

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### *La modifica della compagine sociale nelle società di persone*

di Luca Mambrin

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 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 la stessa comporti la modifica della compagine sociale ovvero una semplice variazione delle quote di partecipazione agli utili tra i soci esistenti**.

Analizziamo alcuni casi.

**a)** 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 31/12/2014:

SOCIO	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI
SOCIO A	40%
SOCIO B	40%
SOCIO C	20%

In data **1 dicembre 2015** il socio C è fuoriuscito dalla compagine sociale cedendo le proprie quote al socio D (10%) e al socio E (10%).

La compagine sociale al 31/12/2015 è la seguente:

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

SOCIO D	10%
SOCIO E	10%

Per i soci D ed E a **nulla rileva il momento di acquisizione dello status di socio**; il reddito 2015 dovrà essere ripartito tra il socio A (40%), B (40%), D (10%), ed E (10%) sulla base delle rispettive quote di partecipazione agli utili.

**b)** 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 31/12/2014:

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

In data **5 dicembre 2015** 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 2015 **dovrà essere ripartito sulla base della situazione esistente alla data di chiusura dell'esercizio precedente**. Pertanto nel modello unico 2016 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 2016 (modello unico 2017).

Altro aspetto da tenere in considerazione nel momento in cui si cedono le quote di una società di persone, è il **regime di responsabilità del socio uscente per le obbligazioni sociali**. Con riferimento alle società in nome collettivo, l'art. 2291 del codice civile prevede che tutti i soci rispondano solidalmente e illimitatamente per le obbligazioni sociali, non avendo effetto nei

confronti dei terzi alcun patto contrario.

L'2290 al comma 1 stabilisce poi che nel caso in cui il rapporto sociale si sciogla limitatamente ad un socio, questi o i suoi eredi **sono responsabili verso terzi per le obbligazioni sociali fino al giorno in cui si verifica lo scioglimento**, mentre il comma 2 stabilisce che tale scioglimento **deve essere portato a conoscenza dei terzi con mezzi idonei**, mediante l'assolvimento degli oneri pubblicitari previsti dalla legge. L'art. 2300 prevede poi che eventuali modificazioni dell'atto costitutivo non siano opponibili ai terzi fino a quando non siano iscritte nel registro delle imprese, a meno che non si provi che questi ne fossero effettivamente a conoscenza.

A tal proposito la Cassazione con la sentenza n. 24490 del 30.10.2013 ha affermato che, in forza delle previsioni dei citati articoli 2290 e 2300 cod. civ., **il socio di una società in nome collettivo che abbia ceduto la propria quota risponde, nei confronti dei terzi, delle obbligazioni sociali sorte fino al momento in cui la cessione sia stata iscritta nel registro delle imprese o fino al momento (anteriore) in cui il terzo sia venuto a conoscenza della cessione**. E' invece esonerato dalla responsabilità per le obbligazioni sociali sorte successivamente.

**È dunque al momento in cui si stipula il negozio e si contrae l'obbligazione da parte della società che rileva la composizione della compagine sociale;** quindi se nel momento in cui sorge il debito sociale, lo scioglimento del rapporto sociale non è stato ancora pubblicato nel registro delle imprese tale recesso non potrà essere opponibile al terzo ed il socio, benché fuoriuscito dalla compagine sociale, potrà ancora essere chiamato a rispondere delle obbligazioni sociali contratte.