

**CASI PRATICI IN TEMA
DI ASSEGNAZIONE E CESSIONE
AGEVOLATA BENI AI SOCI -
TRASFORMAZIONE AGEVOLATA
IN SOCIETÀ SEMPLICE**

La legge n. 232/2016 ha prorogato i termini per le S.n.c., S.a.s., S.r.l., S.p.a. e S.a.p.a. per assegnare o cedere ai soci beni immobili, diversi da quelli strumentali, o beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa entro il 30.09.2017, applicando disposizioni agevolate.

Restano ferme le disposizioni di cui alla legge n. 208/2015 e i relativi chiarimenti ministeriali.

Le medesime disposizioni si applicano alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni e che, entro il 30.09.2017, si trasformano in società semplici.

Sulla 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 si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap nella misura dell'8% (10,50% nel caso di società di comodo).

Le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano sono assoggettate a imposta sostitutiva nella misura del 13%.

Ciò premesso, si presentano alcuni casi pratici relativi alle fattispecie in commento.

*** CASO 1 ***

ALFA S.A.S.

**Attività
commercio
al dettaglio**

- Nel caso in esame si intende verificare se sia possibile procedere all'assegnazione di un immobile non più funzionale all'attività d'impresa, attualmente sede della medesima ma che, prima del 30.09.2017, non sarà più utilizzato come tale.

Valori contabili e fiscali	
A. Valore contabile acquisto	1.025.476
B. Fondo ammortamento (-)	496.143
C. Costo fiscalmente riconosciuto	529.333
D. Valore catastale	1.392.486
E. Base imponibile (D - C)	- 863.153
F. Imposta sostitutiva (8%)	69.052
Sintesi importo riserve	
G. Riserve di utili	264.794
H. Soci c/ finanziamenti	139.124
I. Totale	403.918

L'assegnazione non è possibile: il valore di I è minore di C

COMMENTO

- Dai prospetti che precedono appare evidente che il **costo fiscalmente riconosciuto del bene supera il valore delle riserve di utili presenti in bilancio**, né è sufficiente il fatto che soci rinuncino ai finanziamenti precedentemente effettuati, destinandoli a riserva.
- In bilancio, inoltre, non sono presenti passività da accollare tali da colmare il differenziale fra il valore contabile netto del bene (€ 529.333) e l'utilizzo delle riserve (€ 403.918).
- Per quanto precede, **l'alternativa possibile è la cessione agevolata**, per la quale il computo dell'imposta sostitutiva è identico a quello previsto per l'assegnazione.

*** CASO 2 ***

BETA S.R.L.

**Attività
immobiliare
di gestione**

- La società possiede un unico immobile e, anche allo scopo di evitare la disciplina delle società di comodo (dal 2018 l'immobile sarà sfritto), intende beneficiare della trasformazione agevolata in società semplice.

Valori contabili e fiscali	
A. Valore contabile acquisto	920.746
B. Fondo ammortamento (-)	276.223
C. Costo fiscalmente riconosciuto	644.523
D. Valore catastale	980.000
E. Base imponibile (D - C)	335.477
F. Imposta sostitutiva (8%)	26.838
Sintesi importo riserve	
G. Riserve di utili	50.000
H. Soci c/ finanziamenti	250.000
I. Totale	300.000

COMMENTO

- Nella trasformazione agevolata in società semplice, ferma restando la misura dell'imposta sostitutiva, **occorre tenere presente che la presenza di riserve di utili comporta l'obbligo di attribuzione delle medesime in capo ai soci – pro quota – sottoponendole a tassazione secondo le regole previste dal Tuir.**
- Nel caso di specie, in presenza di due soci con partecipazioni paritarie al 50%, ciascuno di loro dovrà assoggettare a Irpef progressiva il 49,72% di € 25.000, ossia € 12.430.
- **La cessione dell'immobile da parte della società semplice, a terzi soggetti, è fiscalmente irrilevante, considerato che il titolo di acquisto originario della S.r.l. è trasferito alla società semplice:** poiché sono decorsi oltre 5 anni dalla predetta data, stante l'assimilazione alle regole previste per le persone fisiche non titolari di partita Iva, la vendita non genera plusvalori imponibili.

*** CASO 3 ***
GAMMA S.R.L.
 Attività artigianale

- La società intende assegnare due immobili, di identico valore, ai soci, poiché tali beni non sono più funzionali all'attività d'impresa.

Valori contabili e fiscali	
A. Valore contabile acquisto	672.950
B. Fondo ammortamento (-)	330.611
C. Costo fiscalmente riconosciuto	342.339
D. Valore catastale	357.942
E. Base imponibile (D - C)	15.603
F. Imposta sostitutiva	1.248
Sintesi importo riserve	
G. Riserve di utili	198.285
H. Soci c/ finanziamenti	249.973
I. Totale	448.258

L'assegnazione è possibile: il valore di I è maggiore di C

COMMENTO

- Si osserva che **non opera la presunzione di utilizzo prioritario delle riserve di utili ex art. 47, c. 1, 2° periodo del Tuir.**
- Da valutare che, **per effetto dell'annullamento** delle riserve, pari a € 342.339, di cui € 249.973 rappresentata dalla "conversione" della voce "Soci c/ finanziamenti" in "**riserve di capitale**", il costo della partecipazione dei soci subirà una riduzione.
- In particolare, occorre tenere conto che le riserve di utili e le riserve di capitale assegnate sono pari, rispettivamente, al 26,98% (€ 92.366) e al 73,02% (€ 249.973).
- Ciò premesso, **il calcolo è il seguente:**
 - valore delle partecipazioni, € 10.400 (valore conferimento iniziale) + € 249.973 (finanziamenti trasferiti a riserva) = € 260.373;
 - incremento proporzionale delle partecipazioni pari all'imponibile assoggettato a imposta sostitutiva (+ 15.603 x 26,98% = 4.210) e riduzione proporzionale della partecipazione pari al valore normale/catastale del bene assegnato (- 357.942 x 73,02% = € 261.369);
 - valore della partecipazione post assegnazione = € 3.214 (260.373 + 4.210 - 261.369);
 - non emerge "sottozero" da tassare in capo ai soci;
 - tassazione della riserva di utili in capo ai soci pro - quota, ossia € 22.962 (92.366 : 2 x 49,72%), con aliquota Irpef progressiva.
- Le riserve di capitali non sono sufficienti a coprire l'assegnazione del bene;** pertanto, **utilizzando anche le riserve di utili, esse rappresentano una distribuzione di dividendi e, come tali, da tassare secondo le regole ordinarie previste per i soci delle società di capitali.**

*** CASO 4 ***
Y S.R.L.
 Attività immobiliare di gestione

- Si presenta un caso analogo al precedente, con una diversa composizione delle riserve.
- La società intende assegnare due immobili, di identico valore, ai soci, poiché tali beni non sono più funzionali all'attività d'impresa.

Valori contabili e fiscali	
A. Valore contabile acquisto	543.129
B. Fondo ammortamento (-)	259.926
C. Costo fiscalmente riconosciuto	283.203
D. Valore catastale	562.134
E. Base imponibile (D - C)	278.931
F. Imposta sostitutiva	22.314
Sintesi importo riserve	
G. Riserve di utili	18.374
H. Soci c/ finanziamenti	305.240
I. Totale	323.614

L'assegnazione è possibile: il valore di I è maggiore di C

COMMENTO

- Come già rilevato per il caso precedente, non opera la presunzione di utilizzo prioritario delle riserve di utili ex art. 47, c. 1, 2° periodo del Tuir.
- Pertanto, occorre valutare che **per effetto dell'annullamento** parziale delle riserve (complessivamente € 305.240), pari a € 283.203, rappresentate dalla "conversione" della voce "Soci c/ finanziamenti" in "**riserve di capitale**", **il costo della partecipazione dei soci sarà così modificato:**
 - valore delle partecipazioni ante assegnazione, € 10.400 (valore conferimento iniziale) + € 305.240 (finanziamenti trasferiti a riserva) = € 315.640;
 - incremento partecipazioni pari all'imponibile assoggettato a imposta sostitutiva (+ 278.931) e riduzione della partecipazione pari al valore normale/catastale del bene assegnato (- 562.134);
 - valore della partecipazione post assegnazione = 32.437 (315.640 + 278.931 - 562.134);
 - non emerge "sottozero" da tassare in capo al socio;
 - in contropartita dei beni assegnati si utilizzeranno solo le riserve di capitale, nella misura di € 283.203 (nessun utilizzo delle riserve di utili, stante la capienza di quelle di capitale).**