

IMPOSTE SUL REDDITO

Il regime di trasparenza dei soggetti Irpef

di Alessandro Bonuzzi

Convegno di aggiornamento

Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche

Scopri di più

Il regime della **trasparenza** nell'attribuzione del **reddito d'impresa**, ovvero di **lavoro autonomo** prodotto dai soggetti Irpef in forma associata, è **regolato dall'articolo 5 Tuir**. Con ciò si deve intendere che il reddito è **imputato** a ciascun socio, associato o comunque partecipante, **indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente** alla sua **quota di partecipazione** agli **utili**.

Per le **società di persone**, le quote di partecipazione agli utili si presumono **proporzionate** al valore dei conferimenti dei soci a meno che non siano diversamente determinate tramite:

- **atto pubblico** o **scrittura privata** autenticata **di costituzione** oppure;
- **atto pubblico** o scrittura privata autenticata che abbia data **anteriore all'inizio del periodo d'imposta**.

Invero, per individuare correttamente l'**effetto** della **decorrenza** dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata, diverso da quella di costituzione, sulle quote di partecipazione agli utili dei soci, **occorre differenziare**:

- il caso in cui alla modifica dei patti sociali consegua una **variazione della compagine sociale**, ossia si verifichi una modifica delle quote di partecipazione agli utili connessa all'uscita di vecchi soci (per cessione, recesso, decesso, ecc.) oppure **all'entrata di nuovi soci**;
- dal caso in cui alla **modifica dei patti sociali** consegua una **variazione delle quote di partecipazione agli utili** intervenuta tra i soci esistenti.

Infatti, la variazione delle quote di partecipazione agli utili conseguente alla modifica della compagine sociale, produce effetto dallo **stesso periodo d'imposta di stipula** dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata. Quindi, l'atto stipulato in data 28.12.2023 che comporta l'ingresso di un nuovo socio in società ha effetto sulle quote di partecipazione agli utili **già del periodo d'imposta 2023**.

Diversamente, laddove la modifica dei patti sociali riguardi solo **le quote di partecipazioni agli utili** e non modifichi la compagine sociale, la stessa ha effetto **dall'anno successivo a quello di avvenuta stipula**. Ne deriva che l'atto stipulato in data 28.12.2023 che comporta **la variazione delle percentuali di partecipazione** agli utili ha effetto sulle stesse del **periodo d'imposta 2024**.

Si ipotizzi che al 31.12.2022 il capitale sociale della Alfa e Beta Sas sia detenuto dai soci Alfa (40%), Beta (40%) e Gamma (20%). In **data 1.12.2023** il socio Gamma cede la metà della propria quota al socio Alfa e l'altra metà al nuovo socio Rossi. Il reddito del periodo d'imposta 2023 deve essere imputato ai soci secondo le **nuove percentuali di partecipazioni agli utili** e quindi: Alfa 50% (? 40% + 10%), Beta (40%) e Rossi 10%.

Si ipotizzi, invece, che al 31.12.2022 il capitale sociale della Verdi e Bianchi Sas sia detenuto dai soci Verdi (40%) e Bianchi (60%). In data **30.9.2023** il socio Verdi cede al socio Bianchi una quota corrispondente al 10% del capitale sociale. Il reddito del periodo d'imposta 2023 deve essere imputato ai soci sulla base delle **vecchie percentuali** di partecipazione agli utili (40% e 60%). Le **nuove percentuali** (30% e 70%) avranno, infatti, effetto dalla ripartizione del reddito del **periodo d'imposta 2024**.

Nell'**impresa familiare** il reddito prodotto è **ripartito tra il titolare e ciascun collaboratore** che ha prestato in modo **continuativo e prevalente** la sua attività di lavoro nell'impresa, per un importo complessivamente **non superiore al 49%** del suo ammontare. Le quote di partecipazione agli utili spettanti ai collaboratori sono individuate **a consuntivo**, in proporzione al lavoro prestato nell'impresa, fermo restando che al titolare spetta almeno il 51%. Gli **effetti fiscali** connessi con l'attribuzione di una parte del reddito ai collaboratori si producono con **decorrenza differenziata**. In particolare:

- nel caso **dell'impresa avviata ex novo sotto forma di impresa familiare**, gli effetti fiscali decorrono dallo **stesso periodo d'imposta**, a condizione che l'atto di enunciazione dell'impresa familiare sia registrato **entro 20 giorni dalla stipula**;
- nel caso in cui **l'impresa individuale sia già esistente e l'impresa familiare venga enunciata in un momento successivo**, gli effetti fiscali si producono dal **periodo d'imposta successivo** alla data dell'atto. Quindi, se l'atto viene stipulato entro il 31.12.2023, l'attribuzione di una quota del reddito d'impresa al collaboratore decorre **dal periodo d'imposta 2024**;
- nel caso di **ingresso di un nuovo collaboratore in un'impresa individuale già esistente**, gli effetti fiscali sono differiti all'**anno successivo** a quello di avvenuta modifica dell'atto;
- nel caso di **cessazione, da parte di un collaboratore, dell'attività prestata nell'impresa familiare nel corso dell'anno**, allo stesso è comunque attribuita una quota di reddito proporzionale alla quantità e qualità del lavoro prestato durante l'anno medesimo. I requisiti della continuità e prevalenza dell'attività svolta, peraltro, devono essere verificati con riferimento al periodo antecedente la cessazione.



Venendo, infine, alle **associazioni professionali**, l'atto o la scrittura privata autenticata con il quale determinare o modificare le quote di partecipazione agli utili può essere **redatto fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associato**, quindi ben oltre la chiusura del periodo d'imposta di riferimento. Ciò in ragione del principio secondo cui le quote di partecipazioni agli utili **sono determinate in base alle prestazioni svolte da ciascuno associato nel periodo d'imposta**.