

## FOCUS SUL SISTEMA FISCALE E SOCIETARIO TEDESCO

**D**a una serie di input e richieste, più volte ricevute dai nostri clienti, ci sembra opportuno dedicare uno spazio del nostro notiziario ad una pillola di approfondimento del sistema fiscale e societario dei Paesi europei e non di maggiore interesse. Partiamo con un focus sulla Germania per il ruolo dirigente nella gestione della crisi fiscale dell'eurozona. L'analisi si concentrerà sugli aspetti relativi alla tassazione sulle persone fisiche ed in particolare sulle società.

Le persone fisiche dopo soli sei mesi di stanziamento in territorio tedesco, sono ivi considerate residenti e perciò tassate per i loro redditi ovunque prodotti. Per i non residenti, la tassazione riguarda solo eventuali redditi di fonte tedesca. Ciascun contribuente ha diritto ad un'esenzione dall'imposta per i primi 8.354 euro. Ciascun figlio a carico comporta una detrazione di 2.184 euro. Le aliquote, progressive, partono dall'esenzione per le cifre suddette, per poi salire dal 14% al 42% fino a raggiungere il 44% laddove gli importi superino i 250.730 euro. In qualità di Stato aderente all'UE, il sistema di tassazione sul valore aggiunto si allinea alle direttive comunitarie. L'aliquota ordinaria è del 19%.

Spostando l'attenzione sulle società, l'imposta sul reddito d'impresa va ad aggiungersi a quella locale sugli affari. Le società costituite secondo la legge tedesca e con principale attività gestionale in Germania sono tassate sulla base dei redditi ovunque prodotti. Le società non residenti si tassano solo su redditi di provenienza tedesca. Sull'aliquota fiscale ordinaria del 15% è applicata un'addizionale di solidarietà sociale pari al 5,5%, per un'aliquota effettiva del 15,83%. Il reddito imponibile risulta da bilancio fiscale. Per minimizzare il doppio lavoro che richiederebbe un bilancio d'esercizio ulteriore stilato secondo i principi contabili nazionali tedeschi (GoB), le imprese spesso redigono un unico account. La stretta interconnessione che si viene così a creare tra *taxation* e *accounting* sfocia in una sorta di influenza rovesciata. La fiscalità annulla i principi contabili e la *true and*

*fair view*. Questa non è che una delle principali criticità del sistema di "influenza rovesciata". La relazione spiega i motivi sottesi alla mancata applicazione dei principi contabili internazionali a livello dei bilanci d'esercizio in Germania. La rilevanza e la significatività delle informazioni economico-finanziarie e patrimoniali nonché la comparabilità internazionale dei bilanci, fine ultimo tenacemente propugnato dagli IFRS, sarebbero inficiabili laddove delle rilevazioni e valutazioni di natura fiscale interferissero con i principi dettati dalla normativa internazionale. Nessun trattamento fiscale riservato per i gruppi di società. Si osservi però che mentre la holding può essere una persona fisica, una società di persone o una società per azioni, le sussidiarie devono necessariamente essere società per azioni (AG) o a responsabilità limitata (GmbH). Si crea così occasione per un rapido sguardo al sistema societario in Germania. La conservata distinzione tra il Bürgerliches Gesetzbuch (BGB), il codice civile, e l'Handelsgesetzbuch (HGB), il Codice di commercio, fa sì che si continui a parlare di società civili e di società commerciali, generalmente distinte in società di persone e società di capitali. Delle società di persone ci limitiamo a menzionare i tre diversi tipi. Compongono la categoria la Gesellschaft des bürgerlichen Rechts o GbR (società civile), la offene Handelsgesellschaft (società in nome collettivo) e la Kommanditgesellschaft (società in accomandita semplice). Piuttosto ci si concentri sulla Srl (GmbH), attualmente la forma societaria per l'organizzazione d'impresa più popolare in Germania. L'origine della limited liability company è attribuita ad una creazione del diritto tedesco, che già dal 1892, aveva autorizzato la Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH). Trattandosi di una struttura centenaria, la facciata di questa istituzione è stata più volte restaurata. Le varie riforme hanno cercato di dare una diversa impronta e di accrescere il livello di protezione nei confronti dell'uso fraudolento di questa struttura societaria. Al socio (Gesellschafter) è data possibilità di sottoscrivere al momento della



costituzione quante quote desidera, ciascuna con valore liberamente determinato. La GmbH è modello aperto alle operazioni transfrontaliere. Una società a responsabilità limitata costituita in Germania può ora trasferire il centro principale delle sue attività in Stato diverso. La sede legale non deve più corrispondere al luogo dello svolgimento delle principali attività amministrative. Le innovazioni hanno condotto persino alla creazione di un tipo speciale di GmbH, ossia la *Unternehmensgesellschaft*, tradotta in italiano come “società imprenditoriale”, a tutt’oggi senza omologa forma societaria nel nostro ordinamento. La UG – è questo l’acronimo della società imprenditoriale – può essere costituita anche con un solo euro. Per tale ragione essa è anche nota come “mini-GmbH”. Anzi, l’UG sorge in seguito al fallimento della proposta di riduzione del capitale minimo delle GmbH da 25.000 a 10.000 euro. Dunque ora l’alternativa si pone tra GmbH “classica” con capitale minimo rimasto invariato e la appetibile, almeno dal punto di vista dell’avviamento iniziale, UG. Al raggiungimento dei 25.000 euro, si ha *tout court* la sua conversione in “real GmbH”. E’ ammesso solo conferimento in danaro. Senza restrizione alcuna, del resto si applica la disciplina prevista per la GmbH. E’ data possibilità di costituire una GmbH con unico socio. Per la sua registrazione si richiede un immediato versamento di almeno un quarto dei conferimenti necessari per formare una GmbH, ferma restando l’opportunità di assumere forma unipersonale in itinere. Qualche rapido cenno all’AG per concludere. La società per azioni tedesca richiede un capitale sociale minimo di 50.000 euro. La suddivisione di amministrazione e controllo è aspetto centrale della corporate governance tedesca che sfocia in un’inderogabile struttura dualistica. Tre pertanto gli organi dell’AG: l’assemblea (*Hauptversammlung*), il Consiglio di Gestione (*Vorstand*) ed il Consiglio di Sorveglianza (*Aufsichtsrat*), il quale ultimo nelle società con un numero di dipendenti compreso tra 500 e 1000, per il sistema di cogestione (*Mitbestimmung*), deve essere composto per un terzo dai rappresentanti dei lavoratori.

Lo studio Tupponi, De Marinis Russo & Partners ha una competenza pluriennale in materia ed è in grado di supportarvi per eventuali richieste di consulenza approfondita e maggiori dettagli sull’argomento.

Anna Maria Biserni