

Risposta n. 822/2021

OGGETTO: Articoli 116 del TUIR e 32-quater del decreto-legge n. 124 del 2019, come modificato dal decreto-legge n. 23 del 2020. Trasparenza fiscale delle società a ristretta base proprietaria.

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

QUESITO

La società ALFA S.R.L. SOCIETA AGRICOLA ("ALFA"), nella persona del rappresentante legale, sig. Tizio, riferisce di operare nel settore della ... nonché nella ...

Rappresenta, inoltre, che:

- in data ... la medesima istante, che prima era una società in nome collettivo agricola, è stata trasformata in società a responsabilità limitata;

- in data ..., la società ha deliberato un aumento di capitale sociale, con ingresso di un nuovo socio nella compagine sociale, che risulta così costituita da 3 persone fisiche (Tizio, Caio e Sempronio) e da una società semplice (BETA Società Semplice).

Con documentazione integrativa acquisita con nota prot. ..., l'istante ha precisato che BETA s.s. *«è una società semplice a base familiare (genitori e figli)»*, tra i cui quattro soci e i soci persone fisiche dell'istante *«non vi sono rapporti di parentela ecc. se non semplicemente rapporti di carattere "economico"»*.

Tanto premesso, l'istante ricorda che le società di capitali (in presenza dei requisiti normativamente previsti) possono scegliere di tassare il proprio reddito imputandolo direttamente ai soci per "trasparenza", adottando, cioè, lo stesso sistema previsto per le società di persone. Il regime di trasparenza è applicabile:

- alle società di capitali partecipate da altre società di capitali (articolo 115 del TUIR)

- alle società a responsabilità limitata a ristretta base societaria (articolo 116 del TUIR)

A norma dell'articolo 116 del TUIR, l'opzione per la trasparenza fiscale può essere esercitata nelle società con una compagine sociale composta da soci persone fisiche in numero non superiore a 10.

La società osserva, altresì, che l'articolo 28 del decreto-legge n. 23 del 2020 ha previsto una modifica dell'articolo 32-*quater* del decreto-legge n. 124 del 2019 in materia di utili distribuiti a società semplici, stabilendo che gli utili distribuiti da s.r.l. a società semplice vanno tassati per trasparenza in capo ai soci della società semplice, con la stessa tassazione applicabile, come se i soci avessero percepito gli utili direttamente senza il tramite della società semplice.

Il caso concreto e personale, pertanto, consisterebbe nel fatto che - tenuto conto che l'istante ha una ristretta base societaria formata da quattro soci, di cui tre soci persone fisiche ed un socio società semplice i cui soci sono tutte persone fisiche - i quattro soci stanno valutando la possibilità di esercitare l'opzione per la trasparenza fiscale di cui all'articolo 116 del TUIR, il quale prevede che l'opzione della trasparenza fiscale sia applicabile a una s.r.l. con ristretta base societaria formata esclusivamente da persone fisiche.

Al riguardo, l'istante evidenzia che, con la normativa intervenuta nel 2020 e descritta sopra, il legislatore italiano ha stabilito che gli utili corrisposti da s.r.l. a società semplici sono tassati direttamente in capo ai soci della società semplice, come se la società semplice non esistesse, disponendo nell'articolo 32-*quater* del decreto-

legge n. 124 del 2019 che *«i dividendi corrisposti alla società semplice si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale»*.

Alla luce di quanto sopra, l'istante chiede se - coordinando le due norme suddette - si può concludere che l'opzione per la trasparenza fiscale di cui all'articolo 116 del TUIR sia esercitabile anche dalle società che, oltre a soli soci persone fisiche, abbiano anche soci in forma di società semplice (la cui compagine sociale è formata da sole persone fisiche), come è l'istante.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Sulla base del combinato disposto delle norme sopra richiamate, l'istante, avente compagine societaria formata da tre persone fisiche ed una società semplice (a sua volta formata soltanto da soci persone fisiche), ritiene di poter esercitare l'opzione per la trasparenza fiscale di cui all'articolo 116 del TUIR, stante quanto stabilito dall'articolo 32-*quater* del decreto-legge n. 124 del 2019.

In particolare, in sede di documentazione integrativa, l'istante afferma che:

*«- Ai sensi dell'art. 32-*quater*, la società semplice è una semplice "longa manus" dei soci nella percezione degli utili da società di capitali, cioè è come se non esistesse. La tassazione avviene quindi in capo ai soci persone fisiche.*

- Con l'opzione della trasparenza di cui all'art. 116 TUIR i soci scelgono di essere tassati sulla quota di utili loro spettante, indipendentemente dalla percezione effettiva degli utili.

- I soci persone fisiche che sono soci della società semplice, quindi, scelgono una tassazione degli utili che dipende dalla quota che essi stessi possiedono nella società semplice, indipendentemente dalla effettiva percezione degli utili stessi così come previsto dalla circolare 49/E.

- Con l'opzione per la trasparenza gli utili maturati in regime di trasparenza non

concorrono a formare il reddito dei soci anche quando distribuiti dopo la vigenza dell'opzione per la trasparenza: nel caso di società semplice, quindi, gli utili sono imputati direttamente ai soci così come previsto dall'art. 32-quater e non concorreranno a formare il reddito degli stessi soci persone fisiche in caso di distribuzione in quanto la società semplice è come se non ci fosse nel rapporto tra SRL e soci ...».

Nel caso di specie, pertanto, i soci persone fisiche ed il socio società semplice (i cui soci sono anch'essi esclusivamente persone fisiche) intendono comunicare alla s.r.l. istante la loro intenzione di aderire al regime della trasparenza fiscale mediante raccomandata con ricevuta di ritorno.

Successivamente (entro il 30 novembre 2021, termine di invio della dichiarazione fiscale 2021), la società istante, essendo stata oggetto di trasformazione nel corso del 2021, non presenterà modello Unico SC, ma presenterà il modello " *Comunicazioni per i regimi di tonnage tax, consolidato, trasparenza e per l'opzione Irap*" sempre entro il termine del 30 novembre 2021. In seguito, per il triennio 2021-2023 la medesima istante applicherà il regime di trasparenza fiscale per i propri soci a norma dell'articolo 116 del TUIR.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Gli articoli 115 e 116 del TUIR disciplinano il regime di tassazione per trasparenza dei redditi prodotti dalle società di capitali, introdotto con la riforma di cui al decreto legislativo 23 dicembre 2003, n. 344.

In particolare, l'articolo 115 disciplina l'istituto della trasparenza fiscale applicabile alle società di capitali partecipate da altre società di capitali, mentre il successivo articolo 116 regola quello della trasparenza fiscale delle società a ristretta base proprietaria. I chiarimenti in merito sono stati forniti con la circolare n. 49/E del 22 novembre 2004, cui si rinvia per completezza.

Per quanto qui di interesse, il citato articolo 116 del TUIR dispone che l'opzione per la trasparenza può essere esercitata - con le modalità e alle condizioni di cui all'articolo 115 richiamate - *«dalle società a responsabilità limitata il cui volume di ricavi non supera le soglie previste per l'applicazione degli studi di settore e con una compagine sociale composta esclusivamente da persone fisiche in numero non superiore a 10 o a 20 nel caso di società cooperative»*.

Per le società a responsabilità limitata al cui capitale partecipano persone fisiche, dunque, l'opzione per la trasparenza è esercitabile - nel rispetto degli ulteriori requisiti di legge - solo da quelle i cui soci siano tutti e solo persone fisiche.

Nel caso di specie l'istante, società a responsabilità limitata la cui compagine sociale è composta da tre soci persone fisiche e da una società semplice (i cui soci sono quattro persone fisiche) chiede di poter aderire comunque al regime della trasparenza fiscale, alla luce di quanto previsto dall'articolo 32-*quater* del decreto-legge n. 124 del 2019, come modificato dal decreto-legge n. 23 del 2020, il quale dispone che *«I dividendi corrisposti alla società semplice si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale»*.

La soluzione prospettata dall'istante è, ad avviso della scrivente, non condivisibile, per ragioni di ordine sia formale che sostanziale.

Da un punto di vista formale, infatti, appare difficilmente superabile il dato testuale del citato articolo 116, il quale espressamente richiede che la compagine sociale delle s.r.l. a ristretta base proprietaria sia *«composta esclusivamente da persone fisiche ... »*.

Nella sostanza, inoltre, occorre rilevare che, in termini generali, l'opzione per la trasparenza comporta l'imputazione dei redditi della società trasparente direttamente ai soci, in proporzione alla quota di partecipazione agli utili posseduta da ciascuno di essi ed a prescindere dall'effettiva percezione, con la conseguenza che - come chiarito dalla circolare n. 49/E del 2004 (paragrafo 3.10) - gli utili maturati in regime di trasparenza

non concorrono a formare il reddito dei soci, anche qualora siano distribuiti dopo la vigenza dell'opzione per la trasparenza e anche ove eccedano il reddito imputato per trasparenza.

Dunque, ove si consentisse all'istante (s.r.l. di cui è socia anche una società semplice) l'adesione al regime della trasparenza fiscale, gli utili prodotti dalla medesima istante ricadrebbero nella suesposta irrilevanza fiscale, il che sarebbe in contrasto con le finalità dell'articolo 32-*quater* sopracitato, a mente del quale gli utili distribuiti alla società semplice si intendono percepiti (e sono dunque tassati) in capo ai rispettivi soci.

Alla luce di quanto sopra, la società istante non può aderire al regime della trasparenza fiscale, con la conseguenza che risultano assorbite le ulteriori questioni dalla stessa prospettate, in relazione alle modalità di adesione al regime in parola.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)