

Ai gentili clienti
Loro sedi

Atti societari con rilevanza fiscale entro il 31.12.2015

Gentile cliente con la presente intendiamo informarLa che entro il 31 Dicembre 2015 è **opportuno valutare la necessità di stipulare atti o scritture private** in considerazione della decorrenza fiscale delle operazioni in essi contenute. In particolare, è opportuno, per esempio, valutare di procedere alla stipula, entro tale data, di **atti o scritture private autenticate riferite alle imprese familiari nonché alle società di persone**, al fine di attribuire agli stessi rilevanza fiscale già dal corrente periodo d'imposta (2015). In particolare, **gli atti riguardano: i) per le imprese individuali, la costituzione di una impresa familiare, o l'ingresso nell'impresa familiare già esistente di un nuovo collaboratore; ii) per le Società di Persone, la modifica della compagine sociale e la variazione delle quote di partecipazione al capitale sociale e/o agli utili (stessa compagine sociale).** Si rammenta, infine, che per le **Srl in regime di trasparenza** (ex art. 116, TUIR) è necessario valutare l'opportunità di **stipulare atti di cessione delle quote entro il 31 Dicembre 2015** al fine di ottenere gli effetti fiscali: **i) già dal 2015**, se la cessione comporta un **mutamento della compagine sociale**; **ii) dal 2016**, se la cessione **non** comporta il **mutamento della compagine sociale**.

Gli atti societari con rilevanza fiscale entro il 31.12.2015

Il **31 Dicembre 2015** è il termine entro il quale, provvedendo alla **stipula di alcuni atti riferiti alle imprese familiari è possibile attribuire rilevanza fiscale ad alcune operazioni in esse contenute**. In particolare, gli atti riguardano:

Imprese individuali familiari	<ul style="list-style-type: none">• Costituzione di nuova impresa familiare• Enunciazione di impresa familiare per una ditta
--------------------------------------	---

	individuale già esistente
	• Ingresso nell'impresa familiare di un nuovo collaboratore
Società di persone (snc/sas) ed srl trasparenti	• Modifica della compagine sociale
	• Variazione delle quote di partecipazione al capitale sociale e/o agli utili (stessa compagine sociale)

Impresa familiare

Nell'impresa familiare il reddito prodotto è ripartito tra ciascun collaboratore che ha "prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili", ai sensi dell'art. 5, comma 4, TUIR per un importo complessivamente non superiore al 49% dell'ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi del titolare. La **qualifica di collaboratore** può essere assunta:

- dal **coniuge**;
- dai **parenti entro il terzo grado**
- dagli **affini entro il secondo grado**

Grado di parentela che può partecipare all'impresa familiare

Grado di parentela che può partecipare all'impresa familiare	
Coniuge	I° grado di parentela
Padre/madre/figli	I° grado di parentela
Nonno, nipoti	II° grado di parentela
Fratelli/sorelle	II° grado di parentela
Zio/a, nipote	III° grado di parentela
Suocero/a, genero, nuora	I° grado di affinità
Cognato/a	II° grado di affinità

L'**imputazione** proporzionale **del reddito** ai collaboratori richiede che:

- il collaboratore dell'impresa familiare risulti da **atto pubblico o scrittura privata autenticata, stipulato anteriormente all'inizio del periodo d'imposta**;
- nella dichiarazione del titolare si evidenzia la quota di partecipazione agli utili spettante al collaboratore, attestando che la stessa è **proporzionata alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato** nell'impresa **in modo continuativo e prevalente** nel periodo d'imposta;

→ ciascun familiare attesti, tramite la sottoscrizione del proprio UNICO PF, di aver prestato l'attività nell'impresa **in modo continuativo e prevalente**;

OSSERVA

Si rammenta che l'**imputazione** proporzionale **del reddito** ai collaboratori è effettuata sulla base del principio di "trasparenza", **indipendentemente dall'effettiva percezione**. Tale principio non opera in presenza di una perdita in quanto i collaboratori familiari partecipano alla sola ripartizione degli utili.

Si osserva che non è necessario che **nell'atto siano indicate le quote di partecipazione agli utili spettanti ai collaboratori**, posto che le stesse sono individuate a consuntivo in proporzione al lavoro prestato nell'impresa (in modo continuativo e prevalente), **così come indicato nel quadro RS di Unico PF del titolare** (fermo restando che al titolare spetta almeno il 51%).

TITOLARE	Quota minima 51%
COLLABORATORI	Quota massima 49%

Gli **effetti fiscali**, connessi con l'attribuzione di una parte del reddito ai collaboratori, si producono, con decorrenza differenziata a seconda che si tratti di una delle seguenti fattispecie:

Impresa avviata ex novo sotto forma di impresa	Qualora l'impresa sia avviata ex novo sotto forma di impresa familiare gli effetti fiscali si producono a decorrere dallo stesso periodo d'imposta , a condizione che l'atto di enunciazione dell'impresa familiare sia registrato entro 20 giorni .
Enunciazione di impresa familiare relativa ad impresa esistente	Gli effetti fiscali si producono a decorrere dal periodo d'imposta successivo alla data dell'atto, come chiarito nella CM n. 98/E/2000, nel caso in cui: ➤ la ditta individuale è già esistente ; ➤ successivamente viene enunciata l'impresa familiare . Segue che: ➔ per garantire l'attribuzione al collaboratore del reddito già dal 2015 (UNICO 2016), l'atto deve essere stipulato entro il 31 Dicembre 2015 ; ➔ se l'atto è stipulato successivamente al 31 Dicembre 2015 , l'effetto

	fiscale di ripartizione del reddito al collaboratore si produrrà soltanto a decorrere dal 2016 (UNICO 2017).
Ingresso di un nuovo collaboratore	Si precisa che l'effetto fiscale è differito qualora nell'impresa familiare già esistente entrino nuovi collaboratori; infatti, la quota del reddito d'impresa spettante ai nuovi collaboratori potrà essere loro attribuita a partire dall'anno successivo a quello di modifica dell'atto. Segue che, al fine di garantire la ripartizione del reddito d'impresa anche al nuovo collaboratore già dal 2016 (UNICO 2017) la modifica dell'atto va effettuata entro il 31 Dicembre 2015 .

Qualora nel corso dell'anno **un collaboratore cessi l'attività prestata nell'ambito dell'impresa familiare**, allo stesso è attribuita una **quota di reddito proporzionata alla quantità e qualità del lavoro prestato durante l'anno**.

I requisiti della continuità e prevalenza dell'attività svolta **devono essere verificati con riferimento al periodo antecedente la cessazione**.

OSSERVA

Secondo la disciplina civilistica, al collaboratore che esce dall'impresa familiare spetta una quota degli incrementi patrimoniali (**plusvalenze latenti**), compreso l'avviamento riferibile all'attività svolta dallo stesso nonché la quota di utili residui non ancora distribuiti. Tali somme **non hanno rilevanza fiscale e pertanto non sono soggette a tassazione**.

	TIPOLOGIA OPERAZIONE	DATA ATTO STIPULATO	EFFETTI FISCALI
IMPRESA INDIVIDUALE	Costituzione di una nuova impresa familiare	Entro il 31.12.2015	DAL 2015
	Enunciazione di impresa familiare relativamente ad un'impresa già esistente	Entro il 31.12.2015	DAL 2015
	Ingresso nell'impresa familiare di un nuovo collaboratore	Entro il 31.12.2015	DAL 2016

Società di persone

Nelle società di persone (società semplici, snc e sas), come disposto dall'art. 5, commi 1 e 2, TUIR, il reddito prodotto è **imputato per trasparenza ai soci esistenti al 31 Dicembre** in proporzione alla quota di partecipazione agli utili, **che si presume proporzionata al valore del conferimento.**

OSSERVA

In sede di costituzione della società o **successivamente con uno specifico atto** è possibile prevedere una diversa ripartizione degli utili, non proporzionale al valore del conferimento.

In caso di **cessione delle quote societarie**, gli effetti fiscali si producono con decorrenza differenziata a seconda che l'atto comporti una delle seguenti **variazioni**:

Variazione della compagine sociale , cioè delle quote di partecipazione agli utili connessa all'uscita di vecchi soci (per cessione, recesso, decesso, ecc.) o all'entrata di nuovi soci	La variazione delle quote di partecipazione agli utili conseguente all' uscita di vecchi soci o all' ingresso di nuovi soci , che determina una modifica della compagine sociale, produce effetto dallo stesso periodo d'imposta di stipula dell'atto pubblico o scrittura privata autenticata. L'uscita o ingresso di nuovi soci a seguito di un atto stipulato entro il 31 Dicembre 2015 produce dunque effetto già nel 2015.
Variazione delle quote di partecipazione agli utili intervenuta tra i soci esistenti.	La variazione delle quote di partecipazione agli utili tra i soci esistenti , senza alcuna modifica della compagine sociale, si verifica in ambito di: → cessione di quote; → modifica della quota di partecipazione agli utili senza alcuna variazione della quota di partecipazione al capitale sociale. Tali modifiche hanno effetto dal periodo d'imposta successivo a quello di stipula dell'atto pubblico o scrittura privata autenticata. Di conseguenza, per poter assicurare la ripartizione ai soci del reddito d'impresa sulla base delle nuove quote già dal 2015 l'atto va stipulato entro il 31 Dicembre 2015.

S.r.l. in regime di trasparenza

Per le **srl in regime di trasparenza** (ex art. 116, TUIR), sono applicabili le medesime regole sopra esaminate con riguardo alle società di persone.

OSSERVA

Nella Circolare 22.11.2004, n. 49/E l'Agenzia delle Entrate ha precisato che: "per omogeneità di trattamento fiscale con le società di persone ... **le modifiche nelle quote di partecipazione agli utili dei soci, non legate a variazioni della compagine sociale, hanno efficacia solo a partire dal periodo d'imposta successivo**".

Segue che, anche per le srl trasparenti, è necessario valutare l'opportunità di **stipulare atti di cessione delle quote entro il 31 Dicembre 2015** al fine di ottenere gli effetti fiscali:

- già **dal 2015**, se la cessione comporta un **mutamento della compagine sociale**;
- **dal 2016**, se la cessione **non** comporta il **mutamento della compagine sociale**.

	TIPOLOGIA OPERAZIONE	DATA ATTO STIPULATO	EFFETTI FISCALI
SOCIETA' DI PERSONE	Modifica compagine sociale (ingresso nuovi soci e/o uscita vecchi soci)	ENTRO IL 31.12.2015	DAL 2015
SRL TRASPARENTE	Variazione quote partecipazione al capitale sociale (la compagine sociale non si modifica)	ENTRO IL 31.12.2015	DAL 2015

Associazioni professionali

Nel caso di **associazione tra professionisti**, come prevista ai sensi del comma 3, lett. c) del citato art. 5 Tuir:

- il **reddito è imputato, per trasparenza**, agli associati in proporzione alle rispettive quote di partecipazione agli utili;
- le quote di partecipazione agli utili **sono individuate dall'atto pubblico o scrittura** privata autenticata di costituzione ovvero da altro atto pubblico o scrittura privata autenticata redatto successivamente, fino alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi.

In questo caso, **per tali soggetti è possibile determinare "a consuntivo" le quote di reddito da attribuire agli associati**, in base alle prestazioni svolte da ciascuno nel periodo d'imposta, e pertanto, **non si pone la necessità**, di provvedere alla **modifica delle percentuali di ripartizione degli utili** (senza modificare la compagine dell'associazione) **entro il 31 Dicembre 2015 affinché la stessa abbia effetto dallo stesso anno**.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse. Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO