

9. Modifiche al regime delle società di comodo

Mauro Tosato

Modifiche al regime delle società di comodo

Novità normative (già in vigore per l'esercizio 2024)

Contesto: intervento provvisorio, in attesa della revisione della disciplina di contrasto al mero godimento dei beni messi a disposizione dei soci e dei loro familiari gratuitamente o a fronte di un corrispettivo inferiore al valore normale.

Novità normative (già in vigore per l'esercizio 2024)

- Decreto legislativo 192/2024 ⇒ riduzione dei coefficienti per la determinazione dei ricavi presunti e del reddito presunto
- Decreto legislativo 219/2023 ⇒ riforma dell'interpello «probatorio»
- Sentenza CGUE del 07/03/2024 causa C-341/22 ⇒ incompatibilità del test di operatività con la direttiva 2006/112/CE in materia di IVA

Modifiche al regime delle società di comodo

Decreto legislativo 192/2024 (1/2)

Riduzione dei coefficienti per la determinazione dei ricavi presunti

Categoria di bene	Ante D.lgs. 192/2024	Post D.lgs. 192/2024
Titoli e partecipazioni; crediti	2%	1%
Immobili	6%	3%
Immobili A/10	5%	2,5%
Immobili abitativi acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti	4%	2%
Immobili situati in comuni con popolazione < 1.000 abitanti	1%	0,5%
Navi destinate all'esercizio di attività commerciali o alla pesca, escluse le unità da diporto (art. 8-bis DPR 633/1972)	6%	6%
Altre immobilizzazioni	15%	15%

Modifiche al regime delle società di comodo

Decreto legislativo 192/2024 (2/2)

Riduzione dei coefficienti per la determinazione del reddito presunto

Categoria di bene	Ante D.lgs. 192/2024	Post D.lgs. 192/2024
Titoli e partecipazioni; crediti	1,5%	0,75%
Immobili	4,75%	2,38%
Immobili A/10	4%	2%
Immobili abitativi acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti	3%	1,5%
Immobili situati in comuni con popolazione < 1.000 abitanti	0,9%	0,45%
Navi destinate all'esercizio di attività commerciali o alla pesca, escluse le unità da diporto (art. 8-bis DPR 633/1972)	4,75%	4,75%
Altre immobilizzazioni	12%	12%

Modifiche al regime delle società di comodo

Decreto legislativo 219/2023

Situazione ante D.lgs. 219/2023: a fronte di un test di operatività sfavorevole, era possibile presentare un interpello «probatorio» (art. 11, c. 1, lett. b, L. 212/2000), per sottoporre anticipatamente all'Agenzia delle Entrate gli elementi di prova che dimostravano l'operatività della società.

D.lgs. 219/2023 ⇒ Riforma dell'interpello «probatorio» (art. 11, c. 1, lett. e):

- tipologia di interpello riservata a determinati soggetti: in regime di adempimento collaborativo (D.lgs. 128/2015), ammessi all'interpello per nuovi investimenti (D.lgs. 147/2015), neo residenti (art. 24-bis TUIR);
- i soggetti diversi non possono più presentare questa tipologia di interpello (inammissibile) ⇒ **disapplicazione automatica** del regime.

Modifiche al regime delle società di comodo

Sentenza CGUE del 07/03/2024 causa C-341/22 (1/4)

Mancato superamento del test di operatività ⇒ Società di comodo

Penalizzazioni in materia di IVA (art. 30, c. 4, L. 724/1994):

- se la società è di comodo, il credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale non è ammesso al rimborso, non può essere compensato in F24 o ceduto;
- se la società è di comodo per tre periodi d'imposta consecutivi, il credito IVA non è utilizzabile a scomputo dell'IVA a debito relativa ai periodi di imposta successivi (c.d. «perdita definitiva»).

Modifiche al regime delle società di comodo

Sentenza CGUE del 07/03/2024 causa C-341/22 (2/4)

Massima e altre considerazioni

Sentenza CGUE del 07/03/2024 causa C-341/22 ⇒ incompatibilità della «perdita definitiva» del credito IVA con la direttiva 2006/112/CE.

- L'art. 9 della direttiva 2006/112/CE **non consente di negare la qualifica di soggetto passivo** qualora l'importo delle operazioni effettuate, rilevanti ai fini dell'imposta, non raggiunga una soglia prestabilita da una normativa nazionale sulla base delle attività patrimonio di cui il soggetto dispone.
- L'art. 167 della direttiva 2006/112, i principi di neutralità dell'IVA e di proporzionalità **ostano a una normativa nazionale in forza della quale il soggetto passivo è privato del diritto alla detrazione dell'IVA** assolta a monte, a causa dell'importo, considerato insufficiente, delle operazioni rilevanti ai fini dell'IVA effettuate da tale soggetto passivo a valle.

Modifiche al regime delle società di comodo

Sentenza CGUE del 07/03/2024 causa C-341/22 (3/4)

Massima e altre considerazioni

Sentenza CGUE del 07/03/2024 causa C-341/22 ⇒ incompatibilità della «perdita definitiva» del credito IVA con la direttiva 2006/112/CE.

- Si considera «soggetto passivo» il soggetto che esercita effettivamente un'attività economica, indipendentemente dal raggiungimento di una soglia predeterminata.
- Di conseguenza, spetta al giudice verificare l'esistenza di attività economica.
- Il diritto alla detrazione non è condizionato alla circostanza che le operazioni attive raggiungano una soglia predeterminata.
- Il diritto alla detrazione può essere negato qualora sia dimostrata una evasione fiscale o un abuso del diritto; il criterio della soglia minima di ricavi non è tra quelli indicati dalla giurisprudenza unionale.

Modifiche al regime delle società di comodo

Sentenza CGUE del 07/03/2024 causa C-341/22 (4/4)

Effetti sulla giurisprudenza nazionale

Nota bene: le sentenze della CGUE definiscono la portata di una norma dell'UE così come avrebbe dovuto essere intesa ed applicata fin dal momento della sua entrata in vigore (efficacia *ex tunc*).

La Corte di Cassazione ha recepito i principi espressi dalla CGUE:

- sentenze n. 33386 del 19/12/2024, nn. 24416, 24442 del 11/09/2024, sentenza n. 22249 del 06/08/2024;
- con riferimento alla «perdita definitiva» del credito IVA;
- anche con riferimento al rimborso del credito IVA da parte della società non operativa.