



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF039

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 5

OGGETTO	TRASFORMAZIONE AGEVOLATA DELLE IMMOBILIARI
RIFERIMENTI	ART. 1 C. 565-565 L. 232/2016 – CM 26/2016 E CM 37/2016
CIRCOLARE DEL	01/03/2017

Sintesi: la trasformazione agevolata da società immobiliare di persone o di capitale in società semplice effettuata entro il 30/09/2017 comporta

- l'applicazione dell'imposta sostitutiva tra il valore dell'immobile (catastale/OMI) ed il suo costo fiscale
 - i soci incrementano il costo della partecipazione per l'importo di tale "plusvalenza"
 - le sole società di capitali devono tassare le riserve di utili presenti in bilancio ante trasformazione
- Inoltre, la società semplice:

- ai fini Iva: deve chiudere la partita Iva, con la fuoriuscita dal regime Iva di tutti i beni; i canoni di locazione (di abitativi o strumentali) risultano così soggetti ad imposta di registro del 2%;
- ai fini dei redditi: è tassata in modo del tutto analogo a quanto previsto per le persone fisiche (i canoni di locazione sono tassati a quadro RB in Unico SP).

Nel seguito si analizzano gli adempimenti civilistici fiscali in occasione della trasformazione.

Come noto l'art. 1 c. 565 e 565 L. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017) ha riaperto i termini per l'effettuazione delle assegnazioni/cessioni di beni ai soci e trasformazione agevolata (introdotta dall'art. 1 c. da 115 a 120 L. 208/2015), che possono essere effettuate entro il 30 settembre 2017.



Salvaguardia: le agevolazioni sono fruibili anche per le operazioni poste in essere dal 30/09/2016 (termine in cui scadeva la precedente agevolazione) al 1/01/2017 (entrata in vigore Legge di Bilancio 2017).

Iscrizione della trasformazione: le trasformazioni omogenee hanno effetto dalla data di iscrizione della trasformazione al Registro delle Imprese (art. 2500 CC), che dovrà intervenire entro il 30/09/2017.

L'OPERAZIONE DI TRASFORMAZIONE AGEVOLATA

AMBITO SOGGETTIVO

OGGETTO SOCIALE: la trasformazione è possibile per qualsiasi società (di persone o di capitali):

- solo se le società hanno **per oggetto esclusivo/principale**
- **la gestione di beni immobili.**



N.B.: in sostanza l'operazione è limitata alle cd. "**società immobiliari di gestione**" (sono escluse tutte le altre società, incluse quelle di compravendita e/o di costruzione immobiliare)

Al pari di quanto chiarito per la assegnazione/cessione agevolata, si ritiene che l'oggetto sociale vada valutato al momento del rogito di trasformazione.

Caratteristiche dei soci: **tutti i soci** devono essere **presenti al 30/09/2015**.

Tuttavia, è possibile che, nel frattempo, le quote di partecipazione siano variate tra i soci.



Presenza di beni non agevolabili: nella società trasformata possono essere presenti immobili "non agevolabili" (quelli strumentali per destinazione); per essi la tassazione applicabile è quella ordinaria.

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

TASSAZIONE DELLA SOCIETÀ

Per la tassazione, trova applicazione quanto previsto per l'assegnazione; in particolare:

- ➔ è dovuta **l'imposta sostitutiva dell'8%** (10,5% se la società è di comodo per 2 anni sugli ultimi 3) sulla **differenza** tra:
 - il valore normale dei beni "agevolati": è ammesso assumere il valore catastale o il valore di mercato (in generale sarà il valore OMI) oppure un valore intermedio
 - ed il costo fiscalmente riconosciuto (al lordo di ammortamenti non dedotti, riferiti all'area di sedime)
- ➔ se nel patrimonio netto della società trasformata vi sono **riserve in sospensione d'imposta**, è dovuta l'ulteriore **imposta sostitutiva del 13%**.



Nota: si tratterà di realizzare una plusvalenza in caso di immobili all'attivo immobilizzato (es: locati), mentre si realizzerà un ricavo ove fossero presenti anche degli immobili merce (non prevalenti).

TASSAZIONE DEI SOCI

COSTO FISCALE DELLA PARTECIPAZIONE

Il **costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni** possedute dai soci:

- ➔ va **aumentato della differenza assoggettata ad imposizione sostitutiva**



N.B.: si tratta di una sorta

- di "assegnazione" agevolata con utilizzo di riserve di capitali
- dove, tuttavia, **il costo della partecipazione non viene ridotto del valore del bene assegnato.**

In tal modo, i plusvalori latenti nel patrimonio della "trasformata", soggetti all'imposta sostitutiva dell'8%/10,5%:

- non saranno più tassati nel momento in cui la società cederà i beni
- permetteranno ai soci di azzerare il capital gain al momento della successiva cessione della quota.



Imposta riserve in sospensione (CM 37/2016 e CM 35/2007): il costo fiscalmente riconosciuto deve ritenersi aumentato non solo dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze, ma anche dell'imposta sostitutiva sulle riserve in sospensione d'imposta; indicazione che dovrebbe essere confermata.

RISERVE PRESENTI NEL BILANCIO DI TRASFORMAZIONE

La trasformazione in società semplice di una società commerciale rientra nell'ambito delle trasformazioni cd. "eterogenee" di cui all'art. 2500-septies CC.

In tale situazione occorre distinguere il caso in cui la società trasformata sia costituita in forma di:

a) società di capitale: le **riserve di utili** (non rilevano quelle di capitale):

sono **tassate** in capo ai soci **nel periodo successivo** alla trasformazione; per i soci:

- non qualificati: la società semplice deve operare la ritenuta d'imposta del 26% (da versare il 16 del mese successivo)
- qualificati: la società certifica l'utile tramite il mod. CUPE



N.B.: per tale motivo si ritiene non vada compilato l'apposito prospetto del quadro RS previsto a carico delle società di persone ove intendano sospendere la tassazione fino alla distribuzione delle riserve di utili

b) società di persone: gli utili hanno già scontato imposizione per trasparenza e dunque **non si verifica alcuna tassazione.**



Nota: in sostanza, secondo l'Agenzia non trova applicazione l'art. 171 Tuir e cioè la mancata tassazione in capo ai soci in caso di ricostituzione delle riserve nel bilancio dell'ente trasformato (CM 26/2016)

IVA E IMPOSTE INDIRETTE

IVA: la società semplice non esercita attività di impresa (né agricola) e, dunque:

→ deve **cessare la partita Iva** (CM 37/2016), presentando il **mod. AA7**

QUADRO A TIPO DI DICHIARAZIONE	Data di effetto della trasformazione	
...	DATA	
<input checked="" type="checkbox"/> CESSAZIONE ATTIVITÀ	PARTITA IVA P 0 1 5 6 2 3 0 0 2 2 5	DATA CESSAZIONE 2 8 0 2 2 0 1 7
5 RICHIESTA DUPLICATO DEL CERTIFICATO DI CODICE FISCALE E PARTITA IVA		

→ i singoli beni si considerano auto consumate e **soggetti ad Iva** (negli modi dell'assegnazione)



Nota: l'estromissione di immobili è **operazione esente Iva ex art. 10 n. 8-bis o ter** Dpr 633/72 se non viene esercitata l'opzione per l'Iva nell'atto; fanno comunque eccezione il caso di estromissione di immobili:

- da parte dell'impresa costruttrice (anche in appalto a terzi) entro 5 anni dall'ultimazione lavori (si applica l'Iva)
- di beni (anche non immobiliari) acquistati da soggetti privati o ante 1973 (operazione esclusa da Iva)

→ va **rettificata la detrazione** ex art. 19-bis2 DPR 633/72 nel caso di operazione esente Iva/esclusa Iva (per l'Iva detratta sull'immobile nel decennio di vigilanza).



Imposte di registro, ipo-catastali: la trasformazione in società semplice è soggetta alle imposte:

- di **registro fissa** (al pari delle altre trasformazioni societarie, progressive o regressive)
- **ipotecaria e catastale** (in presenza di immobili) **in misura fissa** (CM 112/99).

ADEMPIMENTI DELLA SOCIETÀ SEMPLICE

VERSAMENTI

Le società trasformate nel 2017 sono tenute a versare le imposta sostitutive dovute (mediante F24):

- per il **60%:** **entro il 30/11/2017**
- per il rimanente **40%:** **entro il 16/06/2018.**

per le società trasformate nel 2016 si applicano gli stessi termini delle rate, anticipati di un anno

Nessuna rateazione	la norma sembra non consentire ulteriori rateizzazioni delle somme dovute
Compensazione	il versamento è compensabile con i crediti tributari e/o contributivo
IVA/Imp. indirette	non vi sono scadenze in deroga; tali imposte vanno versate nei termini ordinari
Codici tributi	1836 (1837 per l'imposta sostitutiva del 13% sulle riserve in sospensione)

Rettifica Iva: se la trasformazione interviene nel 2017 il debito per Iva sorge nel **mod. Iva 2018**.

ADEMPIMENTI CIVILISTICI

Le società di persone:

- **non hanno l'obbligo di tenuta di contabilità** (non ponendo in essere alcuna attività commerciale; sono solo obbligate a conservare la documentazione rilevante ai fini dei redditi, al pari dei privati)
- **è consigliabile l'iscrizione al Registro imprese** (posizione prevalente delle CCIAA, pur in assenza di apposita previsione del codice civile, essendo l'atto formato per atto pubblico), con tutti gli adempimenti conseguenti (diritto annuale di €. 120, ecc.)

Dal punto di vista giuridico:

- la sua disciplina, è dettata dagli artt. 2251 - 2290 Cod. Civ.
- applicandosi, cioè, le "ordinarie" regole applicate alle società di persone (recesso e liquidazione, amministrazione, responsabilità personale per debiti sociali, ripartizione di utili e perdite, ecc.), salvo quanto espressamente disposto dalla normativa specifica (art. 2293 c.c. e 2315 c.c.).

ADEMPIMENTI FISCALI

SOCIETÀ SEMPLICE

DICHIARAZIONE DEI REDDITI: occorre distinguere la società preesistente alla trasformazione:

a) da società di capitali a società semplice:

⇒ la società di capitali:

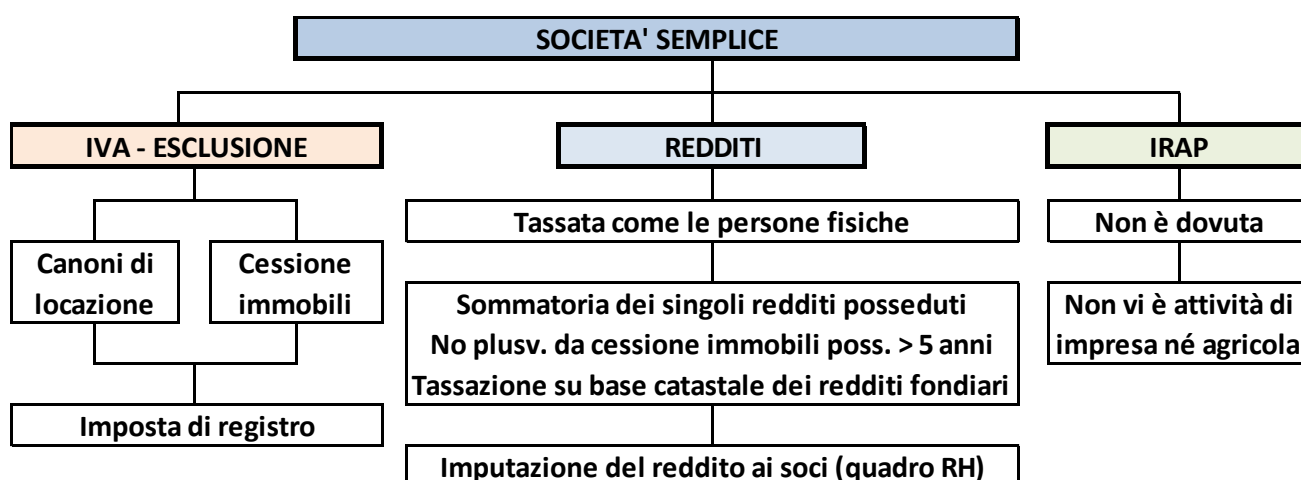
- dovrà presentare il modello **Redditi SC** relativo al **periodo 1/01 - data della trasformazione**, da presentare entro il 9° mese successivo alla data di efficacia della trasformazione
- dovrà versare l'Ires/Irap entro il 16 del 6° mese successivo alla data di efficacia (non è dovuto l'acconto; ciò vale anche per l'Irap, posto che la società semplice non vi sarà soggetta)
- si verifica la causa di esclusione "2" da studi di settore (che non vanno presentati)

⇒ la società semplice (periodo data trasformazione – 31/12): presenta la dichiarazione Redditi SP quale "soggetto Irpef" (privo di un reddito d'impresa), con la conseguente:

- determinazione dei redditi quale sommatoria dei singoli redditi prodotti (quadro RA ed RB per l'indicazione del reddito fondiario; RL per i redditi occasionali; ecc.), senza studi di settore
- tassazione del reddito imputato i soci per trasparenza.

b) da società di persone a società semplice: in questo caso **non si verifica un'interruzione del periodo d'imposta** e, dunque, andrà presentato un unico mod. Redditi SP nel quale:

- andrà determinato il reddito d'impresa (per competenza) del periodo 1/01 - data della trasformazione, da indicare a quadro a quadro RG/RF
- andrà determinato un reddito da indicare nei rispettivi quadri con le modalità indicate sopra (ed imputazione del reddito complessivo in capo ai soci, che lo dichiareranno a quadro RH).



DICHIARAZIONE IVA: la società semplice:

- presenterà per l'ultima volta la dichiarazione Iva (via autonoma) relativa al periodo ante trasformazione
- non sarà più tenuta ad alcun obbligo dal periodo post trasformazione.

SOSTITUTO D'IMPOSTA: la società semplice mantiene lo status di sostituto d'imposta; in tal senso:

- applica la ritenuta del 20% nei confronti dei professionisti
 - applica la ritenuta del 26% per le riserve di utili "distribuite" ai soci non qualificati in sede di trasformazione agevolata
- procedendo a inviare il mod. CU ed a presentare il 770.

IMPOSTA DI REGISTRO SUI CANONI DI LOCAZIONE

Come anticipato, la società semplice non applicabilità, ma l'imposta di registro, che si rende dovuta:

- non più nella misura dell'1% o 2% come avveniva nell'ambito dell'attività di impresa
- ma nella **misura del 2%** (sia per gli immobili abitativi che strumentali)

La società semplice dovrà **denunciare l'evento sopravvenuto** (la trasformazione) **all'Ufficio del registro entro 20 giorni** dal suo verificarsi (non è prevista la possibilità di utilizzare il mod. RLI e, dunque, si tratterà di una comunicazione in carta semplice).



N.B.: a differenza dell'estromissione dell'immobile strumentale da parte dell'imprenditore individuale, non vi è alcuna retrodatazione degli effetti fiscali e, dunque, la società non si troverà a dover recuperare retroattivamente l'imposta di registro versata in misura inferiore

Per i canoni di locazione non andrà più emessa fattura (ma quietanza di pagamento, con applicazione dell'imposta di bollo di €. 2).

Anche per quanto attiene la cessione degli immobili, troverà sempre applicazione l'imposta di registro.

I SOCI - CALCOLO DEL QUINQUENNIO PER LE PLUSVALENZE IMMOBILIARI

La trasformazione in società semplice **non determina l'interruzione del possesso per la verifica del quinquennio** rilevante per le plusvalenze immobiliari ex art. 67 c. 1 lett. b) TUIR.

Quindi:

- se all'atto della trasformazione la società deteneva già gli immobili da almeno 5 anni
- la cessione da parte della società semplice non genera alcuna plusvalenza imponibile.



N.B.: l'operazione (di trasformazione e successiva cessione dell'immobile) si ritiene non vada considerata (in analogia con quanto chiarito dalla CM 26/2016 per le assegnazioni agevolate).