

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Riproposta la trasformazione agevolata in società semplice***

di **Alessandro Bonuzzi**

OneDay Master

**ASSEGNAZIONE AGEVOLATA E TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE: NOVITÀ E ULTIMI CHIARIMENTI DELLE ENTRATE**

Scopri di più >

La **Legge di Bilancio 2023** – [articolo 1, commi da 100 a 106, L. 197/2022](#) – ripropone la **trasformazione agevolata delle società commerciali in società semplici**, confermando sostanzialmente le condizioni e i requisiti previsti in occasione della versione 2016/2017 dell'agevolazione.

L'operazione ha un certo **appeal** poiché la fuoriuscita dal regime d'impresa può determinare indubbi **vantaggi** che si sostanziano:

- nella **non applicazione degli Isa**;
- nella **non applicazione della disciplina delle società di comodo**;
- nell'**azzeramento** degli **adempimenti contabili** e della gran parte degli **adempimenti fiscali**.

In tal senso va ricordato che la società semplice **non può svolgere attività commerciale**, potendo essere destinata, ai sensi dell'[articolo 2249 cod. civ.](#), all'esercizio di una attività diversa da quella commerciale e, dunque:

- all'esercizio dell'**attività agricola**;
- alla **mera gestione** di un **patrimonio** immobiliare o composto da altri beni.

Secondo la **Massima G.A.10** (*Attività di gestione di beni quale oggetto sociale - 1° pubbl. 9/16*) dei **Notai del Triveneto**, la **gestione di un patrimonio di beni**, e segnatamente di un patrimonio immobiliare, integra un'**attività economica non commerciale**, laddove sia svolta:

1. **senza** la necessità di qualsiasi **organizzazione** di tipo industriale;
2. **in assenza** di qualsiasi **organizzazione** di tipo industriale;
3. al fine di ricavarne un **profitto**;
4. con **esclusione** della possibilità per i **soci** di **utilizzare** direttamente i **beni sociali**.

È il caso, ad esempio, di una **società proprietaria di una o più unità immobiliari destinate a essere locate in maniera stabile, senza che siano erogati servizi accessori**.

Va da sé, dunque, che potrà avvalersi della trasformazione agevolata in società semplice solo la società commerciale che promette di **cessare** l'attività imprenditoriale e svolgere attività non commerciali, maturando conseguentemente redditi classificabili come **redditi fondiari, redditi di capitale e/o redditi diversi**. A conferma di ciò, è stato chiarito che la società trasformanda dovrà provvedere alla **chiusura della partita Iva** ([circolare 37/E/2016](#)).

Inoltre, l'agevolazione è riservata alle società che hanno per **oggetto esclusivo o principale la gestione di specifici beni agevolabili**. In particolare, possono beneficiare della **trasformazione agevolata**:

- i **beni immobili** diversi da quelli indicati nell'[articolo 43, comma 2, primo periodo, Tuir](#), ossia gli **immobili non utilizzati strumentalmente** in via diretta dalla società. Si tratta, ad esempio, delle abitazioni affittate o date in comodato, di uffici, capannoni e terreni agricoli concessi in affitto, di immobili magazzino destinati alla vendita;
- **beni mobili iscritti in pubblici registri non** utilizzati come **strumentali** per l'attività propria dell'impresa.

Nel caso di **società in liquidazione**, in cui non è esercitata alcuna attività d'impresa, tutti gli immobili, in linea generale, possono essere oggetto di assegnazione agevolata poiché essi non sono (più) utilizzati direttamente nelle attività d'impresa ([circolare 26/E/2016](#)).

I **beni che non possono godere dell'agevolazione** in argomento, in quanto all'atto della trasformazione non possiedono le necessarie caratteristiche richieste dalla norma, devono essere **assoggettati a tassazione** con i **criteri ordinari**; vale a dire tassazione della plusvalenza determinata come differenza tra valore di mercato e costo fiscalmente riconosciuto di ognuno di essi (ex [articolo 85, comma 2](#), e [articolo 86, comma 1, lettera c\) Tuir](#)).

Il **cambiamento di destinazione d'uso** (da immobile utilizzato strumentalmente a immobile non utilizzato strumentalmente), anche se effettuato in prossimità della trasformazione al fine di acquisire lo *status* di bene agevolabile, rappresenta una scelta preordinata all'esercizio di una facoltà prevista dal legislatore dalla quale origina un **legittimo risparmio di imposta non sindacabile ai sensi della disciplina sull'abuso del diritto** (ex [articolo 10-bis L. 212/2000](#)).

La trasformazione può dirsi "agevolabile" se all'atto della stessa la **compagine sociale** è composta dagli **stessi soci che erano tali alla data del 30 settembre 2022**, o che vengano iscritti entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2023, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2022.

Sulla **differenza** tra il **valore normale** e il **costo fiscale** dei beni agevolabili si applica l'**imposta sostitutiva** dell'Irpef, dell'Ires e dell'Irap nella misura dell'**8%**. L'aliquota è innalzata al **10,5%** per le **società considerate non operative** in almeno 2 dei 3 periodi di imposta precedenti a

quello in corso al momento della assegnazione (quindi 2020, 2021 e 2022).

In alternativa a quello previsto dall'articolo 9 Tuir, il **valore normale** dei beni **immobili** può essere determinato in misura pari al **valore catastale** ([ex articolo 52, comma 4, D.P.R. 131/1986](#)).

I **versamenti** dell'imposta sostitutiva vanno effettuati:

- per il **60% entro il 30 settembre 2023**;
- per la **parte rimanente entro il 30 novembre 2023**, senza che siano dovuti interessi.

Infine, va tenuto conto che:

1. la trasformazione in società semplice determinerebbe l'emersione a tassazione delle **riserve in sospensione d'imposta** in capo alla società commerciale trasformanda. Inoltre, ai sensi dell'[articolo 171, comma 1, lettera b\), Tuir](#), le **riserve di utili** e quelle in **sospensione di imposta** andrebbero assoggettate a tassazione **in capo ai soci** della società semplice nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione, laddove non evidenziate con specifica indicazione. Tuttavia, la norma agevolativa in analisi con una disposizione *ad hoc* prevede che le **riserve in sospensione d'imposta siano soggette ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 13%**;
2. il **costo fiscale** delle partecipazioni possedute dai soci della società trasformata va aumentato della **differenza assoggettata a imposta sostitutiva**, con conseguente emersione di una plusvalenza inferiore in caso di vendita;
3. l'esercizio dell'**opzione** per la trasformazione agevolata dei beni deve ritenersi **perfezionato** con l'indicazione in **dichiarazione dei redditi**;
4. ai fini della irrilevanza fiscale del *capital gain* derivante dalla cessione degli immobili posseduti dalla società semplice, il **quinquennio di osservazione** ex [articolo 67, comma 1, lettera b\) Tuir](#), **decorre dal possesso** da parte della **società commerciale trasformanda**.