

OGGETTO: Interpello n. 901-533/2016
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212

SOCIETA' SEMPLICE
Codice Fiscale | | Partita IVA |
Istanza presentata il 06/10/2016

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

In data 23 settembre 2016 la società istante ha deliberato la trasformazione in società semplice ai sensi dell'art. 1, commi da 115 a 120 della legge 28 dicembre 2015, n. 208. Ferma restando la sussistenza di tutti i requisiti previsti dalla norma, come specificato dalla Circolare n. 26/E del 1° giugno 2016 per usufruire dell'agevolazione l'esercizio dell'opzione "deve ritenersi perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei valori dei beni assegnati e della relativa imposta sostitutiva".

Ai sensi dell'art. 5-bis del D.P.R. n. 322 del 1998, la trasformazione della società da commerciale a semplice determina l'interruzione del periodo d'imposta e l'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi, per il periodo ante trasformazione, entro l'ultimo giorno del nono mese dalla data di effetto della trasformazione stessa.

A seguito della modifica introdotta dall'art. 17, comma 1, del D. Lgs. n. 175 del 2014, anche le società di persone e i soggetti ad esse equiparati adottano, per l'individuazione del modello dichiarativo, le medesime regole dei soggetti IRES per cui la società istante, per il reddito prodotto nel periodo d'imposta dal 1° gennaio 2016 alla data di effetto della trasformazione, dovrà utilizzare il modello UNICO SP 2016 approvato con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 29 gennaio 2016, come aggiornato dal Provvedimento del 5 maggio 2016.

Tale modello non contiene alcun quadro per l'indicazione dei valori dei beni assegnati e della relativa imposta sostitutiva contrariamente al Modello UNICO SC 2016 in cui è inserita, nel quadro RQ, la sezione XXII denominata "assegnazione o cessione di beni ai soci".

Ai fini della validità dell'opzione per la trasformazione agevolata in società semplice, l'istante intende conoscere la corretta modalità di indicazione dei valori dei beni assegnati e della relativa imposta sostitutiva all'interno del modello di dichiarazione UNICO SP 2016.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che, ai fini dell'esercizio dell'opzione per la trasformazione agevolata in società semplice ai sensi dell'art. 1, commi da 115 a 120, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, l'indicazione dei valori dei beni assegnati e della relativa imposta sostitutiva non debba avvenire nella dichiarazione relativa al periodo ante trasformazione, da predisporre utilizzando il modello UNICO SP 2016 privo del quadro "assegnazione o cessione dei beni ai soci", bensì su quella relativa al periodo successivo alla trasformazione, che terminerà il 31 dicembre 2016, da predisporre sul modello UNICO SP 2017 che presumibilmente conterrà tale quadro.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 1, commi da 115 a 120, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, ha introdotto un regime fiscale agevolato, di carattere temporaneo, per consentire alle società in nome collettivo, in accomandita semplice, a responsabilità limitata, per azioni e in accomandita per azioni l'assegnazione agevolata ai soci di taluni beni immobili e beni mobili iscritti in pubblici registri.

L'ultimo periodo del comma 115 stabilisce che le agevolazioni previste per le assegnazioni e le cessioni dei beni ai soci si applicano anche alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di detti beni e che entro il 30 settembre 2016 si trasformano in società semplici.

La legge di bilancio 2017, approvata definitivamente dal Senato il 7 dicembre 2016 e in fase di pubblicazione, ha prorogato, con effetto retroattivo, le disposizioni sull'estromissione dei beni aziendali prevedendo che le stesse si applicano anche alle assegnazioni, trasformazioni e cessioni poste in essere successivamente al 30 settembre 2016 ed entro il 30 settembre 2017 (art.1, comma 565).

L'agevolazione in questione si traduce nella facoltà della società di assegnare i beni ai soci mediante l'assolvimento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap pari all'8 per cento, ovvero al 10,5 per cento per le società considerate non operative o in perdita sistematica in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione, cessione o trasformazione. Le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni e quelle delle società che si trasformano sono assoggettate a imposta sostitutiva nella misura del 13 per cento.

Con la Circolare n. 26/E del 1° giugno 2016 è stato precisato che l'esercizio dell'opzione deve ritenersi perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei valori dei beni assegnati o, nel caso di trasformazione in società semplice, dei valori dei beni posseduti all'atto della trasformazione e della relativa imposta

sostitutiva.

L'art. 170, comma 2, del D.P.R. n. 917 del 1998 prevede che nel caso di trasformazione di una società soggetta all'imposta sui redditi delle società in società non soggetta a tale imposta, o viceversa, il reddito del periodo compreso tra l'inizio del periodo di imposta e la data in cui ha effetto la trasformazione è determinato secondo le disposizioni applicabili prima della trasformazione in base alle risultanze di apposito conto economico.

Anche l'art. 5-bis del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, che disciplina le modalità di presentazione delle dichiarazioni nei casi di trasformazione, fusione e scissione, al comma 1 stabilisce che "*in caso di trasformazione di una società non soggetta all'imposta sul reddito delle persone giuridiche in società soggetta a tale imposta, o viceversa, deliberata nel corso del periodo d'imposta, deve essere presentata, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, la dichiarazione relativa alla frazione di esercizio compresa tra l'inizio del periodo d'imposta e la data in cui ha effetto la trasformazione, entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a tale data, in via telematica*".

Ciò che rileva al fine della necessità o meno della presentazione di due autonome dichiarazioni dei redditi relativamente al periodo d'imposta in cui è avvenuta la trasformazione non è, quindi, il passaggio da una società commerciale ad una tipologia di società che non svolge attività commerciale (società semplice) come sostenuto nell'istanza.

E' la sola trasformazione da società soggette ad IRPEF - i cui redditi sono imputati a ciascun socio indipendentemente dalla percezione e proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili - coincidenti con le società di persone (società semplici, società in nome collettivo e società in accomandita semplice) in società di capitali, i cui redditi sono assoggettati ad IRES, o viceversa, che comporta la divisione dell'esercizio in due distinti periodi fiscali (ante e post trasformazione) con il conseguente obbligo di presentazione di due distinte dichiarazioni dei redditi.

Di conseguenza, per quanto previsto dall'art. 5-bis, comma 1, del D.P.R. n. 322 del 1998 e in relazione alla norma agevolativa relativa alla trasformazione in società semplici, sono solo le società di capitali che si trasformano in società semplici entro il 30 settembre 2016 che devono presentare due distinte dichiarazioni, una per il periodo ante trasformazione e una per il periodo post trasformazione.

Tali tipologie di società, quindi, per il periodo ante trasformazione, durante il quale erano soggetti IRES, devono presentare entro l'ultimo giorno del nono mese successivo alla data in cui ha effetto la trasformazione la dichiarazione relativa a tale periodo utilizzando il modello UNICO SC 2016, compilando anche la sezione XXII del quadro RQ, e per il periodo post trasformazione, durante il quale sono soggetti IRPEF, devono presentare la dichiarazione nei termini ordinari utilizzando il modello UNICO SP 2017.

Nella fattispecie in esame la società istante, che prima della trasformazione aveva natura giuridica di società in accomandita semplice, ha effettuato una trasformazione nell'ambito dello stesso tipo societario (società di persone che si trasforma in società di persone).

Nel caso di trasformazione da società di persone in società semplice, pertanto, dovendo essere presentata un'unica dichiarazione dei redditi per l'intero esercizio 2016 - da presentare nel 2017 utilizzando il modello UNICO SP 2017 - nel modello di dichiarazione UNICO SP 2016 non è stata prevista una sezione analoga a quella contemplata invece nel quadro RQ, sezione XXII, del modello UNICO SC 2016.

La società istante, essendosi trasformata da società in accomandita semplice in società semplice dovrà quindi presentare un'unica dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta 1° gennaio 2016 - 31 dicembre 2016, compilando:

- il quadro RF o RG per il reddito di impresa prodotto nel periodo dal 1° gennaio 2016 alla data in cui ha effetto la trasformazione;
- i quadri relativi ai redditi fondiari, di lavoro autonomo, di capitale, diversi e di partecipazione in altre società semplici prodotti nel periodo post trasformazione;

- prospetto relativo all'assegnazione o cessione dei beni ai soci o trasformazione agevolata in società semplice che verosimilmente verrà inserito nel Modello UNICO SP 2017.

IL DIRETTORE REGIONALE