

DAVVERO LA SOCIETÀ SEMPLICE PUÒ NON REDIGERE IL BILANCIO?

di Andrea Vasapoli – Esperto di operazioni di pianificazione patrimoniale e trust – Studio di consulenza tributaria e societaria Vasapoli & Associati. www.vasapoli.it

Redatto in data 5 Ottobre 2022

Anche per le società semplici è necessario tenere una ordinata contabilità e redigere annualmente il bilancio, benché tali adempimenti possano essere assolti in modo più snello rispetto alle società di capitali. Omettere tali adempimenti può comportare conseguenze fiscali negative.

Una delle ragioni che sottostanno alla diffusione dell'utilizzo della società semplice quale strumento di pianificazione patrimoniale è rappresentata dalla snellezza della gestione amministrativa della stessa. Molti, nel proporla, arrivano a sostenere che la società semplice non è tenuta alla contabilità né deve predisporre il bilancio.

È davvero così? Non proprio.

Ai sensi degli artt. 2261 e 2262 c.c., i soci di una società semplice hanno diritto di avere il rendiconto annuale della gestione e, dopo l'approvazione dello stesso, la propria parte di utili. Non sono disciplinati dalla legge la forma ed i criteri di redazione del rendiconto, nonché i criteri di valutazione delle poste che lo compongono, ma la dottrina maggioritaria e la migliore prassi professionale ritengono che il rendiconto:

- sia formato da stato patrimoniale, conto economico e note esplicative,
- debba essere redatto per competenza e non per cassa;
- le poste che lo compongono debbano essere valorizzate applicando il criterio del costo.

Come si vede, quindi, si tratta di un vero e proprio bilancio seppur a forma libera, non essendo vincolato dalle rigidità codicistiche che caratterizzano la redazione del bilancio delle società di capitali.

In aggiunta, l'art. 16 del Testo Unico dell'Imposta sulle Successioni e Donazioni, prevede che il valore della quota di una società semplice caduta in successione debba essere valorizzato in misura



proporzionale al «*valore ... del patrimonio netto ... risultante dall'ultimo inventario regolarmente redatto e vidimato*». Solo in difetto di tale inventario si applica il criterio del valore corrente del patrimonio. Anche ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni risulta quindi evidente l'utilità del fatto che la società semplice tenga una ordinata contabilità, rediga correttamente il rendiconto e predisponga annualmente l'inventario, in quanto in tal modo la valorizzazione della quota caduta in successione viene effettuata sulla base del costo storico del patrimonio sociale, che in taluni casi può essere anche di molto inferiore al suo valore corrente.

Tale considerazione assume particolare importanza a fronte del fatto che non è pacifica la possibilità, con riferimento alle quote di società semplici cadute in successione, di avvalersi delle disposizioni dell'art. 3, c. 4-ter, del TUSD, che consentono di escludere dalla base imponibile le partecipazioni in società di persone a fronte dell'impegno degli eredi di mantenerne la titolarità per un periodo non inferiore a cinque anni.

La legittimità di tale disposizione, con riferimento alla maggior parte dei casi che possono interessare le società semplici, è stata infatti recentemente messa in discussione tanto dalla Corte Costituzionale (sent. n. 120/2020) che dall'Agenzia delle Entrate (R.l. 25 agosto 2021 n. 552).

Vi sono altri due aspetti che rilevano, tra loro correlati, a sostegno dell'importanza della tenuta di un adeguato impianto contabile, e sono quelli relativi:

- alla distribuzione ai soci degli utili della società semplice;
- al costo fiscale della partecipazione dei soci.

Con riferimento al primo aspetto, una conseguenza del regime della trasparenza fiscale che caratterizza tale tipologia di società è rappresentata dal fatto che la distribuzione ai suoi soci degli utili realizzati è irrilevante dal punto di vista fiscale. Poiché gli utili della società semplice sono stati già per intero tassati in capo ai soci in regime di trasparenza, che tali utili siano trattenuti all'interno della società ovvero distribuiti ai soci è un fatto fiscalmente irrilevante.

Gli utili civilistici sono tuttavia diversi dal reddito imponibile della società, perché possono esservi utili soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, a imposizione sostitutiva, ovvero esenti o esclusi da imposizione. In aggiunta, i criteri di determinazione fiscale di talune fattispecie reddituali (ad esempio i redditi fondiari) divergono dai criteri civilistici.

Al tempo stesso, Il testo Unico delle Imposte sui Redditi (art. 68, c. 6) prevede che per le partecipazioni in società di persone il costo fiscalmente riconosciuto in capo al socio è aumentato o diminuito dei redditi e delle perdite fiscalmente imputati allo stesso per trasparenza e tale costo si riduce in misura pari agli utili distribuiti al socio. Come è stato riconosciuto dall'Agenzia delle Entrate, gli utili distribuiti ai soci riducono il costo della loro partecipazione nei limiti in cui il reddito imponibile del periodo d'imposta lo aveva incrementato.

Il costo delle partecipazioni varia anche in funzione degli apporti che a vario titolo i soci eseguono alla società (ad esempio a titolo di versamento dei soci in conto capitale) e delle loro restituzioni.

Appare quindi chiaro che senza una adeguata tenuta della contabilità e rendicontazione annuale non sia possibile tenere traccia ed evidenza documentale delle variazioni che intervengono, in aumento ed in riduzione, nel costo fiscale delle partecipazioni dei soci. Dall'impossibilità di dimostrare come sia variato nel tempo il costo fiscale della partecipazione nella società semplice nella titolarità del socio, tuttavia, possono conseguire effetti fortemente negativi in sede di trasferimento o donazione della stessa, con l'assoggettamento ad imposizione di plusvalenze in verità inesistenti.

Anche per le società semplici è pertanto necessario tenere una adeguata contabilità e redigere annualmente il bilancio, da approvare e formalizzare nelle forme opportune.