

# Da associazione a fondazione con registro fisso

## TERZO SETTORE

Per l'Agenzia l'operazione risulta neutrale ai fini delle imposte sulle società

**Angelo Busani**

Alla trasformazione in fondazione di un'associazione riconosciuta che svolge attività commerciale si applica l'imposta di registro in misura fissa; si tratta, inoltre, di un'operazione neutrale ai fini Ires. Lo afferma l'agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 63/E del 28 giugno 2019 occasionata da una istanza di interpello.

Il caso osservato era quello di una associazione il cui scopo è quello di provvedere all'ospitalità di persone che, per le loro condizioni d'età e familiari, abbiano l'esigenza di un istituto che fornisca loro vitto, alloggio e servizi vari, ivi compresi quelli attinenti alla salute ed al benessere personale, e può, inoltre, assicurare assistenza ad ospiti non autosufficienti nei modi e nei limiti previsti dalla legge.

L'Agenzia dà atto, anzitutto, che il Codice del Terzo Settore (decreto legislativo 117/2017) ha di recente sdoganato – introducendo nel codice civile l'articolo 42-bis – la fattibilità dell'operazione di trasformazione delle associazioni in fondazioni, e viceversa, in quanto in passato, in mancanza di una norma specifica in materia, si era dubitato della percorribilità di questa soluzione in quanto una tradizionale opinione affermava la necessità di giungere al risultato mediante l'estinzione di un ente e la costituzione di uno nuovo.

Rilevando che il caso esaminato era quello di un'associazione avente a oggetto un'attività prettamente commerciale, l'Agenzia inoltre puntualizza la differenza tra natura commerciale dell'attività esercitata e scopo lucrativo dell'ente: si tratta di

caratteristiche che possono coincidere ma che esprimono concetti non sovrapponibili, in quanto mentre il carattere non commerciale dell'ente dipende dallo svolgimento in via esclusiva o prevalente di un'attività d'impresa, l'assenza del fine di lucro implica, invece, un'espressa previsione statutaria che vincola la destinazione del patrimonio e degli utili, di cui va esclusa (anche in forma indiretta) la ripartizione, alle stesse finalità sociali perseguite dall'ente.

Passando alle imposte applicabili all'operazione osservata (nel presupposto che anche la fondazione risultante dalla trasformazione abbia la natura di ente non commerciale), l'Agenzia afferma che l'imposta di registro si deve applicare nella misura fissa di euro 200, in quanto l'articolo 4, comma 1, lettera c), della Tariffa, parte prima, allegata al Dpr 131/1986, prevede l'applicazione dell'imposta in misura fissa per le «trasformazioni», oltre che delle società di qualunque tipo ed oggetto, anche «degli enti diversi dalle società, compresi i consorzi, le associazioni e le altre organizzazioni di persone o di beni, con o senza personalità giuridica, aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole».

Quanto poi alle imposte sui redditi, l'Agenzia osserva che nella fattispecie esaminata si rende applicabile l'articolo 170 del Tuir, il quale, al comma 1, stabilisce 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»: si tratta di una norma che esprime la neutralità dell'operazione di trasformazione in quanto essa non comporta realizzo né distribuzione delle plusvalenze dei beni, comprese quelle relative alle rimanenze e il valore di avviamento.