,00	,00	
					4	
					,00	

Segue...

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Perdite fiscali non utilizzate nella determinazione del reddito complessivo globale e maturate negli esercizi di validità dell'opzione possono essere portate a nuovo dalla consolidante.

Quadro CS – Modello CNM 2012

Perdite non compensate			(di cui relativo al presente periodo d'imposta ¹ _____ ,00)	Perdita utilizzabile in misura limitata ² _____ ,00	Perdita utilizzabile in misura piena ⁴ _____ ,00
			(di cui relativo al presente periodo d'imposta ³ _____ ,00)	Perdita utilizzabile in misura limitata ² _____ ,00	Perdita utilizzabile in misura piena ⁴ _____ ,00
Perdite delle società del gruppo	CS2	Codice fiscale ¹ X X X X X X X X X X X X		Perdita utilizzabile in misura limitata ² 4500 ,00	Perdita utilizzabile in misura piena ³ _____ ,00
	CS3	Codice fiscale ¹ Y Y Y Y Y Y Y Y Y Y Y Y		Perdita utilizzabile in misura limitata ² _____ ,00	Perdita utilizzabile in misura piena ³ 9500 ,00
	CS4	Codice fiscale ¹ _____		Perdita utilizzabile in misura limitata ² _____ ,00	Perdita utilizzabile in misura piena ³ _____ ,00
	CS5	Codice fiscale ¹ _____		Perdita utilizzabile in misura limitata ² _____ ,00	Perdita utilizzabile in misura piena ³ _____ ,00

LE NOVITÀ IN MATERIA DI PERDITE DI IMPRESA

Attenzione!

Società di capitali soggetti alla nuova disciplina di riporto delle perdite possono risultare anche destinatari, in qualità di soci, di perdite prodotte da società in nome collettivo e in accomandita semplice.

Articolo 101, comma 6, del TUIR: *“le perdite attribuite per trasparenza dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice sono utilizzabili solo in abbattimento degli utili attribuiti per trasparenza nei successivi cinque periodi d'imposta dalla stessa società che ha generato le perdite”*.

Quadro RS – UNICO SC 2012

Codice fiscale							
RS91	1						
	Perdita del 5° periodo d'imposta precedente	Perdita del 4° periodo d'imposta precedente	Perdita del 3° periodo d'imposta precedente	Perdita del 2° periodo d'imposta precedente	Perdita del 1° periodo d'imposta precedente	Perdita del presente periodo d'imposta	
	2	3	4	5	6	7	
		,00	,00	,00	,00	,00	
RS92	Reddito attribuito				(di cui reddito minimo	1	2
					,00	,00	
RS93	Reddito al netto delle perdite				Perdite pregresse	1	2
					,00	,00	
						Reddito	
						,00	

Le novità in materia di società di comodo e in perdita sistematica

Roma, 9 marzo 2012



LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724

- Società di comodo

Art. 2, commi da 36-*quinquies* a 36-*duodecies*, della legge 14 settembre 2011, n. 148 di conversione del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138

- Applicazione della disciplina ai soggetti c.d. “in perdita sistemica”
- Applicazione di una maggiorazione IRES

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724.

Obiettivo: “disincentivare il ricorso all’utilizzo dello strumento societario come schermo per nascondere l’effettivo proprietario di beni, avvalendosi delle più favorevoli norme dettate per le società”, costituite “per gestire il patrimonio nell’interesse dei soci, anziché per esercitare un’effettiva attività commerciale”. *(cfr. Circolare n.5 del 2 febbraio 2007)*

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Si considerando “di comodo” i soggetti che non superano il “test di operatività”.

Il “test” è effettuato in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi (modello UNICO).

Il soggetto considerato “di comodo” può in genere sottrarsi all’applicazione della disciplina avvalendosi dell’istituto dell’interpello disapplicativo, già previsto ai fini antielusivi dall’art. 37-bis, comma 8, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

A chi si applica:

- società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata (UNICO Società di capitali);
- società in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate ai sensi dell'art. 5 del TUIR (UNICO Società di persone);
- società ed enti non residenti con stabile organizzazione in Italia (a seconda dei casi UNICO SC o UNICO ENC).

Indifferente la contabilità adottata.

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Il prospetto delle dichiarazioni dei redditi UNICO

(es. Società di capitali 2012, quadro RF)

RF74	Esclusione/Disapplicazione	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO			Casi particolari
	1	2	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	6
	Valore medio	Percentuale	Valore dell'esercizio		Percentuale	
	1					

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi

■ Esclusione/Disapplicazione

La casella Esclusione/Disapplicazione di cui al **rigo RF74 colonna 1**, va compilata dai soggetti non tenuti all'applicazione della disciplina in oggetto. In particolare, nella suddetta casella va indicato, il codice:

- 1 – per i soggetti obbligati a costituirsi sotto forma di società di capitali;
- 2 – per i soggetti che si trovano nel primo periodo d'imposta;
- 3 – per le società in amministrazione controllata o straordinaria;
- 4 – per le società e gli enti che controllano società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonché per le stesse società ed enti quotati e per le società da essi controllate, anche indirettamente;
- 5 – per le società esercenti pubblici servizi di trasporto;
- 6 – per le società con un numero di soci non inferiore a 50;
- 7 – per le società che nei due esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle dieci unità;
- 8 – per le società in stato di fallimento, assoggettate a procedure di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa ed in concordato preventivo;
- 9 – per le società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del conto economico) superiore al totale attivo dello stato patrimoniale;
- 10 – per le società partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20 per cento del capitale sociale;
- 11 – per le società che risultano congrue e coerenti ai fini degli studi di settore.

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Il prospetto delle dichiarazioni dei redditi UNICO

(es. Società di capitali 2012, quadro RF)

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	Esclusione/Disapplicazione	Soggetto in perdita sistematica		INTERPELLO			Casi particolari
		Valore medio	Percentuale	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	
RF74	20						
RF75	Titoli e crediti		2%				
RF76	Immobili ed altri beni		6%				
RF77	Immobili A/10		5%				
RF78	Immobili						
RF79	Altre						
RF80	Beni						
RF81	Totale						
RF82	Reddito						
RF83	Reddito						

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 febbraio 2008 sono state individuate, ai sensi del comma 4-ter dell'art. 30 della legge n. 724 del 1994, ulteriori cause oggettive di disapplicazione della disciplina. A tal fine, nella casella "Esclusione/Disapplicazione" va indicato, in base alla propria situazione, così come rappresentata al punto 1 del provvedimento, uno dei codici di seguito elencati:

- 20** – ipotesi di cui alla lett. b);
- 30** – ipotesi di cui alla lett. c);
- 40** – ipotesi di cui alla lett. d);
- 50** – ipotesi di cui alla lett. e);
- 60** – ipotesi di cui alla lett. f);
- 70** – ipotesi di cui alla lett. f), in caso di esonero dall'obbligo di compilazione del prospetto.

Nella predetta casella va indicato il codice "99" nel caso in cui il soggetto assuma l'impegno di cui alla lett. a), punto 1, del citato provvedimento.

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Il prospetto delle dichiarazioni dei redditi UNICO

(es. Società di capitali 2012, quadro RF)

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	Esclusione/Disapplicazione RF74	Soggetto in perdita sistematica		INTERPELLO			Casi particolari 6
		1	2	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	
		Valore medio	Percentuale			Valore dell'esercizio	Percentuale
RF75 Titoli e crediti	1	,00	2%		4	,00	1,50%
RF76 Immobili ed altri beni		,00	6%			,00	4,75%
RF77 Immobili A/10		,00	5%			,00	4%
RF78 Immobili abitativi		,00	4%			,00	3%
RF79 Altre immobilizzazioni		,00	15%			,00	12%
RF80 Beni piccoli comuni		,00	1%			,00	0,9%
			Ricavi presunti		Ricavi effettivi		Reddito presunto
RF81 Totale		2	,00	3	,00	5	,00
RF82 Redditi esclusi ed altre agevolazioni							,00
RF83 Reddito imponibile minimo							,00

Codice "1": Quando nella dichiarazione di periodo e in quella dei due precedenti periodi, il contribuente non abbia alcuno dei beni rilevanti.
ATTENZIONE. Il resto del prospetto non va compilato.

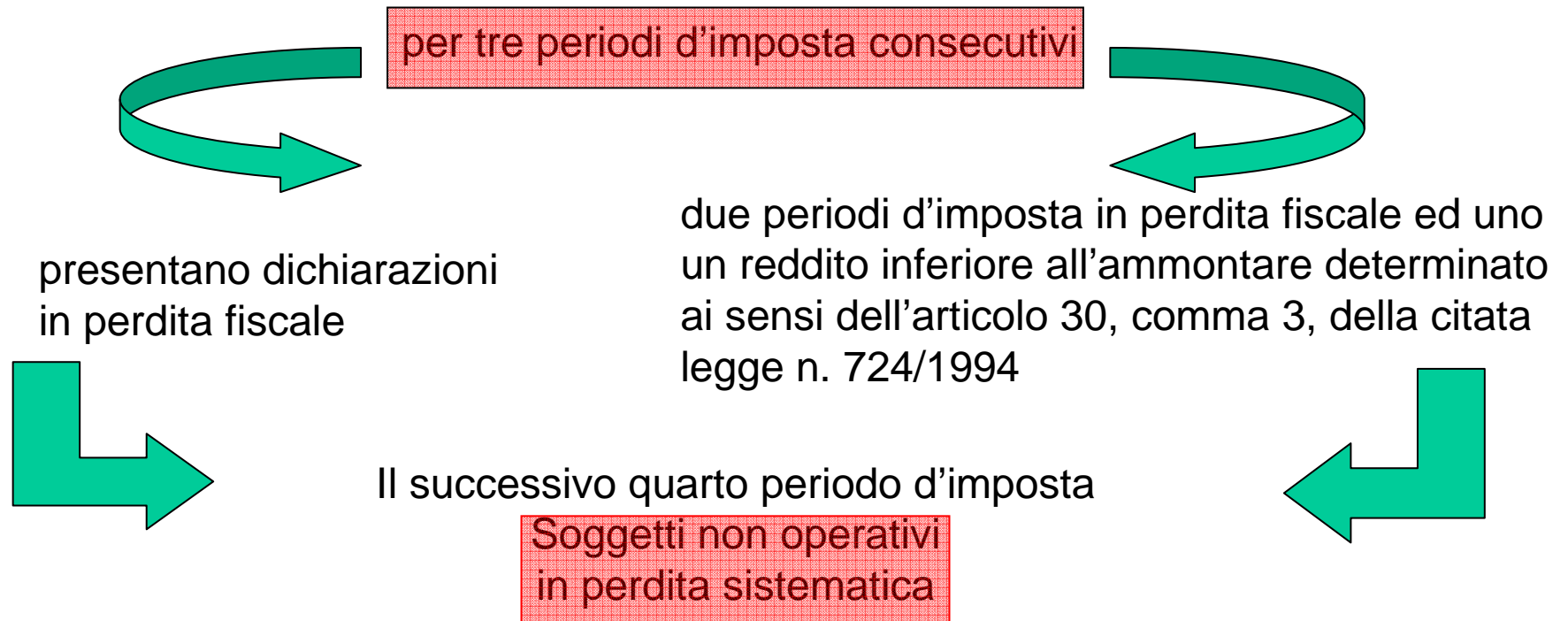
Codice "2": Quando, esclusivamente con riferimento all'esercizio relativo alla dichiarazione di periodo, il contribuente non abbia posseduto beni indicati.
ATTENZIONE. Le colonne 4 e 5 non vanno compilate

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Legge 14 settembre 2011, n. 148
di conversione del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138

Ampliamento dell'ambito soggettivo della non operatività (art. 2)

Società e enti indicati all'art.30, comma 1, della legge n. 724/1994



LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

La nuova disciplina per le società in “perdita sistematica” si applica:

- a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto legge n. 138 (17 settembre 2011)
- anche se non ricorrono i presupposti dell'articolo 30 della legge n.724
- tenendo conto delle cause di non applicazione della disciplina stessa

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Il prospetto delle dichiarazioni dei redditi UNICO (es. Società di capitali 2012, quadro RF)

Novità! Soggetto “in perdita sistemica”.

Compilare solo le colonne 4 e 5 dei righi da RF75 a RF83.

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	Esclusione/Disapplicazione		INTERPELLO			Casi particolari
	RF74	Soggetto in perdita sistemica	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	
	1	2 X	3	4	5	6
		Valore medio		Valore dell'esercizio		Percentuale
RF75 Titoli e crediti	1	,00	2%	100000,00	,00	1,50%
RF76 Immobili ed altri beni		,00	6%		,00	4,75%
RF77 Immobili A/10		,00	5%	200000,00	,00	4,0%
RF78 Immobili abitativi		,00	4%		,00	3%
RF79 Altre immobilizzazioni		,00	15%		,00	12%
RF80 Beni piccoli comuni		,00	1%		,00	0,9%
			Ricavi presunti	Ricavi effettivi		Reddito presunto
RF81 Totale		2	,00	3	,00	5 9500,00
RF82 Redditi esclusi ed altre agevolazioni						,00
RF83 Reddito imponibile minimo						9500,00

ATTENZIONE!

Se compilata la casella “Casi particolari” il prospetto non va comunque compilato (almeno per le colonne 4 e 5).

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Il prospetto delle dichiarazioni dei redditi UNICO

(es. Società di capitali 2012, quadro RF)

Interpello disapplicativo - Apposita istanza ai sensi dell'articolo 37-bis, comma 8, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	Esclusione/Disapplicazione	Soggetto in perdita sistemática		INTERPELLO			Casi particolari	
		1	2	Imposta sul reddito	IRAP	IVA		6
				3	4	5		
		Valore medio	Percentuale	Valore dell'esercizio		Percentuale		
RF74								
RF75 Titoli e crediti	1	,00	2	Art. 30 comma 4-bis, L. n. 724/1994				
RF76 Immobili ed altri beni		,00	6					
RF77 Immobili A/10		,00	5%				,00	4%
RF78 Immobili abitativi		,00	4%				,00	3%
RF79 Altre immobilizzazioni		,00	15%				,00	12%
RF80 Beni piccoli comuni		,00	1%				,00	0,9%
			Ricavi presunti			Ricavi effettivi		Reddito presunto
RF81 Totale		2	,00	3	,00	5	,00	
RF82 Redditi esclusi ed altre agevolazioni							,00	
RF83 Reddito imponibile minimo							,00	

Novità Anche i soggetti in perdita sistemática, analogamente a quelli che non superano il test di operatività, possono presentare apposita istanza di disapplicazione

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Il “meccanismo” del “test” di operatività

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	Esclusione/Disapplicazione	Soggetto in perdita sistematica		INTERPELLO			Casi particolari
		1	2	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	
RF74							
		Valore medio	Percentuale			Valore dell'esercizio	Percentuale
RF75 Titoli e crediti		200000,00	2%			,00	1,50%
RF76 Immobili ed altri beni		,00	6%			,00	4,75%
RF77 Immobili A/10		400000,00	5%			,00	4%
RF78 Immobili abitativi		,00	4%			,00	3%
RF79 Altre immobilizzazioni		,00	15%			,00	12%
RF80 Beni piccoli comuni		,00	1%			,00	0,9%
			Ricavi presunti		Ricavi effettivi		Reddito presunto
RF81 Totale			24000,00		2000,00		,00
RF82 Redditi esclusi ed altre agevolazioni							,00
RF83 Reddito imponibile minimo							,00

Step 1

Verifica della operatività del soggetto, attraverso l'applicazione di determinate percentuali a ricavi e proventi, nonché valori di beni e immobilizzazioni; si determina un ammontare minimo (**ricavi presunti**) da confrontare con i ricavi realizzati (**ricavi effettivi**).

Attenzione. I valori vanno assunti in base alle risultanze medie dell'esercizio e dei due precedenti.

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Mancato superamento del test di operatività

Oppure

NOVITA'

Soggetto in perdita sistematica

Imposte sul reddito (IRES e IRPEF)

Obbligo di dichiarare un reddito non inferiore a quello minimo presunto

IRAP

Attribuzione di un valore della produzione netta non inferiore al reddito minimo presunto

IVA

Limitazioni al rimborso, all'utilizzo in compensazione ovvero alla cessione dell'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione IVA

Perdita del credito in caso di non operatività per tre periodi d'imposta consecutivi

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

La determinazione del reddito “minimo”

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	Esclusione/Disapplicazione	Soggetto in perdita sistematica		INTERPELLO			Casi particolari			
		1	2	Imposta sul reddito	3	IRAP		4	IVA	5
RF74										
		Valore medio	Percentuale			Valore dell'esercizio	Percentuale			
RF75	Titoli e crediti	1 200000,00	2%			4 100000,00	1,50%			
RF76	Immobili ed altri beni	,00	6%			,00	4,75%			
RF77	Immobili A/10	400000,00	5%			200000,00	4%			
RF78	Immobili abitativi	,00	4%			,00	3%			
RF79	Altre immobilizzazioni	,00	15%			,00	12%			
RF80	Beni piccoli comuni	,00	1%			,00	0,9%			
			Ricavi presunti		Ricavi effettivi				Rreddito presunto	
RF81	Totale		2 24000,00	3	2000,00		5	9500,00		
RF82	Redditi esclusi ed altre agevolazioni							,00		
RF83	Reddito imponibile minimo							9500,00		

Step 2

1. Mancato superamento del “test di operatività” (ricavi presunti > ricavi effettivi)
2. **Novità** Soggetto in perdita sistematica
 - sulla base di coefficienti (da applicare sui valori dei medesimi beni), si determina il **reddito minimo** ai fini delle imposte sui redditi.

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Prospetto “società di comodo” - quadro RF

	Ricavi presunti	Ricavi effettivi	Reddito presunto
RF81 Totale	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>	5 19500
RF82 Redditi esclusi ed altre agevolazioni			
RF83 Reddito imponibile minimo			19500

Quadro RN – determinazione dell’IRES

RN1	Reddito	Liberalità		2 10500
		1 <input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>
RN2	Perdita			<input type="text" value=""/>
RN3	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento			<input type="text" value=""/>
RN4	Perdite scomputabili	(di cui di anni precedenti		3 <input type="text" value=""/>
		in misura limitata	in misura piena	
		1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value=""/>	
RN5	Perdite	Perdite non compensate		3 <input type="text" value=""/>
		1 <input type="text" value=""/>	2 <input type="text" value=""/>	
		Proventi esenti		
RN6	Reddito imponibile	1 19500	2 <input type="text" value=""/>	3 <input type="text" value=""/>
		<input type="text" value=""/>	4 10500	<input type="text" value=""/>

Se il reddito imponibile minimo risulta superiore al reddito effettivo (indicato al rigo RN6) è necessario l'adeguamento al reddito imponibile minimo integrando il reddito effettivo di un importo pari alla differenza dei due predetti termini.

RN6	Reddito imponibile	1 19500	2 19500	3 <input type="text" value=""/>	4 19500
		<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>	<input type="text" value=""/>

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

NOVITA' Art. 2, commi da 36-quinquies a 36-octies, della legge 14 settembre 2011, n. 148 di conversione del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138

L'aliquota dell'IRES (art. 75 del TUIR) dovuta dai soggetti "non operativi" è applicata con una maggiorazione di 10,5 punti percentuali

La disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto (17 settembre 2011).

A chi si applica

Ai soggetti che non hanno superato il "test di operatività"

Ai soggetti che sono in "perdita sistematica"

Ai soggetti che detengono una partecipazione ai sensi dell'art. 5 del TUIR in soggetti "non operativi"

Come si applica

Si applica sul reddito complessivo netto

Si applica sulla quota del reddito imputato per trasparenza ai sensi dell'art. 5 del TUIR dai soggetti "non operativi"

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

NOVITA' Art. 2, commi da 36-quinquies a 36-octies, della legge 14 settembre 2011, n. 148 di conversione del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138

Altri interessati soggetti a regimi opzionali

Soggetti consolidati (art. 117 del TUIR)

Sul reddito imponibile (autonomamente rispetto al consolidato) se soggetto "non operativo"

Sulla quota di reddito imputato per trasparenza ai sensi dell'art. 5 del TUIR, da uno dei soggetti "non operativi"

Soggetti in trasparenza fiscale (art. 115 o art. 116 del TUIR)

Sul reddito imponibile (autonomamente) se soggetto "non operativo" partecipato

Sul proprio reddito imponibile senza tener conto del reddito imputato dalla società partecipata se in trasparenza da art. 115 del TUIR, se soggetto "non operativo" partecipante

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Quadro RQ – UNICO SC 2012

SEZIONE XX Maggiorazione IRES per i soggetti c.d. "non operativi" (D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modifica- zioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148)	Perdite pregresse				
	Reddito	In misura limitata	In misura piena	ACE	Imponibile
	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00
RQ64	Imposta	Detrazioni	Crediti d'imposta e ritenute	Crediti d'imposta concessi alle imprese	Eccedenza precedente dichiarazione
	6	7	8	9	10
	,00	,00	,00	,00	,00
	Eccedenza compensata nel mod. F24	Acconti	Imposta a debito	Imposta a credito	
	11	12	13	14	
	,00	,00	,00	,00	

Reddito d'impresa da assoggettare alla **maggiorazione del 10,5 per cento**, compreso il reddito imputato per trasparenza ai sensi dell'articolo 5 del TUIR dai soggetti "non operativi"

Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni per i soggetti in "perdita sistematica".

LE NOVITÀ IN MATERIA DI SOCIETÀ DI COMODO E IN PERDITA SISTEMATICA

Esempio: Soggetto operativo con partecipazione in soc. di persone SNOP

Quadro RF – determinazione del reddito d’impresa

RF56	SOMMA ALGEBRICA	(A + B) + C + D - E				1000	,00						
RF57	Redditi da partecipazione	1	19500	,00	2	,00	reddito minimo	3	19500	,00	4	19500	,00
RF58	Perdite da partecipazione	1		,00	2		,00				3		,00
RF59	REDDITO AL LORDO DELLE EROGAZIONI LIBERALI (o perdita)	perdite non compensate		1		,00	2	20500	,00				
RF60	Erogazioni liberali												
RF61	REDDITO												
RF62	PERDITA												

Quadro RN – determinazione dell’IRES

		Reddito minimo		Reddito		ACE							
RN6	Reddito imponibile	1	19500	,00	2	20500	,00	3		,00	4	20500	,00
RN7	a) di cui	1		,00	soggetto ad aliquota del		2		%	3		,00	
RN8	b) di cui	1	20500	,00			27,5%	2	5637	,00			

Quadro RQ – sezione XX – determinazione maggiorazione “non operative”

	Reddito	Perdite pregresse		ACE	Imponibile																	
		In misura limitata	In misura piena																			
	1	19500	,00	2		,00	3		,00	4		,00	5	19500	,00							
RQ64	Imposta	6	2048	,00	Detrazioni		7		,00	Crediti d’imposta e ritenute		8		,00	Crediti d’imposta concessi alle imprese		9		,00	10		,00
	Eccedenza compensata nel mod. F24	11		,00	Acconti		12	3000	,00	Imposta a debito		13		,00	Imposta a credito		14	952	,00			