

Risposta n. 691/2021

OGGETTO: Cessione ultraquinquennale di un immobile detenuto da una società semplice

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante è una Società di persone in accomandita semplice, avente ad oggetto l'acquisizione di partecipazioni in società immobiliari e finanziarie, le cui quote di partecipazione al capitale sociale sono ripartite tra le seguenti persone fisiche:

- PF1, socio accomandatario, quota di partecipazione 2%;
- PF2, socio accomandatario, quota di partecipazione 2%;
- PF3, socio accomandante, quota di partecipazione 24%;
- PF4, socio accomandante, quota di partecipazione 24%;
- PF5, socio accomandante, quota di partecipazione 24%;
- PF6, socio accomandante, quota di partecipazione 24%.

L'Istante detiene una partecipazione pari al 96% nella società semplice XXX (di seguito "Società Semplice"), di cui sono soci amministratori PF1 e PF2, con una quota pari al 2% ciascuno.

La Società Semplice detiene in proprietà due immobili acquistati nel 1978, che

intende vendere con successiva distribuzione ai soci dell'importo incassato e liquidazione della stessa.

Ciò posto, l'Istante chiede se la suddetta cessione possa generare base imponibile in capo ad essa stante la qualità di socio.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante, richiamando la risposta fornita con riferimento ad un'istanza di interpello da una Direzione Regionale, ritiene che la soluzione interpretativa ivi rappresentata conduce al riconoscimento dell'assenza del presupposto impositivo in occasione della cessione di immobili detenuti da più di cinque anni in capo ad una società semplice avente soci persone fisiche.

Tale interpretazione, secondo l'Istante, è valida anche nel caso in cui il socio della società semplice sia una S.a.s.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si rappresenta che la società semplice non può svolgere attività commerciale in base al disposto dell'articolo 2249 del codice civile.

Tale circostanza condiziona le modalità di imposizione dei redditi prodotti da tale tipologia di società, differenziandoli rispetto agli altri tipi di società di persone con i quali, tuttavia, condivide il regime di imputazione dei redditi per trasparenza *ex* articolo 5 del Tuir.

La società semplice, infatti, determina il proprio reddito imponibile quale sommatoria delle singole categorie di reddito indicate nell'articolo 6 del Tuir. In particolare, i redditi prodotti dalla società semplice sono qualificati in ragione della loro fonte di produzione e concorrono al reddito complessivo come sommatoria dei redditi appartenenti a ciascuna categoria reddituale al netto degli oneri deducibili, con

esclusione dei redditi assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o di imposta sostitutiva e dei redditi esenti (cfr. articolo 3 del Tuir).

Il reddito complessivo così determinato è dichiarato con propria dichiarazione dalla società semplice quale autonomo centro di imputazione di situazioni giuridicamente rilevanti, ma l'assoggettamento ad imposta avviene - in forza del principio di imputazione per trasparenza di cui all'articolo 5 del Tuir - direttamente in capo a ciascun socio in proporzione alla propria quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dall'effettiva percezione dello stesso.

La distinzione tra il momento dell'assoggettamento ad imposta di tale reddito direttamente in capo al socio e il momento della percezione materiale dello stesso comporta che le successive distribuzioni di redditi già tassati non assumono rilevanza ai fini impositivi.

Limitatamente agli utili già imputati per trasparenza in capo ai soci, infatti, le successive distribuzioni determinano esclusivamente un effetto indiretto, vale a dire una variazione del costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione (cfr. articolo 68, comma 6, del Tuir).

Inoltre, la tassazione definitiva in capo alla società semplice in ragione della presenza di redditi esenti o assoggettati ad imposizione sostitutiva o a ritenuta alla fonte a titolo di imposta comporta che tali importi non concorrano al reddito complessivo imponibile della società (e alla relativa imputazione per trasparenza) e la successiva distribuzione degli stessi non subisca alcuna imposizione.

Pertanto, allorché siano attribuite ai soci in sede di liquidazione della società semplice somme rivenienti redditi esenti o assoggettati ad imposizione sostitutiva, in capo ai soci si genera un reddito di partecipazione ai sensi dell'articolo 20-*bis* del TUIR, determinato come differenza tra le somme attribuite e il costo fiscalmente riconosciuto delle quote nella società semplice previamente incrementato della quota parte del reddito esente o assoggettato ad imposizione sostitutiva.

In altri termini, l'ammontare dei redditi esenti o assoggettati ad imposizione

sostitutiva conseguiti dalla società semplice, considerandosi imputabili in capo ai soci ai sensi del citato comma 6 dell'articolo 68 del Tuir, dovranno essere portati in aumento del costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione detenuta dai soci nella società semplice.

Nelle ipotesi di scioglimento del rapporto sociale previste dall'articolo 20-*bis* del Tuir, inoltre, sono qualificati come redditi di partecipazione i redditi compresi *inter alia* nelle somme attribuite ai soci in dipendenza di liquidazione della società e determinati dalle disposizioni di cui dall'articolo 47, comma 7 del Tuir. In particolare, l'articolo 47, comma 7, del Tuir prevede che *"le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di (...) liquidazione anche concorsuale delle società ed enti costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate"*.

Nel caso di specie, nel presupposto di veridicità e completezza di quanto rappresentato dall'Istante, si ritiene che l'operazione di cessione delle unità immobiliari in oggetto detenute dalla Società dal 1978 non generi una plusvalenza ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera *b*), del Tuir, poiché sulla base di tale norma è considerata produttiva di reddito diverso la cessione a titolo oneroso degli immobili *"acquistati o costruiti da non più di cinque anni"*.

Tenuto conto che non sussiste alcun presupposto impositivo in capo alla Società Semplice, non si verifica alcuna imputazione per trasparenza in capo ai soci, sia persone fisiche che società di persone.

La conseguente distribuzione ai soci delle somme derivanti dalla predetta cessione non può dar luogo a tassazione in capo agli stessi in quanto le somme attribuite derivano da redditi che non sono imponibili in capo alla Società Semplice. Più precisamente, si ritiene che non siano imponibili i redditi compresi nelle somme che saranno attribuite ai soci in esito allo scioglimento della Società Semplice nei limiti in cui esse derivino esclusivamente dalla cessione delle predette unità immobiliari possedute da oltre un quinquennio.

Resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria volto a verificare se la rappresentazione delle vicende descritte in sede di interpello, per effetto di eventuali altri atti, fatti o negozi ad esso collegati e non rappresentati dall'istante ovvero rappresentati in maniera difforme dalla realtà possa condurre ad una diversa qualificazione fiscale della fattispecie in esame.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)