

**OGGETTO: Interpello n. 901-384/2019**  
**Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212**

**Istanza presentata il 04/07/2019**

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

### **QUESITO**

Il sig. Pier Mario \_\_\_\_\_, in qualità di amministratore delegato della società  
Società Semplice, C.F. \_\_\_\_\_, espone il seguente quesito. La società  
semplice ha come oggetto sociale l'acquisto di partecipazioni azionarie e non, titoli del  
debito pubblico e titoli obbligazionari in genere, l'acquisto, la locazione e  
l'amministrazione di beni immobili, l'intestazione di valori mobiliari, di conti correnti  
bancari e la locazione di cassette di sicurezza, fatta espressa esclusione per ogni  
attività commerciale o speculativa ed è regolata dai patti sociali (allegato al presente  
interpello).

La società detiene le seguenti partecipazioni:

- partecipazione del 10% nella società Srl c.f:

L'art. 12 del DLgs del 29/11/2018 n. 142, attuativo della direttiva 2016/1164/UE (c.d. "ATAD"), ha introdotto nel D.P.R. n. 917/1986, l'art. 162-bis. La norma inserita nel Titolo III "Disposizioni comuni", contiene le definizioni di "intermediari finanziari", "società di partecipazione finanziaria" e "società di partecipazione non finanziaria" valide ai fini fiscali. Quest'ultima individua, in sostanza, quei soggetti che svolgono come attività quella di detenzione di partecipazioni in società industriali, commerciali di servizi, definiti nel linguaggio comune "holding industriali" fornendo parametri oggettivi per la relativa identificazione. In particolare, il terzo comma dell'art. 162 bis stabilisce che *"l'esercizio in via prevalente di attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari sussiste, quando, in base ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo delle partecipazioni in detti soggetti e altri elementi patrimoniali intercorrenti con i medesimi, unitamente considerati, sia superiore al 50 per cento del totale dell'attivo patrimoniale"*. Pertanto, il requisito della prevalenza e gli obblighi connessi scattano con riferimento ai **"dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso"**.

Gli amministratori di società di persone devono redigere annualmente un "rendiconto" (art. 2261-2262 c.c.), mentre per le società semplici il "rendiconto" ai sensi dell'art. 2277 c.c. è previsto soltanto in fase di liquidazione. Soltanto nel corpo normativo delle società in nome collettivo compare il termine "bilancio", riguardo al bilancio finale di liquidazione (art. 2311 c.c), norma richiamata anche per le società in accomandita semplice stante il disposto di cui all'art. 2315 c.c.

Secondo l'istante, la profonda diversità tra le due strutture societarie (società semplici da una parte e società in nome collettivo dall'altra), si riverbera anche nella normativa fiscale, per cui le società semplici sarebbero assimilabili più alle persone

fisiche che alle snc o sas. Contrariamente alla parola "bilancio", che ha un significato tecnico ben preciso, la parola "rendiconto" non lo ha per nulla, infatti, se da un lato può essere assimilata alla parola "resoconto", ovvero "esposizione dettagliata di un lavoro o di un avvenimento", dall'altro e forse in via prioritaria, "si riferisce specificatamente alla sfera economica, in particolare alla stesura di una relazione dei conti, delle azioni e attività effettuate in un'azienda o di un affare in un determinato periodo di tempo". Da quanto precede si evince che la parola "rendiconto" si riferisce ad un aspetto economico di un certo affare piuttosto che ad un aspetto patrimoniale, dettaglio indispensabile per valutare lo sfioramento "del 50% del totale dell'attivo patrimoniale" richiesto dalla norma.

Secondo l'istante, l'atecnicità della parola "rendiconto" consente di poterla interpretare in modo diverso tra società semplice da un lato e snc e sas dall'altro. Pertanto, la medesima nel contesto delle società semplici assume il suo significato più letterale sopra esposto essendo essenzialmente una fotografia economica di un'azienda o di un affare in un certo lasso temporale, mentre per le snc o sas, facendo riferimento agli art. 2293 e 2315 del c.c., il termine in questione può essere assimilato alla parola "bilancio". Inoltre, mentre per le società di capitali il bilancio approvato deve essere depositato al Registro delle imprese, per le società semplici, il secondo comma dell'art. 2261 del c.c. prevede che "*se il compimento degli affari sociali dura oltre un anno, i soci hanno diritto di avere il rendiconto dell'amministrazione al termine di ogni anno, salvo che il contratto stabilisca un termine diverso*" ed il successivo art. 2262 del c.c. prevede che "*salvo patto contrario, ciascun socio ha diritto di percepire la sua parte di utili dopo l'approvazione del rendiconto*", lasciando pertanto la discrezionalità di soci prevedere:

- che la ripartizione degli utili avvenga senza l'approvazione del rendiconto,
- di rinviare, in assenza di utili da ripartire, l'approvazione del rendiconto "sine die".

In riferimento agli obblighi comunicativi ai sensi dell'art. 7, sesto ed undicesimo

comma, del DPR n. 605/1973 (comunicazioni all'anagrafe tributaria), l'art. 10 comma 10 del DLgs 142/2018, precisa che questi permangono nei confronti delle società di partecipazione non finanziaria e assimilati di cui alla lettera c) del comma 1 dell'art. 162-bis del TUIR, anche se esclusi dagli obblighi dell'articolo 106 del D.Lgs 1993 n. 385, rinviando pertanto alla verifica dell'esercizio in via prevalente di attività di assunzione di partecipazione in soggetti diversi dagli intermediari finanziari in base ai dati del bilancio approvato all'ultimo esercizio chiuso.

Pertanto la società chiede se sia obbligata a effettuare la comunicazione ai sensi dell'art. 7 del DPR n. 605/1973.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene di non essere obbligata alle comunicazioni previste dall'art. 7, al comma 6 e 11, del DPR n. 605/1973, dato che non può verificare il superamento del limite previsto dal comma 3 dell'art. 162 bis del TUIR in quanto:

- la norma fa riferimento al "bilancio" e al "50% del totale dell'attivo patrimoniale mentre la società è tenuta a redigere un rendiconto con formalità e contenuti diversi,
- la norma fa riferimento al bilancio "approvato" che, per le società di capitali, soggiace ad una procedura che si conclude con l'assemblea di approvazione del medesimo mentre nulla viene previsto nei patti sociali della società.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Il D.lgs del 29 novembre 2018, n. 142 recepisce nell'ordinamento italiano la direttiva (UE) 2016/1164 del 12 luglio 2016, recante norme contro le pratiche di elusione fiscale che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno e come modificata dalla direttiva (UE) 2017/952 del 29 maggio 2017.

L'art. 12 introduce nel corpo del TUIR il nuovo art. 162-bis, con il quale vengono, tra l'altro, definite in maniera univoca le nozioni di "intermediari finanziari", di "società di partecipazione finanziaria" e "società di partecipazione non finanziaria" richiamate in più occasioni nell'ordinamento tributario vigente ad esempio ai fini IRES dall'art. 96 e 106 del TUIR e ai fini IRAP dall'art. 6 del D.lgs. n. 446/1997. Inoltre modifica il comma 10 dell'articolo 10 del decreto legislativo 13 agosto 2010, n. 141, stabilendo che gli obblighi comunicativi di cui all'articolo 7, sesto e undicesimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, permangono nei confronti delle società di partecipazione non finanziaria e assimilati di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 162-bis del TUIR.

Nel caso specifico, l'istante si interroga circa l'applicabilità o meno della normativa in oggetto alle società semplici.

La verifica della prevalenza finanziaria, che trova nell'art. 162-bis una nuova definizione, non comporta di per sé una causa ostativa all'applicazione della norma alle società semplici, in quanto il requisito patrimoniale è comunque rilevabile in base ai dati del rendiconto relativo all'ultimo esercizio chiuso. L'esonero dalla tenuta delle scritture contabili e dall'obbligo di redazione del bilancio civilistico non comporta che per la società semplice non possano essere rilevate le consistenze dei beni che ne costituiscono il patrimonio.

Tuttavia, l'art. 1 della citata direttiva, nel definirne l'ambito di applicazione, stabilisce che essa si applica a tutti i contribuenti che sono soggetti all'imposta sulle società in uno o più Stati membri, comprese le stabili organizzazioni situate in uno o più Stati membri di entità residenti a fini fiscali in un paese terzo. Dalla lettura combinata della direttiva e dalla relazione illustrativa al decreto legislativo del 29 novembre 2018, n. 142, le società semplici, che per definizione non possono svolgere attività commerciale, non sono soggette alla comunicazione ai sensi dell'art. 7 del DPR n. 605/1973.

**(firmato digitalmente)**