



Lunedì 07/05/2012

Acconti Ires 2012 e società di comodo

A cura di: Studio Dott. Francesco Rhodio

Le novità sulla disciplina delle società di comodo impattano sul calcolo degli acconti per l'anno 2012 dovuti dalle società qualificate come non operative.

L'articolo 2 del decreto-legge 138/2011 (c.d. "manovra di Ferragosto", convertita con legge 148/2011) ha introdotto ai commi da 36 - quinquies a 36 - duodecies significative novità in tema di società di comodo, in particolare avendo riguardo alla nuova misura dell'IRES dovuta e alle nuove fattispecie di qualificazione di soggetti non operativi. La norma, applicabile dal periodo d'imposta successivo a quello di entrata in vigore della legge (anno 2012 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), esplica tuttavia i suoi effetti già in sede di calcolo degli acconti sulla base della dichiarazione dei redditi per l'anno 2011 e cioè sulla base di Unico SC 2012.

Come sempre, l'intento di questo articolo è quello di fare chiarezza sulle modalità operative da seguire per comprendere come comportarsi di fronte al nuovo.

In sintesi, le novità della norma sono le seguenti:

- aliquota IRES al 38% per le società non operative, calcolata sul reddito presunto scaturente dall'applicazione ai cespiti indicati dall'art. 30 della legge 724/1994 delle percentuali ivi previste;
- introduzione di due nuove fattispecie di qualificazione di non operatività di una società soggetta a IRES.

Con riferimento a quest'ultimo punto, fermi restando i presupposti di non applicabilità della disciplina in tema di società non operative ove essi ricorrano, le nuove ipotesi di società "di comodo" sono le seguenti:

- se per tre periodi d'imposta consecutivi la società ha presentato la dichiarazione IRES evidenziando una perdita fiscale, è previsto che dal periodo d'imposta successivo al triennio essa venga qualificata come non operativa, con conseguente applicazione dell'IRES nella misura del 38% anziché del 27,5%, calcolata sul reddito presunto;
- gli effetti di cui al punto precedente si producono anche nel caso in cui la società nel triennio considerato evidenzi due periodi in perdita e uno con un reddito inferiore a quello determinato in base al "test di redditività" previsto dalla normativa sulle società di comodo. È appena il caso di sottolineare al riguardo che il test in questione è quello relativo alla determinazione del reddito presunto scaturente dall'applicazione delle percentuali di redditività ai cespiti, da non confondersi con il "test di operatività" riguardante il confronto tra ricavi effettivi e ricavi presunti, che serve a qualificare la società come operativa o meno in base alla normativa già vigente sulle società di comodo.

Quanto esposto poc'anzi lascia facilmente intendere come le nuove fattispecie di non operatività siano autonome rispetto a quelle già previste prima dell'introduzione della novità normativa; ciò significa che se una società supera per tre anni il test di operatività in base ai ricavi ma presenta tre dichiarazioni dei redditi in perdita fiscale o due in perdita e una con un reddito inferiore a quello scaturente dal test di redditività,



essa si qualifica ugualmente come non operativa ed è soggetta alla maggiorazione IRES a partire dal periodo d'imposta successivo al triennio considerato.

Come detto, per la maggioranza dei soggetti IRES, aventi periodo di imposta coincidente con l'anno solare, la novità interessa il 2012, per cui dovranno essere esaminati i redditi imponibili del triennio precedente (2011 - 2010 - 2009).

Tuttavia, la norma prevede che nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione si assume quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando da subito la nuova normativa; in parole povere nella determinazione degli acconti bisogna comportarsi come se nel 2011 la normativa fosse già in vigore. Vediamo pertanto le casistiche possibili.

- Se nel 2011 la società risulta già di comodo in base all'applicazione della "vecchia" normativa, gli acconti per il 2012 andranno determinati sulla base del reddito presunto ipotizzando un'aliquota del 38%;

- Se in base alla "vecchia" normativa nel 2011 la società non risulta di comodo, bisognerà eseguire la verifica relativa alle nuove ipotesi di non operatività e cioè riscontrare se il 2011 risulta di comodo avendo riguardo alle dichiarazioni dei redditi prodotte nel triennio precedente (2010 - 2009 - 2008). In tal caso, gli acconti per il 2012 andranno calcolati sulla base del reddito presunto con aliquota al 38% se:

- il triennio 2010 - 2009 - 2008 evidenzia per ciascun anno una perdita fiscale;

- il triennio 2010 - 2009 - 2008 evidenzia per un anno qualsiasi un imponibile fiscale inferiore a quello scaturente dal test di redditività e per i due anni rimanenti una perdita fiscale.

Rimane tuttavia impregiudicata la possibilità di calcolare gli acconti 2012 con il criterio previsionale. Ciò comporta che anche se dovessero ricorrere le situazioni sopra evidenziate, laddove il 2012, primo anno di applicazione della nuova normativa, dovesse qualificarsi come annualità "non di comodo", sarà possibile calcolare gli acconti senza tenere conto dell'aggravio previsto.

Un esempio pratico

Una società di gestione immobiliare presenta la seguente situazione:

- per il 2011 supera il test di operatività in base ai ricavi (in base alla normativa precedente, pertanto, non si qualifica come società di comodo);

- nel triennio 2010 - 2009 - 2008 ha prodotto dichiarazioni IRES evidenziando rispettivamente un imponibile inferiore a quello scaturente dal test di redditività e due perdite fiscali (in base alla normativa sopraggiunta, il 2011 sarebbe considerato come anno non operativo, pertanto gli acconti 2012 andrebbero calcolati sul reddito presunto scaturente dal test di redditività dei cespiti ipotizzando un'aliquota d'imposta del 38%).



Tuttavia l'amministratore riscontra per il 2011:

caso a) un reddito imponibile superiore a quello scaturente dal test di redditività;

caso b) un reddito imponibile inferiore a quello scaturente dal test di redditività;

caso c) una perdita fiscale.

Posto per ipotesi che per il 2012 venga ipotizzato il superamento del test di operatività basato sui ricavi, si verificherebbero le seguenti situazioni:

Caso a)

2009
2010
2011
2012

perdita

Imponibile inferiore al "minimo"

Imponibile superiore al "minimo"

Società operativa (non scattano le nuove ipotesi); acconto con regole ordinarie

Caso b)

2009
2010
2011
2012

perdita

Imponibile inferiore al "minimo"

Imponibile inferiore al "minimo"

Società operativa (non scattano le nuove ipotesi); acconto con regole ordinarie

Caso c)

2009
2010
2011



2012

perdita

Imponibile inferiore al "minimo"

perdita

Società non operativa (scattano le nuove ipotesi); acconto maggiorato basato sul reddito presunto

```
.tabella {
```

```
font-family: Arial, Helvetica, sans-serif;
```

```
font-size: 12px;
```

```
}
```

Dott. Francesco Rhodio