

INFORMATIVA PERIODICA

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI

ADEMPIMENTO

Assegnazione agevolata dei beni ai soci

Con la Legge di Stabilità 2016 è stata reintrodotta la possibilità di far fuoriuscire determinati beni dal perimetro dell'impresa fruendo di una tassazione di favore rispetto alla normale tassazione IRES/IRAP/imposta di registro. La norma si inserisce in un più ampio quadro di agevolazioni previste per le imprese.

DA SAPERE

Assegnazione agevolata: imposta di registro non sempre in misura fissa

La legge di Stabilità per il 2016 ha previsto la possibilità per le società di assegnare in modo agevolato i beni ai soci a determinate condizioni. L'IVA, la cui applicazione sarà ordinaria, e le correlate altre imposte indirette, tra cui l'imposta di registro, non sempre consentono un facile calcolo degli importi dovuti utile a considerare perfezionato l'istituto agevolato. Diventa così importante quantificare in modo corretto le imposte dovute e gli adempimenti che devono essere posti in essere al fine di perfezionare l'assegnazione agevolata dei beni.

ADEMPIMENTI

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI

Con la Legge di Stabilità 2016 è stata reintrodotta la possibilità di far fuoriuscire determinati beni dal perimetro dell'impresa fruendo di una tassazione di favore rispetto alla normale tassazione IRES/IRAP/imposta di registro. La norma si inserisce in un più ampio quadro di agevolazioni previste per le imprese.

I principi generali della nuova disciplina

I co. da 115 a 120 dell'articolo unico della **Legge di Stabilità 2016** prevedono la possibilità per determinate società di cedere/assegnare determinati beni ai soci prevedendo, in luogo dell'applicazione della normale tassazione ordinaria (IRES E IRAP), il pagamento di una imposta sostitutiva.

AMBITO SOGGETTIVO

Per ciò che riguarda l'ambito soggettivo, La nuova normativa è rivolta a:

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

Le altre condizioni necessarie per fruire dell'agevolazione in questione sono che:

- ⇒ i soci acquirenti/assegnatari risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, **alla data del 30 settembre 2015**, ovvero che vengano iscritti entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della Legge di Stabilità, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2015;
- ⇒ l'assegnazione o la cessione agevolata avvenga entro il **30.09.2016**.

CONDIZIONI PER FRUIRE DELL'AGEVOLAZIONE	
1.	L'assegnazione venga effettuare da società di capitali o di persone
2.	I soci acquirenti/assegnatari risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30 settembre 2015
3.	L'assegnazione o la cessione agevolata avvenga entro il 30.09.2016

AMBITO OGGETTIVO

Per ciò che riguarda l'ambito oggettivo della disposizione in esame, è prevista la possibilità di assegnare/cedere ai soci in maniera agevolata:

- **beni immobili**, fatta eccezione per quelli strumentali per destinazione;
- **beni mobili iscritti in pubblici registri** NON utilizzati quali beni strumentali nell'esercizio dell'impresa.

Si rende dunque necessario individuare i beni strumentali, distinguendo quelli strumentali per destinazione e quelli strumentali per natura. L'articolo 43 Tuir chiarisce che, ai fini delle imposte sui redditi si considerano **strumentali** gli immobili:

- ⇒ utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa;
- ⇒ relativi ad imprese commerciali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (si considerano strumentali anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o comodato);
- ⇒ concessi in uso a dipendenti che abbiano trasferito la loro residenza anagrafica per esigenze di lavoro, ma solo per i primi 3 esercizi (vedi articolo 43 Tuir).

IMMOBILI STRUMENTALI

PER NATURA

PER DESTINAZIONE

Immobili che, per le loro caratteristiche, non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni



Categorie catastali B, C, D, E, e A/10



Rimangono strumentali anche se sono locati a terzi

In questo caso la strumentalità è legata all'utilizzo diretto dell'immobile da parte dell'impresa.



Se l'immobile è locato a terzi rientra nel novero degli immobili patrimoniali.

Tra gli immobili strumentali per destinazione esclusi dall'agevolazione vi sono anche gli immobili strumentali per natura che vengono utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del possessore.

In sostanza, gli immobili strumentali per natura rientrano nella categoria dei beni agevolabili a patto che i suddetti immobili siano concessi in comodato o in locazione o comunque non siano utilizzati direttamente nell'attività d'impresa da parte del possessore.

Una questione da chiarire è se rientrano nel perimetro dei beni agevolabili anche i terreni. La risposta è affermativa. Va dunque chiarito cosa s'intenda per terreni strumentali.

I TERRENI "STRUMENTALI"



Può un terreno rientrare nel novero dei beni strumentali?

SI

I terreni possono essere considerati strumentali se partecipano al processo produttivo. Si pensi a tal proposito ai terreni utilizzati dalle imprese edili per il deposito dei materiali (Risoluzione n.7/1579 del 16 febbraio 1985)

Sono terreni strumentali per destinazione, ad esempio, quelle utilizzati dalle società operanti nel settore agricolo, per effettuare la coltivazione e/o l'allevamento degli animali (C.M. 112/E/1999, par. 2.1).

La sussistenza delle caratteristiche idonee a qualificare un bene come **agevolabile**, deve essere verificata al momento dell'assegnazione.

Il quantum da pagare per la fuoriuscita "agevolata" degli immobili

Per evitare gli effetti estremamente penalizzanti dell'assegnazione/cessione degli immobili ai soci, il Legislatore prevede la possibilità di far fuoriuscire detti immobili pagando una imposta sostitutiva:

- **delle imposte sui redditi e dell'IRAP pari all'8%;**
- **che diventa dal 10,5% se la società risulta di comodo in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della assegnazione (periodo di osservazione 2013 - 2015).** Nelle precedenti versione della norma le società di comodo erano escluse dalla possibilità di fruire della norma agevolativa.

In caso di assegnazione, le riserve in sospensione d'imposta annullate sono assoggettate ad imposta sostitutiva nella misura del 13 per cento.

È importante a tal punto individuare la base imponibile sulla quale applicare l'imposta sostitutiva. Su tale aspetto è necessario distinguere tra **assegnazione agevolata** e **cessione agevolata**.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

In caso di assegnazione agevolata, per quanto riguarda la base imponibile sulla quale applicare l'imposta sostitutiva si fa riferimento alla differenza:

⇒ tra il **valore normale** del bene assegnato e il suo costo fiscalmente riconosciuto.

L'individuazione del valore normale avviene, in via generale, in base ai criteri dettati dall'art. 9 del D.P.R. 917/1986. Si tratta in sostanza di determinare l'eventuale plusvalenza imponibile facendo riferimento al **valore di mercato**.

Eccezione è prevista per l'assegnazione degli immobili (terreni e fabbricati). In tale caso la società assegnante potrà optare per l'adozione del **valore catastale**.

In tale ultimo caso, si dà infatti la possibilità al contribuente che aderisce al regime agevolativo di poter optare tra le seguenti scelte:

- ⇒ il valore di mercato così come definito dall'art. 9, D.P.R. 917/1986;
- ⇒ il valore catastale utilizzando i moltiplicatori ex art. 52, D.P.R. 131/1986.

Optando per il valore catastale si dovrà procedere a porre in essere il seguente calcolo:

- ⇒ $\text{rendita catastale} + \text{il } 5\% \text{ della rendita catastale} * \text{i moltiplicatori ex art. 52, D.P.R. 131/1986.}$

Per i terreni la rendita catastale andrà rivalutata del 25%.

CESSIONE AGEVOLATA

In caso di cessione agevolata, ai fini della determinazione dell'imposta sostitutiva, non si potrà far riferimento esclusivamente al valore catastale. In tale caso infatti il valore normale è pari al maggiore tra **l'effettivo corrispettivo della cessione e il minor valore tra quello di mercato e quello catastale**.



Nota bene

In sostanza, la plusvalenza della cessione agevolata dei beni ai soci viene calcolata con le regole "ordinarie".

Così facendo la determinazione della base imponibile scaturirà dalla differenza tra il minore tra corrispettivo pattuito e valore normale e il costo fiscalmente riconosciuto del bene.

Le imposte indirette

La nuova possibilità di assegnazione agevolata di beni ai soci prevista nella Legge di Stabilità 2016 non prevede, così come avveniva nelle precedenti formulazioni dell'agevolazione, nessuna riduzione dell'imposta sul valore aggiunto.

Pertanto chi vorrà usufruire della norma agevolativa si troverà a scontare una tassazione "ridotta" per le imposte dirette e una tassazione IVA ordinaria.

Ribadiamo che ai fini IVA l'assegnazione di immobili ai soci è equiparata alle cessioni di beni, ai sensi dell'art. 2 comma 2 n. 6 D.P.R. 633/1972. Di conseguenza, anche nel caso dell'assegnazione

dell'immobile ai soci si applicano, ai fini IVA, le medesime regole previste per la cessione di immobili abitativi e strumentali.

Si dovrà dunque far riferimento alle regole per la cessione degli immobili dettate dall'art. 10, co. 1, n. 8 -bis e 8-ter, D.P.R. 633/1972, a seconda che si tratti di immobile abitativo o di immobile strumentale.

Rispetto alle suddette regole, va evidenziata l'eccezione che riguarda esclusivamente **gli immobili sui quali non sia stata operata la detrazione all'atto dell'acquisto** (acquisto da privato, conferimento, ecc.); in tale caso, l'operazione difetta del requisito oggettivo ai sensi dell'art. 2 comma 2 n. 5 D.P.R. 633/1972, così come chiarito dalla circolare n. 40/E/2002. Si tratta dunque di una operazione **esclusa dal campo di applicazione dell'IVA**.

È il caso ad esempio degli immobili abitativi sui quali non viene detratta l'IVA all'atto dell'acquisto, fatta eccezione per le immobiliari di gestione. In tale caso, in luogo dell'IVA si applica l'imposta di registro in misura proporzionale oltreché le imposte ipotecarie e catastali nella misura fissa di 50 euro ciascuna.

Nel caso in cui l'assegnazione rientri nel campo di applicazione dell'IVA troverà applicazione l'imposta di registro fissa.



Nota bene

Nella stragrande maggioranza dei casi, l'assegnazione avverrà con l'applicazione dell'esenzione IVA, con conseguente applicazione dell'imposta di registro proporzionale.

Se rimane ferma l'applicazione dell'IVA, in merito all'applicazione dell'imposta di registro va ricordato che l'articolo 40 del DPR n.131/86, al comma 1 stabilisce il principio di alternatività tra Iva e registro. Dunque va applicata l'imposta di registro in misura fissa pari ad € 200 per le cessioni (assegnazioni) imponibili IVA, "ad eccezione delle operazioni esenti ai sensi dell'art. 10, numeri 8), 8-bis) e 27-quinquies)" nelle cui situazioni trova applicazione l'imposta di registro proporzionale (9%).

Anche su tale aspetto interviene in Legislatore, il quale prevede che in caso di **applicazione dell'imposta proporzionale di registro questa sia dimezzata**. Dunque si passa da un'imposta di registro del 9% ad una misura dimezzata, **pari dunque al 4,5%** (dal 2 all'1% in caso di immobili acquistati con i requisiti prima casa).

Inoltre, per alleviare il carico impositivo dell'assegnazione degli immobili strumentali ai soci viene previsto la non applicazione delle imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale ma in misura fissa (200 euro ciascuna).

Le società che si avvalgono delle disposizioni agevolative in esame devono versare:

- ⇒ il 60 per cento dell'imposta sostitutiva entro il 30 novembre 2016;
- ⇒ e la restante parte entro il 16 giugno 2017.

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