



Direzione Centrale Normativa

Roma, 11 dicembre 2012

OGGETTO: *Interpello presentato ai sensi dell'articolo 11 legge 27 luglio 2000, n. 212 - cause di disapplicazione automatica della disciplina sulle società in perdita sistematica - Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'11 giugno 2012 - margine operativo lordo (mol) - contratti di leasing.*

FATTISPECIE RAPPRESENTATA

Ai fini della disciplina sulle società in perdita sistematica di cui all'articolo 2, commi 36-decies e ss., del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito con modificazioni nella legge 14 settembre 2011, n. 148, la società ALFA s.r.l. (d'ora in poi solo Società istante) dichiara di conseguire un margine operativo lordo (mol) negativo secondo quanto indicato nel paragrafo 1, lettera f), del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'11 giugno 2012, prot. n. 2012/87956. Pertanto, nei confronti della stessa Società istante non si verificherebbe alcuna causa oggettiva di disapplicazione automatica della disciplina in esame ai sensi dell'articolo 30, comma 4-ter, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, prevista nel citato Provvedimento (nello specifico, non si verificherebbe la condizione prevista dalla citata lettera f) rappresentata dal conseguimento di un mol positivo).

Da quanto si evince dall'istanza, il mol risulterebbe negativo esclusivamente a causa della sussistenza in capo alla Società istante di costi per l'acquisto di immobili (acquisto uffici) effettuati attraverso contratti di leasing.

Equiparando l'acquisto di beni materiali strumentali a mezzo leasing all'acquisto di beni in proprietà e, quindi, eliminando i costi afferenti ai contratti di leasing dal costo della produzione di cui alla voce B) del conto economico rilevante ai fini della determinazione del mol - al pari di quanto previsto per gli ammortamenti di cui alla voce 10) dei costi della produzione di cui alla lettera B) dell'articolo 2425 del codice civile - la stessa Società istante otterrebbe un mol positivo; ciò configurerebbe la condizione "oggettiva" prevista dalla richiamata lettera f) del Provvedimento a cui conseguirebbe la disapplicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica senza l'onere della preventiva presentazione dell'istanza di disapplicazione delle disposizioni antielusive di cui all'articolo 30, comma 4-bis, del legge n. 724 del 1994.

Con nota dell'11 ottobre 2012, la Società istante ha spontaneamente integrato l'istanza presentata evidenziando il quadro normativo di riferimento della disciplina sulle società in perdita sistematica oggetto del presente interpello.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società istante ritiene che ai fini dell'individuazione delle situazioni oggettive in presenza delle quali è consentito disapplicare automaticamente la disciplina sulle società in perdita sistematica, il mol indicato nella richiamata lettera f) del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate debba essere determinato senza considerare i costi afferenti ai contratti di leasing.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Occorre premettere che il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'11 giugno 2012, prot. n. 2012/87956, ha individuato, tra le cause oggettive di disapplicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica senza l'onere di presentare preventiva istanza di disapplicazione di cui all'articolo 30, comma 4-bis, della legge n. 724 del 1994, il conseguimento di un margine operativo lordo positivo (ossia, $\text{mol} > 0$). Nel citato provvedimento è stata anche indicata la modalità di determinazione del mol come *“la differenza tra il valore ed i costi della produzione di cui alla lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile. A tale fine i costi della produzione rilevano al netto delle voci relative ad ammortamenti, svalutazioni ed accantonamenti di cui ai numeri 10), 12) e 13) della citata lettera B).”* (così la lettera f) del paragrafo 1).

Una stretta applicazione di tale modalità di determinazione porterebbe, ai fini fiscali, a discriminare gli acquisti di beni immobilizzati fatti attraverso la stipulazione di contratti di leasing rispetto alle acquisizioni di beni propri. I primi, infatti, verrebbero ad essere penalizzati rispetto ai secondi perché, come nel caso in esame, i canoni di leasing rileverebbero integralmente tra i costi della produzione di cui alla lettera B) del conto economico, mentre gli ammortamenti relativi ai beni propri ne verrebbero esclusi.

Un simile differente trattamento non sarebbe conciliabile con il principio di sostanziale equivalenza tra l'acquisizione e/o la realizzazione di un bene in proprio e quella effettuata tramite contratti di leasing a cui si ispira l'articolo 102, comma 7, del Tuir.

L'esistenza di un'equivalenza sostanziale tra l'acquisizione del bene proprio e l'acquisizione attraverso contratti di locazione finanziaria è stata anche ribadita nella Risoluzione n. 19/E del 23 febbraio 2004 e, recentemente, nella Circolare n. 28/E del 21 giugno 2011 (paragrafo 9.1.).

Pertanto, al fine di assicurare un paritario trattamento tra le due modalità di “acquisizione” dei beni immobili strumentali all'esercizio d'impresa ed a

prescindere dalle scelte contabili effettuate dal soggetto interessato nonché dalla data di sottoscrizione e/o dalla durata del contratto di leasing, il mol rilevante per la disapplicazione automatica della disciplina sulle società in perdita sistematica non può che essere determinato escludendo dai costi della produzione, di cui alla lettera B) del conto economico, l'ammontare dei canoni di leasing indicati in bilancio.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE