

WEALTH PLANNING

I profili fiscali nell'utilizzo della società semplice

Stefano Loconte - *Loconte & Partners*

La società semplice, originariamente concepita per l'esercizio in comune di attività non commerciali (tradizionalmente quelle agricole), grazie all'ampio spazio lasciato all'autonomia delle parti e alla sua duttilità, nella prassi ha acquisito un ruolo diverso, ritagliandosi uno spazio rilevante nell'ambito della pianificazione patrimoniale. La struttura organizzativa estremamente semplice e flessibile, ma comunque dotata di autonomia patrimoniale (benché imperfetta), ha consentito di utilizzare tale strumento nella gestione patrimoniale e della pianificazione successoria. Dopo aver esaminato gli aspetti civilistici nel contributo precedente, è ora opportuno soffermarsi sui profili fiscali.

In primo luogo, la società semplice (come tutte le società di persone) non è un soggetto passivo ai fini delle imposte dirette: in base al cosiddetto principio di trasparenza, i suoi redditi sono imputati ai soci, a prescindere dalla loro effettiva distribuzione.

In altre e più semplici parole, la società semplice è un soggetto fiscalmente trasparente in quanto i redditi che consegue non sono tassati in capo alla società bensì ai soci, a prescindere dalla loro percezione e in proporzione alle rispettive quote di partecipazioni agli utili che, qualora non fossero specificate, si presumono proporzionali ai conferimenti o, qualora mancassero indicazioni anche riguardo il valore dei conferimenti, paritetiche.

Tale meccanismo impositivo è fondato principalmente su due ragioni: da un lato, la necessità di evitare una duplicazione d'imposta e, dall'altro lato, vi è la volontà di prevenire una possibile elusione d'imposta, data l'assenza di rigorosi obblighi contabili e il minore livello di formalizzazione della società semplice rispetto alle società di capitali.

Una naturale conseguenza del principio di trasparenza sopra esposto è l'irrelevanza fiscale della distribuzione ai soci degli utili realizzati dalla società: infatti, essendo già stati tassati per intero in capo ai soci, è fiscalmente irrilevante che siano distribuiti ai soci o trattenuti all'interno della società.

Oltre a ciò, considerato che la società semplice non può esercitare attività commerciale (e questa è la differenza principale rispetto alle altre società di persone), i suoi redditi saranno qualificabili come redditi fondiari, redditi di lavoro autonomo, redditi di capitale e redditi diversi, secondo le regole proprie di ciascuna categoria reddituale. Inoltre, nel caso in cui oggetto di trasferimento siano le partecipazioni di una società semplice, si tende a escludere l'applicabilità dell'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni ex art. 3, co. 4-ter, Tus. Difatti la Cassazione - peraltro sostenuta dalla dottrina maggioritaria - in una recente sentenza ha ribadito che ai fini dell'esenzione in parola è necessario anche il requisito dell'esercizio d'impresa da parte della società le cui partecipazioni sono oggetto di trasferimento.

Tuttavia, al riguardo vi è da segnalare che la bozza di decreto legislativo approvata recentemente dal Consiglio dei Ministri, che introduce modifiche alle disposizioni che regolano l'imposta sulle successioni e donazioni, potrebbe ampliare l'ambito applicativo di tale norma, ammettendo a godere dell'agevolazione ex art. 3, co. 4-ter, Tus anche le società semplici.

A ogni modo, non dovesse trovare applicazione l'esenzione, ai fini dell'imposta di successione e donazione verrebbe invece applicato l'art. 16 del Tus, il quale prevede due criteri per stabilire il valore delle partecipazioni in società non quotate, incluse le società semplici: (i) il valore contabile, se risultante da un bilancio pubblicato o da un inventario regolarmente redatto; (ii) il valore complessivo dei beni e dei diritti sociali, in mancanza di bilancio o inventario.

In conclusione, pur con l'avvertimento che la fiscalità non può essere l'unica ragione a fondamento di una corretta pianificazione patrimoniale, è indiscutibile che le implicazioni fiscali debbano essere ponderate attentamente (insieme ai profili civilistici, tra cui la governance flessibile, i minimi formalismi e l'ampia autonomia lasciata ai soci) qualora si opti per la società semplice quale strumento per una strategia di wealth planning. (riproduzione riservata)

