

MODELLO REDDITI 2017 OPZIONE PER LA TRASPARENZA FISCALE E OPZIONE IRAP CON IL METODO DA BILANCIO IN SCADENZA AL 31 OTTOBRE 2017

di Celeste Vivenzi

Premessa generale

Come noto, l'art. 16 del Decreto Legislativo n. 175-2014, ha modificato le modalità di effettuare le opzioni ai **regimi opzionali** della **trasparenza fiscale**, del **consolidato fiscale**, della **Tonnage tax** e dell'**Irap a valori di bilancio** (nel presente contributo vengono analizzate le casistiche più frequenti ovvero l'opzione per la trasparenza fiscale e per l'IRAP con il metodo da bilancio).

Nota: per le opzioni di cui sopra non basta attuare il comportamento concludente ma occorre esprimere la specifica opzione; l'eventuale opzione esercitata nel modello dichiarativo di competenza vale per il **periodo 2017-2019**.

Opzione per la trasparenza fiscale

La legge delega di riforma del sistema fiscale, (**L. 80/2003, art. 4, c. 1, lettera h**) ha introdotto una modalità facoltativa di tassazione del reddito delle società di capitali impostata sul modello attualmente previsto per le società di persone.

Nota: il regime di tassazione della **trasparenza** è quello naturale per le società di persone e in tal caso l'utile fiscale della società si considera distribuito ai soci in misura pari alle rispettive quote di partecipazione (**indipendentemente dal fatto che l'utile venga effettivamente distribuito**).

La disciplina di questo **istituto opzionale** è prevista dagli **art. 115 e 116 del TUIR:**

a) l'art. 115 reca la disciplina della trasparenza fiscale delle società di capitale interamente partecipate da altre società di capitale;

Nota: deve trattarsi di Società di capitali residenti, interamente partecipate da altre società di capitali residenti, ciascuna con una percentuale di partecipazione agli utili e di diritti di voto esercitabili nell'assemblea generale, di cui all'art. 2346 c.c., **non inferiore al 10% e non superiore al 50%**; tali percentuali devono sussistere con riguardo alla partecipazione detenuta direttamente: non rientra, quindi, nel regime di trasparenza la società di capitali partecipata mediante interposizione.

b) l'art. 116 prevede l'ulteriore possibilità di esercizio dell'opzione nel caso di S.r.l. interamente partecipata da persone fisiche.

Nota: trattasi di Società a responsabilità limitata con ricavi non superiori alla soglia prevista per l'applicazione degli studi di settore (ossia 5.164.569 euro) e con un numero di soci, tutte persone fisiche, non superiore a 10, elevato a 20 nel caso di società cooperativa (per le Srl e le Coop non ha rilievo la percentuale di partecipazione al capitale sociale).

Le **srl neo-costituite** possono optare per il regime di trasparenza fiscale dal primo esercizio senza verificare il limite dei ricavi ; nel secondo esercizio di attività occorre invece effettuare il ragguglio ad anno dei ricavi derivanti dal primo esercizio di attività con il limite previsto dalla norma.

Per il calcolo del limite dei ricavi pari a euro 5.164.569 devono essere esclusi i ricavi finanziari (come cessioni obbligazioni, plusvalenze...) e deve essere incluso l'eventuale adeguamento agli studi di settore.

Esercizio dell'opzione e del rinnovo

L'opzione va esercitata sia dalla partecipata e sia dalle partecipanti; i soci non devono, però, presentare alcuna comunicazione all'agenzia delle entrate, ma esprimono l'opzione mediante **raccomandata con ricevuta di ritorno**, da inviare alla partecipata; sarà quest'ultima a trasmettere l'opzione all'agenzia delle Entrate entro il primo dei tre periodi di imposta in cui l'opzione è efficace.

Nota: la lettera raccomandata non è richiesta da parte delle Srl unipersonali vista la particolare tipologia della società (**unico socio**).

Modello per la Comunicazione da parte della Società al Socio
(non obbligatorio ma consigliabile)**DATI DELLA SRL**

sede legale:
codice fiscale, partita IVA,.....
capitale sociale euro

Spett.le Socio Sig.

.....
.....

Raccomandata A/R / PEC**OGGETTO: opzione per il regime fiscale di trasparenza di cui all'art.116 del TUIR.**

Preg.mo Socio, in data **31.10.2017** scade il termine per esercitare l'opzione per il regime fiscale di trasparenza di cui all'art.116 del TUIR. Poiché è stato verificato che esistono i presupposti richiesti dalla norma e sono state già fornite ai soci le informazioni necessarie per verificare le eventuali implicazioni fiscali derivanti dal regime in oggetto, invitiamo a voler esprimere l'opzione mediante spedizione di una lettera raccomandata con avviso di ricevimento alla sede della società in tempo utile perché possano essere espletati gli adempimenti connessi.

Credendo di far cosa gradita, si allega alla presente un fac-simile di comunicazione che potrà essere utilizzato apponendo la firma in originale ed allegando, pur in assenza di esplicito obbligo di legge, una copia del documento di identità.

Allegati:

- fac-simile per la manifestazione dell'opzione;
- busta precompilata per la spedizione.

Luogo e data-----

Il Presidente del Consiglio di Amministrazione-----

**Fac-simile per la risposta del socio
(assolutamente obbligatoria)**

DATI DEL SOCIO

.....

Raccomandata A/R / PEC**OGGETTO:** opzione per il regime della trasparenza fiscale ex art.116 del TUIR.Il sottoscritto, nato a il residente in
....., Via n., codice fiscale
.....,in qualità di socio della società con sede in, Via,
con la presente comunica:

- di voler optare
- di non voler optare

per l'applicazione del regime di trasparenza fiscale previsto dall'art.116 del DPR
917/86 così come integrato dal decreto ministeriale 23 aprile 2004, per il triennio
2017-2019.

Allegati:

-copia del documento di identità

Luogo e data

Firma

LA COMPILAZIONE PRATICA DEL MODELLO REDDITI SC 2017Nei righe da **OP12 a OP15** vanno indicati i codici fiscali dei soggetti partecipanti ai sensi degli artt. 115 e 116 del TUIR; in particolare va riportato, in colonna 1, il codice fiscale della persona fisica partecipante e, in colonna 2, il codice fiscale della società partecipante.

La compilazione pratica del modello per l'opzione comporta:

- a) l'esercizio dell'opzione per la trasparenza fiscale (art. 4, c. 1, del decreto MEF 23.04.2004);
- b) il rinnovo dell'opzione per la trasparenza fiscale al termine del triennio (art. 5 del decreto MEF 23.04.2004);
- c) la conferma del regime di tassazione per trasparenza (in caso di fusione o di scissione della società partecipata, infatti, l'opzione perde efficacia a partire dalla data da cui l'operazione esplica i suoi effetti fiscali, salvo che essa venga confermata da tutti i soggetti interessati).

SEZIONE III Trasparenza fiscale (artt. 115 e 116 del TUIR)	OP11 Tipo comunicazione	Opzione ¹	Rinnovo ²	Conferma ³
		Codice fiscale		Codice fiscale
	OP12 ¹		²	
	OP13 ¹		²	
	OP14 ¹		²	
	OP15 ¹		²	

Nota: secondo le disposizioni dell'Agenzia delle Entrate (**RM 142/2007**) l'errata indicazione nella comunicazione dei dati relativi alla compagine sociale non pregiudica la validità dell'opzione se il socio effettivo ha inviato la raccomandata alla società.

Nel quadro **OP non si può comunicare la perdita di efficacia dell'opzione** (mutamento compagine sociale/modifica % partecipazione utili o dei diritti di voto in assemblee), nel qual caso va ancora utilizzato l'apposito modello telematico.

La sezione va compilata dalla società trasparente anche per comunicare il rinnovo o la conferma dell'opzione (ai sensi dell'art. 4 del Decreto MEF 24 aprile 2004) l'opzione è irrevocabile per tre periodi d'imposta ed è rinnovabile (con le stesse modalità con cui è stata esercitata) entro il primo periodo d'imposta successivo al triennio di efficacia.

In caso di fusione o di scissione della società partecipata, l'opzione perde efficacia a partire dalla data da cui l'operazione esplica i suoi effetti fiscali, salvo che, essa venga confermata da tutti i soggetti interessati entro il periodo d'imposta da cui decorrono i predetti effetti fiscali.

LA REMISSIONE IN BONIS DELL'OPZIONE PER LA TRASPARENZA FISCALE

Al mancato esercizio dell'opzione per la trasparenza fiscale si ritiene applicabile l'istituto della **remissione in bonis ai sensi dell'art. 2 del Decreto Legge n. 16-2012** (in assenza di violazioni che non siano già state oggetto di contestazione e non siano iniziate ispezioni, accessi o verifiche) ovvero la possibilità di sanare l'omissione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi utile.

Pertanto, in caso di omessa opzione per il **Triennio 2017 – 2019**, occorre presentare un modello Redditi SC 2017 integrativo entro il prossimo 30 settembre 2018 (risoluzione Ministeriale n. 110-2012, fermo restando la corresponsione della

sanzione di **euro 258** che va versata **con F24 codice tributo 8114** senza la possibilità di compensazione con eventuali crediti d'imposta indicando, **per il triennio 2017 – 2019**, l'anno di riferimento **2017** (ovviamente nel modello redditi 2017 deve risultare applicata la trasparenza con la relativa imputazione del reddito ai soci).

Opzione IRAP per il calcolo con il metodo da bilancio

Con l'introduzione dell'**art. 16 del D.Lgs. 175/2014** è stata modificata la modalità di esercizio dell'opzione IRAP e, nel caso di specie, le Società di persone e le imprese individuali in **regime di contabilità ordinaria**, hanno la possibilità di scegliere di determinare la base imponibile, non più con il metodo fiscale, ma con quello **da bilancio** come per le società di capitali.

Nota: ad esempio con il metodo da bilancio sono totalmente deducibili ai fini IRAP i costi relativi alle auto a deducibilità limitata, le spese telefoniche, le spese di rappresentanza, le spese di manutenzione e riparazione, i canoni di leasing per l'ammontare stanziato a conto economico e gli oneri diversi di gestione (**è necessario pertanto prima di effettuare l'opzione valutare il caso concreto**).

I contribuenti che intendono optare per la determinazione del valore di produzione con la modalità da bilancio dal periodo d'imposta 2017, lo potranno fare in sede di dichiarazione dei redditi (**entro il termine del 31 ottobre 2017**).

Di conseguenza, l'opzione per il **triennio 2017 – 2019** nonché la revoca dell'opzione esercitata per il triennio **2014 – 2016** dovrà essere comunicata esclusivamente nel **modello IRAP 2017** e si manifesta con la compilazione della **sezione VII del quadro IS il rigo IS35**, che contiene due caselle dedicate **all'opzione e alla successiva revoca**.

Sez. VII Opzioni	IS33	Produttori agricoli (art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 446)	Opzione	Revoca
	IS34	Amministrazioni ed enti pubblici (art. 10-bis, comma 2, D.Lgs. n. 446)	Opzione	Revoca
	IS35	Società di persone e imprese individuali (art. 5 bis, comma 2, D.Lgs. n. 446)	Opzione	Revoca

Si rammenta che l'opzione è irrevocabile per 3 periodi d'imposta e al termine del triennio l'opzione si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio (anche le imprese in contabilità semplificata nel periodo 2016 possono optare per il calcolo IRAP con il metodo da bilancio se con decorrenza 2017

hanno adottato, per obbligo o per opzione, **il regime di contabilità ordinaria**).

La Comunicazione di una eventuale revoca dell'opzione per il calcolo IRAP con il metodo di bilancio vincola il contribuente all'applicazione del metodo fiscale per almeno un triennio (questo comporta che se lo stesso Contribuente intenda nuovamente optare per il calcolo con metodo da bilancio non può effettuare la scelta in tal senso per almeno un triennio dalla revoca).

Nota: l'opzione esercitata nell'anno 2014 per il triennio 2014-2016, comporta, in assenza di revoca, il rinnovo automatico della stessa per il triennio 2017-2019 senza necessità di compilazione l'apposita casella.

Occorre invece barrare la casella **REVOCA** nel caso in cui non si intende rinnovare l'opzione esercitata nel periodo 2014 – 2016 e , nel caso di specie, il contribuente deve adottare il metodo fiscale dal periodo 2017.

In caso di contribuente che ha iniziato l'attività nel periodo 2017, non potendo inviare alcun modello redditi, se intenzionato alla scelta del calcolo IRAP con il metodo da bilancio deve provvedere ad esercitare l'opzione tramite l'apposito modello telematico entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale (**Provvedimento 17-12-2015**).

LA REMISSIONE IN BONIS PER L'OPZIONE IRAP CON IL METODO DA BILANCIO

Come detto l'opzione per l'IRAP a **valori di bilancio** è contraddistinta dai seguenti aspetti operativi :

- a) **durata almeno 3 esercizi e non può essere revocata**; allo scadere del triennio si **intende tacitamente rinnovata** se non interviene la revoca;
- b) **revoca**: se interviene al termine dei 3 anni, obbliga ad adottare il **criterio fiscale per almeno altri 3 esercizi**;
- c) comporta l'**obbligo di tenere la contabilità ordinaria per il periodo della sua validità**.

Come disposto dal decreto Legge n. 16-2012 l'omessa comunicazione dell'opzione/revoca per la determinazione della base imponibile IRAP con il metodo da bilancio, **può essere regolarizzata tramite la cosiddetta remissione di bonis** fatto salvo che la violazione non sia stata constatata, ovvero non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento, di cui il soggetto abbia avuto formale conoscenza e fatto salvo che **siano**

soddisfatti i requisiti sostanziali
richiesti dalla norma di riferimento.

Si ricorda che ai fini della regolarizzazione è necessario :

- a) effettuare la trasmissione del modello IRAP integrativo entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile che, **per il triennio 2017-2019, scade il 30 settembre 2018;**
- b) versare contestualmente la sanzione pari a **euro 258** col modello F24 codice tributo **8114** e “*anno di riferimento*” l’anno per il quale si effettua il versamento (**senza possibilità di compensazione**) entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile.

24 ottobre 2017

CELESTE VIVENZI