

IMPOSTE SUL REDDITO

Società non operative e procedura di liquidazione

di Federica Furlani

Le società che si trovano in **stato di liquidazione volontaria**, a seguito dell'accertamento di una causa di scioglimento o di decisione da parte dei soci, rimangono comunque **assoggettate alla disciplina delle società non operative di cui all'articolo 30 della L. 724/1994**, che prevede, in particolare:

- **limitazioni all'utilizzo del credito Iva**, sia a titolo di compensazione che di rimborso;
- **limitazioni all'utilizzo delle perdite fiscali**;
- **l'obbligo di dichiarare un reddito minimo** con incremento dell'imposizione ai fini Ires, derivante dall'applicazione di una **maggiorazione Ires** del 10,5%;
- l'imputazione di una **base imponibile minima** anche ai fini **Irap**.

Il provvedimento 14 febbraio 2008 del Direttore dell'Agenzia delle entrate, nell'identificare alcune situazioni oggettive al verificarsi delle quali è possibile per il contribuente disapplicare tale disciplina, individua tra le altre quella relativa alle **società in stato di liquidazione** che, con **impegno assunto in dichiarazione dei redditi richiedono la cancellazione dal registro delle imprese** norma degli articoli 2312 codice civile (società di persone) e 2495 codice civile (società di capitali), **entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva**.

La disposizione precisa anche che, in tal caso, la disapplicazione opera con riferimento al **periodo di imposta in corso alla data di assunzione dell'impegno, a quello precedente e al successivo**, ovvero con riferimento all'unico periodo di imposta di cui all'articolo 182, commi 2 e 3, del testo unico delle imposte sui redditi (previsto per le società che già sono in una fase liquidatoria).

L'impegno deve innanzitutto manifestarsi **barrando l'apposita casella** prevista nel **quadro RS** del modello Unico SC:

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS116	Esclusione	Disapplicazione società non operativa	Soggetto in perdita sistematica	INTERVALLO			Casi particolari
					Imposta sul reddito	IAP	IVA	
			Valori medio	Percentuale			Valore dell'esercizio	Percentuale
Start-up	RS117	Titoli e crediti	1	,00	2%		,00	1,50%
	RS118	Immobili ad altri beni		,00	4%		,00	4,75%
	RS119	Immobili A/10		,00	5%		,00	-4%
	RS120	Immobili obiettivi		,00	4%		,00	3%
	RS121	Altri immobilizzazioni		,00	15%		,00	12%
	RS122	Beni piccoli consumi		,00	7%		,00	0,9%
Impegno alla scioglimento	RS123	Totali		Ricavi presunti	Ricavi effettivi		Ricatto presunto	
	RS124				Aumentazioni	Variazioni in durata		
	RS125	Reddito imponibile minimo					,00	

La società deve essere già in liquidazione ed è sufficiente che manifesti formalmente la propria intenzione di chiuderla entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi: la procedura di liquidazione non dovrà pertanto necessariamente avere termine entro la fine dell'anno seguente a quello per cui si disapplica la disciplina, ma (nell'ipotesi in cui il periodo d'imposta coincida con l'anno solare), entro il 30 settembre del secondo anno successivo.

La disapplicazione opera inoltre in riferimento al **periodo d'imposta in cui l'impegno è preso** e non a quello a cui si riferisce la dichiarazione nella quale si esprime la volontà: ciò che conta è la **data di invio effettivo** del modello Unico, e non la scadenza prevista dalla legge. La disapplicazione comprende inoltre anche il periodo d'imposta precedente (quello cui si riferisce il modello dichiarativo in cui è espresso l'impegno in parola) e quello seguente.

Ipotizzando pertanto il caso di una società i cui effetti dello scioglimento decorrono dal 16 novembre 2015 che assumerà l'impegno alla cancellazione nel Modello Unico riferito al primo periodo di liquidazione (16.11 – 31.12.2015) da presentarsi entro il 30 settembre 2016, la disapplicazione sarebbe garantita per il periodo di imposta "solare" 2016, per il periodo 16.11-2015 – 31.12.2015 e per il 2017, con il termine per la cancellazione 30 settembre 2017.

È inoltre sufficiente che **la cancellazione sia richiesta** entro il 30 settembre 2017 anche se materialmente avviene successivamente.

L'impegno inoltre non necessariamente deve essere preso nella dichiarazione relativa al primo periodo di messa in liquidazione della società: l'immediata mancata opzione non fa venir meno la possibilità di avvalersi della causale di disapplicazione in un periodo d'imposta futuro.

La società deve infatti essere sicura di poter chiudere la fase della liquidazione in tempi brevi, circostanza che non sempre può essere garantita fin da subito, specie per le procedure in cui vi è un rilevante volume di attivo, come nel caso di società di gestione immobiliare, le più esposte alla disciplina delle società di comodo, che detengono un consistente patrimonio.

La scelta quindi nei casi di difficoltà di liquidazione del patrimonio va attentamente

ponderata, poiché se la società assume l'impegno in dichiarazione senza rispettarlo, viene ripristinato l'**obbligo di assoggettamento** alla disciplina delle società non operative fin dal periodo d'imposta precedente.

Si ricorda infine che, come precisato dalla Circolare 44/E/2007, **la semplice messa in liquidazione della società, senza impegno allo scioglimento, non comporta la disapplicazione automatica** della normativa sulle società di comodo: l'unica via in tal caso resta quella di presentare apposita **istanza di interpello disapplicativo**, dimostrando l'effettività della liquidazione posta in essere.