

CASI CONTROVERSI

Prospetto società di comodo

di Giovanni Valcarenghi

Si avvia alla **conclusione** lo **sforzo compilativo delle dichiarazioni** dei redditi del periodo di imposta 2013 e, per conseguenza, rimangono sulla scrivania dei professionisti le **posizioni "spinose"** che si sono accantonate ... in attesa della decisiva ispirazione. Al riguardo, ci sono giunte diverse **segnalazioni** di difficoltà legate alla **compilazione del prospetto delle società di comodo**, in relazione al quale vogliamo occuparci della **tematica dei beni rivalutati nel bilancio del 2008**, in attuazione delle disposizioni del DL 185/2008.

Sono emerse, in particolare, due questioni specifiche:

1. la prima riguarda i **beni che furono riscattati da leasing e poi rivalutati**;
2. la seconda attiene gli **immobili a destinazione abitativa rivalutati**.

In merito alla prima questione, l'interrogativo è molto semplice: poiché nel regime delle società di comodo si è sempre affermato, nei documenti di prassi, che **il bene in leasing** (anche dopo il riscatto) **rileva sempre per il costo originariamente sostenuto** dal concedente, che fare nelle ipotesi in cui tale bene sia stato oggetto di rivalutazione? In sostanza, nel 2013, **rileva l'originario valore oppure il maggiore assegnato in occasione della rivalutazione**? A nostro giudizio non ci sono dubbi: la rivalutazione è un evento che determina una **drastica interruzione nella "storia"** fiscale del bene, con la conseguenza che **si abbandona il principio della rilevanza del costo sostenuto dal concedente**, a favore del maggior valore rivalutato. Se così non fosse, si determinerebbe una **disparità di trattamento** tra la società che ha rivalutato un bene acquisito direttamente rispetto a quella che lo ha acquisito in leasing e poi riscattato prima della rivalutazione. Pertanto, ove il costo di acquisto del concedente fosse 100 ed il valore rivalutato 1.000, il test di operatività per il bene conduce ad un risultato di 24 $[(100+100+1.000): 3 \times 6\%]$.

La seconda questione attiene le **modalità di calcolo della media** in relazione agli **immobili a destinazione abitativa oggetto di rivalutazione** e, per conseguenza, al calcolo del test di operatività. La questione ruota attorno al fatto che la Legge 724/1994 prevede che gli immobili a destinazione abitativa **acquistati o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti** possano beneficiare di una **aliquota ridotta del 4%** (per momento di efficacia della rivalutazione si intende quello di riconoscimento del maggior valore fiscale e non di materiale inserimento dei maggiori valori nella contabilità). Ci si domanda, al riguardo, se un **appartamento rivalutato nel 2008** debba essere esposto:

- in parte, nel rigo dei beni con aliquota del 6% (con valori ante rivalutazione solo per le due annualità 2011 e 2012, attribuendo valore 0 al 2013) e, per l'altra parte, nel rigo dei beni con aliquota del 4% (con valori post rivalutazione solo per il 2013, con attribuzione di valore 0 per le annualità 2011 e 2012);
- unicamente nel rigo dei beni con aliquota del 4%, con valore ante rivalutazione per le annualità 2011 e 2012 e valore post rivalutazione per l'annualità 2013.

La **soluzione corretta è la seconda**, come si ha modo di evincere dalle indicazioni contenute nella **circolare 13/E/2014**, opportunamente adattando il ragionamento alle date della rivalutazione passata, rispetto a quelle indicate dalle Entrate riferite alla rivalutazione del periodo 2013.

Il citato documento di prassi, infatti, afferma che poiché i maggiori valori fiscali conseguenti alla rivalutazione in esame rileveranno dal periodo d'imposta 2016, ai fini della verifica del test di operatività gli immobili a destinazione abitativa dovranno essere assoggettati:

1. fino al 2015, al coefficiente del 6 per cento applicato al valore non rivalutato;
2. a partire dal periodo d'imposta 2016 (e per i successivi due periodi d'imposta), al coefficiente agevolato del 4 per cento applicato - per tutto il triennio preso in considerazione dal comma 2 dell'articolo 30 - al valore fiscalmente rilevante;
3. a partire dal periodo d'imposta 2019, al coefficiente del 6 per cento applicato sul valore fiscalmente rilevante.

Nel punto 2) dell'elenco troviamo la risposta all'interrogativo che ci siamo posti: nel caso di beni rivalutati, **dal momento di efficacia fiscale della rivalutazione il coefficiente ridotto del 4% deve essere applicato ad un valore medio "unico e compatto" del fabbricato abitativo**. Infatti, quando si evoca il triennio di cui all'art. 30, comma 2 della legge 724 ci si riferisce proprio al periodo temporale oggetto di computo della media rilevante.

Pertanto, ove si disponesse dei seguenti dati:

- valore ante rivalutazione 100;
- valore rivalutato 1.000;

il fabbricato abitativo concorre al conteggio del test di operatività per un valore di 16, così ottenuto:

- valore medio: $(100 + 100 + 1.000) : 3 = 400$
- ricavi presunti: $400 \times 4\% = 16$.