

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Le trasformazioni eterogenee verso la neutralità

di Laura Mazzola



In generale, le **operazioni di riorganizzazione aziendale** sono, dal punto di vista tributario, **agevolate**; infatti, risultano caratterizzate da un **regime di neutralità fiscale**.

Diversamente, nessuna norma analoga è tuttora vigente collegata al **reddito di lavoro autonomo**.

Nello specifico si evidenzia che l'[articolo 170 Tuir](#) afferma che *“la trasformazione della società non costituisce realizzo né distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze dei beni comprese quelle relative alle rimanenze e il valore di avviamento”*.

Ne deriva che, quando la trasformazione si traduce in un **mero mutamento della forma giuridica della società**, l'operazione è, in relazione alle imposte dirette, fiscalmente neutrale, poiché la stessa non comporta alcun effetto traslativo dei beni sociali.

Il successivo [articolo 171 Tuir](#), invece, disciplina le **trasformazioni eterogenee**, le quali comportano il **passaggio da società lucrative a enti non commerciali, ovvero da entri non commerciali a soggetti Ires**.

L'**associazione professionale** risulta equiparabile, sul piano civilistico, a una società di fatto che non svolge attività commerciale.

Ne discende che l'**operazione di trasformazione di uno studio associato in società tra professionisti**, sul piano fiscale, è **assimilata ad un conferimento di beni** di cui all'[articolo 171, comma 2, Tuir](#) e, di conseguenza, è disciplinata dal combinato disposto degli [articoli 9](#) e [54 Tuir](#).

In particolare, trova applicazione, in capo alla **società conferente**, l'[articolo 54, comma 1-bis lett. a\), Tuir](#), il quale dispone che le **plusvalenze dei beni strumentali**, realizzate mediante

cessione a titolo oneroso, **concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo.**

Successivamente, il **comma 1-ter)** sancisce che il **valore delle plusvalenze** è dato dalla **differenza tra il corrispettivo e il costo ammortizzato**, nonché, in assenza di corrispettivo, dalla **differenza tra il valore normale del bene e il costo non ammortizzato.**

Per i **beni diversi da quelli strumentali** e per i **crediti** conferiti trova, invece, applicazione l'[articolo 9, comma 2, Tuir](#), secondo il quale **si considera corrispettivo conseguito il valore normale dei beni e dei crediti conferiti a seguito della trasformazione in società tra professionisti**, il quale concorre alla formazione del reddito di lavoro autonomo.

L'Agenzia delle entrate, con la [risposta ad istanza di interpello n. 107/2018](#), ha rilevato che, per **evitare salti di imposta collegati al passaggio dal regime di cassa a quello di competenza**, i componenti reddituali, che hanno già concorso alla determinazione del reddito secondo le regole del regime di provenienza, non concorrono nuovamente alla formazione del reddito, ancorché si siano verificati i presupposti di imponibilità o deducibilità previsti dal regime di destinazione.

Tutto ciò premesso, l'operazione di trasformazione in questione, ad oggi, **non risulta fiscalmente neutrale, ma equiparabile a un conferimento.**

Occorre, però, evidenziare l'**iniziativa normativa per garantire la neutralità fiscale delle operazioni di trasformazione tra le società tra professionisti**, pubblicata dalla VI Commissione permanente (Finanze) il 28 marzo 2023.

Nel testo della risposta, di cui all'allegato 1, il Governo ha sottolineato la sua intenzione di **valorizzare il principio di neutralità fiscale delle aggregazioni**, con l'obiettivo di sospendere il prelievo fiscale per tutte le operazioni straordinarie degli studi e, in particolare, per chi evolve verso forme societarie.

In particolare, in ordine al vigente quadro normativo, il **disegno di Legge delega di riforma fiscale**, recentemente approvato dal Consiglio dei Ministri, tra i principi e i criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle persone, ha previsto testualmente **“la neutralità fiscale delle operazioni di aggregazione e riorganizzazione degli studi professionali, comprese quelle riguardanti il passaggio da associazioni professionali a società tra professionisti”**.