

## La trasformazione agevolata in società semplice (questa sconosciuta)

di [Fabio Carriolo](#)

Pubblicato il 24 Settembre 2016

Una delle opzioni più interessanti per chi vuole assegnare o cedere gli immobili ai soci è quella della trasformazione in società semplice; in questo articolo approfondiamo le tematiche di questa operazione e delle principali tematiche fiscali che riguardano la società semplice: i casi in cui è possibile la trasformazione agevolata, le società semplici immobiliari, il versamento dell'imposta sostitutiva, il valore fiscale di quote e immobili, gli effetti ai fini iva...

### La trasformazione agevolata in società semplice - Aspetti generali

La procedura di trasformazione agevolata in società semplice ha fondamento normativo nella stessa disposizione che consente l'assegnazione agevolata, nonché la cessione, di beni ai soci, consentendo alle società commerciali, a determinate condizioni, di fuoriuscire dai vincoli cui sarebbero soggette come società non operative (art. 30, L. n. 724/1994) o in perdita sistematica (art. 2, commi da 36-quinquies a 36-duodecies, D.L. n. 138/2011, convertito dalla L. n. 148/2011).



Anche se l'ipotesi di trasformazione agevolata si lega a quella dell'assegnazione, sussistono aspetti non chiari e potenzialmente controversi, in particolare in relazione ai requisiti di accesso che le società trasformande devono possedere.

In ogni caso, il lavoro dell'interprete è aiutato dalle due circolari interpretative emanate dall'Agenzia delle Entrate (n. 26/E del 01.06.2016 e n. 37/E del 16.09.2016), oltre che da interpretazioni fornite da organismi esterni all'amministrazione finanziaria, come il Consiglio Nazionale del Notariato (studio CNN 21.4.2016, n. 92-2016/T).

Le pronunce di prassi dell'Agenzia riguardano l'intero complesso delle procedure agevolate; il presente contributo si limiterà a prendere in considerazione gli aspetti che più da vicino concernono la trasformazione agevolata.

## **Norma istitutiva**

Le disposizioni agevolative rivolte all'assegnazione o cessione di beni ai soci, nonché alla trasformazione di società commerciali in società semplici, sono state introdotte, come regime speciale e temporaneo, dall'art. 1, commi da 115 a 120, della L. 28 dicembre 2015, n. 208.

L'agevolazione concessa consiste in una tassazione in forma sostitutiva, valevole ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, con contestuale riduzione dell'imposta di registro.

## **Soggetti ammessi**

Secondo l'art. 1, c. 115, della citata L. n. 208/2015, la procedura in esame può essere adottata:

- dalle società commerciali (s.n.c., s.a.s., s.r.l., s.p.a., s.a.p.a.) che, entro il 30.09.2016, assegnano o cedono ai soci beni immobili diversi da quelli strumentali per destinazione, o beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa;
- a condizione che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30.09.2015, ovvero che vengano iscritti entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della stessa legge di stabilità, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al primo ottobre 2015.

Per effetto del rinvio contenuto nell'ultimo periodo del comma 115, la trasformazione agevolata può essere adottata dalle società che rivestono le medesime forme giuridiche, purché abbiano per oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni "agevolabili" e si trasformino in società semplici entro il 30.9.2016.

## Nota

Nel momento in cui questo articolo viene redatto si attende ancora una possibile proroga del termine finale per l'accesso alla procedura, probabilmente al 30.11.2016.

### Regole della trasformazione agevolata

L'ultimo periodo del comma 115 dell'articolo 1 stabilisce che le agevolazioni previste per le assegnazioni e le cessioni dei beni ai soci si applicano alle società che entro il 30.09.2016 (ovvero entro il termine prorogato) si trasformano in società semplici.

La trasformazione agevolata in società semplice, secondo quanto stabilito dall'ultimo periodo del comma 115, è riservata alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni assegnabili dei quali si è trattato in precedenza.

Occorre pertanto verificare se:

- la società abbia per oggetto la gestione dei beni assegnabili (non utilizzati nell'attività dell'impresa);
- tale oggetto sia "esclusivo".

Si ritiene che l'oggetto della società possa essere formalmente variato nell'ambito delle normali facoltà concesse dal codice civile, così da rimuovere una possibile causa ostativa.

Secondo quanto sottolinea l'Agenzia delle Entrate, oggetto principale si identifica con l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Come già osservato sopra per l'assegnazione agevolata, anche per la trasformazione agevolata l'attività della società deve limitarsi alla gestione passiva dei beni (cui non devono affiancarsi attività e prestazioni di altro genere).

La trasformazione agevolata in società semplice può essere effettuata soltanto se all'atto della trasformazione la compagine sociale è composta dagli stessi soci che erano tali alla data del 30.9.2015 (anche se le partecipazioni sono variate in ammontare).

È possibile beneficiare di questa disciplina anche con riferimento ai casi in cui la società risulti titolare di un diritto reale parziale sui beni (ad esempio, sia titolare della nuda proprietà e abbia dato in usufrutto o in abitazione il bene al socio) e intenda procedere alla trasformazione in società semplice.

## **Imposta sostitutiva**

Ai sensi del comma 116 dell'articolo 1, che sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione, e il loro costo fiscalmente riconosciuto, si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP, con le seguenti aliquote:

- società in generale: 8%;
- società considerate non operative (o in perdita sistematica) in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione, cessione o trasformazione: 10,5%.

Le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano sono assoggettate a imposta sostitutiva nella misura del 13%.

Come precisa la circolare n. 1/E del 2016, sulla condizione di "non operatività" e su quella di "perdita sistematica" ha influenza l'esistenza di una delle cause di esclusione previste dall'art. 30 della L. n. 724/1994 o di disapplicazione automatica previste dai provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 14.2.2008 e dell'11.06.2012, ovvero il parere di accoglimento dell'istanza (interpello probatorio ex art. 11 c. 1, lett. b, della L. n. 212/2000) presentata ai sensi del comma 4-bis nel medesimo art. 30.

Dopo il recente intervento legislativo, le disposizioni in materia di società di comodo non troveranno applicazione (a partire dal periodo di imposta 2015 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) nei confronti dei contribuenti che ritengono sussistere le condizioni di cui al comma 4-bis del citato articolo 30 ma che non hanno presentato l'istanza di interpello ivi prevista ovvero, avendola presentata, non hanno ricevuto risposta positiva, e che, al contempo, hanno dato separata indicazione di tali circostanze nella dichiarazione dei redditi<sup>1</sup>.

## **Società semplici di gestione immobiliare**

Secondo quanto fa notare il CNN nello studio n. 92-2016/T sopra richiamato, in caso di trasformazione, sussistendo tutti i requisiti di legge, il reddito prodotto dalla società trasformata cesserà di essere classificato come reddito di impresa e “potrà legittimamente appartenere alla categoria dei redditi fondiari e dei redditi diversi”.

Tuttavia, secondo il CNN, se la società commerciale svolge un’attività di gestione immobiliare che farebbe maturare solo redditi di impresa, non potrebbe invocare l’applicazione del nuovo regime agevolativo e, se la delibera venisse comunque adottata, rischierebbe la revoca delle agevolazioni e la riqualificazione del proprio reddito come reddito di impresa.

Il problema è costituito anche dall’ampia definizione di reddito di impresa che si ricava dall’art. 55 del TUIR, dipendente soprattutto dalla qualità e dall’effettiva attività svolta.

In verità, l’ipotesi di una società dedita a una mera gestione passiva appare abbastanza residuale alla luce della definizione civilistica di società (orientata all’esercizio in comune di un’attività economica organizzata allo scopo della produzione o dello scambio di beni e servizi).

Per quanto riguarda il meccanismo di tassazione di una società semplice immobiliare, esso, come accade per le società personali in generale, si fonda sull’imputazione automatica dei redditi ai soci (principio di trasparenza).

Il reddito conseguito dal socio assume la qualifica di “reddito di partecipazione” e appartiene alla stessa categoria della società partecipata (società di persone commerciale = reddito di impresa; società di persone non commerciale = reddito fondiario, diverso...).

## **Costo fiscale delle azioni**

Secondo il comma 118 dell'articolo 1 in rassegna, il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute dai soci delle società trasformate deve essere aumentato della differenza assoggettata a imposta sostitutiva.

#### Imposta di registro

Il comma 119 dell'articolo 1 della legge di stabilità dispone che per le assegnazioni e le cessioni ai soci le aliquote dell'imposta proporzionale di registro eventualmente applicabili sono ridotte alla metà e le imposte ipotecarie e catastali si applicano in misura fissa.

Si osserva che l'aliquota ordinaria vigente per queste ipotesi (trasferimenti di immobili) è del 9%2: conseguentemente, l'aliquota ridotta in sede di procedura agevolata è pari al 4,5%.

Per quanto riguarda nello specifico le operazioni di trasformazione agevolata in società semplice, la circolare n. 26/E ha precisato che viene applicata l'imposta di registro nella misura fissa di 200 euro sensi dell'art. 4, c. 1, lett. c), della tariffa, parte prima, allegata al TUR.

#### **Versamento dell'imposta sostitutiva**

Il comma 120 stabilisce che le società che aderiscono alla procedura devono versare:

- il 60% dell'imposta sostitutiva entro il 30.11.2016;
- il rimanente 40% entro il 16.6.2017, con i criteri di cui al D.Lgs. 9.7.1997, n. 241.

Per la riscossione, i rimborsi ed il contenzioso si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi.

#### Ambito oggettivo dell'agevolazione

Secondo quanto evidenziato nella circolare n. 26/E del 2016, possono essere oggetto di assegnazione / cessione agevolata i seguenti beni:

- beni immobili diversi da quelli indicati nell'art. 43, c. 2, per. 1, del TUIR;

- beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come strumentali per l'attività propria dell'impresa.

Il momento dell'assegnazione è quello in cui l'atto di assegnazione (trasformazione) viene effettuato, e non quello della relativa delibera societaria.

Il cambiamento di destinazione d'uso di un bene anche se effettuato in prossimità della data di assegnazione per acquisire lo status di bene agevolabile, è considerato una scelta preordinata all'esercizio di una facoltà prevista dal legislatore dalla quale origina un legittimo risparmio di imposta non sindacabile ai sensi dell'articolo 10-bis della L. n. 212 del 2000. Non si tratta quindi di un'ipotesi di abuso del diritto. Altrettanto dovrebbe potersi affermare, a parere di chi scrive, per il cambiamento dell'oggetto sociale prima di adottare la procedura di trasformazione agevolata in società semplice.

Non possono essere oggetto di assegnazione agevolata i singoli diritti, quali quelli reali afferenti i beni medesimi (i.e. usufrutto, nuda proprietà,), ovvero quelli edificatori.

Possono in generale rientrare nell'assegnazione agevolata in esame gli immobili detenuti da società che si trovano in una fase di liquidazione (in cui non sia esercitata alcuna attività d'impresa, essendo in corso una mera fase di chiusura dei rapporti di credito/debito verso terzi finalizzata alla cessazione dell'attività).

Non costituisce causa ostativa l'attribuzione di beni agevolabili solo a taluni soci anziché alla generalità di essi; peraltro possono essere contestualmente assegnati sia beni agevolabili che beni non agevolabili.

### **Immobili agevolabili**

Secondo quanto sottolinea l'Agenzia delle Entrate, possono essere assegnati in regime agevolato solamente i beni immobili diversi da quelli strumentali per destinazione, cioè diversi da quelli utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte della società.

Sono, quindi, assegnabili in modo agevolato:

- gli immobili strumentali per natura, sempre che siano concessi in locazione, comodato, o, comunque, non direttamente utilizzati dall'impresa;

- gli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (immobili merce);
- quelli che concorrono a formare il reddito di impresa secondo le disposizioni di cui all'art. 90 del TUIR (immobili patrimoniali).

Sono, invece, esclusi dall'agevolazione i beni immobili i quali, pur essendo per le loro caratteristiche qualificabili tra quelli strumentali per natura, in quanto non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, vengono tuttavia utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del loro possessore.

Sono, invece, agevolabili in quanto si considerano "non strumentali per destinazione" quegli immobili che, pur concorrendo alla determinazione del reddito d'impresa che la società consegue, si caratterizzano per il fatto di costituire beni oggetto dell'attività d'impresa e di essere suscettibili di produrre un loro autonomo reddito attratto al reddito d'impresa (come gli immobili locati a terzi).

Se la gestione degli immobili non è meramente passiva, ma si unisce a una serie di servizi complementari e funzionali alla utilizzazione unitaria del complesso immobiliare, sorge un'ipotesi di utilizzo diretto dei beni nell'attività di impresa, con la conseguente esclusione degli immobili stessi dall'alveo dell'agevolazione.

Analogamente, se un terreno viene impiegato nell'attività agricola (coltivazione / allevamento), lo stesso non risulta assegnabile perché direttamente utilizzato nell'attività di impresa.

Per quanto riguarda la trasformazione agevolata, è necessario verificare che l'oggetto sociale sia relativo alla mera gestione passiva dei beni agevolabili: se l'oggetto sociale formale (in camera di commercio) è difforme, ma l'attività esercitata è coerente con quanto previsto dalla norma, potranno essere apportate le variazioni necessarie prima di adottare la procedura.

#### **Beni mobili non strumentali**

Quanto ai beni mobili iscritti in pubblici registri, la circolare afferma che sono agevolabili solo se non utilizzati come strumentali per l'attività propria dell'impresa (condizione che ricorre quando l'attività non può essere svolta in loro assenza).

### **Valore automatico**

Secondo quanto illustrato dall'Agenzia delle Entrate, ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP, il valore normale può essere determinato in misura pari a quello risultante dall'applicazione all'ammontare delle rendite risultanti in catasto dei moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo periodo del comma 4 dell'articolo 52 del TU dell'imposta di registro, di cui al D.P.R. 26.4.1986, n. 131 (valutazione automatica catastale).

Ai fini dell'assegnazione, il valore normale degli immobili può essere computato in misura non inferiore ad uno dei sopra indicati valori (art. 9 - valore automatico).

Si rammenta che il valore normale viene definito nel TUIR, salvo quanto stabilito per azioni, obbligazioni e altri titoli – come il prezzo o il corrispettivo «mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi». È altresì stabilito che «per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore».

Ai fini della determinazione del valore degli immobili, può essere quindi adottato il valore normale, così definito, oppure il valore convenzionale calcolato come prodotto tra le rendite risultanti in catasto e i moltiplicatori previsti dalle norme sull'imposta di registro.

È possibile beneficiare della disciplina in esame anche nel caso in cui la società risulti titolare di un diritto reale parziale sul bene (ad esempio, sia titolare della nuda proprietà e abbia dato in usufrutto o in abitazione il bene al socio) e intenda risolvere la situazione assegnando definitivamente il bene al socio. In tale ipotesi, ai fini della determinazione della plusvalenza da assoggettare a imposta sostitutiva va fatto riferimento al valore (normale o catastale) della piena proprietà ridotto del diritto precedentemente concesso al socio (ad esempio, usufrutto o abitazione) calcolato sulla base del valore normale o catastale.

### **Costruzioni rurali**

Il sistema automatico di valutazione di cui allo stesso art. 52 del TUR, applicato al reddito dominicale, esprime un valore comprensivo anche dei fabbricati sovrastanti, se tali costruzioni sono strumentalmente

funzionali alle necessità del fondo e vengono trasferite unitamente al fondo stesso, conservando tutti i requisiti di costruzioni rurali previsti dall'art. 9, cc. 3 e 3-bis, del DL 30.12.1993, n. 557, convertito dalla L. 26.02.1994, n. 133. Questa precisazione è stata fornita dall'Agenzia delle Entrate al par. 11 della circolare n. 37/E del 2016, facendo richiamo alla circolare ministeriale n. 50 del 20.03.2000.

Questo principio trova applicazione anche ai fini del calcolo dell'imposta sostitutiva dovuta nelle ipotesi di cessione/assegnazione ai soci dei terreni agricoli con sovrastanti fabbricati rurali. L'imposta sostitutiva va quindi determinata in considerazione del solo valore catastale dei terreni agricoli, sempreché il fabbricato rurale sovrastante sia strumentalmente funzionale alle necessità del fondo e sia trasferito unitamente al fondo stesso.

#### **Costo fiscalmente riconosciuto**

Il costo fiscalmente riconosciuto dei beni plusvalenti è determinato secondo i criteri previsti dall'art. 110, c. 1, lett. b, del TUIR, al netto degli ammortamenti fiscalmente dedotti.

Per quanto riguarda i beni merce, che ordinariamente danno luogo a ricavi in caso di cessione, nell'ipotesi in cui questi non siano valutati dalla società in base al metodo del "costo specifico", il costo fiscalmente riconosciuto deve essere determinato facendo riferimento ad una situazione di magazzino, relativa ai beni assegnati, redatta alla data di assegnazione con i criteri di cui all'art. 92 del TUIR.

Nell'ipotesi in cui il valore normale/catastale dei beni assegnati sia inferiore al loro costo fiscalmente riconosciuto, la base imponibile ai fini del calcolo dell'imposta sostitutiva è pari a zero e la minusvalenza non è deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa. La mancanza di base imponibile non preclude tuttavia la possibilità di fruire della disciplina agevolativa.

#### **Trasformazione: base imponibile**

Nel caso della trasformazione agevolata la base imponibile ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva scaturisce dal confronto tra il valore normale (determinato secondo una delle modalità sopra illustrate) dei beni posseduti all'atto della trasformazione e il loro costo fiscalmente riconosciuto. Ciò significa che ogni considerazione riguardante la valorizzazione dei beni ai fini dell'assegnazione / cessione agevolata potrà essere ritenuta utile anche per quanto attiene alla trasformazione agevolata.

Il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute dai soci delle società trasformate deve essere aumentato della differenza assoggettata ad imposta sostitutiva.

## **Profili IVA**

Quanto all'IVA, sono esclusi dall'ambito applicativo di tale imposta i passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti (art. 2, c. 3, lett. f, D.P.R. n. 633/1972).

In conseguenza della trasformazione, la società semplice, non svolgendo attività commerciali o agricole (ma solo la gestione passiva dei beni), non svolge attività rilevante ai fini dell'IVA.

Ciò significa che la trasformazione di una società commerciale in una società semplice di mera gestione immobiliare causa la cessazione dell'attività imprenditoriale, configurando un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ai sensi dell'art. 2, c. 2, n. 5, del D.P.R. n. 633/1972.

L'operazione di trasformazione realizza quindi il presupposto oggettivo dell'IVA (qualora sia stata effettuata all'atto dell'acquisto dei beni la detrazione dell'imposta).

Come chiarito nella recente circolare n. 37/E del 16.9.2016 (par. 10), la cessazione di attività imprenditoriale che avviene attraverso la trasformazione in società semplice comporta la chiusura della partita IVA del soggetto trasformato.

### **Rettifiche della detrazione**

Proprio perché la trasformazione di una società commerciale in società semplice realizza il presupposto oggettivo dell'IVA, in tale situazione si rendono applicabili le regole enunciate dalla circolare n. 26/E per quanto riguarda la procedura della rettifica delle detrazioni.

Secondo quanto sottolineato dalla pronuncia di prassi, giacché le assegnazioni e le altre operazioni rientranti nel perimetro dell'agevolazione possono riguardare dei beni ammortizzabili, occorre verificare

se all'atto dell'assegnazione / cessione / trasformazione si renda necessario operare le rettifiche disciplinate dall'art.19-bis2 del D.P.R. n. 633/1972.

Ai sensi del comma 8 della suddetta norma, i fabbricati o le porzioni di fabbricati sono comunque considerati beni ammortizzabili. L'obbligo di operare la rettifica dell'IVA detratta al momento dell'acquisto e le modalità con le quali va operata dipende dal "regime" con il quale i beni ammortizzabili sono assegnati e dalla circostanza che l'assegnazione avvenga nel corso del relativo periodo di tutela fiscale.

La circolare rammenta che la rettifica va operata, a norma dell'art. 19-bis2, in un'unica soluzione, con riferimento a tanti quinti o a tanti decimi quanti sono gli anni mancanti al compimento del periodo di tutela fiscale.

In caso di assegnazione di immobili acquisiti mediante contratto di leasing per i quali sia stata esercitata l'opzione d'acquisto, ai fini del computo del periodo decennale di rettifica della detrazione occorre, di regola, fare riferimento alla data di esercizio del diritto di acquisto del bene da parte della società utilizzatrice. Da tale momento decorre il periodo decennale di tutela fiscale.

### **Beni non agevolabili**

In presenza di una operazione di trasformazione in società semplice, i beni che non possono godere dell'agevolazione, in quanto all'atto della trasformazione non posseggono le caratteristiche richieste dalla norma, devono essere assoggettati a tassazione con i criteri ordinari, configurandosi in tale ipotesi una fattispecie riconducibile alle previsioni dell'art. 85, c. 2, e dell'art. 86, c. 1, lett. c, del TUIR (estromissione dal regime di impresa).

### **Diritti parziali**

In materia di trasformazione agevolata, secondo quanto precisa la circolare n. 26/E del 2016 è possibile accedere alla procedura anche con riferimento ai casi in cui la società risulti titolare di un diritto reale parziale sui beni (ad esempio, sia titolare della nuda proprietà e abbia dato in usufrutto o in abitazione il bene al socio) e intenda procedere alla trasformazione in società semplice. Anche in tale ipotesi risulta infatti soddisfatta la finalità della norma agevolativa, che intende favorire la circolazione degli immobili in modo da poter essere nuovamente immessi nel mercato.

### **Opzione catastale e imposta di registro**

Secondo quanto è posto in luce nella circolare n. 37/E sopra richiamata, se la società, ai fini dell'imposta sostitutiva, opta per la determinazione del valore normale sulla base del valore catastale dell'immobile, tale opzione esplica efficacia anche ai fini della determinazione della base imponibile da assumere a tassazione per l'imposta di registro.

Secondo quanto argomenta l'Agenzia, invece, in assenza di una specifica previsione normativa, deve ritenersi che l'opzione non possa essere autonomamente esercitata ai soli fini dell'imposta di registro.

Nel caso in cui il contribuente non eserciti l'opzione, quindi, ai fini della determinazione della base imponibile da assumere a tassazione in relazione all'imposta di registro trovano applicazione i principi sanciti dagli artt. 43 e 51 del TUR.

In presenza degli appositi requisiti di natura soggettiva e oggettiva, il contribuente può applicare, ai fini della determinazione della base imponibile, la disciplina del prezzo-valore, di cui all'art. 1, c. 497, della L. 23.12.2005, n. 266 (tale possibilità consente ugualmente la determinazione del valore di riferimento in base al criterio catastale, ma con limitazione alla sole "cessioni" nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze. Sembra quindi difficile riferire questa possibilità anche alle trasformazioni agevolate, che non interessano soci cessionari o assegnatari "persone fisiche", bensì, semplicemente, la medesima società che cambia la propria forma giuridica da commerciale a non commerciale).

20 settembre 2016

Fabio Carriolo

### **NOTE**

1 L'interpello probatorio, che sostituisce la precedente procedura di disapplicazione ex art. 37-bis, c. 8, del D.P.R. n. 6001973, non viene infatti più a configurarsi come "obbligatorio". L'obbligo tuttavia riguarda l'indicazione da fornire nella dichiarazione dei redditi, la cui omissione è sanzionata in via amministrativa (sanzione da 2.000 a 21.000 euro: cfr. art 11, c. 7-ter, e art. 8, c. 3-quinquies, D.Lgs. 18.12.1997, n. 471). È prevedibile che successivi controlli dell'amministrazione finanziaria potranno riguardare anche il possesso, da parte della società, dei requisiti per poter disapplicare autonomamente le disposizioni in materia di società di comodo e in perdita sistemica (art. 30, L. n. 724/1994; art. 2, cc. 36-quinquies - 36-duodecies, D.L. 13.8.2011, n. 138, convertito dalla L. 14.9.2011, n. 148).

2 Cfr. art. 1, Tariffa parte I allegata al D.P.R. n. 131/1986.