

OPERAZIONI STRAORDINARIE

La non neutralità della trasformazione della società semplice in società commerciale

di Ennio Vial

Seminario di specializzazione

NEUTRALITÀ FISCALE NELLE OPERAZIONI STRAORDINARIE TRANSFRONTALIERE

[Scopri di più >](#)

La **trasformazione progressiva della società semplice** in società commerciale è inquadrabile nella fattispecie dell'[articolo 2500 octies cod. civ.](#), ossia della **trasformazione eterogenea**.

Il comma 1, infatti, prevede che “*I consorzi, le società consortili, le comunioni d'azienda, le associazioni riconosciute e le fondazioni possono trasformarsi in una delle società disciplinate nei capi V, VI e VII del presente titolo*”.

A ben vedere, **la norma non contempla espressamente la società semplice**, ma si ritiene che la casistica non debba essere intesa come **tassativa**.

Inoltre, la norma **non considera le trasformazioni in società di persone commerciali** (snc e sas) ma si ritiene che si tratti di una mera svista del legislatore.

L'[articolo 171, comma 2, Tuir](#) prevede che la **trasformazione**, effettuata ai sensi dell'[articolo 2500-octies cod. civ.](#), di un **ente non commerciale** in società soggetta all'imposta di cui al Titolo II si considera **conferimento** limitatamente ai beni diversi da quelli già compresi nell'azienda o complesso aziendale dell'ente stesso.

Questa impostazione è stata peraltro confermata dalla DRE del Piemonte nella **risposta ad interpello n. 46754 del 20.07.2007** non resa ufficiale dall'Agenzia delle Entrate.

L'[articolo 67, comma 1, lett. n, Tuir](#) stabilisce che sono **redditi diversi** (se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente) “*le plusvalenze realizzate a seguito di trasformazione eterogenea di cui all'articolo 171, comma 2, ove ricorrono i presupposti di*

tassazione di cui alle lettere precedenti”.

In caso di **passaggio di beni immobili**, si applicano le regole ordinariamente previste per le persone fisiche private.

Pertanto, in caso di **aree edificabili** la plusvalenza è sempre rilevante.

Diversamente, in caso di **terreni agricoli e fabbricati**, in presenza di aree fabbricabili o di beni posseduti da meno di 5 anni si avrebbe la tassazione della plusvalenza, in base all'[articolo 67, comma 1, lettera b\), Tuir](#), mentre la tassazione è esclusa in caso di detenzione ultra quinquennale.

Appurato ciò, si deve valutare **come si deve calcolare la plusvalenza**. In assenza di un corrispettivo di cessione, la plusvalenza deve essere determinata come **differenza tra il valore normale ed il costo storico**.

Il principio del valore normale è stato **confermato dalla relazione governativa al D.Lgs. 344/2003**.

Analoghe considerazioni valgono anche in ipotesi di **passaggio di partecipazioni**.

Sia che si tratti di **partecipazioni qualificate** che di **partecipazioni non qualificate**, la plusvalenza è comunque assoggettata a tassazione con l'imposta sostitutiva del 26%.

È possibile per la società semplice **affrancare il costo storico delle quote** assoggettando il valore normale all'imposta straordinaria, sfruttando le varie leggi di rivalutazione che man mano vengono riproposte.

Una ultima considerazione, infine, va fatta in relazione all'**imposizione indiretta**.

La **trasformazione eterogenea progressiva di società semplice** è operazione non rilevante ai fini Iva e soggetta ad imposta di registro in misura fissa.

L'irrilevanza Iva appare **scontata** in considerazione del fatto che la società semplice, di godimento o per lo sfruttamento dei beni al fine di ritrarre una rendita, è generalmente dotata solo di un codice fiscale.