

ADEMPIMENTI

Società di persone e associazioni professionali: scelte entro il 31.12

di **Luca Mambrin**

Entro i **31.12.2014** i soci di **società di persone**, le **imprese familiari** e le **associazioni professionali** possono valutare di stipulare alcuni atti modificativi della compagine sociale o delle quote di partecipazione agli utili al fine di attribuirvi rilevanza fiscale già dall'anno in corso.

Società di persone

Nel caso di società di persone, il reddito prodotto, determinato al termine del periodo d'imposta, va riferito ai **soci che rivestono tale qualifica a quella data**. In particolare, ai sensi dell'art. 5 comma 1 del Tuir tali redditi sono imputati a **ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili**.

Ai sensi del successivo comma 2 le quote **di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci**, se **non risultano determinate diversamente** dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura privata autenticata di data anteriore all'inizio del periodo d'imposta. Nel caso in cui il valore dei conferimenti non risulti determinato, le quote si presumono uguali. Nel caso di **variazione delle quote di partecipazione agli utili**, gli **effetti fiscali si producono con decorrenza diversificata, a seconda che lo stesso comporti la modifica della compagine sociale ovvero una semplice variazione delle quote di partecipazione agli utili tra i soci esistenti**.

Analizziamo alcuni casi:

- Nel caso di **modifica della compagine sociale** con l'**ingresso di nuovi soci o la fuoriuscita dei vecchi**, la **variazione avrà effetto nello stesso periodo d'imposta di stipula dell'atto**.

Si veda il seguente esempio:

La società ZETA SNC presenta la seguente compagine sociale, alla data del 31.12.2013:

SOCIO	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI
SOCIO A	30%
SOCIO B	40%
SOCIO C	30%

In data **1 dicembre 2014** il socio C è fuoriuscito dalla compagine sociale cedendo le proprie quote al socio D (20%) e al socio E (10%).

La compagine sociale al 31.12.2014 è la seguente:

SOCIO	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI
SOCIO A	30%
SOCIO B	40%
SOCIO D	20%
SOCIO E	10%

Per i soci D ed E a **nulla rileva il momento di acquisizione dello status di socio**; il reddito 2014 dovrà essere ripartito tra il socio A (30%), B (40%), D (20%), ed E (10%) sulla base delle rispettive quote di partecipazione agli utili.

- Nel caso di **modifica delle quote di partecipazione dei soci esistenti** (sia nel caso di cessione delle quote di capitale che nel caso di modifica delle quote di partecipazione agli utili senza modifica delle quote di partecipazione al capitale) la **modifica produrrà il suo effetto dal periodo d'imposta successivo a quello della stipula dell'atto**.

Si veda il seguente esempio:

La società ALFA SNC presenta la seguente compagine sociale, alla data del 31.12.2013:

SOCIO	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AL CAPITALE	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI
SOCIO A	50%	40%
SOCIO B	50%	60%

In data **5 dicembre 2014** il socio A ha ceduto una quota di partecipazione al capitale (20%) al socio B. Nel medesimo atto i due soci hanno poi così ripartito le quote di partecipazione agli utili della società:

SOCIO	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AL CAPITALE	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AL UTILI
SOCIO A	30%	20%
SOCIO B	70%	80%

Se nel **corso del periodo d'imposta rimane inalterata la compagine sociale**, ma i soci pongono in essere cessioni di quote fra di loro, il reddito del 2014 **dovrà essere ripartito sulla base della situazione esistente alla data di chiusura dell'esercizio precedente**. Pertanto nel modello Unico 2015 i soci dovranno **dichiarare il reddito della società applicando le vecchie percentuali di ripartizione agli utili** (40% per il socio A e 60% per il socio B). Le nuove percentuali (socio A 20%, socio B 80%) dovranno essere applicate a decorrere dal reddito 2015 (modello Unico 2016).

Impresa familiare

Da un punto di vista **civilistico** l'istituto dell'impresa familiare è disciplinato dall'art. 230-*bis* Cod. Civ., ai sensi del quale è considerata tale **l'impresa nella quale collaborano i componenti la famiglia prestando in modo continuativo la propria attività lavorativa**. Tale forma di impresa, anche se gestita con la collaborazione dei familiari, conserva il trattamento e la natura di ditta individuale.

Da un punto di vista **fiscale** nei confronti dell'impresa familiare trova applicazione il sistema di **tassazione per trasparenza** (analogo a quello delle società di persone), in virtù del quale il **reddito prodotto è imputato a ciascun familiare partecipante indipendentemente dall'effettiva percezione** del reddito e in **proporzione alle quote di partecipazione agli utili**; la quota di reddito attribuibile ai soggetti partecipanti all'impresa familiare non può superare il 49% dell'ammontare del reddito risultante dalla dichiarazione annuale, mentre le eventuali perdite conseguite dall'imprenditore non possono essere attribuite ai collaboratori ma sono di esclusiva pertinenza del titolare.

Come precisato nella Circolare n. 98/E/2000 e n. 101/E/2000 gli **effetti fiscali** connessi alla **costituzione e alla attribuzione di una quota di reddito ai collaboratori** sono diversi a seconda della tipologia di atto che si pone in essere.

In particolare:

1. nel caso di **costituzione di impresa familiare contestualmente all'inizio dell'attività** da parte dell'imprenditore, **l'imputazione della quota al collaboratore avrà effetto dallo stesso periodo d'imposta, quindi dall'anno di costituzione**;
2. nel caso di **costituzione di un'impresa familiare nel corso di un esercizio successivo**

- all'inizio dell'attività imprenditoriale**, gli **effetti fiscali** relativi all'imputazione della quota di reddito al collaboratore si **produrranno dall'anno successivo a quello di costituzione dell'impresa familiare**;
3. nel caso di **cessazione dell'attività** da parte del collaboratore, **l'imputazione della quota di reddito** nell'anno di cessazione dovrà essere effettuata **in proporzione al tempo di permanenza del collaboratore nell'impresa**;
4. nel caso di **ingresso di un nuovo collaboratore** in **impresa familiare** già esistente, la **quota di reddito di pertinenza del collaboratore** sarà **attribuita a decorrere dall'anno successivo a quello di ingresso**.

Associazione tra professionisti

Infine, nel caso di **associazione tra professionisti**, ai sensi dell'art. 5, comma 3, lett. c) del Tuir:

- il **reddito viene imputato agli associati in proporzione alle rispettive quote di partecipazione agli utili**;
- le **quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore dei conferimenti** dei soci se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura autenticata. **Tale atto può essere redatto fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associazione**; se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali.

Pertanto, nel caso in cui si intenda modificare le quote di partecipazione degli associati, e che tali modifiche abbiano effetto dal 2014, **non è necessario provvedere alla modifica entro il 31.12.2014**.