

Spettabili Clienti
Loro sedi

Circolare n. 04 del 4 Febbraio 2016

ASSEGNAZIONI E CESSIONI AGEVOLATE AI SOCI

La Legge di Stabilità per il 2016 prevede la possibilità di assegnare (gratuitamente), oppure cedere (dietro corrispettivo) beni ai soci, oppure – in taluni casi – di trasformare in società semplice l'ente, passando così da soggetto che esercita attività di impresa a soggetto di mera detenzione di beni (assimilato ad una persona fisica) profittando di un trattamento fiscale di favore.

Le suddette facoltà richiedono – normalmente - il pagamento di una imposta sostitutiva e, di fatto, rappresentano il naturale rimedio per fuggire dal regime delle società di comodo.

Tuttavia, gli strumenti possono essere utilizzati anche ai fini del soddisfacimento di una differente finalità di pianificazione e riduzione del carico fiscale in virtù di prospettate operazioni di dismissione o di cessazione dell'attività.

Soggetti interessati e tempistiche

Il provvedimento interessa sia le società di persone che quelle di capitali, quindi:

- società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- società a responsabilità limitata, per azioni e in accomandita per azioni.

Per godere dei benefici è richiesto che, entro il 30 settembre 2016, si assegnino o si cedano ai soci i beni, ovvero sia attuata la trasformazione in società semplice.

Oggetto della assegnazione o cessione

Possono essere oggetto di assegnazione o cessione:

- i beni immobili (sia fabbricati che terreni), diversi da quelli strumentali per destinazione;
- i beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Immobili (fabbricati e terreni)	Immobili patrimonio di cui all'articolo 90 del TUIR	SI
	Immobili merce	SI
	Immobili strumentali per natura (categorie B, C, D, E, A/10), non utilizzati nell'attività di impresa (sono i beni inutilizzati, quelli locati a terzi, concessi in comodato, ecc.)	SI
	Immobili strumentali per destinazione, utilizzati nell'attività di impresa (per i terreni agricoli si tratta di quelli utilizzati per la coltivazione o l'allevamento di bestiame). Non rientrano in questa categoria i beni, di qualsiasi natura, detenuti dalle immobiliari di gestione	NO
Mobili registrati (auto, aerei, natanti)	Non utilizzati come strumentali nell'esercizio dell'attività	SI
	Utilizzati come strumentali nell'esercizio dell'attività (ad esempio, auto per società di noleggio, scuola guida, etc.)	NO

Le caratteristiche del bene vanno verificate al momento della cessione o della assegnazione.

Condizioni richieste in capo ai soci

Tutti i soci beneficiari della assegnazione o della cessione agevolata:

- devono risultare iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30 settembre 2015;

- ovvero devono essere iscritti, entro il 30 gennaio 2016, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2015.

Trasformazione in società semplice

L'operazione di trasformazione può essere fruita esclusivamente dalle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni di cui sopra.

Imposta sostitutiva delle imposte dirette (in capo alla società)

Il carico fiscale dell'operazione si concretizza nella applicazione di una imposta sostitutiva delle imposte dirette e dell'Irap su un imponibile determinato come 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.

Nel caso in cui oggetto di assegnazione siano degli immobili (oppure, nel caso in cui nel patrimonio dell'ente trasformato in società semplice siano presenti degli immobili), su richiesta della società il valore normale può essere determinato in misura pari a quello catastale.

Tipologia	Rendita maggiorata	Rivalutazioni	Valore catastale
Terreni agricoli	dominicale $\times 75 \times 1,25$	+ 20%	$\times 112,5$
A (escluso A/10)	rendita $\times 100 \times 1,05$	+ 20%	$\times 126$
A/10	rendita $\times 50 \times 1,05$	+ 20%	$\times 63$
C (escluso C/1)	rendita $\times 100 \times 1,05$	+ 20%	$\times 126$
C/1	rendita $\times 34 \times 1,05$	+ 20%	$\times 42,84$
D	rendita $\times 50 \times 1,05$	+ 20%	$\times 63$
E	rendita $\times 34 \times 1,05$	+ 20%	$\times 42,84$

In caso di cessione, ai fini della determinazione dell'imposta sostitutiva, il corrispettivo della cessione, se inferiore al valore normale del bene, determinato ai sensi dell'articolo 9 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al D.P.R. 917/1986, e successive modificazioni, o in alternativa, ai sensi del primo periodo, è computato in misura non inferiore ad uno dei due valori.

Assegnazione	➔	Valore normale (o catastale) dei beni assegnati o ceduti	-	Costo fiscalmente riconosciuto dei beni assegnati	=	Imponibile imposta sostitutiva
Cessione	➔	Corrispettivo se maggiore, o valore normale (o catastale) se corrispettivo inferiore	-	Costo fiscalmente riconosciuto dei beni ceduti	=	Imponibile imposta sostitutiva
Trasformazione in società semplice	➔	Valore normale (o catastale) dei beni posseduti	-	Costo fiscalmente riconosciuto dei beni assegnati o ceduti	=	Imponibile imposta sostitutiva

Al riguardo, va precisato che:

- è possibile attestarsi anche ad un valore intermedio tra il valore normale e catastale;
- è possibile che non si evidenzii alcuna materia imponibile, ove il costo fiscalmente riconosciuto sia maggiore del parametro di confronto (non è dunque indispensabile pagare imposta sostitutiva).

Su tale base imponibile, si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive (dovuta anche dalle società di persone) nella misura:

- dell'8%, normalmente;
- del 10,5% per le società considerate non operative in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della assegnazione, cessione o trasformazione.

Vi è un ulteriore eventuale carico fiscale da tenere in considerazione.

Infatti:

- ove la società annulli riserve in sospensione di imposta in occasione della assegnazione;
- oppure, su tutte le riserve in sospensione di imposta presenti nel patrimonio della società, in caso di trasformazione in società semplice;

su tali importi deve essere applicata una ulteriore imposta sostitutiva nella misura del 13%.

Le società che si avvalgono delle disposizioni in commento, devono versare:

- il 60% dell'imposta sostitutiva entro il 30 novembre 2016;
- il 40% restante entro il 16 giugno 2017.

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

Tassazione ed effetti fiscali in capo ai soci

Nel caso di cessione agevolata, il socio non subisce, ovviamente, alcuna tassazione.

Nel caso di assegnazione agevolata, invece, l'operazione si considera come distribuzione di utili in natura (quindi tassata), sia pure su una base imponibile ridotta rispetto a quella ordinaria (vale a dire il valore normale dei beni ricevuti).

Infatti:

- il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute dai soci delle società assegnanti va aumentato della differenza assoggettata ad imposta sostitutiva dalla società;
- il valore normale dei beni ricevuti, al netto dei debiti accollati, riduce il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute (e, quando tale riduzione supera il costo fiscalmente riconosciuto, si produce il c.d. "sottozero" che determina la tassazione come dividendo).

Ovviamente, la fiscalità dell'operazione può assumere riflessi differenti a seconda del tipo di riserve che si utilizzano per realizzare l'operazione, oppure del tipo di società che effettua l'assegnazione stessa.

Società assegnante	Tipo di riserva	Effetti per il socio
Società di persone	Riserva di utili	Nessuno
	Riserva di capitale	Riduzione del costo della partecipazione
Società di capitale	Riserva di utili	Utile in natura
	Riserva di capitale	Riduzione del costo della partecipazione

Per quanto attiene al bene assegnato al socio:

- il costo fiscalmente riconosciuto è pari al valore normale (o catastale) utilizzato dalla società per il calcolo della base imponibile della sostitutiva;
- dal momento di assegnazione ricomincia il decorso del quinquennio oltre il quale la eventuale plusvalenza conseguita non è tassata.

Riflessi ai fini delle imposte indirette

La norma prevede che, per le assegnazioni e le cessioni ai soci:

- le aliquote dell'imposta proporzionale di registro eventualmente applicabili sono ridotte alla metà;
- le imposte ipotecarie e catastali si applicano in misura fissa.

Nessuna previsione specifica è stata assunta ai fini dell'Iva, con la conseguenza che il tributo rimane dovuto nei modi ordinari.

Si ricorda che, nel caso di immobili acquisiti dalla società senza Iva, quindi:

- acquisiti da un privato;
- acquisiti prima del 1973;

- acquisiti da un operatore Iva che ha applicato l'esenzione;

l'assegnazione non richiede applicazione dell'Iva, salvo l'obbligo di effettuare la rettifica nei casi di detrazione di imposta sulle spese di manutenzione, recupero o riparazione avvenuta nel decennio di osservazione.

Ai fini della corretta applicazione dei tributi indiretti, possiamo riepilogare le regole vigenti nella seguente tabella di sintesi:

Tipo	Iidd	Iva	Registro
Assegnazione	Valore normale	Costo rettificato (articolo 13, comma 2, lettera c), D.P.R. 633)	Valore venale
	Valore catastale		Valore catastale (regola prezzo valore se abitativo assegnato a privato)
Cessione	Corrispettivo, quando superiore a valore normale o catastale	Corrispettivo	Valore venale
			Valore catastale (regola prezzo valore se abitativo assegnato a

Nell'attesa di valutare eventuali chiarimenti interpretativi di prassi che dovessero essere emanati, i clienti che avessero interesse a valutare gli effetti dell'operazione sono pregati di contattare lo Studio.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

STUDIO FUSETTI E ASSOCIATI