

Il commercialista telematico

ALLE SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA A BASE RISTRETTA CONVIENE OPTARE PER LA TRASPARENZA FISCALE ? (art 116 Tuir)

a cura del Dott. Marco Righetti
www.studiorighetti.it

SCOPO DEL PRESENTE SCRITTO

Lo scopo del presente scritto è di fornire uno strumento per calcolare la convenienza o meno ad effettuare l'opzione per la trasparenza fiscale e dare quindi risposta al quesito posto nel titolo.

L'analisi viene effettuata per il solo caso di trasparenza di SRL a ristretta base societaria (ex art. 116 TUIR) e non per il caso di società partecipata da altra società di capitali.

Poichè l'opportunità di optare o meno per la trasparenza varia da caso a caso e, per questo motivo, viene fornito un test che cerca di individuare la casistica di cui si vuole valutare la convenienza.

COSA BISOGNA SAPERE PRIMA DI INIZIARE IL TEST DI CONVENIENZA

Di seguito si fornisce in sintesi la disciplina che regola la trasparenza per le srl a ristretta base sociale. Per analisi più approfondite e dettagliate si consiglia di avvalersi di testi o articoli specialistici (che sono anche presenti nel sito del commercialista telematico).

OPZIONE PER IL REGIME DI TRASPARENZA

L'opzione va esercitata entro la fine dell'anno per il quale si chiede l'applicazione del regime di trasparenza.

L'opzione è vincolante per almeno 3 esercizi e va effettuata dalla società e da tutti i soci.

REQUISITI

- 1) volume di ricavi non > € 7.500.000;
- 2) partecipanti persone fisiche (anche esercenti attività di impresa) in n° non > 10.

L'OPZIONE E' VIETATA SE:

- 1) la società ha optato per il consolidato nazionale o internazionale.
- 2) la società è assoggettata a procedure concorsuali.

www.commercialistatelematico.com

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.
Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

Il commercialista telematico

L'OPZIONE DECADE DAL 1° GIORNO DEL PERIODO DI IMPOSTA:

- 1) in cui avviene la dichiarazione di una procedura concorsuale.
- 2) in cui avviene l'effetto della trasformazione in società non soggetta all'Ires.
- 3) nel corso del quale è stata trasferita la sede all'estero.
- 4) che comprende la data in cui la società si è fusa o scissa (a meno che la trasparenza venga confermata da tutti i soggetti coinvolti nell'operazione straordinaria).
- 5) successivo a quello in cui si supera il limite dei ricavi di € 7.500.000.

IL TEST DI CONVENIENZA

La procedura per il calcolo di convenienza passa attraverso il seguente schema di domande.



Controllo preliminare:

“ La società ha i requisiti per la trasparenza? ”

“ Si è verificato che non vi siano in previsione cause di decadenza nel triennio? ”

SE LA RISPOSTA ALLE PRECEDENTI DOMANDE E' AFFERMATIVA PROSEGUIRE COL TEST.

IN CASO CONTRARIO: TRASPARENZA VIETATA.

FINE DEL TEST

Punto n. 1):

“ La società ha utili e/o compensi amministratori? ”

SE LA RISPOSTA E' POSITIVA PASSARE AL PUNTO N° 2).

SE LA RISPOSTA E' NEGATIVA SIGNIFICA CHE LA SOCIETA' E' SEMPRE IN PERDITA (O HA UTILI RIDOTTISSIMI). IN QUESTA SITUAZIONE LA SCELTA TRA REGIME NORMALE O TRASPARENZA E' PRESSOCHE' INDIFFERENTE TENENDO PERO' PRESENTI CON LE SEGUENTI OSSERVAZIONI:

- SE LA SOCIETA' MATURA DELLE PERDITE FISCALI E SE I SOCI HANNO REDDITI DA ALTRI SOGGETTI TRASPARENTI O SOCIETA' DI PERSONE ESSI POSSONO PROCEDERE ALLA LORO COMPENSAZIONE (per valutare meglio questa situazione vanno analizzati i limiti al riporto e alla compensazione delle perdite da trasparenza, vedasi art. 115 comma 3 Tuir).
- LA SOCIETA' DOVRA', SALVO CAUSE DI ESCLUSIONE, DICHIARARE UN REDDITO POSITIVO PER EFFETTO DELLA DISCIPLINA DEGLI STUDI DI SETTORE / SOCIETA' DI COMODO. PASSARE AL PUNTO 3a).

FINE DEL TEST

Il commercialista telematico

Punto n. 2):

“ La società ha un organo amministrativo esterno che non fa parte della compagine societaria? (e quindi non si pone una scelta alternativa tra compenso e dividendo) “

SE LA RISPOSTA E' POSITIVA PASSARE AL PUNTO N° 3) SE NEGATIVA PASSARE AL PUNTO N° 4).

Punto n. 3):

“ I soci non intendono distribuire dividendi ma reinvestire gli utili in azienda. “

SE L'AFFERMAZIONE DI CUI SOPRA E' CORRETTA PASSARE AL PUNTO 3a).

SE L'AFFERMAZIONE DI CUI SOPRA E' SCORRETTA PASSARE AL PUNTO 3b).

Punto n. 3a):

LA TRASPARENZA PUO' CONVENIRE SOLO SE LA TASSAZIONE DEI SOCI NON E' SUPERIORE ALL'ALiquOTA IRES VIGENTE (attualmente 33%).

I SOCI ANDREBBERO ANALIZZATI SINGOLARMENTE TENENDO CONTO DELLA ALIQUOTA MARGINALE IRPEF E DELLE ADDIZIONALI REGIONALI E COMUNALI.

IN QUESTO CASO POTREBBERO VERIFICARSI CASI IN CUI ALCUNI SOCI SIANO SOPRA E ALTRI SOTTO LA SOGLIA DI TASSAZIONE DELLA SOCIETA' (es un socio con redditi alti e uno con redditi bassi).

INOLTRE, PRIMA DI PRENDERE UNA DECISIONE FINALE SULLA CONVENIENZA O MENO AD OPTARE PER LA TRASPARENZA VA TENUTO PRESENTE CHE:

- CON LA TRASPARENZA L'IRPEF E LE ADDIZIONALI SONO PAGATE DIRETTAMENTE DAI SOCI ANCHE IN ASSENZA DI UN DIVIDENDO; NEL CONTRATTO DI TRASPARENZA SI PUO' PREVEDERE PERO' CHE LA SOCIETA' VERSI AL SOCIO L'IRES CHE LEI TEORICAMENTE AVREBBE DOVUTO VERSARE (IN PROPORZIONE ALLE QUOTE DI POSSESSO). TALE PREVISIONE CONTRATTUALE E' FACOLTATIVA E TALVOLTA NON VIENE EFFETTUATA PER MOSTRARE AI TERZI UN UTILE NETTO SOCIETARIO MAGGIORE (IN QUESTO CASO MIGLIORANO ANCHE GLI INDICI DI BILANCIO).
- LA PRESENZA DI CREDITI DI IMPOSTA IVA O IRAP IN SOCIETA' POTREBBE FAR PROPENDERE PER NON ESERCITARE L'OPZIONE, VICEVERSA IN CASO DI CREDITI DI IMPOSTA DEI SOCI.

FINE DEL TEST

Punto n. 3b):

LA TRASPARENZA PUO' CONVENIRE SOLO SE LA TASSAZIONE DEI SOCI NON E'

Il commercialista telematico

SUPERIORE ALL'ALiquOTA IRES VIGENTE (attualmente 33%).

I SOCI ANDREBBERO ANALIZZATI SINGOLARMENTE TENENDO CONTO DELLA ALIQUOTA MARGINALE IRPEF E DELLE ADDIZIONALI REGIONALI E COMUNALI.

IN QUESTO CASO POTREBBERO VERIFICARSI CASI IN CUI ALCUNI SOCI SIANO SOPRA E ALTRI SOTTO LA SOGLIA DI TASSAZIONE DELLA SOCIETA' (es un socio con redditi alti e uno con redditi bassi).

INOLTRE, PRIMA DI PRENDERE UNA DECISIONE FINALE SULLA CONVENIENZA O MENO AD OPTARE PER LA TRASPARENZA VA TENUTO PRESENTE CHE:

- CON LA TRASPARENZA L'IRPEF E LE ADDIZIONALI SONO PAGATE DIRETTAMENTE DAI SOCI ANCHE IN ASSENZA DI UN DIVIDENDO; NEL CONTRATTO DI TRASPARENZA SI PUO' PREVEDERE PERO' CHE LA SOCIETA' VERSI AL SOCIO L'IRES CHE LEI TEORICAMENTE AVREBBE DOVUTO VERSARE (IN PROPORZIONE ALLE QUOTE DI POSSESSO). TALE PREVISIONE CONTRATTUALE E' FACOLTATIVA E TALVOLTA NON VIENE EFFETTUATA PER MOSTRARE AI TERZI UN UTILE NETTO SOCIETARIO MAGGIORE (IN QUESTO CASO MIGLIORANO ANCHE GLI INDICI DI BILANCIO).
- IN CASO DI DISTRIBUZIONE DI DIVIDENDI CON LA TRASPARENZA NON VI SONO IMPOSTE AGGIUNTIVE IN CAPO AI SOCI MENTRE IN ASSENZA DI TRASPARENZA I SOCI SUBIREBBERO UNA ULTERIORE IMPOSIZIONE (attualmente per i soci qualificati concorre a formare l'imponibile Irpef il 40% del dividendo mentre per i soci non qualificati vi è una tassazione a forfait del 12,5%).
- LA PRESENZA DI CREDITI DI IMPOSTA IVA O IRAP IN SOCIETA' POTREBBE FAR PROPENDERE PER NON ESERCITARE L'OPZIONE, VICEVERSA IN CASO DI CREDITI DI IMPOSTA DEI SOCI.

LA DISTRIBUZIONE DI UTILI COMPORTA UNA DIMINUZIONE DI PATRIMONIO NETTO E QUINDI UN PEGGIORAMENTO DEGLI INDICI DI BILANCIO.

FINE DEL TEST

Punto n. 4):

“Nonostante l'organo amministrativo sia formato da soci (o da persone riconducibili agli stessi, es coniuge, figli) la distribuzione delle deleghe agli amministratori non è omogenea rispetto alla distribuzione delle quote societarie”.

Esempio: 2 soci A col 90% e B col 10% non marito e moglie entrambi amministratori con le medesime deleghe non hanno omogeneità; 2 soci col 50% ciascuno entrambi amministratori con le medesime deleghe hanno omogeneità; nel primo caso non infatti ha senso parlare di alternatività tra compenso e dividendo in quanto entrambi hanno diritto al compenso per

Il commercialista telematico

l'attività lavorativa in misura uguale mentre il diritto alla percezione degli utili è molto più alto per A rispetto a B.

SE L'AFFERMAZIONE DI CUI SOPRA E' CORRETTA PASSARE AL PUNTO 2).

SE L'AFFERMAZIONE DI CUI SOPRA E' SCORRETTA PASSARE AL PUNTO 5).

Punto n. 5):

“Per i soci/amministratori è indifferente distribuirsi utili tramite dividendi o tramite compenso amministratori”.

NB: sulla congruità del compenso amministratori vi sono diverse interpretazioni e pertanto non è sempre così facile parlare di alternative tra compenso e dividendo!

SE L'AFFERMAZIONE DI CUI SOPRA E' SCORRETTA PASSARE AL PUNTO 2).

IN CASO CONTRARIO LA CONVENIENZA O MENO ALLA TRASPARENZA PASSA ATTRAVERSO LA SEGUENTE SERIE DI RAGIONAMENTI:

- COMPARAZIONE TRA TASSAZIONE DEL REDDITO PER TRASPARENZA E TASSAZIONE COMPENSO AMMINISTRATORI E REDDITO SOCIETA' (tenendo conto che il compenso è costo deducibile e soggetto, oltre che a imposte, anche a contributi in capo all'amministratore).
- VERIFICA DELLA CONGRUITA' AGLI STUDI DI SETTORE; AVERE COSTI PER COMPENSI AMMINISTRATORI AUMENTA IL LIVELLO DEI RICAVI MINIMO E PUNTUALE.
- LA PRESENZA DI CREDITI DI IMPOSTA IVA O IRAP IN SOCIETA' POTREBBE FAR PROPENDERE PER NON ESERCITARE L'OPZIONE, VICEVERSA IN CASO DI CREDITI DI IMPOSTA DEI SOCI.
- CON LA TRASPARENZA L'IRPEF E LE ADDIZIONALI SONO PAGATE DIRETTAMENTE DAI SOCI ANCHE IN ASSENZA DI UN DIVIDENDO; NEL CONTRATTO DI TRASPARENZA SI PUO' PREVEDERE PERO' CHE LA SOCIETA' VERSI AL SOCIO L'IRES CHE LEI TEORICAMENTE AVREBBE DOVUTO VERSARE (IN PROPORZIONE ALLE QUOTE DI POSSESSO). TALE PREVISIONE CONTRATTUALE E' FACOLTATIVA E TALVOLTA NON VIENE EFFETTUATA PER MOSTRARE AI TERZI UN UTILE NETTO SOCIETARIO MAGGIORE (IN QUESTO CASO MIGLIORANO ANCHE GLI INDICI DI BILANCIO).

FINE DEL TEST

Il commercialista telematico

RIEPILOGO DEI PUNTI DA ANALIZZARE PER VALUTARE O MENO LA CONVENIENZA AD OPTARE PER IL REGIME DI TRASPARENZA

- per analizzare la convenienza alla trasparenza si necessita di avere una compagine sociale omogenea, ad esempio, nelle percentuali di partecipazione e nella prestazione lavorativa (in caso contrario talune valutazioni come quella di alternatività tra compenso amministratori e dividendo diventano inutili).
- con la trasparenza le imposte sono pagate dai soci (aliquota Irpef progressiva) e non dalla società (aliquota Ires fissa).
- con la trasparenza si elimina la doppia tassazione sui dividendi.
- con la trasparenza, se previsto nel contratto, si può eliminare il componente negativo Ires dal conto economico.
- con la trasparenza si può eliminare o ridurre il componente negativo “compenso amministratori” dal conto economico con effetti positivi per il bilancio (maggiore utile, migliori indici) e per gli studi di settore (diminuzione del ricavo minimo e puntuale).
- con la trasparenza si perde la possibilità di compensare eventuali crediti di imposta della società, ad esempio Iva, per pagare l'Ires; al contrario si possono compensare i crediti di imposta dei soci con le imposte attribuite per trasparenza.
- con la trasparenza il socio può compensare (nei limiti consentiti) perdite e utili da diverse società trasparenti.

Dott. Marco Righetti

9 Novembre 2007

Il commercialista telematico

