

Esercizi inferiori all'anno con dubbio acconti

La mancanza di un "undicesimo mese" rende incerto l'obbligo di versamento della seconda rata

/ Luca FORNERO

La chiusura anticipata dell'esercizio sociale, al fine di divenire soggetto "solare" da soggetto "non solare" o viceversa, può determinare alcuni problemi applicativi all'atto del versamento degli [acconti](#) IRES e IRAP, per via della mancanza di specifiche disposizioni.

Si consideri il caso di una società di capitali che delibera la chiusura anticipata al 30 settembre dell'esercizio sociale (che va dal 1° gennaio al 31 dicembre) per diventare soggetto "non solare". In tale ipotesi, si crea in via transitoria un periodo d'imposta di durata **inferiore a 12 mesi** (1° gennaio-30 settembre). Con riferimento al 2016, si tratterebbe del periodo 1° gennaio 2016-30 settembre 2016.

Ai fini del versamento della seconda rata degli acconti IRES e IRAP relativi a detto periodo, non essendoci un "undicesimo mese dell'esercizio", si potrebbe sostenere che il secondo acconto non sia dovuto, per effetto della minor durata del periodo d'imposta, venendo a mancare l'elemento temporale; eventuali conguagli rispetto al primo acconto avverrebbero quindi in sede di versamento del saldo del periodo d'imposta 1° gennaio 2016-30 settembre 2016.

Se, invece, in via prudenziale, si vuole comunque procedere alla corresponsione del secondo acconto IRES/IRAP, si pone il problema dell'individuazione del relativo **termine**.

Secondo alcuni autori, questo andrebbe identificato nell'ultimo giorno di quello che sarebbe stato l'undicesimo mese dell'esercizio se non fosse intervenuta la chiusura anticipata del medesimo (vale a dire, nel caso di specie, il **30 novembre** 2016).

Secondo una diversa impostazione, interpretando estensivamente la nozione di "undicesimo mese" dell'esercizio come "penultimo mese" prima della chiusura dell'esercizio di competenza, il secondo acconto dovrebbe essere versato entro il **31 agosto**. Tale orientamento muove dalla considerazione che, al 30 novembre 2016, si sarebbe già nel periodo d'imposta successivo e si esulerebbe quindi dal concetto di versamento in "acconto", cioè che avviene durante il periodo d'imposta di competenza.

Se si decide di procedere al pagamento, l'acconto deve essere determinato:

- se si applica il c.d. "metodo **storico**", facendo riferimento all'imposta dovuta per il periodo d'imposta precedente, cioè l'anno 2015, indicata nel modello UNICO 2016, fermi restando i casi di obbligo di ricalcolo previsti da specifiche disposizioni;

- se si applica il c.d. "metodo **previsionale**", facendo riferimento all'imposta che si ritiene dovuta per il periodo d'imposta di competenza dell'acconto (1° gennaio 2016 - 30 settembre 2016); considerato che tale periodo d'imposta è più corto di un esercizio ordinario (9 mesi invece di 12), tale metodo potrebbe risultare particolarmente conveniente.

Il metodo previsionale potrebbe risultare conveniente

Analoghe considerazioni valgono nel caso opposto della società di capitali che deliberi la chiusura anticipata al 31 dicembre dell'esercizio sociale (che, per ipotesi, va dal 1° maggio al 30 aprile) per diventare soggetto "solare". In tale evenienza, il periodo d'imposta di durata inferiore a 12 mesi va dal 1° maggio al 31 dicembre (1° maggio 2016-31 dicembre 2016, riguardo al 2016).

Anche in tale caso, interpretando **estensivamente** la nozione di "undicesimo mese" dell'esercizio come "penultimo mese" prima della chiusura dell'esercizio di competenza, il secondo acconto dovrebbe quindi essere versato entro il 30 novembre.

Quanto alle modalità di calcolo, l'acconto deve essere determinato:

- se si applica il c.d. "metodo storico", facendo riferimento all'imposta dovuta per il periodo d'imposta precedente (vale a dire, riprendendo il nostro esempio, 1° maggio 2015-30 aprile 2016), indicata nel modello UNICO 2016, fermi restando i casi di obbligo di ricalcolo previsti da specifiche disposizioni;

- se si applica il c.d. "metodo previsionale", facendo riferimento all'imposta che si ritiene dovuta per il periodo d'imposta di competenza dell'acconto (1° maggio 2016-31 dicembre 2016); anche in tale ipotesi, considerato che tale periodo d'imposta è **più corto** di un esercizio ordinario (8 mesi invece di 12), tale metodo potrebbe risultare particolarmente conveniente.