

SOCIETA' DI CAPITALE – REGIME DELLA TRASPARENZA FISCALE
--

Le società di capitali possono optare per la tassazione del proprio reddito imputandolo direttamente ai soci per "trasparenza", adottando, dunque, lo stesso sistema previsto per le società di persone. L'istituto qui in esame si esplica in due forme, quella per le società a responsabilità limitata partecipate da un ristretto numero di soci persone fisiche (art. 116 Tuir detta anche piccola trasparenza) e quella per le società partecipate da altre società di capitali (art. 115 Tuir, detta anche grande trasparenza). Come stabilito dalla norma, i soggetti che possono accedere al regime della grande trasparenza qui trattato devono soddisfare i requisiti di seguito riportati:

- la società partecipata e i soci della stessa devono avere esclusivamente la forma giuridica di società di capitali (spa; sapa; srl; società cooperative e società di mutua assicurazione)
- la società partecipata e quelle partecipanti devono essere residenti nel territorio dello Stato (è soltanto ammessa, a determinate condizioni, la presenza di soci non residenti)
- le società partecipanti devono detenere una percentuale del diritto di voto esercitabile nell'assemblea generale dei soci e di partecipazione agli utili non inferiore al 10% e non superiore al 50%. Dette percentuali devono essere verificate esclusivamente tenendo conto della partecipazione detenuta direttamente nella società partecipata. Ai fini dell'ammissione al regime, nella percentuale di partecipazione agli utili non si considerano le azioni prive del diritto di voto e la quota di utili delle azioni i cui diritti patrimoniali sono correlati ai risultati della società in un determinato settore (articolo 2350 codice civile)

Da un punto di vista civilistico e contabile l'impostazione che potrebbe essere adottata, in presenza di un regime di trasparenza fiscale, consiste nel non rilevare alcun importo a titolo di imposta sul reddito delle società in capo alla partecipata, visto che la stessa società non è tenuta al pagamento delle imposte sui redditi essendo, le stesse, ribaltate sui soci. Tale approccio potrebbe trovare giustificazione nel fatto che, come affermato nella circolare n. 49/E/2004, nel periodo di validità dell'opzione la società trasparente perde soggettività passiva Ires e, sotto il profilo fiscale, va dunque

trattata equiparandola esattamente a una società di persone che trova la propria regolamentazione fiscale all'interno dell'art. 5 del Tuir. È facile immaginare come l'assoluta assenza di oneri fiscali per Ires nel bilancio della società trasparente comporta, tra gli altri, gravi problemi di comparabilità dei rendiconti nei quali il risultato netto finirebbe per essere sovrastimato rispetto a quello emergente da società nelle quali l'opzione non è stata esercitata.

Nei confronti dei soci, l'adozione dell'opzione di trasparenza, con conseguente accollo degli oneri fiscali sul reddito prodotto dalla società, non comporta problematiche particolari, in quanto l'attribuzione viene effettuata, come accade appunto per le società di persone, in modo proporzionale in funzione alle quote di partecipazione agli utili. È bene evidenziare che, se è vero che il socio viene inciso da un onere derivante da un reddito che non ha conseguito da un punto di vista economico e finanziario, a esso spetterà il rimborso di quanto pagato per conto della società partecipata oppure, ove non fosse pattuito il rimborso, la società si troverebbe ad avere un maggiore importo di utile da poter distribuire sotto forma di dividendo. In tale ottica, dal punto di vista del singolo socio, il problema si concentra sulla sfasatura temporale che viene a crearsi tra la tassazione del reddito assegnato, che concorre nell'esercizio «n» a formare il suo reddito complessivo, e la restituzione della somma anticipata a titolo di imposte ovvero il conseguimento del dividendo, che potrebbe avvenire in un futuro, anche remoto, o addirittura non avvenire per nulla.

I principi contabili nazionali indicano, attraverso l'Oic 25 revisionato nel 2014, le regole generali per la redazione dei bilanci delle società trasparenti. Viene chiarito, infatti, che l'imposta sulle società (Ires) va comunque rilevata in via ordinaria all'interno del conto economico, come se il regime di trasparenza non esistesse. La motivazione di tale regola deriva dal fatto, così come affermato all'interno dello stesso principio contabile, «che la ricchezza appartiene alla società trasparente, che detta ricchezza non va esente da Ires e che l'imposta è una pertinenza di detta ricchezza».

Il trattamento contabile da adottare, sempre secondo l'Oic 25, è dunque quello della permanenza, all'interno del conto economico della società trasparente, del carico fiscale relativo all'imponibile oggetto di trasferimento, con transito dal solo stato patrimoniale del bilancio dei soci.

L'impostazione contabile suggerita dall'Oic come quadro di riferimento non è peraltro quella che si desume dalla pura e semplice applicazione delle norme, richiedendo, invece, specifici accordi tra soci e società che prevedono una serie di accrediti e

DOTT. PIERANGELO GRASSI
Commercialista - Revisore Legale dei Conti

addebiti interni di somme corrispondenti agli oneri fiscali. Si tratta, infatti, di oneri che il documento fa iscrivere in ogni caso in capo alla trasparente.

Lo studio rimane a disposizione per ogni approfondimento in materia.