



## News per i Clienti dello studio

**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:

|                                      |   |
|--------------------------------------|---|
| <b>Imprese individuali familiari</b> | <ul style="list-style-type: none"><li>• Costituzione di <b>nuova impresa familiare</b></li><li>• <b>Enunciazione di impresa familiare</b> per una ditta individuale già esistente</li></ul> |
|--------------------------------------|---|

|  |  |
|--|--|
|  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Ingresso nell'impresa familiare</b> di un nuovo collaboratore</li> </ul>   |
| <b>Società di persone (snc/sas) ed srl trasparenti</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Modifica della compagine sociale</b></li> <li>• <b>Variazione delle quote di partecipazione al capitale sociale</b> e/o agli utili (stessa compagine sociale)</li> </ul> |

## 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

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

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 evidenzi 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%).

|                      |                          |
|----------------------|--------------------------|
| <b>TITOLARE</b>      | <b>Quota minima 51%</b>  |
| <b>COLLABORATORI</b> | <b>Quota massima 49%</b> |

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:

|  |  |
|--|--|
| <b>Impresa avviata ex novo sotto forma di impresa</b>                  | Qualora l'impresa sia avviata ex novo sotto forma di impresa familiare gli <b>effetti fiscali</b> si producono a <b>decorrere dallo stesso periodo d'imposta</b> , a condizione che l'atto di enunciazione dell'impresa familiare <b>sia registrato entro 20 giorni</b> .  |
| <b>Enunciazione di impresa familiare relativa ad impresa esistente</b> | Gli <b>effetti fiscali</b> si producono <b>a decorrere dal periodo d'imposta successivo</b> alla data dell'atto, come chiarito nella CM n. 98/E/2000, nel caso in cui:<br>➤ la ditta individuale è già <b>esistente</b> ;<br>➤ successivamente viene <b>enunciata l'impresa familiare</b> .<br><br>Segue che:<br>➔ per garantire l'attribuzione al collaboratore del reddito già <b>dal 2015</b> (UNICO 2016), l'atto deve essere <b>stipulato entro il 31 Dicembre 2015</b> ;<br>➔ se l'atto è stipulato <b>successivamente al 31 Dicembre 2015</b> , l'effetto fiscale di ripartizione del reddito al collaboratore si produrrà soltanto a decorrere <b>dal 2016</b> (UNICO 2017). |
| <b>Ingresso di un nuovo</b>  | <b>Si precisa che l'effetto fiscale è differito</b> qualora nell'impresa familiare già esistente entrino nuovi collaboratori; infatti, la quota del reddito  |

|                      |   |
|----------------------|---|
| <b>collaboratore</b> | d'impresa spettante ai nuovi collaboratori potrà essere loro attribuita a partire <b>dall'anno successivo</b> a quello di modifica dell'atto. Segue che, al fine di garantire la ripartizione del reddito d'impresa anche al nuovo collaboratore già <b>dal 2016</b> (UNICO 2017) la <b>modifica</b> dell'atto va effettuata <b>entro il 31 Dicembre 2015</b> . |
|----------------------|---|

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**.

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

#### **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**:

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

### **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**.

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

### **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