



## **Assegnazione agevolata del patrimonio immobiliare ai soci**

### **Premessa**

La Legge di Bilancio 2023 replica il beneficio, già introdotto precedentemente dalla Legge 208/2015, a favore delle cessioni, assegnazioni, trasformazioni che comportino l'estromissione di beni dal regime del reddito d'impresa.

Il Legislatore ripropone, quindi, un prelievo agevolato dell'8% (10,5% in caso di società di comodo) a titolo di imposta sostitutiva delle imposte sui redditi da applicarsi alle eventuali plusvalenze da assegnazione / cessione.

Il valore di riferimento per la loro determinazione è quello desumibile dagli estimi catastali in luogo del valore normale di cui all'art. 9 del Tuir ed in materia di imposte indirette è prevista l'applicazione di quella di registro in misura ridotta del 50% (l'Iva non gode di benefici).

In tema di trasformazione gli effetti sono sostanzialmente analoghi a quelli che si ottengono con gli strumenti della cessione e dell'assegnazione agevolata.

### **Ambito soggettivo**

La norma prevede che l'agevolazione competa alle società di persone commerciali (Snc e Sas), alle società di capitali (Srl, Spa e Sapa) incluse le società di armamento e quelle di fatto che esercitano un'attività commerciale. Posso accedere alla procedura anche le società in liquidazione che è, invece, preclusa alle società non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato e agli enti non commerciali.

### **Presupposti per il beneficio**

Le agevolazioni sono concesse a condizione che i soci siano iscritti a libro soci al 30 settembre 2022 (quando previsto) o che vi vengano iscritti entro il 31 gennaio 2023 se in possesso di un titolo di trasferimento recante data certa anteriore al 1° ottobre 2022.

Non è richiesto che alla data dell'assegnazione il socio abbia la stessa percentuale di partecipazione detenuta al 30 settembre 2022 e non sono ostativi i subentri post 30 settembre 2022 a titolo di successione nonché a seguito di fusione o scissione.

Nel contesto attuale gli atti devono essere perfezionati entro il 30 settembre 2023 e le imposte sostitutive devono essere versate per il 60% entro lo stesso 30 settembre 2023 e per il restante 40% entro il 30 novembre 2023.





### **Beni agevolabili**

Per quanto riguarda i beni agevolabili si deve premettere che la circostanza che siano utilizzati per lo svolgimento dell'attività d'impresa è tale da negarne l'assegnabilità o la cedibilità (c.d. strumentalità per destinazione).

Ciò detto possono essere assegnati o ceduti gli immobili strumentali per natura concessi in locazione, in comodato o inutilizzati, gli immobili "patrimonio" e cioè quelli abitativi locati o concessi in comodato.

Rientrano, infine, nell'agevolazione i beni mobili registrati vale a dire automobili, natanti, ecc. ovviamente diversi da quelli utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Per quanto riguarda i terreni, infine, non sono assegnabili quelli coltivati direttamente dall'imprenditore mentre non vi sono preclusioni per le altre tipologie.

Segnaliamo, concludendo, che il cambio di destinazione d'uso dell'immobile volto ad usufruire dell'agevolazione non costituisce per l'Agenzia delle Entrate un fattore di abuso del diritto anche qualora ciò avvenga in prossimità della adozione della procedura agevolata.

### **Prelievo in capo alla società**

Come accennato in premessa, è prevista l'applicazione di una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap pari all'8% (10,5% per le società non operative) sulla plusvalenza generata in sede di assegnazione/cessione agevolata.

La determinazione del maggior valore di assegnazione ha come base di partenza il valore fiscalmente riconosciuto in capo all'assegnante e quale valore di corrispettivo quello determinato in base alle risultanze catastali.

Sul punto va detto che il valore catastale debba essere inteso come valore minimo e che resta facoltà del contribuente quella di adottare quale valore del bene una qualsiasi misura fra quest'ultimo ed il valore normale se superiore.

Qualora il costo fiscalmente riconosciuto risulti superiore a quello adottato come confronto si viene a generare una minusvalenza (sulla quale non vi è ovviamente prelievo) non deducibile, però, dal reddito d'impresa.

Da ultimo va aggiunto quale costo fiscale in capo alla società un prelievo del 13% sulla parte di riserve in sospensione d'imposta che si riducono per effetto dell'operazione.

### **Tassazione in capo ai soci**

La corretta individuazione delle tipologie di riserve che compongono il patrimonio netto delle società assegnanti è di fondamentale importanza per comprendere le conseguenze impositive in capo ai soci.

In altri termini la distinzione da operare è, senza qui spiegarne la natura di ciascuna, fra riserve di utili e riserve di capitali.

Nell'ipotesi di assegnazione da parte di società di capitali con riduzione di riserve di utili il prelievo in capo al socio assegnatario sarà pari al 26% dell'importo non assoggettato ad imposta sostitutiva e, se vi è accollo di debiti societari, l'importo dovrà essere considerato al netto di tali debiti.

Nella seconda ipotesi, e cioè di assegnazione con riduzione di riserve di capitale, non vi è redditività in capo al socio e si produrrà una contestuale



riduzione del valore fiscalmente riconosciuto del valore della sua partecipazione.

Da tenere in dovuta considerazione la circostanza che una riduzione “sottozero” del costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione comporta che la parte eccedente lo zero sarà assoggettata a tassazione come distribuzione di riserve di utile.

Per esplicita previsione normativa non si applica alla fattispecie in esame il comma 1 dell’art. 47 del Tuir e, pertanto, in presenza sia di riserve di utili che di riserve di capitale decade la presunzione di prioritaria distribuzione delle prime.

Ciò significa che viene data libertà al contribuente di scegliere quale tipologia di riserve ridurre in fase di assegnazione.

### **Aspetti critici**

Due ci sembrano gli aspetti critici che vanno affrontati preliminarmente prima di dare corso all’operazione agevolata.

Il primo riguarda le società che hanno beneficiato della cosiddetta “super Ace”. Infatti, la norma relativa prevede che la minore Ires versata per effetto della sua applicazione debba essere restituita qualora negli esercizi 2022 e 2023 (periodi solari) vi sia una riduzione del patrimonio netto e ciò accade nella procedura di assegnazione agevolata.

Non essendo prevista una specifica norma di salvaguardia sul punto, si dovrà prestare la massima attenzione nella valutazione della somma benefici/effetti negativi dell’intera procedura.

Il secondo, di ordine pratico, risiede nella corretta individuazione catastale degli immobili che si riterrà essere oggetto di assegnazione/cessione.

Non è, invero, infrequente che le mappe non siano aggiornate e ciò per varie ragioni sia per inerzia dell’Amministrazione Finanziaria che del contribuente stesso.

Un’analisi preliminare è, pertanto, consigliata poiché qualunque discordanza fra scritture contabili e dati catastali renderebbe impossibile la predisposizione degli atti notarili necessari.