

# PERDITE D'ESERCIZIO



E



# SOCIETA' DI COMODO

*Dott. Andrea Fidanza*

*09 maggio 2012*



# *Le perdite d'esercizio*

## SOGGETTI INTERESSATI (IN GENERALE):

**LAVORATORI AUTONOMI**

**IMPRENDITORI INDIVIDUALI**

**SOCIETA' DI PERSONE**

**SOCIETA' DI CAPITALI**

# *Le perdite d'esercizio*

## ASPETTI RILEVANTI

### **COMPENSABILITA'**

**Quale beneficio**

**Quanto beneficio**

### **RIPORTABILITA'**

**Quando il beneficio**

**Ogni soggetto (e quindi ogni tipologia di reddito) ha le sue regole.**

# *Le perdite d'esercizio*

## **LAVORATORI AUTONOMI (Art.8 c.1 Tuir)**

**Le perdite conseguite negli anni 2006 e 2007 possono essere compensate con il solo reddito di lavoro autonomo ed essere riportate negli esercizi successivi fino allo scadere del quinquennio**

**Poi con art.1 c.29 L.244/2007: le perdite conseguite dal 2008 sono invece COMPENSABILI con il REDDITO COMPLESSIVO, ma NON sono RIPORTABILI agli esercizi successivi in caso di incapienza.**

**BENEFICIO “MASSIMO” IN PRESENZA DI ALTRI REDDITI  
LIMITE TEMPORALE RIDOTTO ALL'ESERCIZIO  
RISCHIO DI INCAPIENZA**

# *Le perdite d'esercizio*

## **IMPRENDITORI INDIVIDUALI (Art.8 c.3 Tuir)**

**Le perdite conseguite in regime di contabilità ordinaria sono COMPENSABILI solo con il REDDITO D'IMPRESA e sono RIPORTABILI ai 5 esercizi successivi in caso di incapacienza**

**Le perdite conseguite in regime di contabilità semplificata (art.66 Tuir) negli anni 2006 e 2007 seguono le stesse regole della contabilità ordinaria.**

**Poi con art.1 c.29 L.244/2007: le perdite conseguite a partire dal 2008 sono COMPENSABILI con il REDDITO COMPLESSIVO, ma NON sono RIPORTABILI agli esercizi successivi in caso di incapacienza**

# *Le perdite d'esercizio*

## **SOCIETA' DI PERSONE (Art.8 c.3 Tuir)**

Le perdite sono imputate ai singoli soci per trasparenza e seguono le stesse regole Irpef dell'imprenditore individuale:

le perdite conseguite in regime di contabilità ordinaria sono **COMPENSABILI** solo con il **REDDITO DI PARTECIPAZIONE** e sono **RIPORTABILI** ai 5 esercizi successivi in caso di incapacienza

le perdite conseguite in regime di contabilità semplificata negli anni 2006 e 2007 seguono le stesse regole della contabilità ordinaria

le perdite conseguite a partire dal 2008 sono **COMPENSABILI** con il **REDDITO COMPLESSIVO**, ma **NON** sono **RIPORTABILI** agli esercizi successivi in caso di incapacienza

# *Le perdite d'esercizio*

## **SOCIETA' DI CAPITALI (Art.84 Tuir)**

Le perdite sono **COMPUTATE IN DIMINUZIONE** del reddito dei 5 periodi d'imposta successivi per l'intero importo che trova capienza.

**REGOLA DI FACILE APPLICAZIONE**

**NESSUN LIMITE QUANTITATIVO**

**SOLO LIMITE TEMPORALE DI UN QUINQUENNIO**

**COM'ERA... FINO AL 2010 (UNICO 2011)**

# *Le perdite d'esercizio*

## **UNA PRECISAZIONE IMPORTANTE:**

**IN TUTTI I CASI ESAMINATI LE PERDITE CONSEGUITE NEL PRIMO TRIENNIO DA PARTE DI UNA NUOVA ATTIVITA' IMPRENDITORIALE NON SUBISCONO LIMITAZIONI TEMPORALI (5 ANNI): SONO LIBERAMENTE ED ILLIMITATAMENTE RIPORTABILI**

**TUTTE LE PERDITE CONSEGUITE SUCCESSIVAMENTE AL PRIMO TRIENNIO SEGUONO LE REGOLE ESAMINATE IN PRECEDENZA (LIMITE TEMPORALE DI 5 ANNI)**



# *Le perdite d'esercizio*

## **ALCUNE REGOLE:**

**LA PERDITA VA DEDOTTA PER L'INTERO IMPORTO CHE TROVA CAPIENZA NEL REDDITO DELL'ESERCIZIO SUCCESSIVO**

**IL RIPORTO A NUOVO VA INDICATO IN APPOSITO PROSPETTO DI UNICO**

**ANCHE PER LE PERDITE REALIZZATE NEI DIVERSI PERIODI DI LIQUIDAZIONE DI SOCIETA' DI CAPITALI, IL RIPORTO SEGUE LE REGOLE ORDINARIE**

# *Le perdite d'esercizio*

**COSA CAMBIA?!?!?!?**

**QUALI SONO LE NOVITA'?!?!?!?**

# *Le perdite d'esercizio*

**PER SOGGETTI IRPEF (ED ASSIMILATI) NON  
CAMBIA NULLA**

**IL CAMBIAMENTO RIGUARDA SOLO I  
SOGGETTI IRES**

L'articolo 23, comma 6, della Manovra correttiva 2011 statuisce che: *"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**" (cioè dal 2011).*

# *Le perdite d'esercizio*

## IL CAMBIAMENTO RIGUARDA SOLO I SOGGETTI IRES

Tipologia perdita	Normativa ante DL n. 98/2011	Normativa post DL n. 98/2011
Perdita dei primi 3 periodi d'imposta dalla data di costituzione	Riporto illimitato Utilizzo nel limite del reddito imponibile di ciascun periodo d'imposta successivo	Riporto illimitato Utilizzo nel limite del 100% del reddito imponibile di ciascun periodo d'imposta successivo
Perdita dal 4° periodo d'imposta dalla data di costituzione	Riporto entro il 5° periodo d'imposta successivo Utilizzo nel limite del reddito imponibile di ciascun periodo d'imposta successivo	Riporto illimitato Utilizzo nel limite dell'80% del reddito imponibile di ciascun periodo d'imposta successivo

# *Le perdite d'esercizio*

**SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)**

**Viene modificato radicalmente art.84 del Tuir:**

**ELIMINAZIONE LIMITE TEMPORALE 5 ANNI**

**RIMANE LA DEDUCIBILITA' INTEGRALE DELLE  
PERDITE DEL PRIMO TRIENNIO**

**INTRODUZIONE DELLA SOGLIA MASSIMA DI UTILIZZO  
ANNUALE PARI ALL'80% DEL REDDITO PER LE PERDITE  
DEI PERIODI SUCCESSIVI**

**COME E'... DAL 2011 (UNICO 2012)**

# *Le perdite d'esercizio*

## **SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)**

**COME GESTIRE LE PERDITE DEI PRECEDENTI ESERCIZI?!?!**

**Il nuovo art.84 c.2 Tuir conferma che se le perdite sono riferite al primo triennio di attività il riporto agli esercizi successivi è integrale e senza limiti né temporali né quantitativi.**

**“Il limite di utilizzo delle perdite previsto dalla disciplina in esame non si applica dunque alle perdite generate nei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione, le quali sono utilizzabili senza alcun limite temporale e quantitativo.” (Circ.Ag.Entrate n.53/2011)**

**COME E'... DAL 2011 (UNICO 2012)**

# Le perdite d'esercizio

## SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)

COME GESTIRE LE PERDITE DEI PRECEDENTI ESERCIZI?!?!?

Se le perdite pregresse ancora da utilizzare si riferiscono a periodi d'imposta successivi al primo triennio, dal 2011 sono allineate automaticamente alle nuove regole con utilizzabilità limitata all'80% del reddito

COME E'... DAL 2011 (UNICO 2012)

# Le perdite d'esercizio

## **SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)**

**La Circ.53/2011 recita: “...LA LIMITAZIONE QUANTITATIVA, TUTTAVIA, NON FA VENIRE MENO LA POSSIBILITÀ DI UTILIZZO INTEGRALE DELLE PERDITE, IN QUANTO LA FINALITÀ DELL’INTERVENTO È SOLO QUELLA DI “MODULARE” L’AMMONTARE COMPLESSIVO DELLE PERDITE COMPENSABILI IN CIASCUN PERIODO D’IMPOSTA.**

### **RISULTATO:**

**OBBLIGO AL PAGAMENTO DELLE IMPOSTE SUL 20% DEL REDDITO ANCHE IN PRESENZA DI PERDITE (non relative al primo triennio) RIPORTATE A NUOVO**

**COME E'... DAL 2011 (UNICO 2012)**



# Le perdite d'esercizio

**SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)**

**COME GESTIRE LA PRESENZA DI PERDITE RELATIVE AL PRIMO TRIENNIO E PERDITE SUCCESSIVE?!?!**



**...FATE UN PO'  
COME VE PARE !!!**

# Le perdite d'esercizio

## **SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)**

**COME GESTIRE LA PRESENZA DI PERDITE RELATIVE AL PRIMO TRIENNIO E PERDITE SUCCESSIVE?!?!**



*L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che non esiste un ordine prioritario nell'utilizzo delle perdite.*

# Le perdite d'esercizio

## SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)

### COME GESTIRE LA PRESENZA DI PERDITE RELATIVE AL PRIMO TRIENNIO E PERDITE SUCCESSIVE?!?!



In sede di «Telefisco 2012», l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'attuale formulazione della norma (art. 84, Tuir), **non stabilisce alcun ordine di priorità nell'utilizzo**, laddove la società disponga di perdite pregresse, in parte riferibili ai primi tre periodi d'imposta in parte ai successivi. L'Amministrazione finanziaria ritiene infatti che, in linea con il dato normativo, **ai fini del calcolo del limite forfetario dell'80%**, il predetto limite vada calcolato sul reddito al lordo e non al netto delle perdite relative ai prime tre periodi d'imposta.

# *Le perdite d'esercizio*

**SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)**

**COME GESTIRE LA PRESENZA DI PERDITE RELATIVE AL PRIMO TRIENNIO E PERDITE SUCCESSIVE?!?!**

Significa che **si può scegliere se utilizzare prima le une o le altre**

L'utilizzo delle prime è libero e può azzerare completamente il reddito.

L'utilizzo delle seconde è limitato all'importo massimo dell'80% del reddito

**CONVIENE UTILIZZARE QUELLE LIMITATE (per l'80% del reddito) e poi QUELLE ILLIMITATE (se presenti) per il restante 20%. Così si avranno i residui da riportare che saranno migliori (in quanto illimitati).**

# *Le perdite d'esercizio*

**SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)**

**COME GESTIRE LA PRESENZA DI PERDITE RELATIVE AL PRIMO TRIENNIO E PERDITE SUCCESSIVE?!?!**

## **ATTENZIONE:**

**ORA SOLO IN PRESENZA DI PERDITE **ILLIMITATE** SI HA LA POSSIBILITA' DI AZZERARE COMPLETAMENTE IL REDDITO!!!!**

**In assenza, si pagheranno comunque le imposte sul 20% del reddito, fatta salva la possibilità di ulteriore riporto della quota di perdite non utilizzabili nell'esercizio**

# Le perdite d'esercizio

## Esempi

	Integrali	Limitate
Perdite riportate	900	1.000
Reddito	1.400	
Perdite utilizzate	400	1.000
Imponibile	0	
Perdite residue	500	0
<i>limite = 1.400*0,8=1.120</i>		

Non ci sono perdite limitate sufficienti. Conviene utilizzare quelle che ci sono e per il residuo azzerare il reddito con le integrali

	Integrali	Limitate
Perdite riportate	1.250	1.400
Reddito	1.500	
Perdite utilizzate	300	1.200
Imponibile	0	
Perdite residue	950	200
<i>limite = 1.500*0,8=1.200</i>		

Ci sono perdite limitate sufficienti (80%). Le utilizzo per l'intero ammontare concesso e azzero il residuo del reddito con le integrali. Se non avessi le integrali pagherei le imposte su 300 (1.500 - 1.200)

# Le perdite d'esercizio

## TELEFISCO 2012 HA FORNITO CHIARIMENTI ANCHE PER LE SOCIETA' DI COMODO

POSSONO UTILIZZARE LE PERDITE SOLO SULL'EVENTUALE REDDITO  
ECCEDENTE QUELLO MINIMO. RESTA FERMO IL LIMITE DELL'80% DEL  
REDDITO E LA POSSIBILITA' DI RIPORTO PER LA QUOTA NON UTILIZZABILE

Reddito imponibile complessivo: € 70.000;

Reddito minimo art. 30, co. 3, L. 724/1994: € 30.000;

Perdite pregresse: € 100.000

Determinazione del reddito imponibile:

Perdite teoricamente recuperabili: € 56.000 ( $€ 70.000 \times 80\%$ );

Perdite effettivamente compensabili: € 40.000;

Reddito imponibile: € 30.000 ( $€ 70.000 - € 40.000$ ).

Perdite residue ancora utilizzabili: € 60.000

# Le perdite d'esercizio

**SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)**

LA GESTIONE IN UNICO 2012 VA FATTA NEL **QUADRO RS**

Il quadro RS è stato adeguato alla nuova normativa:

**Unico 2011**

		SIQ	Addizionale IRES	IRES
RS44	Perdite relative al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione	1	2	3
		,00	,00	,00
RS45	Perdite relative al primo periodo di imposta precedente			
		,00	,00	,00
RS46	Perdite relative al secondo periodo di imposta precedente			
		,00	,00	,00
RS47	Perdite relative al terzo periodo di imposta precedente			
			,00	,00
RS48	Perdite relative al quarto periodo di imposta precedente			
			,00	,00
RS49	Perdite relative al quinto periodo di imposta precedente			
			,00	,00

**Unico 2012**

Perdite di 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
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



# Le perdite d'esercizio

## SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)

LA GESTIONE IN UNICO 2012 VA FATTA NEL QUADRO RS –  
RIGHI RS44 E RS45

Perdite di impresa non compensate	RS44	In misura limitata	(del presente periodo d'imposta	SIIQ		Addizionale IRES		IRES		Maggiorazione IRES	
				1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
				5	,00	6	,00	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

I campi da compilare in presenza di perdite sono rappresentati dalle colonne 3 e 7 dei righe RS44 e RS45.

Le colonne 2 e 6 sono compilate dalle società assoggettate alla “Robin Hood Tax”

Le colonne 4 e 8 sono compilate dalle società di comodo, a cui si applica la maggiorazione dell'aliquota Ires del 10,5% secondo la nuova normativa prevista dall'art.2 comma 36-quinquies del D.L. n.138/2011

# Le perdite d'esercizio

## SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)

Perdite di impresa non compensate	RS44	In misura limitata	(del presente periodo d'imposta	SIIQ		Addizionale IRES		IRES		Maggiorazione IRES	
				1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
				5	,00	6	,00	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

**Nella colonna 3 va indicata la perdita conseguita nell'esercizio.**

**Nella colonna 7 vanno indicate le perdite residue non compensate, inclusa la perdita determinata nel presente periodo d'imposta ed indicata nella colonna 3.**

**Le colonne 3 e 7 vanno compilate nel rigo RS44 se le perdite sono utilizzabili in misura limitata all'80% del reddito, mentre va compilato il rigo RS45 se le perdite sono illimitatamente utilizzabili.**

**In caso di presenza di entrambe le tipologie di perdite vanno compilati entrambi i rigi.**

# Le perdite d'esercizio

## SOCIETA' DI CAPITALI (Art.23 c.9 D.L.98/2011)

Inoltre, anche il quadro RN relativo al calcolo del reddito imponibile e dell'imposta è stato adeguato alla nuova normativa:

### Unico 2011

RN3	Credito di imposta sui redditi comuni di investimento			,00
RN4	Perdite scomputabili	(di cui di anni precedenti	<sup>1</sup> ,00 )	<sup>2</sup> ,00
		Perdite non compensate		Proventi esenti

### Unico 2012

RN3	Credito di imposta sui redditi comuni di investimento			,00	
RN4	Perdite scomputabili	(di cui di anni precedenti	<sup>1</sup> in misura limitata 80% ,00 )	<sup>2</sup> in misura piena 100% ,00 )	,00
RN5	Perdite	Perdite non compensate		Proventi esenti	

# Le perdite d'esercizio

## E PER CHI UTILIZZA IL SOFTWARE TEAMSYSTEM

Prospetto delle perdite di Impresa a cont.ordinaria relative ad anni precedenti

Anno	Integrali	Parziali	RBIRAP Integ	RBIRAP parz	Utilizzabile	Comp.da RQ	Comp.da RN	Comp.da PN	Res.integrali	Res.parziali
2008		6.030			6.030					6.030
2009		15.358			15.358					15.358
2010		15.831			15.831					15.831

	Residuo anni precedenti	RBIRAP anni precedenti	Totale utilizzabile	Compensate da RQ	Compensate da RN	Compensate da PN	Residuo
Integrali	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Parziali	<input type="text" value="37.219"/>	<input type="text"/>	<input type="text" value="37.219"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text" value="37.219"/>

Perdite anno corrente		Perdite da GN	<input type="text"/>			Residuo totale integrali	<input type="text"/>
Perdite anno precedente utilizzate per PN	<input type="text"/>	Perdite esenti no riporto	<input type="text"/>	Perdite residue corrente	<input type="text"/>	Residuo totale parziale	<input type="text" value="37.219"/>

Conferma

Varia

Annulla



# *Le società di comodo*

## **Fonte normativa:**

**Art.30 c.1 Legge 724/1994**

## **Requisito soggettivo:**

**Società commerciali sia di persone che di capitali**

## **Cause di esclusione:**

**Soggetti esclusi dalla normativa (ad es. società obbligate a costituirsi in società di capitali, società al primo anno di attività, società con numero soci non inferiore a 50, società quotate, società in stato di fallimento, società congrue e coerenti con studi settore, società che negli ultimi 3 esercizi hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore a 10, società con valore produzione (voce A del conto economico) maggiore del totale attivo stato patrimoniale. Art.30 c.1 L.724/94)**

# *Le società di comodo*

## **Cause di esclusione:**

**Soggetti non richiamati dalla norma** (ad es. società semplici, imprenditori individuali, lavoratori autonomi, società cooperative e consortili) *Circ. Ag. Entrate n.25/E del 2007*

## **Cause di disapplicazione:**

**Situazioni oggettive** (ad es. società in liquidazione che richiedono la cancellazione da registro imprese entro la presentazione della dichiarazione dei redditi successiva, società che dispongono di immobili locati ad enti pubblici o a canone vincolato) *Prov. Direttore Ag. Entrate del 14.02.2008; Art.30 c.4-bis e 4-ter L.724/94*

**DISAPPLICAZIONE TOTALE O PARZIALE (solo per singoli beni)**

**DISAPPLICAZIONE AUTOMATICA O A SEGUITO DI INTERPELLO**

# *Le società di comodo*

Dichiarazioni 2012. I contribuenti alle prese con le regole sulle compagini con i conti in rosso in relazione agli acconti

## **Società in perdita con correttivi**

Entro fine maggio le nuove cause per la disapplicazione della «stretta» - IL PROBLEMA - La definizione rapida potrebbe evitare la presentazione di un gran numero di interPELLI

Dovrebbe essere questione di settimane. Probabilmente la tipizzazione delle cause di esclusione dalla disciplina delle società di comodo, destinata ad "alleviare" (è proprio il caso di dirlo) il percorso di chi deve effettuare l'acconto, verrà effettuata dall'amministrazione finanziaria per la fine del mese di maggio.

Le imprese in perdita triennale attendono da tempo nuove cause di esclusione dalla disciplina delle società di comodo. Questo perché la stretta sulle non operative, introdotta dalla manovra di Ferragosto 2011, si applicherà, in via anticipata, nel calcolo dell'acconto da versare il 18 giugno (fatte salve ulteriori proroghe).

Si attendono entro maggio nuove clausole di esclusione dalla disciplina delle società di comodo  
(Fonte: [IlSole24Ore](#))

***La manovra è del 2011....  
perchè bisogna aspettare  
la fine di maggio ?!?!?!***

***Solo per noi ci sono  
le scadenze?!?!?!***



# *Le società di comodo*

**COME FUNZIONA ? ! ? !**

## **TEST DI OPERATIVITA'**

Si effettua il confronto tra ricavi effettivi e ricavi presunti ottenuti moltiplicando il valore delle attività patrimoniali per specifiche percentuali. I valori considerati sono quelli medi degli ultimi 3 anni.

Se i primi sono inferiori dei secondi la società è considerata “di comodo”

Tale situazione non è permanente e va verificata in ogni periodo d'imposta



# *Le società di comodo*

**QUALI EFFETTI? ! ? !**

**Presunzione reddito minimo**

**Utilizzo limitato delle perdite**

**Utilizzo limitato dei crediti Iva**

**Presunzione di un valore minimo della produzione ai fini Irap**

# *Le società di comodo*

## **QUALI EFFETTI? ! ? !**

**Presunzione reddito minimo:** somma ottenuta moltiplicando il valore delle attività patrimoniali per specifiche percentuali.

**N.B.** In questo caso i valori considerati sono quelli dell'esercizio in corso

Se il reddito minimo supera quello effettivo, quest'ultimo va integrato per la differenza

Se il reddito minimo **NON** supera quello effettivo, va dichiarato quest'ultimo

Se il reddito effettivo è una perdita, va dichiarato il reddito minimo e la perdita non è riportabile agli esercizi successivi

# *Le società di comodo*

## **QUALI EFFETTI? ! ? !**

**Utilizzo limitato delle perdite:** la perdita residua derivante da esercizi precedenti può ridurre il reddito dichiarato solo se questo è superiore al reddito minimo e limitatamente alla sola quota eccedente

**La perdita non utilizzabile è riportabile agli esercizi successivi secondo le regole ordinarie.**

**Nelle società di persone la limitazione al riporto delle perdite si estende ai soci**

# *Le società di comodo*

## QUALI EFFETTI? ! ? !

**Utilizzo limitato dei crediti iva:** solitamente l'unico modo per beneficiare del credito iva è la compensazione verticale. Sono vietati il rimborso, la compensazione orizzontale, la cessione a terzi e il trasferimento ad altre società del gruppo. Il credito torna disponibile e liberamente utilizzabile nell'esercizio in cui la società risulti operativa.

Il credito iva è **definitivamente perso se:**

la società è “di comodo” per tre esercizi consecutivi  
e in nessun periodo ha effettuato operazioni iva di importo almeno pari a quello dei ricavi presunti

# *Le società di comodo*

**COSA CAMBIA?!?!?!?**

**QUALI SONO LE NOVITA'?!?!?!?**

# *Le società di comodo*

**LE NOVITA' IN MATERIA DI SOCIETA'  
DI  
COMODO SONO STRETTAMENTE  
CORRELATE AL DISCORSO DELLE  
PERDITE D'ESERCIZIO CHE ABBIAMO  
ANALIZZATO IN PRECEDENZA**

# *Le società di comodo*

**INFATTI:**

**il D.L. 138/2011 ha introdotto nuove fattispecie di società di comodo**

**Oltre alle situazioni che già conosciamo, ne sono state aggiunte altre due.**

**PARLIAMO DI SOCIETA' DI COMODO ANCHE NEI CASI IN CUI:**

**la società ha presentato dichiarazioni in perdita negli ultimi tre esercizi consecutivi**

**la società ha presentato, nell'ultimo triennio, dichiarazioni in perdita per due esercizi e dichiarato, nel terzo, un reddito inferiore a quello minimo presunto dalla normativa delle società di comodo (a prescindere dal superamento del test di operatività)**

# *Le società di comodo*

## **QUALI EFFETTI? ! ? !**

**Oltre a quanto detto prima:**

**Presunzione reddito minimo**

**Utilizzo limitato delle perdite**

**Utilizzo limitato dei crediti Iva**

**Presunzione di un valore minimo delle produzione ai fini Irap**

**ORA ANCHE:**

**Una maggiorazione dell'Ires di 10,5 punti percentuali**

La nuova aliquota IRES trova applicazione “*a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del ... decreto [17.9.2011]*” e quindi, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, **dal 2012.**




# *Le società di comodo*

## **COSA ACCADE SE...**

PERIODO D'IMPOSTA				
2009	2010	2011		2012
Perdita	Perdita	Perdita	➔	Di comodo
Reddito (inferiore al minimo)	Perdita	Perdita	➔	Di comodo
Perdita	Reddito (inferiore al minimo)	Perdita	➔	Di comodo
Perdita	Perdita	Reddito (inferiore al minimo)	➔	Di comodo
Perdita	Reddito (anche inferiore al minimo)	Reddito (anche inferiore al minimo)	➔	Operativa
Reddito (anche inferiore al minimo)	Perdita	Reddito (anche inferiore al minimo)	➔	Operativa
Reddito (anche inferiore al minimo)	Reddito (anche inferiore al minimo)	Perdita	➔	Operativa

# *Le società di comodo*

## FACENDO DUE CONTI...



Caso	2009	2010	2011	2012 (4° per.)
1)	-100	-100	$100 \geq$ redd. minimo	operativa
2)	-100	$100 \geq$ redd. minimo	-100	operativa
3)	$100 \geq$ redd. minimo	-100	-100	operativa
4)	$100 <$ redd. minimo	-100	-100	DI COMODO
5)	-100	$100 <$ redd. minimo	-100	DI COMODO
6)	-100	-100	$100 <$ redd. minimo	DI COMODO
7)	$100 <$ redd. minimo	$100 <$ redd. minimo	$100 <$ redd. minimo	operativa
8)	-100	$100 <$ redd. minimo	$100 <$ redd. minimo	operativa

# *Le società di comodo*

## **PROBLEMA ACCONTI 2012...**

Se nel triennio 2009/2011 si verificano i nuovi presupposti che rendono la società non operativa, GLI ACCONTI 2012 VANNO CALCOLATI FIN DA ORA:

CON L'ALiquOTA IRES MAGGIORATA AL 38%

TENENDO CONTO DI UNO STORICO 2011 DA RICOSTRUIRE (sia come reddito imponibile che come imposta, analizzando il triennio 2008/2010?!?!)

# *Le società di comodo*

## **PROBLEMA ACCONTI 2012...**

La norma ha previsto che “*nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta di prima applicazione [2012] si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni [sopra illustrate] ...*”: ciò impone di prendere in considerazione **cosa sarebbe successo nel 2011 con entrambe le nuove regole.**

Quindi se ad esempio nel triennio 2008/2010 (o 2009/2011???) si attendono conferme dall'Ag.Entrate!!!) si realizzano tre perdite fiscali (ovvero due più uno) allora:

- il 2011 è fittiziamente di comodo ai fini della rideterminazione di un imponibile fittizio figurativo da utilizzare per il calcolo dell'acconto d'imposta;
- per quanto riguarda l'IRES sarà a sua volta rideterminato con l'aliquota del 38% (27,5+10,5 %).

# *Le società di comodo*

## **PROBLEMA ACCONTI 2012...**

Sulla base dell'imposta 2011 così fittiziamente ricalcolata si provvede al versamento degli acconti 2012.



**SIAMO ALLE**  
**SOLITE !!!!!**

UNA NUOVA NORMA CHE DI FATTO  
HA RIFLESSI RETROATTIVI

«approfondire **se e a quali condizioni** l'agenzia delle Entrate possa impegnarsi a rilasciare pubblici **attestati di riconoscimento di correttezza fiscale** agli esercizi commerciali .....» (Attilio Befera, Direttore Ag.Entrate)

**MA SIAMO SICURI CHE LA  
CORRETTEZZA SIA DA RICHIEDERE  
SEMPRE E SOLO AI CONTRIBUENTI ? !**

# *Le società di comodo*

## **PROBLEMI OPERATIVI...**

Se in un uno o più anni del triennio mobile monitorato è stata indicata una causa di esclusione/disapplicazione, viene interrotto il termine di monitoraggio triennale???

**SEMBRA di no**, perché la causa di esclusione è valida solo per l'esercizio con riferimento alla specifica applicazione delle regole delle società di comodo.

Pertanto in monitoraggio futuro dovrebbe comunque tener conto anche del reddito dichiarato nell'esercizio in cui è stata indicata la causa di esclusione/disapplicazione.

# Le società di comodo

Il Rigo RF74 di Unico è stato adeguato alla nuova normativa con l'inserimento della nuova colonna 2:

*La casella "Soggetto in perdita sistematica" deve essere barrata qualora il contribuente abbia presentato dichiarazioni in perdita fiscale per tre periodi d'imposta consecutivi ovvero nello stesso arco temporale sia risultato per due periodi d'imposta in perdita fiscale ed in uno abbia dichiarato un reddito inferiore all'ammontare determinato ai sensi dell'articolo 30, comma 3, della citata legge n. 724 del 1994 (Istruzioni Unico 2012)*

## Unico 2012

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	Esclusione/Disapplicazione		Soggetto in perdita sistematica		INTERPELLO			Casi particolari		
	RF74	1	2	Imposta sul reddito	3	IRAP	4	IVA	5	6
			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	4,3%		
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		

# Le società di comodo

## Nel quadro RQ nuova Sezione XX:

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

Nel rigo **RQ64** va indicato:

in **colonna 1**, il reddito d'impresa da assoggettare alla maggiorazione del 10,5 per cento

in **colonna 2**, la quota delle perdite di periodi di imposta precedenti computabili in diminuzione del reddito di cui a colonna 1, in misura non superiore all'ottanta per cento del reddito di cui in colonna 1 (art. 84, comma 1, del TUIR)

in **colonna 3**, la quota delle perdite di periodi di imposta precedenti computabili in diminuzione del reddito di cui a colonna 1, in misura piena (art. 84, comma 2, del TUIR); si precisa che la somma degli importi di colonna 2 e di colonna 3 non può eccedere la quota di reddito di colonna 1 che è possibile ridurre tenendo conto della disposizione di cui all'art. 30, comma 3, ultimo periodo, della legge 23 dicembre 1994, n. 724;



# Le società di comodo

## Nel quadro RQ nuova Sezione XX:

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		ACE	Imponibile	
	Reddito	In misura limitata			In misura piena
	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00
	Imposta	Detrazioni	Crediti d'imposta e ritenute	Crediti d'imposta concessi alle imprese	Eccedenza precedente dichiarazione
RQ64	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	

Nel rigo **RQ64** va indicato:

in **colonna 4**, eventuale agevolazione ACE, fino a concorrenza del risultato di colonna 1 - 2 - 3

in **colonna 5**, l'imponibile pari al risultato della seguente operazione: colonna 1 - colonna 2 - colonna 3 - colonna 4

in **colonna 6**, l'imposta corrispondente al reddito imponibile, pari al 10,5 per cento dell'importo della colonna 5

in **colonna 10**, l'ammontare delle eccedenze dell'imposta, delle quali il contribuente ha chiesto, nella precedente dichiarazione, l'utilizzo in compensazione;

# Le società di comodo

## Nel quadro RQ nuova Sezione XX:

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

Nel rigo **RQ64** va indicato:

in **colonna 11**, l'importo dell'eccedenza di cui alla colonna 10 utilizzato entro la data di presentazione della dichiarazione per compensare tributi e contributi mediante il modello di pagamento F24

in **colonna 12**, l'importo degli acconti versati.

in **colonna 13**, l'importo della maggiorazione IRES, se dovuta, L'eventuale credito va riportato nella **colonna 14**, senza essere preceduto dal segno meno.

# Le società di comodo

Nel quadro RQ nuova Sezione XX:

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

SI TRATTA DI UNA VERA E PROPRIA LIQUIDAZIONE DI UNA ULTERIORE IMPOSTA

HA UN PROPRIO ED AUTONOMO BINARIO DI CALCOLO E LIQUIDAZIONE RISPETTO ALL'IRES TRADIZIONALE

# *Le società di comodo*

**NOVITA'**

**E PER CHI UTILIZZA IL SOFTWARE TEAMSYSTEM**

**In DIREDD12 è stato inserito un nuovo  
prospetto per il monitoraggio delle  
situazioni di non operatività.**

**Nella sezione “Imponibile minimo/società di comodo” –  
tasto Funzioni – Verifica**

**Monitoraggio del reddito minimo e del reddito  
dichiarato nel triennio precedente**

# *Le società di comodo*

## **ALCUNE RIFLESSIONI:**

**RISCHIO MOLTO PIU' ELEVATO DI DIVENTARE SOCIETA'  
DI COMODO (per via della nuova fattispecie del triennio in perdita)**

**TASSAZIONE ASSURDA DEL  
38% !!!**

**COSA DIRE  
AL CLIENTE ? ? ?**

# *Interessi passivi*

**Ai sensi dell'art. 96 comma 1 del TUIR, l'eventuale eccedenza di interessi passivi rispetto a quelli attivi è deducibile dall'imponibile IRES nei limiti del 30% del risultato operativo lordo della gestione caratteristica ("ROL").**



**A differenza del meccanismo di riporto degli interessi non dedotti, però, il meccanismo di riporto dei ROL non sfruttati è stato concepito con una decorrenza differita.**

**E' stato previsto che tale possibilità competa con riferimento alla quota di ROL "prodotto a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007".**

**Ne consegue che, di fatto, il riporto caratterizza le eccedenze di ROL prodotte dal 2010 (risultanti da UNICO 2011), che possono essere utilizzate ai fini della deducibilità di un maggior importo di interessi a partire dal 2011 (attraverso la compilazione di UNICO 2012).**

# Interessi passivi

Nel rigo RF119 va indicato in colonna 1 l'importo corrispondente all'eccedenza di ROL riportata dal precedente periodo d'imposta indicato nel rigo RF120 del modello UNICO 2011.

SC 2011							
Prospetto interessi passivi non deducibili 	RF118	Interessi passivi deducibili	1	2	3	4	5
	RF119	Risultato operativo lordo				1	2
	RF120	Eccedenza di ROL riportabile	Consolidato			IES	RHT
	RF121	Interessi passivi non deducibili riportabili	non trasferibili al consolidato		trasferiti al consolidato		
			(di cui 1	2	3		
SC 2012							
Prospetto interessi passivi non deducibili 	RF118	Interessi passivi deducibili	1	2	3	4	5
	RF119	Risultato operativo lordo					
	RF120	Eccedenza di ROL riportabile	Consolidato			IES	RHT
	RF121	Interessi passivi non deducibili riportabili	non trasferibili al consolidato		trasferiti al consolidato		
	RF122	Interessi passivi deducibili Robin Tax					
		(di cui non trasferibile 1	2	3	4		

**Eccedenza di ROL  
riportata dal precedente esercizio**

**ROL  
del presente esercizio**

# *In chiusura*

## *SIAMO TUTTI UN PO' INCAZZATI*

### **LE IMPRESE**



### **IL COMMERCIALISTA**



### **IL CONTRIBUENTE**

**IL MIO PORTAFOGLIO  
E' COME UNA  
CIPOLLA..QUANDO  
LO APRO MI VIENE  
DA PIANGERE...**

### **LE FAMIGLIE**



### **LE GENERAZIONI FUTURE**





# *In chiusura*

*Per i lavoratori autonomi con un reddito di 50mila euro la **pressione fiscale reale è del 62%**. Lo dice uno studio della Fondazione Commercialisti italiani.*  
(Fonte: Italia Oggi, pag.3, autore Fabrizio G. Poggiani)

*Significa che fino al 14 agosto si lavora per il fisco*

# *In chiusura*

## *VORREMMO SEMPLICEMENTE...*

*...UN FISCO PIU' EQUO*

*... UNA GESTIONE PIU' SERIA DEI NOSTRI SOLDI*

*... INVESTIMENTI PER LA CRESCITA*

*... PIANI PER LO SVILUPPO*

*... CONTROLLI EFFETTIVI E NON PRESUNZIONI*

*... TAGLI TAGLI TAGLI ALLE SPESE SUPERFLUE*

## *VORREMMO SEMPLICEMENTE...*

*... PIU' RISPETTO PER IL NOSTRO LAVORO*

*CON REGOLE CERTE FORNITE IN TEMPI RAGIONEVOLI*

*PER OFFRIRE UN SERVIZIO MIGLIORE AI NOSTRI CLIENTI*