



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017
N.RF216
INFO FISCO
La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione
www.redazionefiscale.it
Pag. 1 / 8

OGGETTO	MODIFICHE SOCIETARIE DA EFFETTUARE ENTRO IL 31/12/2017
RIFERIMENTI	ART. 5 E 116 TUIR; CM 49/2004; CM 101/2000 E CM 98/2000
CIRCOLARE DEL	12/12/2017

Sintesi: entro il prossimo 31/12 i soggetti "trasparenti" devono valutare l'opportunità di modificare l'assetto societario onde imputare il reddito del 2017 in modo diverso rispetto ai periodi precedenti. A tal fine:

- *società: variazioni del 2017 che non comportano l'ingresso/fuoriuscita di un socio hanno effetto differito dal 2018 (es: cessione quote tra i medesimi soci o mera modifica della partecipazione agli utili)*
- *imprese familiari: se la ditta individuale è già attiva, l'ingresso di un collaboratore (nel 2017) ha sempre efficacia differita (al periodo 2018), mentre al collaboratore uscente va comunque imputata una quota di reddito in funzione dell'apporto effettivo avutosi nel 2017*
- *studi associati: possono modificare la partecipazione al reddito 2017 entro il 30/09/2018.*

A fine anno accade spesso che siano effettuate delle operazioni sulle quote di partecipazione di soggetti "trasparenti" al solo fine di modificare la ripartizione del reddito in capo ai partecipanti.

SOCIETÀ DI PERSONE E SRL TRASPARENTI

SOCIETÀ DI PERSONE

Come noto, per le società di persone (società semplici, snc e sas), il reddito (art. 5 c. 1 e 2 Tuir):

- **salvo opzione per l'IRI** (la cui introduzione dovrebbe essere rinviata al 2018 dalla legge di bilancio)
- è **imputato** per trasparenza ai **soci esistenti al 31/12**
- in proporzione alla quota di **"partecipazione agli utili"**
- che si presume **proporzionale** al valore del conferimento (cd. **"partecipazione al capitale"**).



Nota: in sede di costituzione o successivamente, mediante uno specifico atto, è possibile prevedere una **ripartizione degli utili non proporzionale al valore del conferimento**.

OPERAZIONI SULLE QUOTE: gli effetti fiscali delle operazioni sulle quote hanno **decorrenza differenziata** a seconda che esse (CM 49/2004):

a)	comportino la modifica della compagine sociale: ciò è connesso, alternativamente: - all' uscita di vecchi soci (per cessione a terzi, recesso, decesso, ecc.) - e/o all' ingresso di nuovi soci (per cessione di quote o per aumento del capitale sociale)
b)	non comportino modifica della compagine sociale: è il caso in cui - ci si limiti a scambiare le quote tra i medesimi soci - o/e a modificare le percentuali di partecipazione agli utili tra i medesimi soci.

A) VARIAZIONE DELLA COMPAGINE SOCIALE

L'operazione che comporti l'uscita di "vecchi" soci e/o all'ingresso di "nuovi" soci, determina:

- ➔ una modifica della compagine sociale
- ➔ con **effetto dal periodo d'imposta di stipula** (dell'atto pubblico/scrittura privata autenticata).

Esempio: l'uscita e/o l'ingresso di nuovi soci nella compagine societaria, a seguito di un atto stipulato entro il 31/12/2017, ha efficacia dal medesimo periodo d'imposta (ovvero già dal 2017).

B) VARIAZIONE QUOTE DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI

In relazione alla variazione delle quote di partecipazione agli utili dei soci, ove effettuata:

a) senza modifica della compagine sociale: ha effetto dal **periodo d'imposta successivo a quello di stipula** dell'atto pubblico/scrittura privata autenticata (v. istruz. Quadro RK mod. Redditi SP).

Esempio: l'atto di cessione di quote stipulato tra i medesimi soci entro il 31/12/2017:

- non modifica le quote dei soci imputate ai soci per il periodo d'imposta 2017
- modifica la ripartizione del reddito del periodo 2018 (Redditi 2019).

b) con contestuale modifica della compagine sociale: l'effetto si verifica dal medesimo periodo d'imposta di stipula (pur nelle cautele di cui sotto).

Esempio: Snc con Padre e Figlio al 50% ciascuno; entro il 31/12/2017 pattuiscono con atto pubblico:

- la cessione del 25% del capitale da parte di Padre alla Madre (modifica compagine societaria)
- la contestuale modifica dello statuto che prevede la partecipazione agli utili di Figlio per l'80%.

La modifica della compagine sociale permette di attribuire rilevanza immediata anche alla modifica della partecipazione agli utili (pertanto al Figlio andrà imputato l'80% del reddito fin dal periodo 2017).

SRL TRASPARENTE

Alle srl trasparenti sono applicabili le medesime regole previste per le società di persone (CM 49/2004). Pertanto, anche per srl trasparenti occorre valutare l'opportunità di stipulare l'atto di cessione delle quote entro il prossimo 31/12/2017 al fine di ottenere gli effetti fiscali:

- **dal 2017:** se la cessione **muta la compagine sociale**
- **dal 2018:** se la cessione **non** **muta la compagine sociale**.



Formalità: le quote di Srl (a differenza delle Snc/Sas) possono essere trasferite con:

- atto concluso davanti ad un notaio: scrittura privata autenticata o atto pubblico
- documento informatico con firma digitale con l'assistenza di un commercialista abilitato (ex DL 112/2008).

EFFICACIA DELL'ATTO DI CESSIONE QUOTE

In ordine al momento di efficacia della cessione di quote ai fini dell'imputazione del reddito si ritiene doversi procedere alla seguente differenziazione:

- **quote di società di persone:** rileva la **data dell'atto pubblico**/scrittura privata autenticata
- **quote di Srl:** rileva dalla **data del deposito** presso il registro delle imprese.



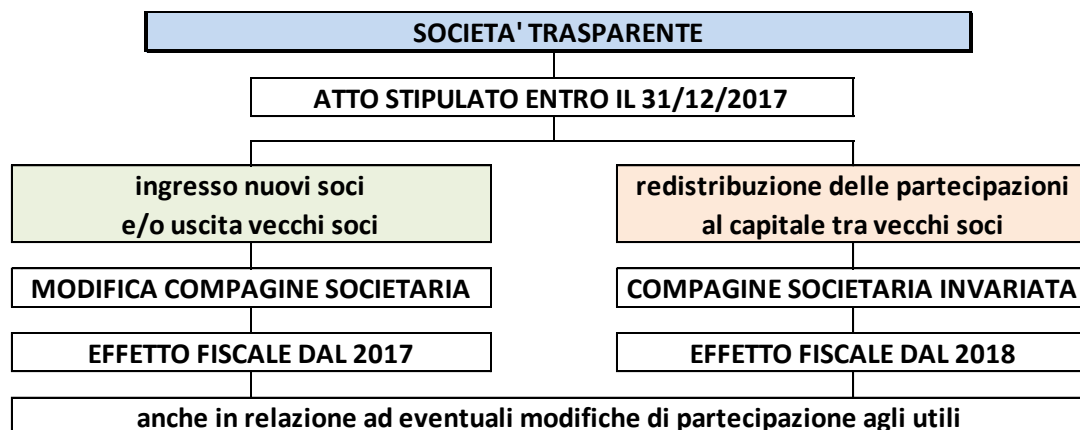
N.B.: l'art. 2470 c. 1 CC dispone che "Il trasferimento delle partecipazioni ha effetto di fronte alla società dal momento del deposito"; a tale data, dunque, la **Srl** deve fare riferimento per individuare il socio cui spettano gli utili e, si ritiene, anche cui consegnare il prospetto di ripartizione del reddito.

Ciò ha il "vizio" di essere inopponibile ai terzi (l'Agenzia) **fino alla data di iscrizione nel Registro Imprese**.



ANTIABUSO: considerata la finalità antielusiva della norma (e l'assenza di una presa di posizione ufficiale in tal senso) si ritiene che la modifica della partecipazione agli utili possa essere contestata solo in ragione della **possibile contestazione di fittizietà dell'operazione**. A tal fine è opportuno:

- evitare cessioni "minime" di quote associate a rilevanti modifiche alla partecipazione agli utili
- siano presenti delle **"valida ragioni"** (diverse da quelle puramente fiscali): riassetto societario in previsione dell'uscita dei genitori anziani dalla società, ecc.
- non dovrà potersi contestare un comportamento difforme dalla modifica statutaria (**es:** figlio restituisce il 30% degli utili tassati, lascia sempre accantonati in società tale percentuale di utili, ecc.).



ESEMPLIFICAZIONI

CESSIONE DI QUOTE CON MODIFICA DELLA COMPAGINE SOCIALE

Al 31/12/2016 la Gamma Snc presentava la seguente situazione:

- capitale sociale di €. 10.000
- compagine sociale: socio Rossi 50% socio Verdi 30% socio Bianchi 20%
- partecipazioni agli utili proporzionale al capitale posseduto.

In data 20/12/2017 si è proceduto ad un atto notarile di cessione di quote: il socio Bianchi cede al signor Neri (nuovo socio) la propria quota del 20%.

→ compagine sociale al 31/12/2017: **Rossi: 50% Verdi: 30% Neri: 20%**

Esempio1

Socio	Situazione al 31/12/2016		Situazione al 31/12/2017	
	% partecip. al capitale	% partecip. agli utili	% partecip. al capitale	% partecip. agli utili
Rossi	50%	50%	50%	50%
Verdi	30%	30%	30%	30%
Bianchi	20%	20%	-	-
Neri	-	-	20%	20%

Il reddito imponibile 2017 (Redditi 2018) pari ad € 50.000 sarà così ripartito tra i soci:
 Rossi : €. 25.000 Verdi: €. 15.000 Neri €.10.000
 avendo l'atto validità già dal 2017.

CESSIONE DI QUOTE SENZA MODIFICA DELLA COMPAGINE SOCIALE

Al 31/12/2016 il capitale sociale della Rossi sas è detenuto dai seguenti soci:

socio Rossi : 60% socio Verdi: 40%

In data 16/12/2017 il socio Rossi cede al socio Verdi una quota corrispondente al 15% del capitale sociale; la situazione è la seguente:

Esempio2

Socio	Situazione al 31/12/2016		Situazione al 31/12/2017	
	% partecip. al capitale	% partecip. agli utili	% partecip. al capitale	% partecip. agli utili
Rossi	60%	60%	45%	45%
Verdi	40%	40%	55%	55%

Il reddito 2017 (Redditi 2018) è imputato ai soci sulla base delle vecchie percentuali di partecipazione agli utili (60% e 40%). Le nuove percentuali (45% e 55%) **avranno effetto dalla ripartizione del reddito 2018** (Redditi 2019).

Esempio3

VARIAZIONE QUOTE PARTECIPAZIONE UTILI

Al 31/12/2016 il capitale sociale della Gaio sas è detenuto dai soci Caio (30%) e Neri (70%). Il 16/12/2017 i soci decidono di **modificare le quote di partecipazione agli utili**, precedentemente pari alle quote di partecipazione al capitale sociale.

Socio	Situazione al 31/12/2016		Situazione al 31/12/2017	
	% partecip. al capitale	% partecip. agli utili	% partecip. al capitale	% partecip. agli utili
Caio	30%	30%	30%	40%
Neri	70%	70%	70%	60%

Il reddito 2017 (Redditi 2018) è imputato ai soci sulla base delle vecchie percentuali di partecipazione agli utili (30% e 70%). Le nuove percentuali (40% e 60%) **avranno effetto dalla ripartizione del reddito 2017** (mod. Redditi 2018).

Esempio4

AUMENTO DI CAPITALE

Si riprenda l'Esempio1 e si ponga ora che la società effettui nel 2017 un aumento di capitale del 20%, sottoscritto dal socio Neri; anche in tal caso la compagine è variata e l'imputazione del reddito, con effetto fin dal periodo 2017, si modificherà come segue:

Socio	Capitale posseduto ex ante	% di partecip. (al capitale e agli utili)	Capitale posseduto ex post	% di partecip. (al capitale e agli utili)
Rossi	5.000	50%	5.000	41,7%
Verdi	3.000	30%	3.000	25,0%
Bianchi	2.000	20%	2.000	16,7%
Neri	-	-	2.000	16,7%
	10.000		12.000	

Esempio5

VARIAZIONE PARTECIPAZIONE AGLI UTILI

Continuando a considerare la Gamma Snc di cui all'Esempio1 con i seguenti soci:

Rossi: 50% Verdi: 30% Bianchi: 20%

si ponga ora che con atto del 21/12/2017 al socio Bianchi sia riconosciuto una partecipazione agli utili del 40% (in deroga alla quota sociale del 20%), da sottrarre al solo socio Verdi:

Socio	al 31/12/2016		al 31/12/2017		al 31/12/2018	
	% di part. al capitale	% di part. agli utili	% di part. al capitale	% di part. agli utili	% di part. al capitale	% di part. agli utili
Rossi	50%	50%	50%	50%	50%	50%
Verdi	30%	30%	30%	30%	30%	10%
Bianchi	20%	20%	20%	20%	20%	40%

In tale situazione, non essendosi modificata la compagine societaria:

- il **reddito 2017** è imputato ancora **secondo la situazione al 31/12/2016**
- la nuova imputazione **avrà effetto solo dal reddito del periodo 2018**

Esempio6

VARIAZIONE DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI E DELLA COMPAGINE

Nel caso precedente:

- oltre all'aumento della partecipazione agli utili del socio Bianchi (+ 20%) ed alla relativa riduzione in capo al socio Verdi (- 20%)
- si prevede la cessione del 10% delle quote da parte di Rossi al nuovo socio Neri:

Socio	al 31/12/2016		al 31/12/2017	
	% di part. al capitale	% di part. agli utili	% di part. al capitale	% di part. agli utili
Rossi	50%	50%	40%	40%
Verdi	30%	30%	30%	10%
Bianchi	20%	20%	20%	40%
Neri	-	-	10%	10%

In tal caso il reddito di €. 100.000 si ritiene vada imputato come segue:

Rossi: €. 40.000 Verdi: €. 10.000 Bianchi: €.40.000 Neri: €. 10.000

ATTO DI RECESSO

Sempre in relazione all'Esempio1, il socio Bianchi notifici l'atto di recesso dalla società a valere dal 30/12/2017; anche in tal caso il reddito non sarà imputato al socio Bianchi, ma avrà la seguente attribuzione:

Socio	Capitale posseduto ex ante	% di partec. (al capitale e agli utili)	Rapporto tra Rossi e Verdi	Capitale posseduto ex post	% di partec. (al capitale e agli utili)	Rapporto tra Rossi e Verdi (invariato)
Rossi	5.000	50%	40%	5.000	62,5%	40%
Verdi	3.000	30%	60%	3.000	37,5%	60%
Bianchi	2.000	20%		-		
Tot.	10.000			8.000		

Il reddito 2017 della società sarà ripartito: Rossi: €. 31.250 (50.000 x 62,5%)

Verdi: €. 18.750 (50.000 x 37,5%)

anche se tale reddito dovrà essere ridotto della quota deducibile per la società insita nelle somme da liquidare al socio recedente (% di avviamento e plusvalori latenti + utile in corso di formazione – RM 64/2008)

Esempio7

TRASFORMAZIONE IN SOCIETA' SEMPLICE - DOMANDA: Snc di gestione immobiliare presentava la seguente situazione:

	% al capitale	% agli utili
socio A	40%	15%
socio B	50%	15%
socio C	10%	70%

Il 30/09/2017 è stata trasformata in società semplice e sia la proprietà che la ripartizione degli utili si è modificata come segue: socio A: 10%; socio B: 10% socio C: 80%.

La ripartizione dei redditi 2017 deve differenziare i 2 periodi d'imposta oppure si ripartisce tutto secondo le vecchie percentuali, posto che non si è modificata la compagine sociale e solo dal 2018 si ripartisce con le nuove percentuali?

RISPOSTA DELLA REDAZIONE

La fattispecie rappresentata non risulta essere mai stata affrontata dalla prassi o dalla giurisprudenza.

Considerata, tuttavia, la natura meramente "antielusiva" della disposizione (peraltro non contenuta in alcun disposto di legge), mirata ad evitare "arbitraggi" fiscali di fine anno sulle quote di partecipazione agli utili, si deve concludere che non rileva il fatto che sia intervenuta una trasformazione in società non commerciale, dovendosi comunque applicare il concetto in modo unitario. Si noti, infatti, che dal punto di vista tecnico, non muta si verifica un'interruzione del "periodo d'imposta" (a differenza di quanto avviene nel caso di Srl che si trasforma in società semplice); si tratta solo di procedere a determinare il reddito in modo diversificato nell'ambito del medesimo periodo d'imposta.

Ciò significa che la modifica della ripartizione degli utili è bene sia rinviata al periodo d'imposta successivo a quello in cui si è verificata (2018) in relazione ad entrambi i periodi di imposta (è quindi corretta la seconda opzione).

A soluzione diversa si giungerebbe nel solo caso in cui si verifici tale modifica di compagine sociale; pertanto laddove uno dei soci fuori uscisse un entrasse uno nuovo (a seguito di recesso, cessione di quota o aumento di capitale), allora tutte le modifiche intervenute (incluse quelle relative alla sola distribuzione degli utili) avrebbero efficacia dal 2017.

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

IMPRESA FAMILIARE

Ai sensi dell'art. 5 c. 4 Tuir, i redditi delle imprese familiari:

- ➔ **limitatamente al 49%** dell'ammontare risultante dalla dichiarazione dei Redditi del titolare
- ➔ sono imputati in capo a ciascun collaboratore, che abbia prestato *“in modo **continuativo** e **prevalente** la sua attività (...) proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili”*.

Tale disposizione trova applicazione a condizione che:

a)	i familiari risultino nominativamente , con l'indicazione del rapporto di parentela o di affinità con l'imprenditore, da atto pubblico o scrittura privata autenticata : <ul style="list-style-type: none"> ▪ stipulato anteriormente all'inizio del periodo d'imposta se l'impresa era già esistente ▪ recante la sottoscrizione del titola dell'impresa e dei familiari partecipanti
b)	la dichiarazione dei redditi del titolare rechi (a quadro RS): <ul style="list-style-type: none"> ▪ l'indicazione della quota di partecipazione agli utili spettante al collaboratore ▪ l'attestazione che le quote sono proporzionate a qualità/quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa, in modo continuativo e prevalente, nel periodo d'imposta
c)	ciascun familiare attesti , nella propria dichiarazione dei redditi, di avere prestato la sua attività di lavoro nell'impresa in modo continuativo e prevalente (tramite la sottoscrizione del mod. Redditi).

L'atto costitutivo non deve indicare le quote di partecipazione agli utili spettanti ai collaboratori; queste, infatti, sono individuate a “consuntivo”, in proporzione al lavoro prestato nell'impresa (in modo continuativo e prevalente), resta fermo che al titolare spetta almeno il 51%.



Perdite fiscali: in caso di realizzo di una perdita fiscale, essa va imputata esclusivamente al titolare (non anche ai collaboratori, a differenza di quanto avviene nel caso di reddito d'impresa).

Regimi agevolati: qualora l'impresa adotti il **regime dei minimi** o il **regime forfetario**, il reddito è imputato esclusivamente al titolare (unico tenuto al versamento dell'imposta sostitutiva).

Cessione d'azienda: la **plusvalenza** conseguita a seguito della **cessione d'azienda** vada imputata interamente al titolare della stessa (RM 78/2015).

CHI PUÒ ASSUMERE LA QUALIFICA DI COLLABORATORE		
coniuge	parente entro il 3° grado (figlio, nipote, fratello, sorella, zio, nonno, genitore, ecc.)	affine entro il 2° grado (parenti del coniuge: figlio e figlio del figlio, genitore e nonno, fratello e sorella; coniugi dei parenti: genero, nuora, ecc.)

EFFETTI FISCALI

In relazione all'imputazione del reddito ai collaboratori, si producono effetti con decorrenza differenziata a seconda delle diverse tipologie di atto stipulato (CM 98/2000 e 101/2000):

1)	NUOVA IMPRESA FAMILIARE
Qualora sia avviata una “nuova” impresa, fin dall'origine in forma familiare, gli effetti fiscali (cioè l'imputazione delle quote ai collaboratori) si producono: <ul style="list-style-type: none"> ➔ a decorrere dallo stesso periodo d'imposta 	

Esempio8

Il sig. Bianchi ha avviato il 15/12/2017 un'attività di carrozziere, costituendo contestualmente un'impresa familiare con il fratello. Posto che gli effetti fiscali decorrono già dal 2017, in Redditi 2018 al fratello sarà attribuita la quota di reddito 2017 prodotto in relazione all'attività svolta.

2) IMPRESA ESISTENTE CONDOTTA COME IMPRESA FAMILIARE

Qualora, per una ditta individuale già esistente, venga successivamente **enunciata** la conduzione sotto forma di impresa familiare, gli effetti fiscali si producono a decorrere dal periodo d'imposta successivo alla data dell'atto; in particolare, **se l'atto è stipulato**:

- entro il 31/12/2017: il reddito è attribuito al collaboratore **dal 2018** (Redditi 2019)
- dopo il 31/12/2017: la ripartizione del reddito al collaboratore produrrà **effetti dal 2019**.

Esempio9

La sig.ra Verdini, dal 2009, svolge un'attività di commercio alimentari. In data 18/12/2017 enuncia (con atto pubblico) la costituzione dell'impresa familiare con la sorella.

In tal caso, gli effetti fiscali dell'impresa familiare decorrono dal 2018; in particolare:

- il reddito d'impresa 2017 è tassato in capo alla titolare
- dal 2018 alla sorella sarà attribuita la quota di reddito proporzionale all'attività svolta.

3) INGRESSO/USCITA DI UN COLLABORATORE

Se nell'impresa familiare esistente entrano **nuovi collaboratori**, l'effetto fiscale è **differito**; in particolare:

- la quota di reddito d'impresa spettante ai "nuovi" collaboratori
- va a questi attribuita a partire dall'anno successivo alla modifica dell'atto.

Pertanto, la modifica dell'atto va effettuata entro il prossimo 31/12/2017 se si vuole garantire la ripartizione del reddito d'impresa anche al nuovo collaboratore già dal 2018 (Redditi 2019).

Uscita di un collaboratore: se nel corso dell'anno un collaboratore cessa l'attività prestata nell'ambito dell'impresa familiare, allo stesso **rimane imputabile 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.

Esempio10

Il sig. Guidi gestisce una pasticceria, in forma di impresa familiare, con il padre. In data 21/12/2017, a seguito dell'ingresso di un nuovo collaboratore (il fratello), l'atto dell'impresa viene modificato. In tal caso, gli effetti fiscali della modifica decorrono dal 2018 e pertanto:

- il reddito d'impresa 2017 è ripartito tra il titolare e il padre
- dal 2018 al fratello sarà attribuita la quota di reddito proporzionale all'attività svolta

Esempio11

La sig.ra Martellini esercita l'attività di parrucchiera con la figlia. In data 10/09/2017 la figlia cessa l'attività nell'impresa familiare; in tal caso, la quota di reddito 2017 spettante al collaboratore sarà commisurata all'attività svolta fino a settembre.



Nota: secondo la disciplina civilistica, al collaboratore che esce dall'impresa familiare spetta:

- una quota degli incrementi patrimoniali (plusvalenze latenti)
- l'avviamento riferibile all'attività svolta dallo stesso
- la quota di utili residui non ancora distribuiti.

Tali somme non hanno rilevanza fiscale e pertanto non sono soggette a tassazione.

Atto stipulato entro il 31/12/2017	Effetti fiscali
Costituzione di una nuova impresa familiare	dal 2017
Uscita dall'impresa familiare di un collaboratore	
Enunciazione d'impresa familiare di impresa individuale già esistente	dal 2018
Ingresso nell'impresa familiare di un nuovo collaboratore	

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

ASSOCIAZIONI TRA PROFESSIONISTI

Nel caso di un'associazione tra professionisti, la situazione è più semplice rispetto a quella delle società commerciali trasparenti; in particolare, ai sensi del citato art. 5, c.3, lett. c) Tuir:

- il **reddito è imputato** per trasparenza **agli associati esistenti al 31 dicembre**
- **in proporzione alla quota di "partecipazione agli utili"** indicata, alternativamente:
 - nell'atto pubblico o nella scrittura privata autenticata di costituzione
 - o da altro **atto pubblico o scrittura privata autenticata** redatta **entro il termine di presentazione del mod. Redditi relativo** (e non entro il 31/12 del periodo d'imposta)

In pratica, affinché le modifiche abbiano effetto dal periodo d'imposta 2017:

- le società di persone/Srl trasparenti: devono ragionare *"in via anticipata"* entro il 31/12/2017
- gli studi associati:
 - **possono ragionare "a consuntivo" entro il 30/09/2018**, sulla scorta dell'effettivo apporto (lavorativo o meno, secondo quanto indicato dallo Statuto) di ciascun associato
 - **senza alcun vincolo di modificare la "compagine associativa"**.

DETERMINAZIONE DELLA
PARTECIPAZIONE AL REDDITO

atto stipulato entro il 30/09/2018

EFFETTI FISCALI
DAL 2017

CONFERIMENTI E PARTECIPAZIONE AGLI UTILI NEGLI STUDI ASSOCIATI

Anche per le associazioni professionali è essenziale il concetto di *conferimento iniziale*; tuttavia, per tali soggetti, è **preponderante "l'apporto lavorativo"** più che "il capitale".

Per tale motivo il legislatore ha previsto che, per libera volontà degli associati, le quote di partecipazione agli utili:

- oltre a poter non rispecchiare l'effettivo valore dei conferimenti (come per Snc/Sas ed Srl)
- **possono modificarsi di anno in anno**, in funzione di continui *"conferimenti d'opera"* che gli stessi associati apportano di volta in volta

senza che l'Agenzia possa sindacare la congruità delle partecipazioni all'utile riconosciute (salvo dimostrare la simulazione dell'atto per comportamenti concludenti degli associati).



FORMA DELL'ATTO: occorre distinguere tra:

a) la modifica delle quote di partecipazione all'utile: ai fini fiscali:

- è richiesto **sempre l'intervento del notaio** (atto pubblico o scrittura privata autenticata)
- **non essendo sufficiente la "data certa"** (come in altre fattispecie: associazioni in partecipazione, ecc.); non è pertanto regolare la mera "registrazione" dell'atto di modifica delle partecipazioni all'utile.

b) la costituzione (o lo scioglimento) dello studio associato: nulla viene disposto dal Tuir; per tale motivo si ritiene sufficiente attribuire **data certa** all'atto (es: tramite registrazione, PEC, ecc.). In particolare, non si pone il problema di modificare un atto pubblico con un atto di forma diversa).