
Società di comodo: attenzione alla rilevazione delle imposte in bilancio

di [Sandro Cerato](#)

Pubblicato il 27 Marzo 2014

siamo in fase di elaborazione dei bilanci d'esercizio: per quelle società che sono definibili "di comodo" e che calcolano l'IRES con le relative penalizzazioni va contabilizzato correttamente il fondo imposte

Le regole in tema di società di comodo rischiano, se applicate, di obbligare il redattore del bilancio a modificare il rendiconto d'esercizio per tener conto del maggior carico impositivo. Si rammenta, infatti, che, oltre ad aver introdotto una nuova presunzione di non operatività (società in perdita sistematica), la manovra di ferragosto (DL 138/2011) ha previsto per le società di capitali (S.p.a., S.r.l. e S.a.p.a.) ed i soggetti assimilati (società ed enti di ogni tipo non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato) che si qualificano "di comodo" (perché non hanno superato il test di operatività o perché in perdita sistematica) una maggiorazione del 10,5% dell'aliquota ordinaria dell'imposta sul reddito d'impresa (che passa, pertanto, dal 27,50% al 38%) da applicarsi sul reddito minimo, determinato a norma dell'art. 30 L. 724/1994.

Alla luce di quanto sopra, una società di capitali deve, pertanto, conoscere se è considerata o meno di comodo per poter redigere correttamente il bilancio d'esercizio 2013, nel quale andranno stanziati le imposte sul reddito. Allo stesso modo, sarà interesse della società verificare se è possibile applicare o meno una causa di esclusione e/o di disapplicazione automatica della disciplina in esame, per evitare il maggior carico impositivo da rilevare in bilancio. Sul punto, è bene ricordare che, l'esclusione automatica dalla disciplina delle società di comodo non compete se le società ricadono in una delle cause di esclusione previste dall'art. 30 cc. 1 n. 1 – 6-sexies della L. 724/94, le quali sono comuni alle società non operative e alle società in perdita sistematica: in presenza anche solo di una di tali cause, nessuna delle due discipline troverà applicazione (C.M. n. 23 11.6.2012).

A dispetto delle suddette cause di esclusione (comuni sia alle società non operative che a quelle in perdita sistematica), le cause di disapplicazione sono, invece, differenti, a seconda riguardino società non operative per insufficienza dei ricavi (in tal caso operano le cause di disapplicazione previste dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 14.2.2008), oppure riguardino società in perdita sistematica (in tal caso trovano applicazione le cause di disapplicazione previste dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate

del 11.6.2012). Occorre evidenziare, limitatamente alla società in perdita sistematica, che, mentre le cause di esclusione devono essere verificate nel periodo d'imposta successivo al triennio nel quale la società è stata in perdita (periodo di applicazione delle disposizioni antielusive), le cause di disapplicazione (indicate nel Prov. 11.6.2012) esplicano efficacia se verificate in uno qualsiasi dei periodi d'imposta facenti parte del suddetto triennio di osservazione: il verificarsi di una causa di disapplicazione, in almeno uno dei periodi d'imposta di "osservazione", comporta, peraltro, la disapplicazione della disciplina delle società non operative nel periodo di "applicazione" (il quarto), nonché l'interruzione del triennio di osservazione, il quale riprende a decorrere dal periodo successivo a quello interessato dalla causa di disapplicazione.

Le società che risultano di comodo per il 2013, se non possono beneficiare di nessuna causa di esclusione o di disapplicazione automatica, possono avanzare istanza di disapplicazione (c.d. interpello disapplicativo) alle Direzioni Regionali delle Entrate. Tali contribuenti hanno tutto l'interesse a presentare l'interpello in tempo utile per conoscere la risposta dell'Agenzia delle Entrate entro il termine per il versamento delle imposte dovute in base alla dichiarazione annuale: tenendo conto dei 90 giorni a disposizione dell'Amministrazione finanziaria per rispondere, l'interpello si sarebbe dovuto presentare entro lo scorso 17.3.2014, per ottenere la risposta entro il 16.6.2014, ovvero potrà essere ancora presentato entro il prossimo 17.4.2014, per conoscere l'esito entro il 16.7.2014. Va però detto che nella prassi professionale non risulta agevole disporre, già all'inizio del corrente mese di marzo, di tutti i dati necessari, atteso che la società non ha ancora approvato il bilancio, oppure perché spesso si confida in cause di esclusione o disapplicazione non conoscibili a questa data (ad esempio, la congruità e coerenza agli studi di settore). Ad ogni modo, il termine ultimo per l'interpello, oltre il quale l'istanza verrebbe considerata inammissibile, è fissato al 02.07.2014, posto che la risposta delle Entrate deve pervenire prima della trasmissione del mod. Unico 2014, prevista per il prossimo 30 settembre.

Ad ogni modo, è bene ricordare che, la presenza di situazioni di incertezza sull'esito dell'interpello disapplicativo può rappresentare una possibilità di rinvio dell'assemblea di approvazione del bilancio di esercizio, con una motivazione di carattere fiscale, così come ipotizzato dalla Amministrazione Finanziaria nel Convegno di Telefisco 2008. Pertanto, qualora la differenza tra Ires ordinaria o da società di comodo risultasse significativa, potrebbe essere ipotizzabile il rinvio a 180 giorni, al fine di chiudere il bilancio, stanziando le imposte in modo corretto, dopo aver ricevuto il provvedimento della Direzione regionale, qualificando ciò come motivo legato alla struttura e all'attività dell'impresa che legittima l'uso della deroga prevista dall'articolo 2364, ultimo comma, del Codice civile.

27 marzo 2014

Sandro Cerato