

Risposta n. 689/2021

OGGETTO: Articoli 67 e 47, comma 7 del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986

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

QUESITO

La persona fisica PF1 (di seguito anche, "l'Istante") dichiara di essere socio della società semplice XX (di seguito, la "Società") che ha ad oggetto sociale "la gestione e il godimento" di beni immobili.

La Società ha ceduto l'unico immobile, con annesso posto auto in uso esclusivo, sito in Milano.

Il capitale nominale pari a Euro 4.406,28 è posseduto da:

- PF2, titolare della quota di nominali Euro 3.213,00;
- PF3, titolare della quota di nominali Euro 596,64;
- PF1, titolare della quota di nominali Euro 596,64.

I soci intendono sciogliere la Società con assegnazione agli stessi, in modo proporzionale alle rispettive quote di partecipazione, del patrimonio (rappresentato dalla somma di danaro incassata a fronte della vendita dell'unità immobiliare).

Il corrispettivo della vendita dell'immobile è stato superiore al relativo valore

fiscalmente riconosciuto.

In base al combinato disposto degli articoli 6 e 67 del Tuir, tale circostanza comporta, a parere dell'Istante, l'emergere di una plusvalenza non imponibile in capo alla società semplice, non esercente attività commerciale, in quanto l'immobile è detenuto da oltre cinque anni.

Conseguentemente, anche gli importi che la Società corrisponderà ai soci in sede di riparto a seguito del suo scioglimento saranno superiori al valore fiscalmente riconosciuto delle rispettive quote di partecipazione.

Ciò premesso, chiede se sia corretto interpretare il combinato disposto degli articoli 20 *bis*, 47, comma 7 e 67, comma 1, lettera *b*) del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986 (Tuir), nel senso di considerare non imponibili i redditi compresi nelle somme che saranno attribuite in esito allo scioglimento della Società in quanto derivanti dalla cessione dell'unità immobiliare posseduta da oltre un quinquennio.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che la cessione dell'unità immobiliare da parte della Società abbia generato una plusvalenza non imponibile ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera *b*) del Tuir.

Inoltre, sulla base di quanto chiarito nella Circolare 13 febbraio 2006, n.6/E, il reddito di partecipazione non costituisce un'autonoma categoria reddituale ma assume la natura della categoria reddituale da cui trae origine.

Pertanto, tenuto conto che le somme corrisposte ai soci in sede di liquidazione derivano dalla cessione dell'immobile detenuto da più di cinque anni, le stesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile dei soci.

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 inevitabilmente 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.

Ciò significa che 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 netta 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 movimentazioni di redditi già tassati rappresentino mere movimentazioni patrimoniali, prive di qualsiasi 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).

Diversamente, 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 e non incida neppure sul costo fiscalmente conosciuto della partecipazione.

Nelle ipotesi di scioglimento del rapporto sociale previste dall'articolo 20-*bis* del Tuir 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*". Tale disposizione - concepita per le società di capitali - trova applicazione *in quanto compatibile* (in tal senso l'articolo 20-*bis* del Tuir) e deve essere coordinata con sia con la previsione del citato articolo 68, comma 6 del Tuir che con le peculiarità della società semplice. Di conseguenza non assumeranno rilievo in tale occasione le eventuali attribuzioni di importi - opportunamente documentate - che non hanno concorso alla determinazione del reddito complessivo della società semplice perché esenti, o assoggettati ad imposizione sostitutiva o a ritenuta alla fonte a titolo di imposta.

Tanto premesso, nel presupposto di veridicità e completezza della ricostruzione della fattispecie fornita dall'Istante, l'operazione di cessione dell'unico fabbricato detenuto dalla Società non genera una plusvalenza che possa confluire tra i redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera *b*), del Tuir, poiché sulla base di tale norma è considerata produttiva di reddito diverso l'ipotesi della cessione a titolo oneroso dei predetti beni "*acquistati o costruiti da non più di cinque anni*".

Tenuto conto che, nel caso di specie, la cessione ha per oggetto beni immobili

posseduti da più di cinque anni, non sussistendo il presupposto impositivo, la Società non ha realizzato un reddito imponibile.

Pertanto, non si verifica alcuna imputazione per trasparenza di reddito di partecipazione in capo ai soci in ragione dell'assenza del presupposto impositivo in capo alla Società.

La conseguente distribuzione ai soci delle somme derivanti dalla predetta cessione non può dar luogo a tassazione in capo al socio in quanto le somme attribuite derivano da redditi che non sono imponibili in capo alla Società.

Ciò posto, sulla base di quanto affermato dall'interpellante e salvo ogni eventuale accertamento dell'Ufficio competente in ordine alla verifica dell'effettiva attività svolta dalla Società semplice, si ritiene che, nel caso in esame, non siano imponibili i redditi compresi nelle somme che saranno attribuite ai soci in esito allo scioglimento della Società nei limiti in cui esse derivino esclusivamente dalla cessione dell'unica unità immobiliare posseduta da oltre un quinquennio.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)