

Nuova finestra per assegnazioni e trasformazioni agevolate

di Paolo Serva – *Partner*, Studio Legale Cappelli RCCD
e Edoardo Diotallevi – *Senior Associate*, Studio Legale Cappelli RCCD
www.crccdlex.com

Redatto in data 1 marzo 2023

Con la legge di bilancio 2023 tornano l'assegnazione/cessione agevolata ai soci dei beni non strumentali (compresi gli immobili) e la trasformazione in società semplice delle società commerciali. L'imposta sostitutiva sulle plusvalenze è fissata all'8%, mentre l'imposta di registro è dimezzata e le ipo-catastali sono fisse.

La Legge n. 197 del 2022 (art. 1, commi 100-105) riapre la possibilità di accedere alla assegnazione/cessione agevolata dei beni ai soci e alla trasformazione in società semplice secondo una disciplina sostanzialmente in linea con la precedente edizione (datata 2015). L'agevolazione è rivolta alle società commerciali di capitali e di persone, anche se in liquidazione, purché residenti in Italia. I soci interessati possono, invece, essere indistintamente persone fisiche e giuridiche, anche residenti all'estero, a condizione che siano iscritti nel libro dei soci al 30 settembre 2022 (ovvero entro il 31 gennaio 2023 sulla base di un titolo di trasferimento anteriore al 1° ottobre 2022). Sotto il profilo oggettivo l'assegnazione deve riguardare beni immobili, diversi da quelli strumentali per destinazione, e beni mobili registrati, anche questi non utilizzati strumentalmente nell'attività d'impresa. Ne consegue che non sono oggetto della disciplina agevolativa i beni immobili utilizzati nell'attività (ad esempio capannoni impiegati per la produzione, uffici destinati a sede sociale/amministrativa) mentre possono essere assegnati gli immobili residenziali (appartamenti, ville, ecc.) o commerciali (capannoni, uffici ecc.) tenuti a disposizione (e, quindi, liberi) oppure locati/concessi in comodato a terzi.



La differenza tra il valore normale del bene assegnato e il suo costo fiscalmente riconosciuto è soggetta ad imposta sostitutiva dell'8% (10,5% per le società di "comodo" in almeno due anni del triennio

precedente all'assegnazione). In passato è stato chiarito che il costo fiscalmente riconosciuto include eventuali rivalutazioni precedenti, anche se il trasferimento avviene nel periodo di sospensione degli effetti delle stesse (previsto, da ultimo, anche dalla L. n. 104/2020). Per i beni immobili, in luogo del valore normale, può essere assunto quello catastale (o un valore intermedio tra i due).

Nella sola ipotesi in cui l'assegnazione al socio dovesse comportare l'annullamento di riserve in sospensione d'imposta queste sarebbero soggette ad una ulteriore imposta sostitutiva del 13%.

Nella prospettiva del socio, l'assegnazione del bene non comporta alcuna tassazione sino a concorrenza della plusvalenza e delle riserve in sospensione assoggettate ad imposta sostitutiva in capo alla società.

Quanto alla quota eccedente detto importo, nel caso di società di capitali l'assegnazione del bene (i) darà luogo ad un dividendo (tassato al 26% in capo ai soci persone fisiche) se vengono annullate riserve di utili, o (ii) ridurrà il valore fiscale della partecipazione del socio se vengono utilizzate riserve di capitale, determinando un reddito solo per l'eccedenza rispetto al valore fiscale stesso (tassato sempre al 26% per le persone fisiche).

Valga il seguente esempio. Viene assegnato da una s.r.l. un immobile con valore fiscale di 300 e valore catastale di 1500, mediante utilizzo di riserve di capitale. Il valore fiscale della partecipazione detenuta dal socio è 200.

In questa ipotesi:

- 1) la società assolve un'imposta sostitutiva di 96 (8% di 1200);
- 2) in capo al socio l'annullamento di riserve di capitale non è rilevante fiscalmente sino a concorrenza di 1200, mentre l'eccedenza di 300 (valore catastale - 1200) è tassata solo per 100 (gli ulteriori 200 azzerano il valore fiscale della partecipazione).

L'imposta di registro sulla cessione/assegnazione è ridotta alla metà, mentre le ipo-catastali si applicano in misura fissa. Viceversa, il regime ai fini IVA è quello ordinario, ma sono fuori campo le assegnazioni di beni per i quali non è stata detratta l'imposta in sede di acquisto.

In fase di assegnazione, la valutazione di convenienza va effettuata anche tenendo in considerazione le prospettive del bene nella fase successiva all'assegnazione.

Ad esempio, la plusvalenza realizzata dal socio persona fisica per effetto della cessione dell'immobile nei cinque anni successivi è tassata ordinariamente. Considerando che il valore fiscale del bene per il socio è costituito dal valore assunto a riferimento al momento dell'assegnazione, può essere conveniente considerare il più alto tra il valore catastale e quello fiscale, in quanto la tassazione dell'8% in capo alla società consente di ridurre (o addirittura di azzerare) la plusvalenza tassata ordinariamente a mani del socio in fase di rivendita del bene.

La descritta disciplina, in quanto compatibile, si applica alla cessione dei beni ai soci e alla trasformazione di società commerciali in società semplici.

L'assegnazione/cessione/trasformazione deve essere perfezionata entro il 30 settembre 2023, con contestuale versamento del 60% dell'imposta sostitutiva; l'ulteriore 40% deve essere versato entro il 30 novembre 2023).