

Società in perdita sistemica e plusvalenze rateizzate

di Anna Maria Pia Chionna

Pubblicato il 4 dicembre 2013

la normativa sulle società in perdita sistemica può avere rapporti contrastanti con la normativa sulla rateizzazione delle plusvalenze: in particolare, la rateizzazione di una plusvalenza può creare i presupposti per ricadere nei casi di perdita sistemica

Con la Risoluzione n. 68/E del 16 ottobre 2013, l’Agenzia delle Entrate ha risolto una fattispecie riguardante la disapplicazione di una norma antielusiva che consente al contribuente istante di non ricadere nella casistica della società di comodo.

Il fatto

ALFA S.r.l., esercente l’attività alberghiera e di ristorazione, nel 2010 ha venduto un appartamento rientrante nel proprio asset patrimoniale. Tale operazione ha generato una plusvalenza pari ad Euro 149.014,82, consentendo alla società di chiudere in utile (pari ad Euro 35.221,22). Tuttavia l’art. 86, c. 1, lett. a - b, e c. 4, del D.P.R. 917/1986 prevede che la plusvalenza patrimoniale debba avere le seguenti caratteristiche:

- che sia realizzata mediante cessione a titolo oneroso,
- che sia relativa a beni che sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni,

inoltre, può, a scelta del contribuente, concorrere alla formazione del reddito:

- nell’esercizio di realizzazione;
- in quote costanti nell’esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto.

La rateazione scelta dal contribuente ha determinato una perdita fiscale. Dato che la società per il terzo anno consecutivo ha dichiarato una perdita risulterebbe annoverabile tra le società di comodo, con le conseguenze ben note.

L’istante chiede all’Agenzia delle Entrate di non essere assoggettato alla disciplina antielusiva in quanto l’art. 2, comma 36-decies, del D.L. n. 138/2011 concede tale opportunità alle società che si trovano in presenza di “oggettive situazioni” che hanno comportato la presentazione di

dichiarazioni in perdita fiscale nel triennio di osservazione.

Il problema di diritto

L'art. 2, c. 36-decies, del D.L. n. 138/2011 prevede che le società e gli enti che presentano dichiarazioni in perdita fiscale per tre periodi d'imposta consecutivi sono considerati non operativi a decorrere dal successivo quarto periodo d'imposta. L'ultimo inciso di tale comma precisa che restano ferme le cause di esclusione:

- previste nell'ambito della disciplina sulle società di comodo,
- che consentono di presentare l'istanza di disapplicazione della disciplina in esame al ricorrere di situazioni oggettive,
- che attribuiscono al Direttore dell'Agenzia la possibilità di individuare, con un apposito provvedimento, ulteriori situazioni oggettive, al ricorrere delle quali è consentito disapplicare automaticamente la disciplina sulle società non operative.

Il Direttore dell'Agenzia delle entrate, con provvedimento n. 2012/87956 dell'11 giugno 2012, ha individuato le cause oggettive rilevanti nel periodo di osservazione, al ricorrere delle quali è consentito disapplicare automaticamente la disciplina delle società in perdita sistematica, senza necessità di presentare istanza di disapplicazione. Tra esse, al punto h), è prevista la fattispecie delle 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.

Ma la possibilità di rateizzare la plusvalenza contenuta all'art. 86 TUIR rientra tra le disposizioni agevolative?

L'Agenzia delle Entrate prima con la circolare n. 25/E del 4 maggio 2007 e poi con la risoluzione n. 110 del 22 maggio 2007 parla di "disposizioni agevolative quali, ad esempio, i) i proventi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, ii) il reddito esente ai fini IRES per effetto di specifiche disposizioni, quale, ad esempio, quella di parziale detassazione delle plusvalenze da realizzo di cui all'articolo 87 del TUIR, iii) i dividendi parzialmente esclusi da imposizione ai sensi dell'articolo 89 del TUIR" e "... disposizioni agevolative, quali la facoltà di rateizzazione delle plusvalenze ai sensi dell'articolo 86, comma 4, del TUIR o ai fini della fruizione del regime di participation exemption relativamente all'eventuale successiva cessione ad opera del conferente della partecipazione ricevuta a fronte del conferimento".

In tutti questi casi l'agevolazione riduce la tassazione in maniera definitiva nell'ambito del

periodo d'imposta in cui l'operazione viene posta in essere, senza che ciò comporti alcuna ripresa a tassazione nei periodi d'imposta successivi. Mentre nel caso in esame alla riduzione della base imponibile nell'anno in cui viene posta in essere la cessione, tramite una variazione in diminuzione da operare in dichiarazione, corrispondono le relative variazioni in aumento da effettuare per i successivi periodi d'imposta per i quali

si è optato per la rateizzazione della plusvalenza. Si tratta di un'agevolazione non definitiva.

Risoluzione

L'Agenzia delle Entrate ha ritenuto opportuno che la società proceda a tassare la plusvalenza per intero nell'esercizio di realizzazione andando così a conseguire un utile fiscale e quindi non ricadere nell'ipotesi di società di comodo.

4 dicembre 2013

Anna Maria Pia Chionna

Copyright © 2020 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l