CIRCOLARE N. 63/2023

Pordenone, 10 novembre 2023

Ai gentili Clienti

Loro sedi

PROROGA TERMINE ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DEI BENI AI SOCI, TRASFOMAZIONE AGEVOLATA IN SOCIETÀ SEMPLICE

L'articolo 4, D.L. 132/2023 ha disposto la proroga al 30 novembre 2023 (rispetto al termine originario del 30 settembre 2023) dei termini per effettuare le seguenti operazioni:
- assegnazione e/o cessione agevolata dei beni ai soci;
- trasformazione agevolata in società semplice delle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di beni immobili.

La stessa disposizione ha altresì previsto che l'imposta sostitutiva dovuta (dell'8% o del 10,5%) deve essere versata in unica soluzione entro il 30 novembre 2023. Resta ferma la possibilità del versamento in due rispettivamente del 60% entro il 30 settembre 2023 e del 40% entro il 30 novembre 2023, per le operazioni effettuate entro il 30 settembre 2023.

Di seguito si ricordano i principali aspetti che regolano la disciplina di assegnazione e trasformazione agevolata, fermo restando che ogni caso va valutato nello specifico in quanto le variabili sono numerose e possono riflettersi sui diversi aspetti dell'operazione.

Soci che possono fruire dell'agevolazione

Affinché possano fruire dell'agevolazione i soci (persone fisiche e società, anche non residenti) devono risultare iscritti nel libro dei soci, se prescritto, alla data del 30 settembre 2022, ovvero, se la società non è tenuta alla tenuta del libro soci, devono essere stati iscritti al Registro Imprese entro il 30 gennaio 2023 in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2022.

Termini e imposta sostitutiva

L'operazione agevolata (assegnazione, cessione, trasformazione) deve avvenire entro il 30 settembre 2023 ed è assoggettata ad un'imposta sostitutiva delle imposte dirette e dell'Irap pari all'8% (aliquota che sale al 10,5% per le società di comodo in almeno 2 dei 3 periodi d'imposta precedenti a quello in cui avviene l'assegnazione) da calcolarsi sulla plusvalenza che l'operazione produce (sono agevolabili anche le assegnazioni che determinano una minusvalenza ferma restando la sua indeducibilità).

Per la determinazione delle plusvalenze da assoggettare ad imposta sostitutiva è possibile utilizzare, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale (o valori intermedi tra i due). Eventuali riserve in sospensione annullate per effetto dell'assegnazione sono assoggettate ad imposta sostitutiva nella misura del 13%. L'imposta sostitutiva deve essere pagata per intero entro il 30 novembre 2023.

Imposte indirette

Dal punto di vista delle imposte indirette, l'agevolazione prevede che, per le assegnazioni/cessioni:
- l'imposta di registro, se dovuta in misura proporzionale, è "*ridotta alla metà*";
- le imposte ipotecaria e catastale si applicano in misura "*fissa*".

Non è invece prevista alcuna agevolazione ai fini Iva, per evitare che si pongano problemi di incompatibilità con le Direttive UE in materia. L'Iva, se dovuta, andrà quindi assolta nei modi "ordinari" o con applicazione del *reverse charge* nei casi previsti.

La base imponibile è costituita, in caso di assegnazione, dal valore normale del bene mentre in caso di cessione dal corrispettivo pattuito.

Laddove l'immobile oggetto di assegnazione agevolata sia stato acquisito dalla società senza detrazione dell'Iva (perché l'acquisto è avvenuto presso un privato, ovvero prima dell'introduzione dell'Iva ante 1973, ovvero ancora senza detrazione totale dell'imposta ai sensi degli articoli 19 e ss., D.P.R. 633/1972), l'assegnazione è considerata un'operazione fuori campo Iva.

Beni agevolabili

I beni agevolabili sono:
- i beni immobili (terreni e fabbricati), eccetto quelli strumentali per destinazione, "*non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa*"; possono quindi essere assegnati gli immobili patrimoniali (art. 90, TUIR), gli immobili "merce" e anche gli immobili strumentali per natura (iscritti nelle categorie catastali B, C, D, E ed A/10) purché non utilizzati direttamente per l'esercizio dell'attività d'impresa;
- i beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati quali beni strumentali per l'esercizio dell'attività.

Non rientrano invece tra i beni agevolabili
- i diritti reali parziali relativi ai beni (ad esempio, usufrutto e nuda proprietà), fatto salvo il caso in cui la società usufruttuaria voglia assegnare o cedere il proprio diritto al socio nudo proprietario;
- i terreni utilizzati in proprio da una società agricola per la coltivazione o l'allevamento;
- le quote di partecipazione in altre società.

Le caratteristiche del bene devono essere valutate all'atto dell'assegnazione/cessione (a tal fine rileva il momento di effettuazione dell'assegnazione/cessione e non quello della delibera che la dispone), a prescindere dalla data di acquisizione senza possibilità di sindacato da parte dell'Agenzia delle entrate.

Conseguenze in capo alla società

L'assegnazione si configura come una restituzione di capitale, distribuzione di utili o di riserve di utili o di capitale mediante attribuzione di beni. L'operazione pertanto determina necessariamente una riduzione del patrimonio netto della società e deve avvenire nel rispetto della par condicio tra i soci, con la conseguenza che i beni devono essere assegnati a tutti i soci in base alle quote di partecipazione al capitale sociale. In caso di beni difficilmente divisibili pro quota, la par condicio è comunque rispettata qualora ad un socio sia attribuito un immobile agevolabile e agli altri sia

Studio Pacella Commercialisti Associati
Sas di Pacella Lara & c.
Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - Partita I.VA. 01253570939
www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***

corrisposta una somma di denaro (che rappresenterà una distribuzione di utili o una restituzione di capitale). È evidentemente sempre possibile assegnare un bene in comunione fra i soci.
Alle medesime condizioni, con esclusione ovviamente di ogni effetto sui soci, sono agevolabili anche le cessioni ai soci dei medesimi beni. In tal caso l'imposta sostitutiva è applicata sulla plusvalenza determinata in base al prezzo di cessione. Se questo però è inferiore al valore normale o a quello catastale la plusvalenza ai fini dell'imposizione sostitutiva dovrà essere assunta in base al minore fra i due. In caso di cessione agevolata dei beni ai soci non si produce alcuna conseguenza nel patrimonio netto della società e non deve essere rispettata la par condicio tra i soci.

Conseguenze in capo ai soci

Il pagamento dell'imposta sostitutiva da parte della società di capitali produce effetti liberatori in capo ai soci percettori nella determinazione dei redditi di capitale, fino a concorrenza del maggior valore dei beni assegnati assoggettati ad imposta sostitutiva.
La distribuzione delle riserve eccedenti è invece assoggettata ad imposizione in misura ordinaria senza applicazione della presunzione di prioritaria distribuzione delle riserve di utili.
Qualora la società assegnante sia una società personale il maggior valore attribuito al bene ai fini dell'imposta sostitutiva costituirà un incremento del valore di carico della partecipazione.

Trasformazione agevolata in società semplice

In taluni casi l'operazione agevolata più profittevole potrebbe essere quella della trasformazione della società commerciale in società semplice. L'operazione è attuabile a condizione che:
- la società abbia quale oggetto esclusivo o principale la gestione e il godimento dei beni agevolati;
- la compagine sociale all'atto della trasformazione sia composta dagli stessi soci che erano tali al 30 settembre 2022.

Dal punto di vista fiscale la trasformazione comporta l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa mentre l'Iva, se dovuta, è applicata sul valore normale del bene in quanto la trasformazione costituisce una destinazione dei beni a finalità estranee all'attività imprenditoriale.
L'imposta sostitutiva sulla plusvalenza è applicata alle medesime condizioni previste per l'assegnazione agevolata.
La trasformazione in società semplice costituisce infine una distribuzione ai soci di tutte le riserve costituite prima della trasformazione con conseguente tassazione ordinaria delle medesime.
Il maggior vantaggio rinvenibile nella trasformazione della società riguarda la decorrenza del quinquennio ai fini dell'imponibilità delle plusvalenze sulle cessioni degli immobili (articolo 67, Tuir) che non è interrotta dall'operazione di trasformazione.

Studio Pacella Commercialisti Associati
Sas di Pacella Lara & c.
Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - Partita I.VA. 01253570939
www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***