

Ai gentili clienti
Loro sedi

Con la legge di stabilità 2016 i beni tornano nel patrimonio personale di soci e imprenditori

Premessa

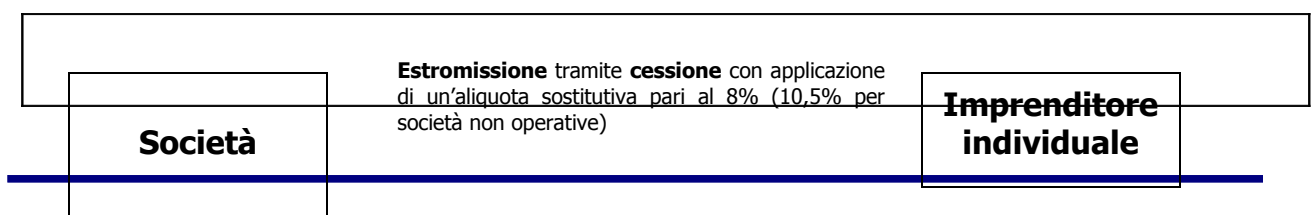
Con la **legge n. 208 del 28.12.2015** il legislatore ha introdotto **due agevolazioni che consentono**, in numerose ipotesi, di **scontare una tassazione agevolata sui beni assegnati o ceduti ai soci**, oppure sui beni immobili **estromessi dall'imprenditore individuale dal regime d'impresa**.

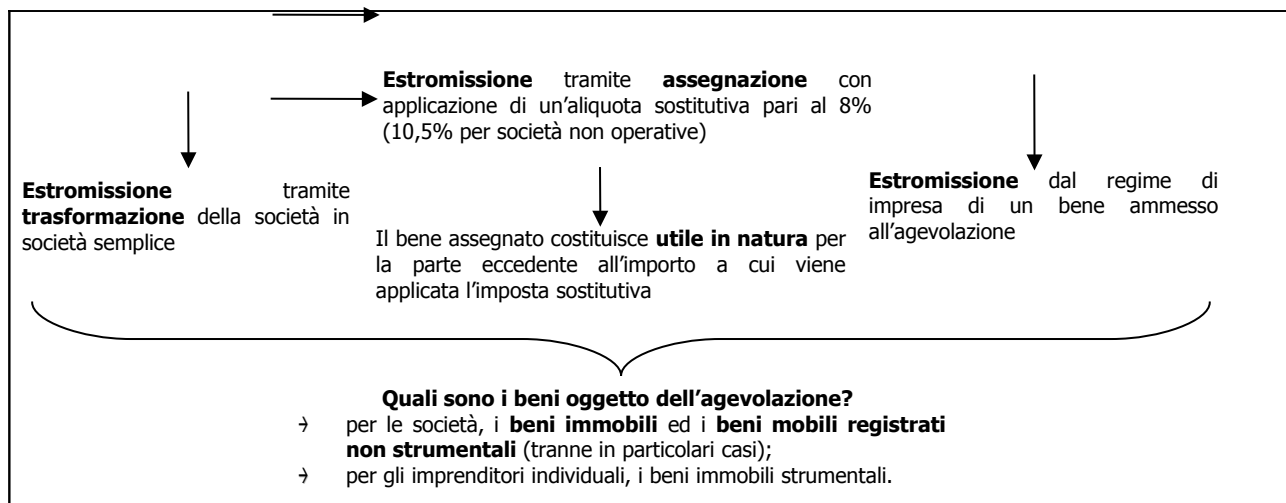
Le agevolazioni comprendono, in via del tutto generale, i **beni immobili non strumentali** (o **beni mobili registrati**) delle società, ivi comprese le immobiliari di gestione (rispetto alle quali viene consentita l'applicazione dell'agevolazione anche ai beni strumentali). Per effetto dell'agevolazione:

- **il plusvalore realizzato con la cessione/assegnazione è soggetto a tassazione agevolata;**
- **il socio torna nella disponibilità personale del bene.**

Le agevolazioni riguardano, peraltro, gli **immobili strumentali** degli imprenditori individuali, che potranno accedere ad un'agevolazione (simile per funzionamento e misura alla precedente) nel caso in cui **estromettano uno o più beni dal regime di impresa**.

In via generale e con le eccezioni che verranno meglio illustrate nel proseguo, **i soci e gli imprenditori individuali potranno ottenere la personale disponibilità dei beni agevolati scontando un'imposta sostitutiva dell'IRES, dell'IRPEF e dell'IRAP pari all'8%**.





Di seguito illustriamo le **agevolazioni previste per i soci di società e per gli imprenditori individuali**.

Ho una società, posso applicare l'agevolazione? A quali beni?

Con riferimento alle condizioni per l'applicazione dell'agevolazione, si deve segnalare che **la procedura, coinvolgendo almeno due soggetti, necessita della verifica di alcune condizioni di carattere soggettivo ed oggettivo, sia in capo alla società, sia in capo al socio**.

Con riferimento alla **natura giuridica delle società**, la legge di stabilità 2016 prevede che l'agevolazione possa essere applicata con riferimento alle **società di persone commerciali** (SNC e SAS) ed alle **società di capitali** (SRL, SPA e SAPA).

Relativamente ai soci, **le agevolazioni sono concesse alla condizione che:**

- i soci **siano iscritti a libro soci al 30.09.2015** (se il libro soci è previsto);
- i soci vengano **iscritti a libro soci entro il prossimo 31.01.2016** in forza di un **titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 01.10.2015**.

OSSERVA

L'agevolazione compete anche nel caso in cui **le partecipazioni siano intestate ad una società fiduciaria**. Con riferimento alle partecipazioni in usufrutto, l'agevolazione va riferita al nudo proprietario.



Con riferimento, invece, ai beni agevolati, **possono essere oggetto della misura agevolativa i beni immobili non strumentali** (sia terreni che fabbricati) ed i **beni mobili iscritti nei pubblici registri non utilizzati quali beni strumentali** (fatta eccezione per le partecipazioni in società).

OSSERVA

Stante il generale divieto previsto in riferimento agli immobili strumentali, si deve precisare che **le immobiliari di gestione che contemplano nel patrimonio immobili strumentali possono accedere in ogni caso all'agevolazione anche con riferimento a tali beni**. In questo caso, la natura dell'attività esercitata determina in via automatica la loro inclusione.

BENI AGEVOLABILI

I	Immobili non strumentali.
II	Immobili strumentali di società di gestione.
III	Beni mobili registrati non strumentali.

Quali sono i benefici fiscali?

Con riferimento alla tassazione in capo alla società, **il beneficio fiscale è rappresentato**, da una parte, **dall'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e IRAP**, e dall'altra **dalla determinazione delle plusvalenze assumendo quale valore di riferimento il valore catastale**. Si deve rilevare, inoltre, la possibilità di **applicare un'aliquota sostitutiva sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito dell'assegnazione ai soci**.

Analizzando le varie ipotesi agevolate, si deve segnalare che:

- **nell'ipotesi di assegnazione di un bene**, mentre il regime ordinario prevede **l'assegnazione sulla base del valore normale** (meno il costo fiscalmente riconosciuto), il regime agevolato **consente l'assegnazione sulla base del valore normale o catastale** (meno il costo fiscalmente riconosciuto). Al maggior valore determinato dall'assegnazione **si applica l'imposta sostitutiva dell'8%** (10,5% per le società non operative);
- nell'ipotesi di **cessione di un bene**, mentre il regime ordinario prevede l'assegnazione sulla base del corrispettivo (meno il costo fiscalmente riconosciuto), il regime agevolato consente **l'assegnazione sulla base del valore maggiore tra il corrispettivo e quello normale o catastale** (meno il costo fiscalmente riconosciuto). Al maggior valore determinato dalla cessione **si applica l'imposta sostitutiva dell'8%** (10,5% per le società non operative);

→ nell'ipotesi di **trasformazione della società**, mentre il regime ordinario prevede l'assegnazione sulla base del valore normale (meno il costo fiscalmente riconosciuto), **il regime agevolato consente l'assegnazione sulla base del valore normale o catastale** (meno il costo fiscalmente riconosciuto). Al maggior valore determinato dalla cessione **si applica l'imposta sostitutiva dell'8%** (10,5% per le società non operative);

Con riferimento all'aliquota applicabile, oltre a quanto esposto sopra, si riepilogano le aliquote applicabili e applicate in precedenti occasioni di estromissione.

ALIQUOTA D'IMPOSTA SOSTITUTIVA (IRPEF-IRES-IRAP)			
Società operativa			8%
Società non operativa			10,5%
Riserva in sospensione d'imposta			13%
Regime delle società non operative ed applicazione dell'aliquota			
2013	2014	2015	Aliquota
Operativa	Operativa	Non operativa	8%
Non operativa	Operativa	Non operativa	10,5%
Non operativa	Operativa	Esclusa	8%
Esclusa	Esclusa	Esclusa	8%

In materia di determinazione dei maggiori valori sulla base del valore catastale, si deve precisare che **è facoltà del contribuente determinare il valore del bene in una qualsiasi misura compresa nel valore minimo del valore catastale, e quello massimo valore normale**. Pertanto, il contribuente avrà la **possibilità di determinare** (entro un preciso range) **il valore da assoggettare ad aliquota sostitutiva**.

OSSERVA

A titolo esemplificativo, nel caso in cui venga assegnato al socio un immobile iscritto al valore fiscale di 60.000 euro, con valore catastale 80.000 euro e valore normale di 110.000 euro, il contribuente potrà decidere di assoggettare ad aliquota sostitutiva un **importo compreso tra 20.000** (ovvero 80.000-60.000) **e 50.000 euro** (ovvero 110.000-60.000).

Il regime fiscale di tassazione delle assegnazioni si applica sia in materia di imposte dirette, sia in materia di imposte di registro. **Rimane esclusa** dall'applicazione dell'agevolazione **l'IVA, che resta**

dovuta secondo le disposizioni ordinarie. In materia di **imposta di registro**, invece, viene prevista:

- la **riduzione del 50% dell'imposta**;
- **l'applicazione della tassazione in misura fissa per le imposte ipotecarie e catastali.**

OSSERVA

Si segnala che **per le cessioni soggette ad IVA**, la base imponibile è **rappresentata per le cessioni a titolo oneroso dal corrispettivo, mentre per le assegnazioni dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni.**

Per l'applicazione dell'imposta di registro, invece, si deve fare riferimento al valore venale del bene (o al valore catastale nel caso di assegnazione di immobili abitativi a persone fisiche). Pertanto, si potrebbe verificare in concreto una "scollatura" tra il valore dei beni assegnati/ceduti ai fini dell'imposta sostitutiva ed ai fini IVA/imposte di registro.

Sono un imprenditore individuale, posso applicare l'agevolazione? A quali beni?

Rispetto alle **condizioni** per l'applicazione dell'agevolazione, **la procedura di estromissione necessita della verifica di alcune condizioni di carattere soggettivo ed oggettivo, sia in capo all'imprenditore, sia in capo all'oggetto dell'agevolazione.**

Con riferimento ai **soggetti interessati** la procedura di estromissione agevolata è rivolta **solo ed esclusivamente agli imprenditori individuali** (indipendentemente dal regime contabile adottato). Rimangono **esclusi** dall'agevolazione, quindi, gli **esercenti arti e professioni, così come le società di ogni genere**. Si deve osservare che possono **beneficiare del regime agevolato gli imprenditori abituali che rispettano le seguenti condizioni:**

- risultano **in attività alla data del 31.10.2015** ed alla stessa data i beni da assoggettare all'agevolazione devono **risultare posseduti dall'imprenditore**;
- le **medesime condizioni devono sussistere alla data del 01.01.2016.**

OSSERVA

Nel caso in cui **l'imprenditore cessi l'attività in data antecedente al 01.01.2016**, quindi, **non si applica alcuna agevolazione** in quanto il presupposto per l'attribuzione del bene si è già verificato. Allo stesso modo, **l'agevolazione non può essere applicata nel caso in cui l'imprenditore abbia ceduto in affitto o usufrutto l'unica azienda prima della data di riferimento (01.01.2016).**

Nel caso di **eredità o donazione**, invece, si ritiene che l'erede o il donatario che proseguano

l'attività **possano accedere al regime agevolato.**

Con riferimento, invece, ai beni agevolati, **possono essere oggetto della misura agevolativa i beni immobili strumentali per natura o destinazione.** Al riguardo, si segnala che non possono rientrare nell'ambito dell'agevolazione i beni ad uso promiscuo ed i beni in leasing, così come i beni merce e patrimoniali. Come anticipato sopra, rispetto al **periodo di attività dell'imprenditore individuale, il requisito del possesso e della strumentalità deve sussistere sia alla data del 31.10.2015 che alla data del 01.01.2016.**

Si considerano **immobili strumentali per destinazione i terreni ed i fabbricati utilizzati in modo esclusivo per l'esercizio dell'impresa da parte del possessore.** Per tale tipologia di immobili **non assume alcun rilievo la categoria catastale di appartenenza:** può darsi, quindi, **che un immobile ad uso abitativo possa essere assoggettato all'agevolazione** nel caso in cui abbia **concreta destinazione strumentale** rispetto allo svolgimento dell'attività d'impresa.

Rientrano nella definizione di immobili strumentali per destinazione, inoltre, i **beni che abbiano come unica destinazione quella di essere direttamente impiegati nell'espletamento di attività imprenditoriale.** In questo caso, però, la **locazione dell'immobile a terzi esclude il vincolo esclusivo di strumentalità,** che invece può essere comunque riconosciuto con riferimento ai beni strumentali per natura.

Ai sensi dell'articolo 43 TUIR si considerano **strumentali per natura** i beni che **per le loro caratteristiche non sono suscettibili di un'utilizzazione diversa senza radicali trasformazioni.** Rientrano in tale categoria i **beni censiti in catasto** nelle categorie B, C, D, E o nella categoria A/10 (la cui destinazione risulti da titolo edilizio). Come anticipato sopra, **in questo caso la strumentalità del bene non viene meno nemmeno nel caso di locazione dell'immobile.**

SCHEMA RIEPILOGATIVO

Soggetti agevolati	Solo ed esclusivamente imprenditori individuali, con esclusione quindi di esercenti arti e professioni e società.
Immobili agevolati	Immobili strumentali per natura.
	Immobili strumentali per destinazione.

Quali sono i benefici fiscali?

Con riferimento al regime di tassazione, **il beneficio fiscale è rappresentato,** da una parte, **dall'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e IRAP,** e dall'altra **dalla**

determinazione delle plusvalenze assumendo quale valore di riferimento il valore catastale.

Analizzando le ipotesi agevolate, si deve segnalare che:

- **l'imprenditore individuale può estromettere un immobile strumentale dal regime d'impresa adottando il valore normale del bene.** Alla plusvalenza data dalla differenza tra il valore fiscalmente riconosciuto e il valore normale dell'immobile si applica **l'imposta sostitutiva dell'8%**;
- **l'imprenditore individuale può estromettere un immobile strumentale dal regime d'impresa adottando il valore catastale del bene.** Alla plusvalenza data dalla differenza tra il valore fiscalmente riconosciuto e il valore catastale dell'immobile si applica **l'imposta sostitutiva dell'8%**.

OSSERVA

Il valore fiscalmente riconosciuto di un bene viene **determinato assumendo il valore dello stesso nel libro degli inventari o nel registro dei beni ammortizzabili al netto delle quote di ammortamento fiscalmente dedotte fino al periodo d'imposta 2015.**

Con riferimento all'aliquota applicabile, **a differenza di quanto previsto in materia di assegnazione agevolata dei beni, viene prevista una sola aliquota dell'8% applicabile a tutte le ipotesi di applicazione dell'estromissione.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO