
Quando la società di persone perde la pluralità dei soci

di [Sandro Cerato](#)

Publicato il 5 Marzo 2014

in Italia è previsto un trattamento fiscale di favore per il socio superstite che prosegue l'attività di impresa in forma di impresa individuale: niente plusvalenza imponibile e imposta di registro calcolata in misura fissa

L'art. 2272, c. 1, n. 4, c.c., individua tra le cause di scioglimento della società di persone il venir meno della *"pluralità dei soci, se nel termine di sei mesi questa non è ricostituita"*. Al ricorrere di tale situazione, spesso accade che il socio superstite decida di proseguire l'attività d'impresa come imprenditore individuale. Secondo l'orientamento delle Entrate (R.M. 3.4.2006 n. 47), il passaggio da società di persone a ditta individuale per mancanza di ricostituzione della pluralità dei soci non può essere qualificato come "trasformazione", poiché non lascia immutata l'identità del soggetto: la ditta individuale che il socio superstite costituirà è considerata, infatti, un nuovo e distinto soggetto giuridico.

Ai fini dell'imposizione diretta, lo scioglimento della società di persone, a causa della mancata ricostituzione della pluralità dei soci, non dà luogo ad alcuna emersione di plusvalenza imponibile in relazione ai beni oggetto dell'attività d'impresa, purché *"il socio superstite continui l'attività sotto forma di ditta individuale e mantenga inalterati i valori dei beni"* (C.M. n. 54/E del 19 giugno 2002). In buona sostanza, se viene mantenuta la continuità fiscale dei valori iscritti in bilancio, l'operazione non comporta l'insorgere di alcuna plusvalenza. Il chiarimento fornito dall'Agenzia delle Entrate ha rappresentato un importante contributo che ha indirizzato in modo deciso il dibattito dottrinale nel senso di ammettere la neutralità fiscale del passaggio dei beni dalla società che si scioglie a seguito del venire meno della pluralità dei soci al socio superstite che continua l'attività di impresa: le plusvalenze latenti potranno emergere, invece, soltanto nel caso di successiva cessione o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa da parte del socio superstite. Peraltro, si ritiene che, in sede di successiva cessione di azienda da parte dell'imprenditore individuale, ai fini del soddisfacimento della condizione del possesso dell'azienda superiore a 5 anni (che consente di fruire della tassazione separata), si possa tenere conto anche del periodo di possesso da parte della società di persone.

Quanto all'imposizione indiretta, occorre fare riferimento, invece, a quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate nella C.M. n. 18 del 29.5.2013. In tale documento di prassi, l'amministrazione Finanziaria ha

proprio esaminato la fattispecie appena commentata precisando che, dal punto di vista dell'imposizione indiretta, tale operazione, che configura un'assegnazione di azienda al socio superstite, determina l'obbligo di corrispondere:

- ove l'azienda non comprenda immobili, solo l'imposta di registro fissa (200 euro dal 1° gennaio 2014) oltre all'imposta di bollo di 156 euro;
- ove l'azienda comprenda immobili, l'imposta di registro fissa (200 euro dal 1° gennaio 2014), le imposte ipotecaria e catastale nella misura ordinaria del 2% e 1% e l'imposta di bollo di 300 euro.

Tale ricostruzione era già stata accolta, dalla medesima Agenzia delle Entrate, nella risoluzione n. 47 del 3 aprile 2006. Anche in tale documento di prassi, infatti, la fattispecie che si verifica nel caso del venir meno della pluralità dei soci di società di persone, seguita dalla prosecuzione dell'attività di impresa in capo al socio superstite in forma di impresa individuale, è stata qualificata come un'ipotesi di scioglimento seguito dall'assegnazione dell'azienda al socio superstite.

Si rammenta, inoltre, che, la cessione delle partecipazioni a favore dell'unico socio superstite dà luogo, in capo al socio cedente, a redditi diversi di natura finanziaria qualora la partecipazione non sia detenuta da quest'ultimo nell'esercizio di arti e professioni e di imprese commerciali. Nel caso specifico, la plusvalenza è determinata dalla differenza tra il corrispettivo percepito ed il costo, aumentato di ogni onere inerente, comprese le eventuali imposte di successione e donazione, le spese notarili, le commissioni d'intermediazione, ad eccezione degli interessi passivi. Per le partecipazioni nelle società indicate dall'art. 5 del TUIR (tra cui vi sono le società in nome collettivo), è stabilito che il costo fiscale della partecipazione deve essere aumentato o diminuito dei redditi e delle perdite imputate al socio e che dal costo devono scomputarsi, fino a concorrenza dei redditi già imputati, gli utili distribuiti al medesimo. Così operando, infatti, i redditi della società già tassati in capo ai soci non devono essere assoggettati nuovamente a tassazione quali plusvalenze da cessione.

E' bene ricordare, infine, che, in caso di rideterminazione del valore della partecipazione – a norma dell'art. 1, co. 156, della Legge n. 147/2013 (Legge finanziaria 2014) che ha riaperto i termini sul testo dell'art. 2 del D.L. n. 282/2002 della rivalutazione originaria di cui all'art. 5 della L. n. 448/2001 e successive modificazioni - il socio che cede la propria partecipazione potrà utilizzare il valore rideterminato della partecipazione, in luogo del costo o del valore d'acquisto. La rideterminazione del costo fiscale della partecipazione è sottoposta al pagamento di un'imposta sostitutiva (2% per le partecipazioni non qualificate, 4% per le partecipazioni qualificate) da applicarsi sul valore risultante dalla perizia asseverata di un professionista abilitato, da redigersi entro e non oltre il prossimo 30.6.2014. Sul punto, si precisa che, la perizia in parola può comunque essere redatta e giurata anche in un momento successivo alla cessione delle partecipazioni (a meno che le stesse non siano in regime di risparmio amministrato o gestito), purché la perizia stessa e il versamento della sostitutiva - o della prima rata (qualora si decidesse di optare per il frazionamento della stessa in tre rate annuali di pari importo) -

avvenga entro e non oltre il predetto termine del 30.06.2014.

5 marzo 2014

Sandro Cerato