

Informativa per la clientela di studio

N. 190 del 17.12.2014

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

OGGETTO: Entro il 31 dicembre l'opzione per la trasparenza fiscale con il vecchio metodo

Entro il termine del 31 dicembre 2014 le società di capitali, di cui agli artt. 115 e 116 del Tuir, che vogliono accedere al regime di trasparenza fiscale devono esercitarne l'opzione.

L'opzione deve essere esercitata sia dalla società partecipata, sia da tutti i soci, che devono comunicare la propria scelta alla partecipata mediante raccomandata con ricevuta di ritorno. La mancata comunicazione, anche soltanto da parte di uno soci, rende inefficace l'opzione per il regime in esame.

Dal 2015 non sarà più necessario esercitare l'opzione entro il primo dei tre periodi d'imposta di efficacia della stessa, con apposita comunicazione (art. 16, comma 1 Decreto Semplificazioni). L'opzione potrà essere perfezionata «con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione».

Premessa

Entro il termine del **31 dicembre 2014** le società di capitali, di cui agli **artt. 115 e 116 del Tuir**, che vogliono accedere al regime di trasparenza fiscale devono esercitarne l'opzione. Tale termine sarà **l'ultimo con la vecchia modalità**, in quanto a partire dal 2015 tale opzione sarà manifestata entro il 30 settembre, all'atto della presentazione del modello Unico (Decreto Semplificazioni, n. 175, pubblicato sulla G.U. n. 277 del 28/11/2014).

L'opzione deve essere esercitata sia **dalla società partecipata**, sia **da tutti i soci**, che devono comunicare la propria scelta alla partecipata mediante raccomandata con ricevuta di ritorno.

La facoltà, meglio nota come «trasparenza fiscale», è disciplinata dagli artt. 115 e 116, D.P.R. 917/1986, così come attuati dal D.M. 23/4/2004, e può manifestarsi in due forme alternative:

- **grande trasparenza**, riservata alle società di capitali interamente partecipate da imprese della medesima natura;
- **piccola trasparenza**, invocabile dalle Srl a ristretta base proprietaria.

Possono optare per la trasparenza le società a responsabilità limitata:

- ❖ il cui **volume di ricavi** dell'anno precedente (per l'opzione 2012-2014 vanno verificati i ricavi 2011) non superi le soglie previste per gli studi di settore, cioè **≤ 5.164.569 Euro**;
Secondo quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 22.11.2004, n. 49/E i ricavi sono da assumere al lordo dell'eventuale adeguamento ai parametri/studi di settore, e vanno ragguagliati alla durata del periodo d'imposta. L'accesso al regime di trasparenza è consentito anche alle società neo costituite che non hanno il riferimento ai ricavi dell'anno precedente;
- ❖ partecipate esclusivamente da un **massimo di 10 persone** fisiche (ovvero 20 in caso di società cooperativa).

Questi requisiti devono sussistere **dal 1° giorno del periodo d'imposta** in cui si esercita l'opzione e permanere ininterrottamente per tutta la durata dell'opzione. Non essendo prevista alcuna percentuale minima o massima di partecipazione del socio alla società, l'opzione può essere esercitata **anche da una S.r.l. unipersonale**.

I limiti dell'esercizio dell'opzione

L'opzione non può essere esercitata qualora la società partecipata:

- a) abbia emesso strumenti finanziari di cui all'art. 2346, ultimo comma, del Codice civile;
- b) ha optato, in qualità di società controllante o controllata, per la tassazione di gruppo di cui agli articoli 117 e 130 del Testo Unico;
- c) è assoggettata a procedure concorsuali di cui all'art. 101, comma 5, del Testo Unico.

Esercizio dell'opzione e rinnovo

L'opzione deve essere esercitata, oltre che **dalla società partecipata**, anche **da tutti i soci** che devono comunicarla alla società partecipata mediante **raccomandata con ricevuta di ritorno**.

L'opzione si considera perfezionata quando viene trasmessa dalla società partecipata all'Agenzia delle Entrate entro il primo dei tre periodi di imposta di sua efficacia con le modalità indicate con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia stessa.

Nell'ipotesi di **mutamento della compagine sociale** ovvero di **modificazione delle percentuali di partecipazione agli utili o dei diritti di voto** nelle assemblee indicate nel comma 2 dell'art. 3 del D.M. 2.04.2004, che comportino la perdita di efficacia dell'opzione ai sensi del successivo art. 6, la società partecipata effettua, **entro i successivi trenta giorni**, le relative comunicazioni all'Agenzia delle Entrate secondo le modalità indicate nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia.

Il **rinnovo** dell'opzione per il regime di tassazione per trasparenza delle società di capitali, effettuato dai soci alla partecipata, deve avvenire tramite **raccomandata con ricevuta di ritorno**. Non sono ammesse modalità di comunicazione alternative, in quanto la condizione di preventiva acquisizione, da parte della società, della volontà dei soci, è soddisfatta solo con lo strumento postale. A Parere dell'Agenzia delle Entrate, quindi, **non è ammessa la forma della «raccomandata a mano»**, in quanto la ricevuta di ritorno risponde all'esigenza di rendere certa la volontà dei soci, in merito all'adesione al regime della trasparenza fiscale, non soltanto nei confronti della partecipata, ma anche dell'Amministrazione Finanziaria (Ris. 17.7.2009, n. 185/E). Sotto il profilo operativo, pertanto, si rende necessario un ruolo attivo da parte della società partecipata, tramite la predisposizione e l'invio a tutti i soci di un'apposita missiva, mediante la quale viene richiesta la formale manifestazione di volontà del socio all'accesso della partecipata al regime di trasparenza fiscale.

La mancata comunicazione, anche soltanto da parte di uno soci, rende inefficace l'opzione per il regime in esame.

Nella **S.r.l. Unipersonale**, poiché la volontà dell'unico socio coincide con quella della società, non è richiesta la raccomandata da parte del socio, in quanto risulta comunque soddisfatta la condizione di cognizione da parte della società della volontà dell'unico socio di optare per la trasparenza (R.M. 11.12.2007, n. 361/E).

Il vincolo

L'opzione per l'esercizio del regime di trasparenza, disciplinata dall'art. 115 e applicabile anche alla piccola trasparenza ex art. 116 TUIR: "È irrevocabile per tre esercizi sociali della società partecipata e deve essere esercitata da tutte le società e comunicata all'Amministrazione Finanziaria, entro il primo dei tre esercizi sociali predetti".

L'opzione deve essere pertanto esercitata:

- all'inizio, **entro il primo dei tre periodi d'imposta**;
- nel caso di rinnovo, entro il primo periodo d'imposta successivo al precedente triennio;
- nel caso di perdita di efficacia, **entro 30 giorni dal verificarsi dell'evento** che l'ha determinata;
- nel caso di conferma a seguito di operazioni straordinarie, **entro il periodo d'imposta da cui decorrono gli effetti fiscali della fusione o della scissione**.

I periodi d'imposta della partecipata possono anche non coincidere con quelli dei soci, a differenza di quanto stabilito per il consolidato fiscale, che richiede, invece, l'identità degli esercizi (Circ. n. 49/E/2004, paragrafo 2.3).

In ogni caso bisogna sottolineare che l'ufficio ha espressamente **escluso il rilievo del comportamento concludente** in dichiarazione, nell'ipotesi di omessa oppure tardiva presentazione del modello di esercizio dell'opzione (Circ. n. 47/E/2008, paragrafo 8.3, n. 53/E/2004, paragrafo 4.1 e n. 49/E/2004, paragrafo 2.7).

In pratica, nel caso in cui l'esercizio sia coincidente con l'anno solare, l'opzione esercitata entro il 31/12/2014 consente, quindi, alla partecipata di usufruire del regime di trasparenza fiscale nel triennio 2014-2016.

La comunicazione

Raccolto il consenso dei soci, la società che opta per il regime della trasparenza ha l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle Entrate la scelta di tale istituto, tramite apposito modello approvato con Provvedimento Agenzia Entrate 04.08.2004.

L'opzione, quindi, si perfeziona trasmettendo, **esclusivamente in via telematica** ed entro il primo dei tre periodi d'imposta di esercizio dell'opzione, il predetto **modello di "Comunicazione" reperibile nel sito dell'Agenzia delle Entrate**.

La comunicazione per esercitare l'opzione deve essere presentata esclusivamente in via telematica:

- direttamente, da parte dei soggetti abilitati dall'Agenzia delle Entrate;
- tramite una società del gruppo;
- tramite gli intermediari abilitati (professionisti, associazioni di categoria, Caf, ecc.);
- rivolgendosi a un ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

Qualora l'esercizio della società partecipata sia **non coincidente con l'anno solare** il termine per manifestare l'opzione da parte dei soci e della società è collegato alla **chiusura del primo esercizio di efficacia dell'opzione** della società.

Con la Risoluzione 21.6.2007, n. 142/E l'Agenzia delle Entrate precisa che la società può comunicare telematicamente l'opzione solo se, preventivamente, tutti i soci hanno inviato alla società la raccomandata A/R con cui dichiarano l'adesione al regime.

La "remissione in bonis"

In caso di **omessa/tardiva comunicazione** all'Agenzia delle Entrate, da parte della società, dell'**opzione/rinnovo** per il regime di trasparenza, è possibile regolarizzare tale violazione attraverso l'istituto della c.d. **"remissione in bonis"** introdotto dal D.L. n. 16/2012, c.d. Decreto "Semplificazioni fiscali", come confermato anche dall'Agenzia nella Circolare 28.9.2012, n. 38/E.

A tal fine è necessario 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.

La regolarizzazione è effettuata:

- inviando la comunicazione **entro il termine di presentazione del mod. UNICO** che scade successivamente al termine per l'esercizio dell'opzione;
- versando "contestualmente" la **sanzione di € 258**, con il mod. F24 riportando il **codice tributo "8114"** e "Anno di riferimento" l'anno per il quale si effettua il versamento.

Tuttavia la sanzione dovuta:

1. non può essere compensata con eventuali crediti d'imposta disponibili;
2. non può essere oggetto di ravvedimento operoso.

Le novità dal 2015

L'**art. 16, comma 1, del Decreto Semplificazioni** prevede che a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2014, non sarà più necessario esercitare l'opzione entro il primo dei tre periodi d'imposta di efficacia della stessa, con apposita comunicazione. L'opzione potrà essere perfezionata *«con la **dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione**»*.

La scadenza più vicina, ovvero non più il 31 dicembre, ma il 30 settembre, nel caso di contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare non dovrebbe provocare modifiche rispetto all'istituto della «remissione in bonis» (art. 2 del D.L. 16/2012).

Pertanto, in caso di esercizio dell'opzione **per il triennio 2015-2017**, il termine per la remissione in bonis rimane fissato al **30/9/2016**, termine della prima dichiarazione utile successiva alla scadenza. La data è riconosciuta nel 31/12/2015 secondo la previgente disciplina, e nel 30/9/2015 con l'introduzione della nuova normativa.

Distinti saluti

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse..... 