

Il commercialista telematico

Corso teorico - pratico di contabilità generale e di bilancio

a cura di: **Enrico Larocca – Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Matera**

16. La fiscalità nelle società di persone

di Enrico Larocca
Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Matera

La soggettività tributaria

Le società di persone sono soggetti passivi ai fini I.R.A.P. (imposta regionale sulle attività produttive) e soggetti di accertamento ai fini IRE (imposta sul reddito). La società, infatti, è obbligata a presentare la dichiarazione dei redditi che costituisce la base per il calcolo dei redditi di partecipazione dei soci. Quest'ultimi, a loro volta, sommeranno i redditi di partecipazione loro assegnati dalla società partecipata, agli eventuali altri redditi per determinare il reddito complessivo personale da assoggettare ad IRE.

La società, successivamente, dovrà presentare, in via ordinaria, la dichiarazione unificata ai fini IRE, IVA e IRAP entro il 31/07 di ogni anno, nel caso optasse per la presentazione del modello dichiarativo in banca o posta, ovvero in via telematica, entro il 31/10, nel caso optasse per la trasmissione diretta o a mezzo intermediario, del modello Unico Società di Persone. La società, inoltre, dovrà quantificare e certificare le quote assegnate “per trasparenza”¹ ai soci partecipanti, attraverso apposito modello che diventerà allegato della propria

¹ Si ricorda che l'art. 5 del T.U.I.R. così dispone in materia di redditi prodotti in forma associata: I redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. Le quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura autenticata di data anteriore all'inizio del periodo di imposta; se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali. omiss....

Il commercialista telematico

dichiarazione dei redditi, unitamente alle certificazioni relative ai diversi redditi posseduti. In ossequio all'art. 5, co. 1 del T.U.I.R. i redditi saranno imputati ai soci *indipendentemente dalla percezione*. Ne consegue che, i soci dovranno corrispondere le imposte sui quei redditi, indipendentemente della riscossione dei redditi stessi. La norma, all'apparenza di carattere restrittivo, in realtà prende atto della circostanza che in queste forme societarie la posizione dei soci è, sotto il profilo fiscale, sostanzialmente uguale a quella di un imprenditore individuale, eccetto la circostanza che la produzione dei redditi d'impresa avviene in modo collettivo. Con riferimento alla fiscalità delle società di persone appare altrettanto importante la soggettività della società ai fini IRAP da applicare ad una base imponibile, determinata partendo dal reddito operativo lordo², al quale dovranno essere apportate alcune variazioni in aumento, quali ad esempio: a) l'ammontare del costo del personale; b) gli accantonamenti per svalutazione crediti, c) tutte le variazioni, aumentative e diminutive, già apportate in sede di determinazione del reddito d'impresa, eccetto quelle diversamente disciplinate dalle norme. Ai fini IRAP, l'aliquota da applicare, ordinariamente, sarà il 4,25%.

Schema grafico della fiscalità nelle società di persone

² Nel Conto Economico questo dato si identificherebbe con la differenza tra il valore e i costi della produzione.

Il commercialista telematico



Il quadro dei versamenti fiscali nelle società di persone

Posto che una s.n.c. o una s.a.s. sono soggette in proprio all'IRAP, vediamo come si articolano i versamenti:

- 1) un primo versamento in acconto pari al 40% del 98%³, da effettuarsi entro il termine del versamento a saldo dell'imposta relativa al periodo fiscale precedente (normalmente entro il 20/06 dell'anno corrente o entro il 20/07 con una maggiorazione dello 0,40%). La scissione del versamento in acconto ai fini IRAP, è obbligatoria solo se la prima rata è superiore a 103,00 Euro;
- 2) un secondo versamento in acconto – o rata unica - da eseguirsi nella misura del 60% del 98%, entro il 11° mese dell'anno corrente (normalmente entro il 30/11 per i soggetti con anno fiscale di tipo solare);

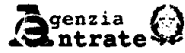
³ Si ricorda che per l'anno 2006 la misura dell'acconto IRAP è elevata al 99%.

Il commercialista telematico

- 3) un terzo versamento a saldo per l'anno corrente da eseguirsi entro il 20/06 o il 20/07 con la maggiorazione dello 0,40%, dell'anno successivo al periodo d'imposta corrente.

Segue un'esemplificazione che parte dal modello di dichiarazione dei redditi valido ai fini IRAP previsto per l'anno 2005.

Il commercialista telematico



SOCIETA' DI PERSONE

IRAP

QUADRO IQ
Determinazione dell'imposta

Mod. N.

1

EURO €

PERIODO D'IMPOSTA 2004

CODICE FISCALE

Il Sole 24 ORE S.p.A. - Via Monte Rosa, 91 - 20149 Milano - Conforme Prov. Agenzia Entrate 15/02/2005 e succ. modif.

Sez. I Società commerciali e finanziarie		Maggiori ricavi per adeguamento agli studi di settore			1	2	3	4	
		Valori contabili		Variazioni		Valori IRAP			
				In aumento	In diminuzione				
IQ1	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	1	978102,00	2	,00	3	4	978102,00	
IQ2	Variazioni delle rimanenze		,00		,00			,00	
IQ3	Variazioni di lavori in corso su ordinazione		,00		,00			,00	
IQ4	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni		,00		,00			,00	
IQ5	Altri ricavi e proventi		,00		,00			,00	
IQ6	Interessi attivi e proventi assimilati		,00		,00			,00	
IQ7	Proventi da partecipazione a titoli e simili		,00		,00			,00	
IQ8	Profitti da operazioni finanziarie		,00		,00			,00	
Produttori agricoli									
IQ9	Totale componenti positivi							978102,00	
Opzione <input type="checkbox"/>	IQ10	Costi per materie prime, merci, ecc.	1	721961,00	2	,00	3	4	721961,00
Revoca <input type="checkbox"/>	IQ11	Costi per servizi		57467,00		2477,00		8265,00	51679,00
	IQ12	Costi per il godimento di beni di terzi		14369,00		,00		,00	14369,00
	IQ13	Ammortamenti delle immobilizzazioni materiali		16338,00		,00		,00	16338,00
	IQ14	Ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali		1899,00		,00		,00	1899,00
	IQ15	Variazioni delle rimanenze		16225,00		,00		,00	16225,00
	IQ16	Oneri diversi di gestione		1774,00		,00		,00	1774,00
	IQ17	Accantonamenti deducibili		,00		,00		,00	,00
	IQ18	Interessi passivi e oneri assimilati		,00		,00		,00	,00
	IQ19	Perdite da operazioni finanziarie		,00		,00		,00	,00
	IQ20	Totale componenti negativi							824245,00
	IQ21	Deduzioni	Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro		Spese apprendisti e disabili		Contratti formazione lavoro		
			1	1029,00	2	,00	3	,00	1029,00
	IQ22	Valore della produzione (IQ9 - IQ20 - IQ21 col. 4)							152828,00
Sez. II Società semplici in regime forfettario		IQ23 Reddito d'impresa determinato forfettariamente							,00
		IQ24 Retribuzioni, compensi e altre somme							,00
		IQ25 Interessi passivi							,00
	IQ26	Deduzioni	Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro		Spese apprendisti e disabili		Contratti formazione lavoro		
			1	,00	2	,00	3	,00	,00
	IQ27	Valore della produzione (IQ23 + IQ24 + IQ25 - IQ26 col. 4)							,00
Sez. III Società esercenti attività agricole		IQ28 Corripetivi							,00
		IQ29 Acquisti destinati alla produzione							,00
	IQ30	Deduzioni	Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro		Spese apprendisti e disabili		Contratti formazione lavoro		
			1	,00	2	,00	3	,00	,00
	IQ31	Valore della produzione (IQ28 - IQ29 - IQ30 col. 4)							,00
Sez. IV Società semplici ed associazioni esercenti arti e professioni		IQ32 Compensi derivanti dall'attività professionale e artistica			(di cui per adeguamento agli studi di settore		1		,00
		IQ33 Costi inerenti all'attività esercitata							,00
	IQ34	Deduzioni	Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro		Spese apprendisti e disabili		Contratti formazione lavoro		
			1	,00	2	,00	3	,00	,00
	IQ35	Valore della produzione (IQ32 col. 2 - IQ33 - IQ34 col. 4)							,00

Il commercialista telematico

Codice fiscale (*)

Mod. N. (*)

1

Sez. V		Esteri		Italia				
Valore della produzione netta	IQ36	Valore della produzione di rigo IQ22	152828,00		152828,00			
	IQ37	Valore della produzione di rigo IQ27	,00		,00			
	IQ38	Valore della produzione di rigo IQ31	,00		,00			
	IQ39	Valore della produzione di rigo IQ35	,00		,00			
	IQ40	Totale valore della produzione	152828,00		152828,00			
	IQ41	Quota del valore della produzione attribuita da GEIE			,00			
	IQ42	Ulteriore deduzione	quota GEIE	,00	7500,00			
	IQ43	Deduzione emersione dal sommerso			,00			
	IQ44	Deduzione per lavoro dipendente			,00			
	IQ45	Deduzione per ricercatori			,00			
	IQ46	Valore della produzione netta			145328,00			
	IQ47	Importo di rigo IQ46 soggetto ad aliquota del settore agricolo			,00			
	IQ48	Importo di rigo IQ46 soggetto ad altre aliquote			145328,00			
Sez. VI	IQ49	Ammontare complessivo delle retribuzioni	Esteri	,00	Italia	,00		
Ripartizione della base imponibile e dell'imposta	IQ50	Estensione complessiva dei terreni in metri quadri	Esteri		Italia			
		Codice regione	Valore della produzione	Riduzione (art. 17, comma 1)	Base imponibile	Normative regionali	Aliquota	Imposta
	IQ69	02	145328,00	,00	145328,00		4,25 %	6176,00
	IQ70		,00	,00	,00		%	,00
	IQ71		,00	,00	,00		%	,00
	IQ72		,00	,00	,00		%	,00
	IQ73		,00	,00	,00		%	,00
	IQ74		,00	,00	,00		%	,00
	IQ75		,00	,00	,00		%	,00
	IQ76		,00	,00	,00		%	,00
	IQ77		,00	,00	,00		%	,00
	IQ78		,00	,00	,00		%	,00
	IQ79		,00	,00	,00		%	,00
	IQ80		,00	,00	,00		%	,00
	IQ81		,00	,00	,00		%	,00
	IQ82		,00	,00	,00		%	,00
	IQ83		,00	,00	,00		%	,00
	IQ84		,00	,00	,00		%	,00
	IQ85		,00	,00	,00		%	,00
	IQ86		,00	,00	,00		%	,00
	IQ87		,00	,00	,00		%	,00
	IQ88		,00	,00	,00		%	,00
	IQ89		,00	,00	,00		%	,00
Sez. VII	IQ90	Totale imposta						6176,00
Dettaglio concernenti il versamento dell'imposta	IQ91	Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione						672,00
	IQ92	Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata in P24						,00
	IQ93	Acconti versati	(di cui scopesi		,00			4155,00
	IQ94	Importo a debito						1349,00
	IQ95	Importo a credito						,00

(*) Da compilare per i soli modelli predisposti su fogli singoli, ovvero su moduli meccanografici a striscia continua

Il commercialista telematico

Dalla lettura dei dati del modello emerge che la base di calcolo dell'acconto IRAP della società ipotizzata, è l'imposta dovuta di cui al rigo IQ90, che è pari a € 6.176,00.

Cosicché gli acconti IRAP, per l'anno 2005, saranno così determinati :

- ➔ prima rata d'acconto $6.176,00 \times 98\% \times 40\% = € 2.420,99$ (scadenza 20/06/2005)
- ➔ seconda rata d'acconto $6.176,00 \times 98\% \times 60\% = € 3.631,49$ (scadenza 30/11/2005)

Supposto che la base imponibile IRAP a saldo per l'anno 2005 sia di € 150.000, si avrà che il saldo tributario per IRAP della società, sarà pari a :

$$(150.000 \times 4,25\%) - 2.420,99 - 3.631,49$$

$$\rightarrow 6.375,00 - 2.420,99 - 3.631,49 = € 322,52$$

Scritture in P.D. relative ai versamenti in acconto e a saldo per IRAP a mezzo banca.

A) RILEVAZIONE VERSAMENTO 1° RATA D'ACCONTO IRAP

Data Op.	BilCEE	Sottoconti	Dare	Avere
20/06/2005	SP A-C II) 4	Erario c/acconto IRAP	2.420,99	
	SP A-C IV) 01	Banca c/c		2.420,99
Rilevato versamento 1° Rata d' acconto IRAP				

Il commercialista telematico

B) RILEVAZIONE VERSAMENTO 2° RATA D'ACCONTO IRAP

Data Op.	BilCEE	Sottoconti	Dare	Avere
30/11/2005	SP A-C II)4	Erario c/acconto IRAP	3.631,49	
	SP A-C IV) 01	Banca c/c		3.631,49
Rilevato versamento 2° Rata d' acconto IRAP				

C) RILEVAZIONE DEL DEBITO PER IRAP IN SEDE DI SCRITTURE DI COMPLETAMENTO

Data Op.	BilCEE	Sottoconti	Dare	Avere
31/12/2005	CE E 22)	IRAP	6.375,00	
	SP A-C II)4	Erario c/acconto IRAP		6.052,48
	SP P-D 12)	Debiti per IRAP		322,52
Rilevato debito a saldo IRAP				

D) RILEVAZIONE VERSAMENTO A SALDO IRAP 2005

Data Op.	BilCEE	Sottoconti	Dare	Avere
20/06/2006	SP P D 12)	Debiti per IRAP	322,52	
	SP A-C IV) 01	Banca c/c		322,52
Pagato debito per saldo IRAP 2005.				

Per dover di completezza, si fa presente che la rilevazione del costo per IRAP, si è supposta corretta sotto il profilo della fiscalità differita, sebbene si sia formato un

Il commercialista telematico

orientamento in dottrina – che personalmente non condividiamo - che considera le società di persone non interessate dalle problematiche testé riferite.

Novembre 2005

COMMERCIALISTA TELEMATICO

<http://www.commercialistatelematico.com/>

<http://www.commercialistatelematico.com/newsletter.html>

© 1995 - 2006 Commercialista Telematico. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.