

Studio Zemella

**Opzione per il calcolo dell'IRAP
in base al bilancio**

1 PREMESSA

Entro il 3.3.2014, le società di persone e gli imprenditori individuali, in contabilità ordinaria, possono:

- optare per la determinazione della base imponibile IRAP in base alle risultanze del bilancio d'esercizio con riferimento al triennio 2014-2016;
- revocare l'opzione esercitata con riferimento al triennio 2011-2013; la revoca avrà effetto per l'intero triennio 2014-2016 e, salva nuova opzione, anche per il triennio 2017-2019.

Si ricorda che, a partire dall'esercizio 2008, le regole di determinazione della base imponibile IRAP sono diverse per:

- le società di capitali (es. spa, srl, ecc.) e gli enti commerciali, da un lato;
- le società di persone commerciali (snc, sas e soggetti assimilati) e gli imprenditori individuali, dall'altro.

Infatti, in capo ai primi, i proventi e gli oneri che concorrono alla determinazione del valore della produzione netta sono assunti in base alle risultanze del bilancio d'esercizio, senza apportare più le variazioni in aumento e in diminuzione previste ai fini delle imposte dirette (tale regola generale, peraltro, soffre di alcune eccezioni).

I soggetti di cui al secondo punto, invece, per calcolare la base imponibile, sommano e sottraggono i componenti positivi e negativi individuati dalla norma, nello stesso ammontare rilevante ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

Possono quindi determinarsi differenze anche rilevanti nell'imposta dovuta dalle due categorie di soggetti, a causa:

- sia della diversità di alcuni componenti assunti a base della determinazione della base imponibile (ad esempio, le plusvalenze e le minusvalenze rilevano solo in capo alle società di capitali e agli enti commerciali);
- sia della circostanza che, per le società di capitali e gli enti commerciali, di regola non operano i limiti di deducibilità previsti dal TUIR.

2 SOGGETTI INTERESSATI

Possono esercitare l'opzione per la determinazione del valore della produzione netta secondo le regole dettate per le società di capitali:

- gli imprenditori individuali, in regime di contabilità ordinaria (per obbligo o per opzione);
- le società di persone, in regime di contabilità ordinaria (per obbligo o per opzione).

Soggetti in contabilità semplificata - Esclusione della facoltà di opzione

L'opzione deve ritenersi preclusa per i soggetti in contabilità semplificata.

3 DURATA DELL'OPZIONE (O DELLA REVOCA DELLA PRECEDENTE OPZIONE)

L'opzione è irrevocabile per tre periodi d'imposta.

Al termine del triennio, essa si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio, a meno che sia revocata, con effetto – anche in questo caso – per un triennio.

Pertanto, i soggetti che entro l'1.3.2011 hanno optato per il calcolo dell'IRAP in base al bilancio con riferimento al triennio 2011-2013 e che intendono confermare la scelta con riferimento al triennio 2014-2016 non devono esercitare nuovamente l'opzione entro il prossimo 3.3.2014.

4 ESERCIZIO DELL'OPZIONE O DELLA REVOCA

L'opzione o la revoca deve essere comunicata utilizzando il modello approvato dal provv. Agenzia delle Entrate 31.3.2008.

4.1 MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

Il modello deve essere inviato esclusivamente in via telematica:

- direttamente;
- oppure tramite un intermediario abilitato (es. dottori commercialisti, esperti contabili, consulenti del lavoro, ecc.).

La trasmissione telematica dei dati contenuti nell'istanza è effettuata utilizzando il prodotto informatico "COMIRAP", reso disponibile gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate sul proprio sito Internet.

4.2 TERMINI DI PRESENTAZIONE

L'esercizio dell'opzione o della revoca va comunicato, sempre in via telematica, entro 60 giorni dall'inizio del primo periodo d'imposta del triennio di riferimento.

Pertanto, se si intende optare per la determinazione della base imponibile IRAP in base alle risultanze del bilancio dal periodo d'imposta 2014, la comunicazione andrà inviata entro il 3.3.2014.

La stessa avrà effetto anche per il 2015 e il 2016, senza bisogno di ripresentare l'istanza ogni anno.

Nel 2017 sarà necessario presentare l'istanza soltanto se si intende revocare l'opzione effettuata (vale a dire, se si intende tornare ad applicare le disposizioni previste per le società di persone commerciali e gli imprenditori individuali).

Inoltre, tenuto conto che il 31.12.2013 è scaduta l'opzione esercitata con riferimento al triennio 2011-2013, se, a partire dal 2014, la società di persone o l'imprenditore individuale (in contabilità ordinaria) intende applicare le regole proprie di tali soggetti, entro il 3.3.2014 deve essere presentato il suddetto modello al fine di revocare l'opzione in precedenza comunicata. La revoca avrà effetto anche per il 2015 e il 2016 e (salva nuova opzione) si intenderà tacitamente rinnovata per il triennio 2017-2019.

In caso contrario, l'opzione si intende automaticamente rinnovata per un altro triennio (2014-2016) e potrà essere revocata soltanto a partire dal 2017, revoca che avrà effetto anche per il 2018 e il 2019 e per il triennio successivo (salva nuova opzione).

5 PRESENTAZIONE TARDIVA DEL MODELLO DI OPZIONE

Si ricorda che è possibile regolarizzare l'omesso invio nei termini della suddetta comunicazione, in applicazione di quanto stabilito dall'art. 2 del DL 16/2012 (conv. L. 44/2012).

In particolare, è stato previsto che la fruizione di benefici di natura fiscale o l'accesso a regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro adempimento di natura formale non tempestivamente eseguiti, non è preclusa, sempre che la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altra attività amministrativa di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza.

Per accedere a tale "sanatoria", occorre che il contribuente, in possesso dei requisiti sostanziali richiesti dalla norma di riferimento:

- effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile (intendendosi per tale la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione ovvero eseguire l'adempimento stesso);
- versi contestualmente l'importo di 258,00 euro, a titolo di sanzione, tramite il modello F24 (codice tributo 8114), ma senza la possibilità di effettuare compensazioni con crediti fiscali o contributivi disponibili.

Pertanto, nel rispetto delle suddette condizioni e fermo restando il versamento della citata sanzione, l'opzione o la revoca relativa al triennio 2014-2016 sarà possibile anche dopo il 3.3.2014, purché entro il 30.9.2014.

6 VALUTAZIONI DI CONVENIENZA

Per le considerazioni formulate in premessa, i soggetti che intendono esercitare l'opzione dal periodo d'imposta 2014 dovranno valutare, entro il prossimo 3.3.2014, quale possa essere il risparmio fiscale derivante dalla determinazione del valore della produzione netta secondo le regole proprie delle società di capitali.

Tale analisi andrà compiuta con riferimento all'intero triennio 2014-2016, posta l'irrevocabilità dell'opzione di cui si è detto.

Analoghe considerazioni valgono nel caso in cui, per lo stesso triennio, si intenda revocare l'opzione esercitata con riferimento al periodo 2011-2013.

Alla luce della suddetta possibilità di regolarizzazione, si può peraltro considerare l'ipotesi di differire la valutazione di convenienza e la conseguente presentazione dell'istanza fino al 30.9.2014, accollandosi il rischio della preclusione dell'opzione a seguito di controlli dell'Amministrazione finanziaria e, comunque, versando la predetta sanzione di 258,00 euro.

Lo Studio è a disposizione per:

- effettuare appositi calcoli di convenienza;
- inviare l'eventuale opzione o revoca.