

DICHIARAZIONI

Quadro RS: trasformazione da società Ires a società di persone

di Federica Furlani

La compilazione dei **righi da RS2 a RS6** del quadro RS del modello Unico SP consente alla società di persone risultante dalla trasformazione di una società soggetta all'Ires di tenere sotto controllo **le riserve formatesi prima della trasformazione** e il **riporto delle perdite** sempre formatesi prima dell'evento straordinario.

In particolare, per quanto riguarda le riserve, l'**articolo 170, comma 4, Tuir**, disciplina il **regime delle riserve nel caso di trasformazione da una società soggetta all'IRES in una società non soggetta a tale imposta (trasformazione omogenea regressiva)**.

La norma prevede che tali riserve, escluse quelle di cui all'articolo 47, comma 5, del Tuir, (ovverosia le riserve da sovrapprezzo azioni, i versamenti dei soci a fondo perduto o in conto capitale, le riserve di rivalutazione monetaria esente che, essendo riserve di capitali, possono ridurre il costo fiscale della partecipazione):

- se evidenziate nel bilancio della società di persone trasformata **con l'indicazione della loro origine, concorrono a formare il reddito imponibile dei soci solo nel periodo della relativa distribuzione o utilizzo per scopi diversi dalla copertura delle perdite d'esercizio**;
- se non evidenziate nel bilancio della società di persone trasformata ovvero se iscritte senza l'indicazione della loro origine, **vengono riprese a tassazione nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione**.

Ai sensi del comma 5 dell'articolo 170 Tuir, dette riserve, **in caso di imputazione ai soci**, sono assoggettate ad imposta secondo il regime applicabile alla distribuzione delle riserve delle società di cui all'articolo 73 Tuir soggette ad Ires.

Di conseguenza le riserve che si considerano distribuite per effetto della trasformazione sono tassate in capo ai beneficiari con le seguenti modalità:

a) **se i beneficiari sono soggetti passivi d'imposta ai fini Irpef (persone fisiche)**, secondo le disposizioni di cui all'articolo 47 Tuir:

- **imponibilità al 40%** del dividendo senza applicazione di alcuna ritenuta alla fonte, se le riserve riguardano partecipazioni qualificate e sono costituite da utili prodotti in esercizi anteriori a quello in corso al 31 dicembre 2007;
- **imponibilità al 49,72%** del dividendo senza applicazione di alcuna ritenuta alla fonte,

se le riserve riguardano partecipazioni qualificate e sono costituite da utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007;

- **imponibilità al 100%** del dividendo con applicazione di una ritenuta alla fonte a titolo d'imposta nella misura del 26%, se le riserve riguardano partecipazioni non qualificate;

b) se i beneficiari sono **imprenditori soggetti passivi Irpef** (imprenditore individuale, società di persone), secondo le disposizioni di cui all'articolo 59 Tuir:

- **imponibilità al 40% del dividendo** senza applicazione di alcuna ritenuta alla fonte, indipendentemente dalla quota di partecipazione detenuta, se le riserve sono costituite da utili prodotti in esercizi anteriori a quello in corso al 31 dicembre 2007;
- **imponibilità al 49,72% del dividendo** senza applicazione di alcuna ritenuta alla fonte, indipendentemente dalla quota di partecipazione detenuta, se le riserve sono costituite da utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007;

c) se i beneficiari sono **soggetti passivi d'imposta ai fini Ires** (società di capitali), secondo le disposizioni previste in materia di "dividendi ed interessi" dall'articolo 89 del Tuir, ovverosia imponibilità per il **5% dell'ammontare del dividendo**.

Ai fini del regime impositivo delle riserve, una società di capitali che ha optato per il **regime di trasparenza di cui agli articoli 115 e 116 del Tuir** è assimilabile ad una società di persone. Pertanto le riserve di una società di capitali trasparente, se iscritte nella contabilità della società di persone trasformata, con l'indicazione di origine, non sono assoggettate a imposizione in capo ai soci al momento della distribuzione. Diversamente, nel caso in cui non siano iscritte o sia omessa la loro origine, il costo fiscale della partecipazione diminuirà corrispondentemente.

Il prospetto del quadro RS (**righe RS2-RS4**) consente quindi di tenere memoria dell'iscrizione in bilancio delle variazioni di tali riserve.

Trasformazione da società soggetta all'Ires in società di persone	RISERVE FORMATE PRIMA DELLA TRASFORMAZIONE			
	Saldo iniziale	Decrementi per copertura delle perdite	Altri decrementi	Saldo finale
RS2 Riserve in sospensione	,00	,00	,00	,00
RS3 Riserve che in caso di distribuzione costituiscono utile per il socio	,00	,00	,00	,00
RS4 Riserve che in caso di distribuzione non costituiscono utile per il socio	,00	,00	,00	,00
PERDITE D'IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA NON COMPENSATE NELL'ANNO				,00
RS5 Perdite utilizzabili in misura limitata				,00
RS6 Perdite utilizzabili in misura piena				,00

Nei successivi **righe RS5-RS6** vanno riportate le **perdite maturate prima della trasformazione**

non compensate nell'anno e riportabili rispettivamente in misura limitata o piena, ai sensi dell'articolo 84 Tuir.

Le stesse possono essere utilizzate **esclusivamente dalla società per ridurre il proprio reddito**, mentre non possono essere trasferite ai soci (risoluzione n. 60/2005).