

## Test operatività non superato: quali conseguenze?

**Data Articolo: 27 Luglio 2016**

**Autore Articolo: Paola Cogo**

Il consulente d'impresa che si trova di fronte ad una **società di comodo** deve fare i conti con la stringente normativa che impatta pesantemente su vari aspetti della vita societaria. In questo articolo analizziamo gli effetti del mancato superamento del **test di operatività**.

L'inclusione di una società nell'alveo delle "società di comodo" avviene in corrispondenza del verificarsi di una di queste due condizioni:

- **mancato superamento del test ricavi** (art.30 L.724/94);
- **perdita sistemica** (art. 2 c. 36decies DL 138/2011).

I soggetti "non operativi" o "di comodo" sono quelli per i quali vi è una presunzione di intento elusivo, ossia si presume che la società non svolga effettiva attività d'impresa, bensì sia finalizzata a costituire un "contenitore" di beni e attività funzionale al godimento di benefici fiscali e alla tutela del patrimonio personale dei soci.

L'ordinamento, nell'intento di disincentivare il ricorso alle predette situazioni, prevede per tali soggetti una serie di penalizzazioni ai fini IRES, IRAP, IVA, nonché ai fini del riporto di eventuali perdite.

A tal fine i soggetti non operativi devono innanzitutto confrontare il reddito effettivo con il reddito minimo, per la cui determinazione si rinvia al precedente articolo "[Test operatività: come si compila?](#)".

### Conseguenze ai fini IRES

Qualora il **reddito effettivo** sia **inferiore** al **reddito minimo**, sarà quest'ultimo ad essere considerato imponibile ai fini della tassazione diretta o imputato ai soci per trasparenza.

Un secondo effetto è l'applicazione di una **maggiorazione IRES** del 10,50%; pertanto, in luogo del 27,5%, la società andrà a versare complessivamente il 38% di imposta: tale maggiorazione si applica su tutto il reddito imponibile, quindi anche sulla parte di reddito effettivo eventualmente superiore al reddito minimo.

Qualora il reddito sia imputato per trasparenza **da una società di persone di comodo ad una società di capitali**, occorre distinguere due casi:

---

- **se la società di capitali è, a sua volta, di comodo**, essa applicherà la maggiorazione sul reddito complessivo, dunque anche sulla quota ricevuta per trasparenza;

- **se invece la società di capitali non è di comodo**, essa applicherà la maggiorazione unicamente sulla quota di reddito ricevuta per trasparenza.

Nel caso di società di capitali che hanno optato per il regime di **trasparenza** ai sensi degli articoli **115** (tra società di capitali) o **116** (società a ristretta base proprietaria soci persone fisiche) del TUIR, la predetta maggiorazione va applicata autonomamente dalla società di comodo sul proprio reddito imponibile.

Analogamente, anche nel caso di opzione per la **tassazione di gruppo** ai sensi dell'articolo **117** del TUIR, la società di comodo, controllata o controllante, applicherà la maggiorazione e provvederà al relativo versamento autonomamente sul proprio reddito imponibile.

Il versamento della maggiorazione IRES avviene mediante modello F24 con codici tributo dedicati:

- 2018 maggiorazione IRES - acconto prima rata;
- 2019 maggiorazione IRES - acconto seconda rata o unica soluzione;
- 2020 maggiorazione IRES – saldo.

## Conseguenze ai fini IRAP

Ai fini IRAP gli effetti della non operatività si ripercuotono sulla base imponibile per il calcolo dell'imposta dovuta. Il **valore della produzione netta** si presume non inferiore al reddito minimo aumentato delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente, dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi, dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale e degli interessi passivi (articolo 30 L.724/1994 comma 3-bis).

## Conseguenze ai fini IVA

Pesanti le ripercussioni sulla società non operativa in presenza di crediti IVA: l'eventuale credito IVA da dichiarazione annuale non può essere chiesto a **rimborso**, né può essere utilizzato in **compensazione** mediante esposizione nella colonna a credito del modello F24. In sostanza può essere utilizzato unicamente in compensazione verticale (IVA su IVA). Il credito IVA, inoltre, non può essere oggetto di **cessione**. Se poi

per 3 periodi d'imposta consecutivi la società non operativa non effettua operazioni rilevanti ai fini IVA o le effettua in misura inferiore ai "ricavi minimi" calcolati ai sensi del comma 1 dell'articolo 30 della Legge 724/94, il credito IVA non è più riportabile in compensazione verticale, in altre parole è perso.

## **Conseguenze ai fini del riporto delle perdite**

Anche il riporto delle perdite è influenzato dallo status "di comodo" della società. Qualora la società non operativa abbia perdite fiscali derivanti da periodi precedenti, queste possono essere portate in diminuzione dal reddito dell'esercizio solo per la parte che **eccede il reddito minimo** ed entro le consuete limitazioni previste dall'articolo 84 TUIR (80% del reddito).

Paola Cogo – Centro Studi CGN