

# SOMARIO

## IN SINTESI

### I. LA DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ NON OPERATIVE

|   |    |
|---|----|
| Normativa di riferimento .....  | 3  |
| Prassi amministrativa .....   | 7  |
| Pareri di Assonime .....  | 19 |
| Schema n. 1 – Soggetti inclusi nella disciplina delle società non operative (società di comodo e società in perdita sistematica) .....                | 22 |
| Schema n. 2 – Soggetti esclusi implicitamente dalla disciplina delle società non operative (società di comodo e società in perdita sistematica) ..... | 23 |
| Schema n. 3 – Soggetti esclusi esplicitamente dalla disciplina delle società non operative (società di comodo e società in perdita sistematica).....  | 24 |
| Schema n. 4 – Soggetti esclusi: società obbligate a costituirsi con la forma giuridica delle società di capitali.....                                 | 25 |
| Schema n. 5 – Test di operatività del periodo d'imposta 2012.....   | 26 |
| Schema n. 6 – Le conseguenze previste in caso di non operatività (società di comodo e società in perdita sistematica).....                            | 27 |
| Schema n. 7 – Determinazione del reddito minimo presunto IRAP.....  | 28 |
| Schema n. 8 – Beni rientranti nel comparto “titoli e assimilati” .....  | 29 |
| Schema n. 9 – Beni rientranti nel comparto “immobili” .....   | 30 |
| Schema n. 10 – Beni rientranti nel comparto “altre immobilizzazioni” .....  | 31 |
| Schema n. 11 – Test di operatività: determinazione dei ricavi effettivi .....   | 32 |
| Schema n. 12 – Test di operatività: percentuali applicabili dal periodo d'imposta 2012 .....  | 33 |
| Schema n. 13 – Determinazione del reddito minimo presunto: percentuali applicabili dal 2012 .....   | 34 |
| Schema n. 14 – Determinazione del reddito minimo presunto per il periodo d'imposta 2012 .....   | 35 |
| Schema n. 15 – Determinazione del reddito e del valore della produzione minimi in presenza di agevolazioni .....                                      | 36 |
| Schema n. 16 – Determinazione del reddito minimo: utilizzo delle perdite .....  | 37 |
| Schema n. 17 – Determinazione del reddito minimo: consolidato e società non operative .....   | 38 |
| Schema n. 18 – “Iter” delle istanze di disapplicazione .....  | 39 |
| Schema n. 19 – Dati e caratteristiche dell'istanza di interpello disapplicativo.....  | 40 |
| Schema n. 20 – Interpello disapplicativo: istanza inammissibile .....   | 41 |

|   |    |
|---|----|
| Schema n. 21 – Interpello disapplicativo: richiesta di disapplicazione (società di comodo e SPS) .....  | 42 |
| Schema n. 22 – Interpello disapplicativo: disapplicazione integrale e parziale (società di comodo)..... | 43 |

### **II. LE SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA**

|  |    |
|--|----|
| Normativa di riferimento .....   | 45 |
| Prassi amministrativa .....  | 49 |
| Pareri di Assonime .....   | 49 |
| Schema n. 1 – Società in perdita sistematica – Presupposto.....                          | 50 |
| Schema n. 2 – Società in perdita sistematica – Cause di disapplicazione automatica ..... | 51 |

### **III. L'ASSEGNAZIONE DI BENI IN GODIMENTO A SOCI E FAMILIARI**

|   |    |
|---|----|
| Normativa di riferimento .....  | 53 |
| Prassi amministrativa .....   | 54 |
| Pareri di Assonime .....  | 54 |
| Schema n. 1 – Beni concessi in godimento ai soci – Modalità di tassazione per l'utilizzatore..... | 55 |
| Schema n. 2 – Beni concessi in godimento ai soci – Modalità di tassazione per il concedente.....  | 56 |
| Schema n. 3 – Beni concessi in godimento ai soci – Comunicazione all'Agenzia delle Entrate.....   | 57 |

## **L'ANALISI**

### **I. LA DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ NON OPERATIVE**

|  |    |
|--|----|
| 1. PREMessa .....  | 61 |
| 1.1 L'evoluzione normativa .....   | 61 |
| 1.2 Le modifiche introdotte dalla Finanziaria 2008 .....                           | 63 |
| I documenti di prassi ancora validi.....   | 65 |
| 1.3 La maggiorazione dell'aliquota IRES .....                                      | 67 |
| Opzione per il regime della trasparenza fiscale .....                              | 70 |
| Opzione per il regime del consolidato nazionale.....                               | 72 |
| 1.4 Le società in perdita sistematica.....   | 78 |
| 2. LE FINALITÀ DELLA DISCIPLINA .....  | 79 |
| 3. L'AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE .....                                       | 82 |
| 4. LE CAUSE DI ESCLUSIONE.....   | 84 |
| 4.1 I soggetti obbligati a costituirsi sotto la forma di società di capitali ..... | 86 |
| 4.2 I soggetti che si trovano nel primo periodo di imposta.....                    | 88 |

|  |     |
|--|-----|
| 4.3 Le società in amministrazione controllata e straordinaria .....  | 89  |
| 4.4 I gruppi di società di cui fanno parte società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati.....   | 89  |
| 4.5 Le società esercenti pubblici servizi di trasporto.....  | 92  |
| 4.6 Le società con larga base societaria.....  | 93  |
| 4.7 Le cause di esclusione previste dalla Finanziaria 2008 .....   | 93  |
| Le società in stato di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa .....  | 94  |
| Le società in liquidazione giudiziaria .....   | 95  |
| Le società in concordato preventivo.....   | 95  |
| Le società che nei due esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle dieci unità.....   | 96  |
| Le società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento “A” del conto economico) superiore al totale attivo dello stato patrimoniale..... | 97  |
| Le società partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20% del capitale sociale.....  | 98  |
| Le società congrue e coerenti ai fini degli studi di settore .....   | 99  |
| Le start-up innovative .....   | 101 |
| 5. LE SITUAZIONI OGGETTIVE CHE CONSENTONO LA DISAPPLICAZIONE AUTOMATICA .....  | 102 |
| 5.1 Le società che si impegnano a concludere la liquidazione in un ristretto lasso temporale .....   | 103 |
| 5.2 I periodi d'imposta precedenti all'inizio delle procedure concorsuali.....   | 105 |
| 5.3 Le società sottoposte a sequestro penale o a confisca.....   | 106 |
| 5.4 Le società con immobili locati ad enti pubblici o a canone vincolato.....  | 106 |
| 5.5 Le società socie di società considerate non di comodo e di società collegate residenti all'estero .....  | 107 |
| 5.6 Le società alle quali è già stata accolta l'istanza in anni precedenti .....   | 113 |
| 5.7 Le società residenti in territori in stato di emergenza .....  | 113 |
| 5.8 Le società agricole .....  | 113 |
| 5.9 L'entrata in vigore.....   | 114 |
| 6. IL TEST DI OPERATIVITÀ .....  | 114 |
| 6.1 Le modalità di calcolo dei ricavi presunti .....   | 114 |
| Il test in presenza di operazioni societarie straordinarie .....   | 116 |
| 6.2 La determinazione dei “ricavi effettivi” .....   | 118 |
| 6.3 La determinazione dei “ricavi presunti” .....  | 121 |
| L'applicazione dell'art. 110, comma 1, del TUIR .....  | 121 |
| I beni per i quali sono concessi contributi .....  | 123 |
| Il valore delle partecipazioni e delle obbligazioni .....  | 124 |
| Il valore dei beni detenuti in leasing.....  | 126 |
| Ragguagli .....  | 126 |

|   |     |
|---|-----|
| 6.4 Il comparto dei titoli .....  | 126 |
| Le partecipazioni in possesso dei requisiti di cui all'art. 87 del TUIR .....                               | 127 |
| Il diritto di usufrutto e la nuda proprietà sui valori mobiliari.....                                       | 130 |
| Il valore dei crediti .....   | 130 |
| 6.5 Il comparto degli immobili e delle navi .....   | 132 |
| 6.6 Il comparto delle altre immobilizzazioni .....  | 134 |
| 7. GLI EFFETTI DEL MANCATO SUPERAMENTO DEL TEST DI OPERATIVITÀ .....  | 135 |
| 7.1 Il reddito minimo presunto ai fini delle imposte sui redditi .....                                      | 136 |
| 7.2 La base imponibile minima ai fini dell'IRAP .....   | 139 |
| 7.3 Le limitazioni all'utilizzo dei crediti IVA .....   | 141 |
| 8. LA DISAPPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ DI COMODO.....   | 144 |
| 8.1 Il contenuto e le modalità di presentazione dell'istanza di disapplicazione.....                        | 144 |
| 8.2 Il provvedimento del direttore regionale.....   | 147 |
| 8.3 Gli effetti della mancata presentazione dell'istanza di disapplicazione.....                            | 154 |
| 8.4 L'atto di accertamento.....   | 157 |
| 8.5 Le cause che consentono la disapplicazione della disciplina delle società di comodo.....                | 159 |
| I periodi di non normale svolgimento dell'attività .....  | 162 |
| Le società in liquidazione.....   | 164 |
| Le società holding .....  | 167 |
| Le società immobiliari.....   | 170 |
| <br>  |     |
| <b>II. LE SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA</b>  |     |
| 1. PREMESSA .....   | 177 |
| 2. LE PERDITE RILEVANTI.....  | 179 |
| 3. IL "PERIODO DI OSSERVAZIONE" .....   | 182 |
| 4. GLI EFFETTI.....   | 183 |
| 5. LE CAUSE DI ESCLUSIONE.....  | 185 |
| 6. LE CAUSE DI DISAPPLICAZIONE AUTOMATICA.....  | 186 |
| 6.1 Le società che si trovano nel primo periodo d'imposta .....   | 188 |
| 6.2 Le società che si impegnano a concludere la liquidazione in un ristretto lasso temporale .....          | 189 |
| 6.3 I periodi d'imposta precedenti all'inizio delle procedure concorsuali .....                             | 191 |
| 6.4 Le società sottoposte a sequestro penale o a confisca.....  | 191 |
| 6.5 Le società socie di società non in perdita sistematica e di società collegate residenti all'estero..... | 192 |

|  |     |
|--|-----|
| 6.6 Le società alle quali è già stata accolta l'istanza in anni precedenti .....               | 192 |
| 6.7 Le società con un MOL positivo.....  | 193 |
| 6.8 Le società residenti in territori in stato di emergenza .....                              | 194 |
| 6.9 Le società agricole .....  | 195 |
| 6.10 Le società che fruiscono di regimi agevolativi e che evitano duplicazioni impositive..... | 196 |
| 6.11 Le società congrue e coerenti ai fini degli studi di settore .....                        | 196 |
| 6.12 Le holding.....   | 197 |
| 7. GLI INTERPELLI.....   | 199 |
| 8. IL RAPPORTO CON IL TEST DI OPERATIVITÀ .....  | 202 |
| 9. I RAPPORTI CON LA DISCIPLINA DEL RIAPORTO DELLE PERDITE .....                               | 203 |
| <b>III. L'ASSEGNAZIONE DI BENI IN GODIMENTO A SOCI E FAMILIARI</b>                             |     |
| 1. PREMessa .....  | 207 |
| 2. I SOGGETTI INTERESSATI.....   | 210 |
| 2.1 I soggetti concedenti .....  | 210 |
| 2.2 Gli utilizzatori .....   | 211 |
| 3. I BENI DELL'IMPRESA .....   | 215 |
| 4. I FINANZIAMENTI E LE CAPITALIZZAZIONI .....   | 217 |
| 5. L'IMPOSIZIONE IN CAPO AL SOCIO O FAMILIARE .....  | 219 |
| 5.1 I soci dipendenti o amministratori.....  | 220 |
| 5.2. La certificazione di data certa .....   | 223 |
| 5.3 Il periodo di godimento del bene.....  | 226 |
| 5.4 Il criterio di imputazione temporale .....   | 227 |
| 5.5 Il valore di mercato del diritto di godimento .....  | 227 |
| 6. LA INDEDUCIBILITÀ DEI COSTI DELL'IMPRESA.....   | 229 |
| Il principio di inerenza.....  | 231 |
| 6.1 La disciplina delle varie tipologie di beni .....  | 233 |
| 6.2 La determinazione dei costi in deducibili.....   | 234 |
| 6.3 L'imputazione del maggior reddito d'impresa.....   | 236 |
| 6.4 Gli effetti ai fini dell'IRAP .....  | 238 |
| 7. LA COMUNICAZIONE .....  | 239 |
| 7.1 I dati richiesti.....  | 241 |
| 7.2 Le modalità di trasmissione .....  | 243 |
| 7.3 Il termine di trasmissione .....   | 243 |
| 7.4 Le sanzioni .....  | 245 |

|   |     |
|---|-----|
| 8. L'ASSEGNAZIONE IN PROPRIETÀ DEI BENI IMMOBILI AI SOCI .....    | 245 |
| 8.1 Il regime IVA.....  | 246 |
| 8.2 L'imposizione in capo alla società .....                      | 247 |
| 8.3 L'imposizione in capo ai soci.....                            | 248 |
| 8.4 La presunzione di prioritaria distribuzione degli utili ..... | 249 |
| 8.5 Le riserve escluse dall'applicazione della presunzione .....  | 251 |

### SOLUZIONI OPERATIVE

#### I. LA DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ NON OPERATIVE

|  |     |
|--|-----|
| 1. Società costituita sotto forma di società di capitali per partecipare ad una gara .....   | 257 |
| 2. Società che ha assunto la forma di società di capitali a seguito di trasformazione .....  | 258 |
| 3. Società fallite: periodo d'imposta pre fallimentare .....                                 | 260 |
| 4. Società con valore della produzione superiore al totale dell'attivo .....                 | 261 |
| 5. Effettuazione del test di operatività per il periodo d'imposta 2012 .....                 | 263 |
| 6. Reddito effettivo superiore al reddito minimo presunto.....                               | 268 |
| 7. Test di operatività in presenza di beni posseduti per un periodo inferiore all'anno ..... | 273 |
| 8. Società con periodo d'imposta inferiore all'anno .....                                    | 281 |
| 9. Società con periodo d'imposta inferiore all'anno e beni acquisiti nel 2012 .....          | 288 |
| 10. Sterilizzazione di un asset per un anno che non elimina la non operatività .....         | 294 |
| 11. Sterilizzazione di un asset per un anno che elimina la non operatività .....             | 300 |
| 12. Sterilizzazione di un asset per due anni .....   | 305 |
| 13. Sterilizzazione di più asset per più anni.....   | 311 |
| 14. Contratti di locazione a canoni vincolati .....  | 317 |
| 15. Possesso di azioni proprie .....   | 324 |
| 16. Determinazione del reddito minimo IRES e IRAP in presenza di agevolazioni .....          | 327 |
| 17. Determinazione del reddito minimo presunto in presenza di perdite pregresse .....        | 332 |
| 18. Società partecipanti operative e società partecipata trasparente non operativa .....     | 337 |
| 19. Società partecipanti non operative e società partecipata trasparente operativa .....     | 343 |
| 20. Determinazione del reddito minimo per le società di persone non operative .....          | 349 |
| 21. Società partecipanti al regime di tassazione di gruppo (artt. 117 e ss. TUIR) .....      | 351 |
| 22. Società non operative: limiti applicabili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto ..... | 352 |
| 23. Test di operatività ed errata contabilizzazione .....                                    | 354 |

**II. LE SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA**

|   |     |
|---|-----|
| 1. Società in perdita triennale .....   | 361 |
| 2. Società in perdita biennale e con reddito imponibile inferiore al<br>reddito minimo.....                         | 364 |
| 3. Società in perdita sistematica con valore della produzione superiore<br>all'attivo dello stato patrimoniale..... | 367 |
| 4. Società in perdita sistematica con margine operativo lordo positivo .....  | 369 |

**III. L'ASSEGNAZIONE DI BENI IN GODIMENTO A SOCI E FAMILIARI**

|  |     |
|--|-----|
| 1. Immobile concesso in godimento al socio .....                       | 371 |
| 2. Immobile concesso in godimento al socio per 183 giorni .....        | 372 |
| 3. Immobile concesso in godimento al socio di società di persone ..... | 373 |
| 4. Autovettura concessa in godimento al socio/dipendente .....         | 375 |