

# Cessione, assegnazione e trasformazione agevolata entro il 30.11.2023

Come procedere correttamente all'adempimento

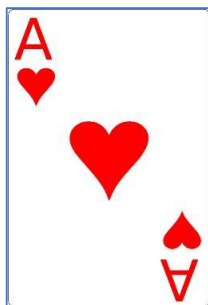
Lelio Cacciapaglia

# Programma

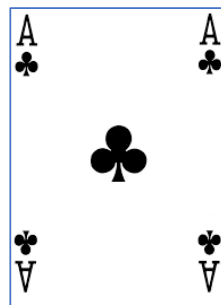
1. L'assegnazione agevolata -La ratio della agevolazione
2. L'agevolazione in breve
3. L'assegnazione agevolata – Aspetti problematici
4. L'assegnazione agevolata – Quali soci
5. L'assegnazione agevolata – Quali immobili
6. L'assegnazione agevolata – Aspetti contabili
7. Assegnazione–Obbligo di par condicio
8. L'assegnazione agevolata – La base imponibile
9. L'assegnazione agevolata – La riserva in sospensione d'imposta
10. L'assegnazione agevolata – Effetti sui soci
11. Cessione agevolata dei beni ai soci
12. Assegnazione agevolata – La gestione IVA
13. Cessione agevolata – Le imposte d'atto
14. Trasformazione agevolata da società commerciale a società semplice
15. Trasformazione agevolata - La ratio della agevolazione
16. Trasformazione agevolata – Impianto agevolativo
17. Oggetto dell'attività della società trasformanda
18. La composizione dei soci
19. Trasformazione agevolata – Le imposte sostitutive
20. Trasformazione agevolata – La gestione IVA

# Tris di agevolazioni

Assegnazione



Cessione



Trasformazione

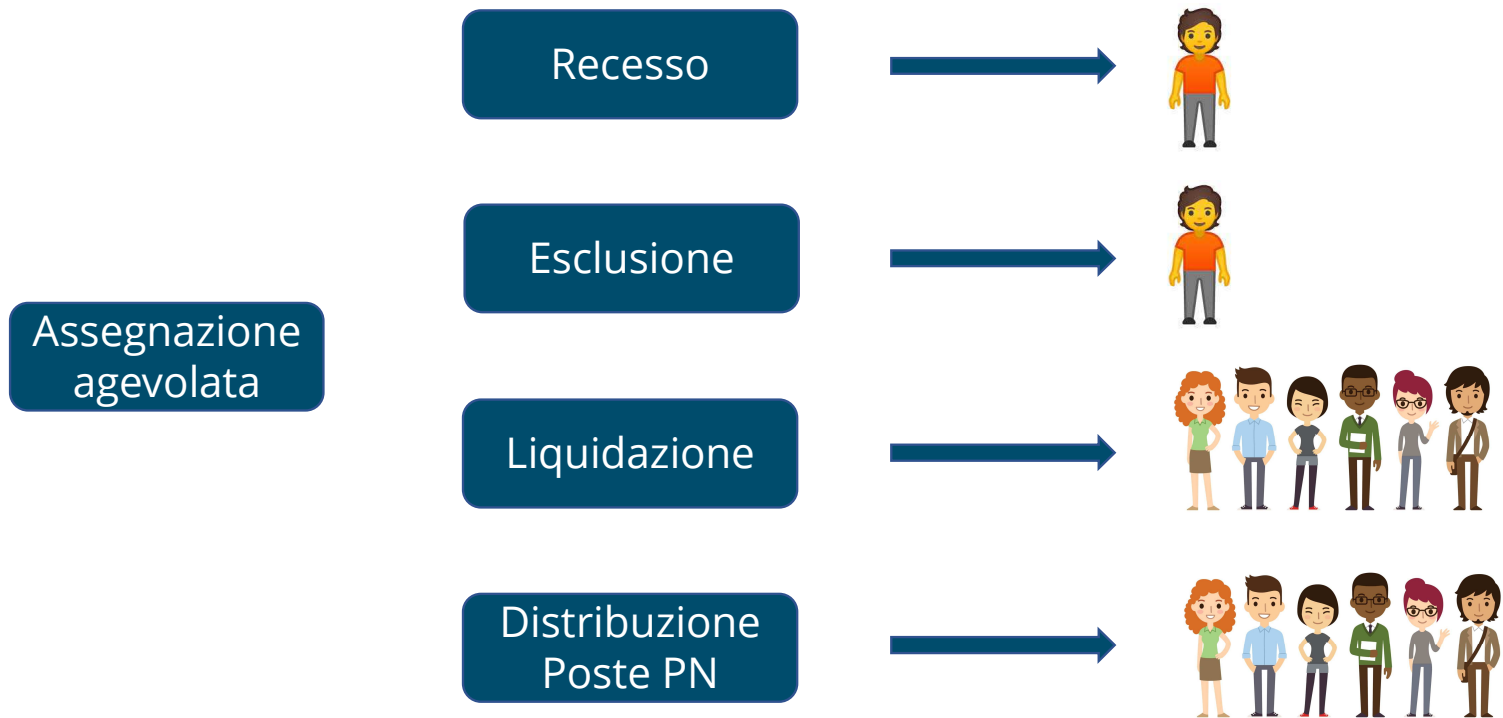


1

# L'assegnazione agevolata – La ratio della agevolazione



# Assegnazione agevolata - Ratio

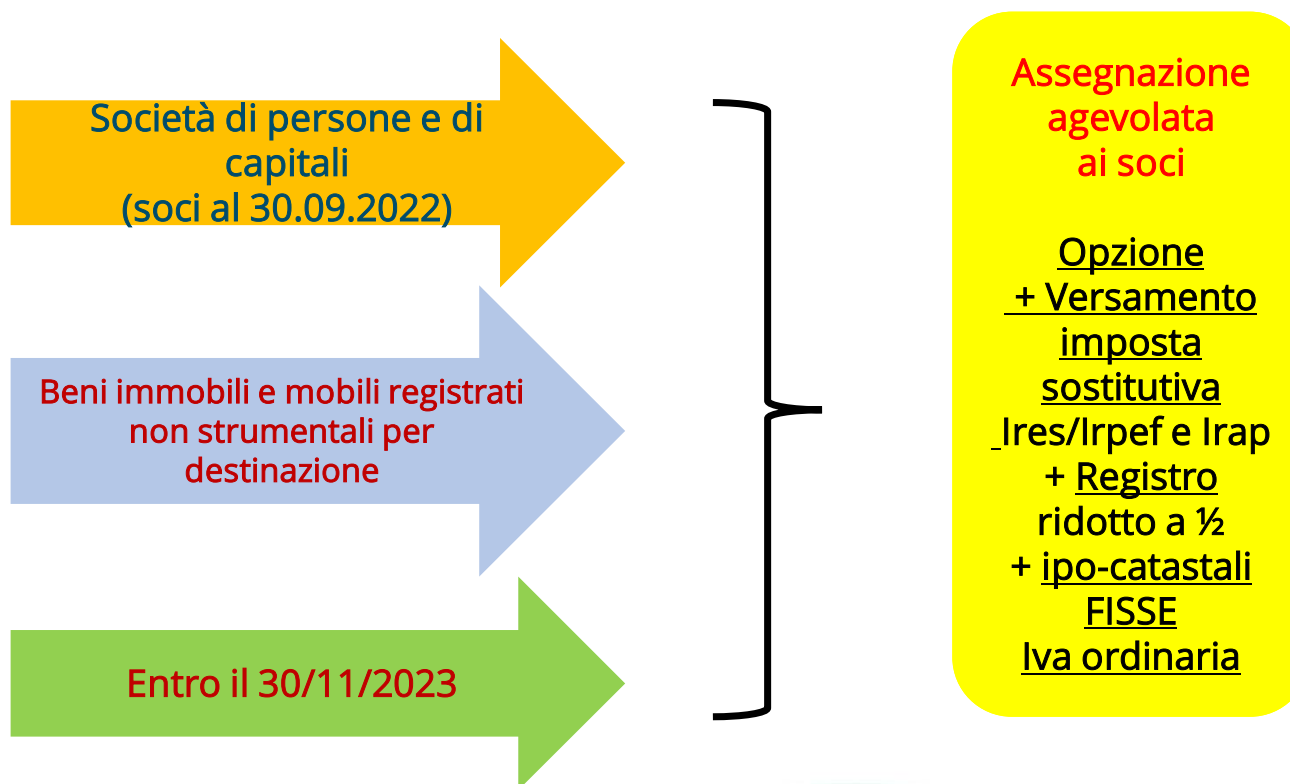


# 2

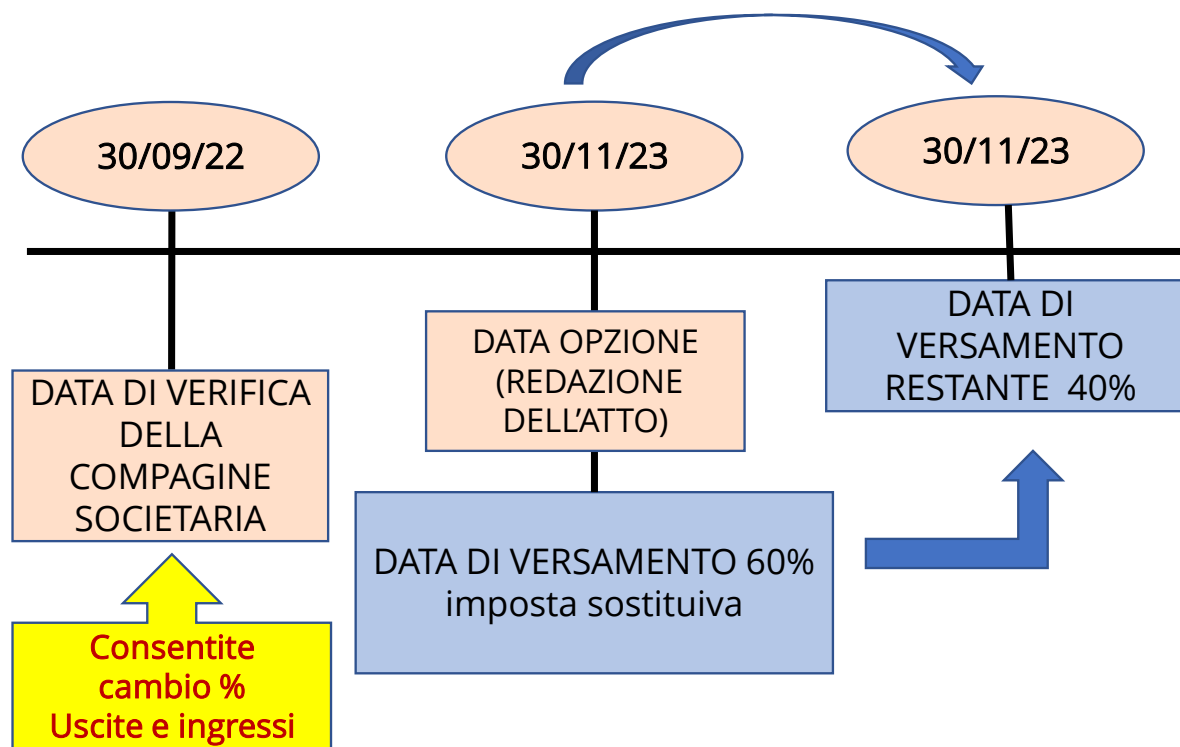
## L'agevolazione in breve



# Assegnazione agevolata – In breve



# Assegnazione agevolata – Scansione temporale





# 3

## L'assegnazione agevolata – Aspetti problematici



# Problemi operativi

- Incapienza del patrimonio netto: necessità di versamenti a fondo perduto
- Compensazione con crediti verso il socio presenti in bilancio: normativa
- Beni disomogenei di valore: necessità di conguagli (non agevolati)
- Modificare la destinazione dell'immobile ante assegnazione
- L'immobile non assume anzianità pregressa (ai fini dei 5 anni, salvo abitazione)



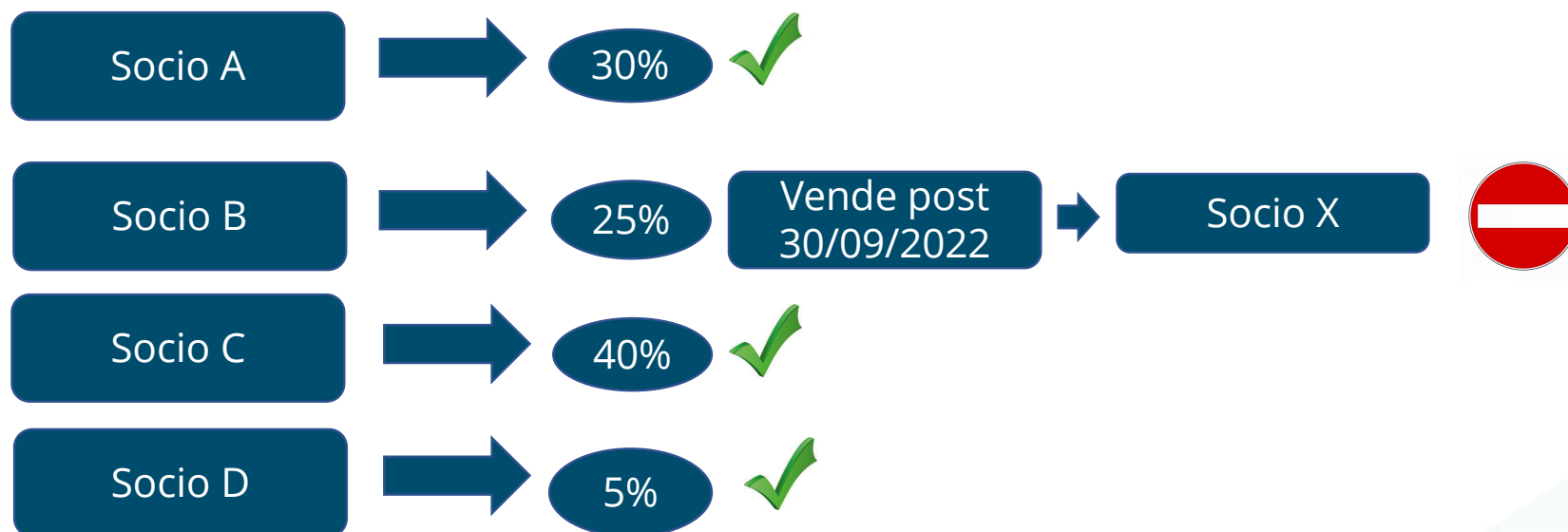
# 4

## L'assegnazione agevolata – Quali soci



# Assegnazione agevolata – Presupposto soggettivo

I soci al 30/09/2022



# 5

## L'assegnazione agevolata – Quali immobili



# Assegnazione agevolata di immobili ai soci

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DI IMMOBILI AI SOCI	
AGEVOLATI	ESCLUSI DALL'AGEVOLAZIONE
Immobili strumentali per natura (Classificati o classificabili nei gruppi B, C, D, E ed A/10, solo se non sono utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa)	Beni strumentali per destinazione (Es. immobile utilizzato come magazzino)
Immobili merce (alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa)	
Immobili patrimonio (Es. immobili locati a terzi da parte delle immobiliari di gestione)	Immobili abitativi utilizzati strumentalmente dalla società (Es. A3 sede sociale)
Beni mobili iscritti nei pubblici registri (Es. Veicoli, natanti, aeromobili) non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa	Taxi, noleggio con conducente, autoscuola, autonoleggio

# Il cambio di destinazione d'uso dell'immobile

## Agenzia entrate - circolare n. 26 del 2016

Il cambiamento di destinazione d'uso anche se effettuato in prossimità della data di assegnazione per acquisire lo status di bene agevolabile è scelta preordinata all'esercizio di una facoltà prevista dal legislatore dalla quale origina un legittimo risparmio di imposta non sindacabile ai sensi dell'articolo 10-bis della legge n. 212 del 27 luglio 2000.



# Il cambio di destinazione d'uso dell'immobile

## Agenzia Entrate - Circolare n. 26 del 2016

Il cambiamento di destinazione d'uso anche se effettuato in prossimità della data di assegnazione per acquisire lo status di bene agevolabile è scelta preordinata all'esercizio di una facoltà prevista dal legislatore dalla quale origina un legittimo risparmio di imposta non sindacabile ai sensi dell'articolo 10-bis della legge n. 212 del 27 luglio 2000.

Visura camerale  
Sede legale  
Unità locali

Assegnazione





# 6

## L'assegnazione agevolata – Aspetti contabili



# Assegnazione – La partita doppia

Consiglio nazionale dei dottori commercialisti del marzo 2016 “L’assegnazione dei beni ai soci: trattamento contabile e profili operativi”.

Il punto di partenza è la delibera assembleare che stabilisce di distribuire:

- l’utile d’esercizio;
- riserve (di utili o di capitale);
- un importo derivante dalla riduzione del capitale sociale.

Ciò posto, i casi che si possono verificare sono tre:

1. i soci attribuiscono al bene un valore pari al suo valore netto contabile;
2. i soci attribuiscono al bene un valore superiore al suo valore netto contabile;
3. i soci attribuiscono al bene un valore inferiore al suo valore netto contabile;

# Assegnazione – La partita doppia

## 5.2 Assegnazione agevolata di beni al valore di libro

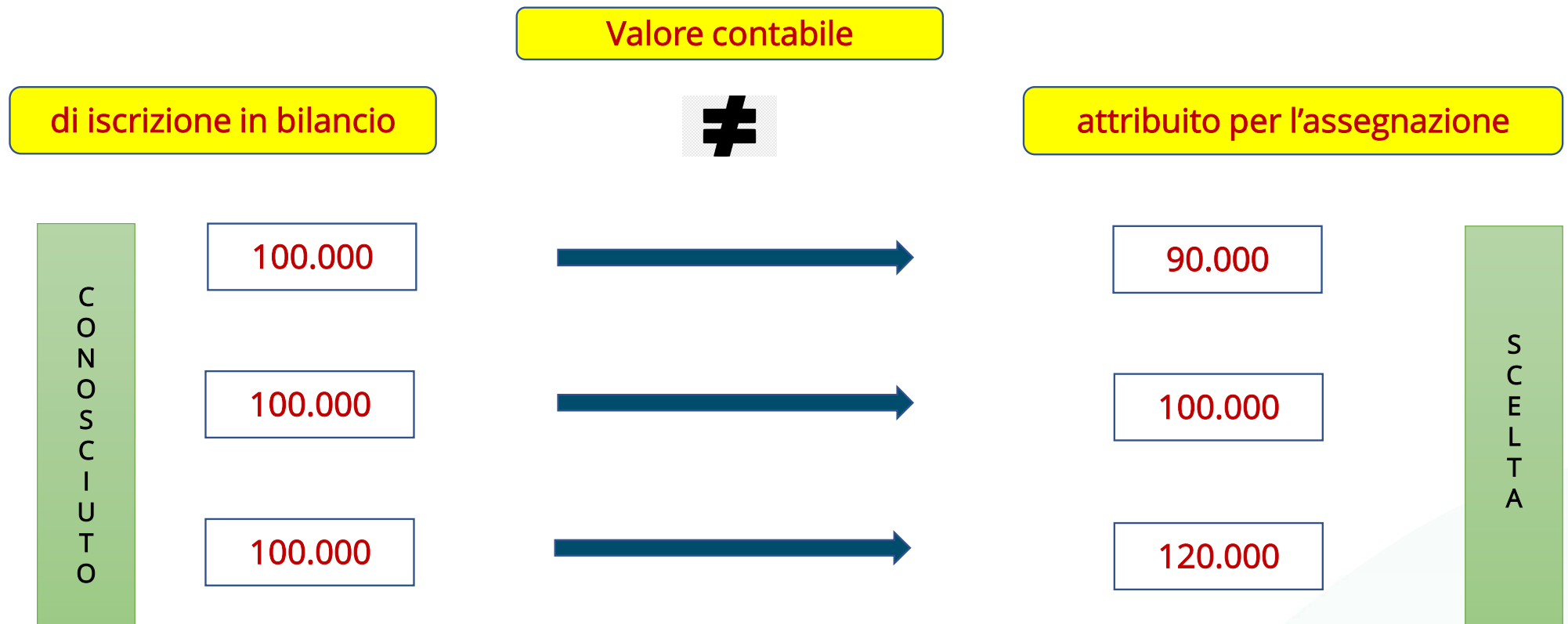
### Domanda

Poniamo il caso di un bene iscritto in contabilità a 100, con valore catastale di 120 e valore normale di 200. Si chiede di confermare che sarà possibile effettuare l'assegnazione agevolata di tale bene quando le riserve presenti nell'ultimo bilancio sono pari a 100. In sostanza si ritiene che non debbano esserci riserve pari al valore normale del bene (200 nell'esempio) qualora si decida di utilizzare il valore di libro, ai fini contabili, in sede di assegnazione.

### Risposta

Si ribadisce che è possibile fruire della disciplina agevolativa in esame solo se vi siano riserve disponibili di utili e/o di capitale almeno pari al valore contabile attribuito al bene in sede di assegnazione. Si ricorda, inoltre, che il comportamento contabile adottato dall'impresa deve essere coerente con i principi contabili di riferimento (cfr. circolare n. 37/E del 2016)

# Assegnazione – La partita doppia



# Assegnazione – La partita doppia

Attivo		Passivo	
<b>Immobile (valore mercato)</b>	<b>350.000,00</b> <b>350.000,00</b>	Capitale sociale	10.000,00
		Riserve di utili	1.500.000,00
		Riserve di capitale	15.000,00
Banca	600.000,00	PN	<b>1.525.000,00</b>
Altre attività	1.400.000,00	Passività	1.175.000,00
<b>Totale attivo</b>	<b>2.700.000,00</b>	<b>Totale passivo</b>	<b>2.700.000,00</b>

Socio A	50,00%	Banca	350.000,00
Socio B	50,00%	Immobile	350.000,00

# Assegnazione – La partita doppia

Attivo		Passivo	
Immobile	350.000,00	Capitale sociale	10.000,00
(valore mercato)	<i>500.000,00</i>	Riserve di utili	1.500.000,00
		Riserve di capitale	15.000,00
Banca	600.000,00	PN	1.525.000,00
Altre attività	1.400.000,00	Passività	1.325.000,00
Totale attivo	2.850.000,00	Totale passivo	2.850.000,00

# Assegnazione – La partita doppia

Attivo		Passivo	
Immobile	350.000,00	Capitale sociale	10.000,00
(valore mercato)	<i>200.000,00</i>	Riserve di utili	1.500.000,00
		Riserve di capitale	15.000,00
Banca	600.000,00	PN	1.525.000,00
Altre attività	1.400.000,00	Passività	1.025.000,00
<b>Totale attivo</b>	<b>2.550.000,00</b>	<b>Totale passivo</b>	<b>2.550.000,00</b>

7

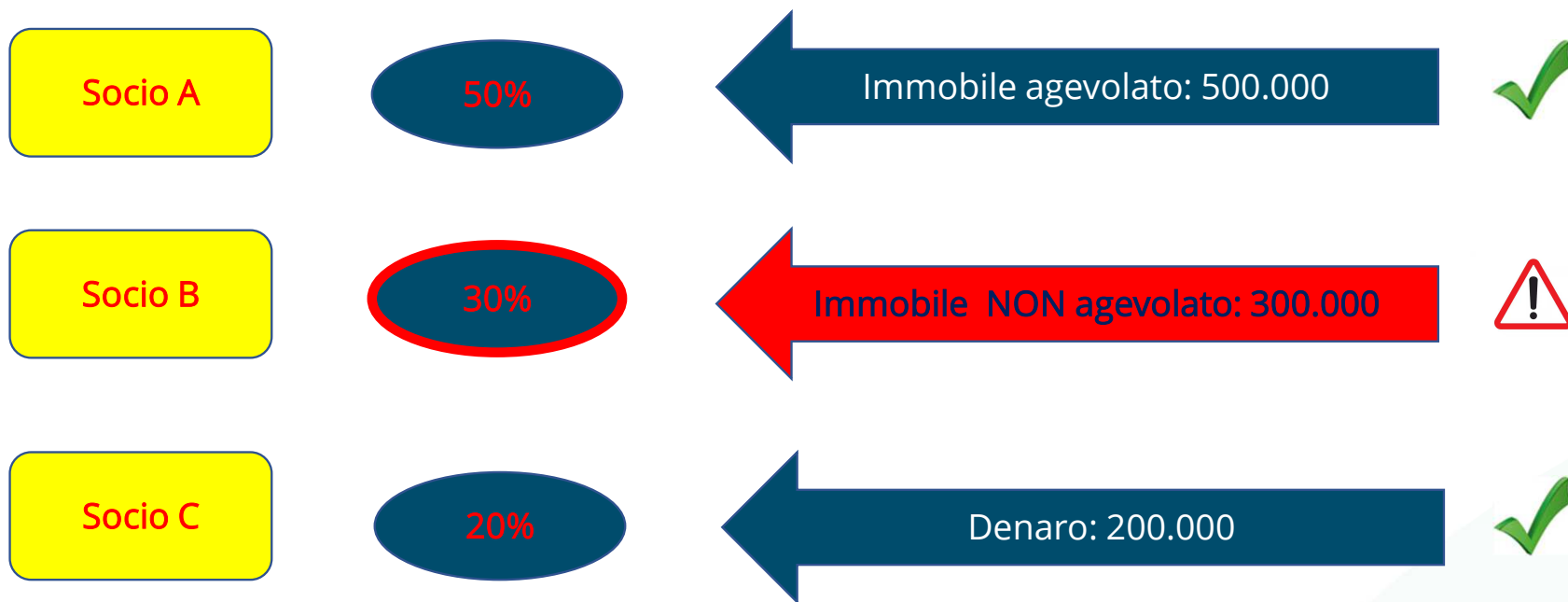
# Assegnazione–Obbligo di par condicio





# Assegnazione – Obbligo par condicio

Equa ripartizione tra i soci in proporzione alle rispettive quote di partecipazione agli utili



# Assegnazione – Obbligo par condicio

Equa ripartizione tra i soci in proporzione alle rispettive quote di partecipazione agli utili

Socio A

50%

Socio B

30%

Socio C

20%

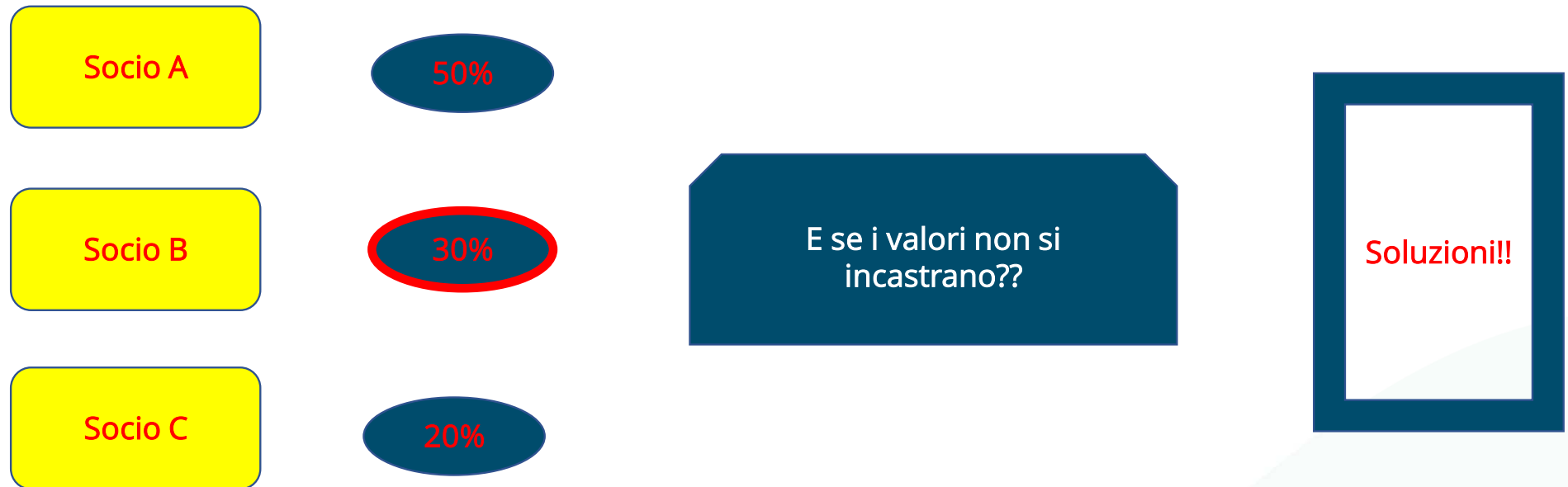
## Delibera assemblea

Distribuzione riserve per 1.000.000 di cui:

- 500.000 pari al valore di mercato dell'immobile Via Verdi
- 300.000 pari al valore di mercato dell'immobile via Rossi
- 200.000 in denaro



# Assegnazione – Obbligo par condicio

Equa ripartizione tra i soci in proporzione alle rispettive quote di partecipazione agli utili



# Assegnazione – Obbligo per condicio

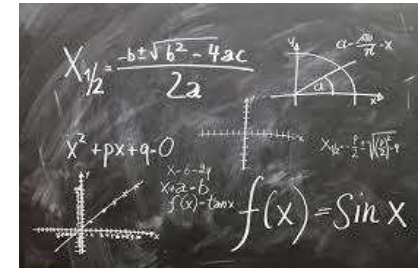
E se i valori non si incastrano??

- Sistemazione interna delle quote tra i soci (donazione/cessione)
- Recesso consensuale del socio e attribuzione di beni solo a suo favore, messa in liquidazione della società da parte dei soci superstiti che si ripartirebbero il residuo attivo
- Assegnazione al socio con contestuale accollo di debito (per equilibrare)
- Assegnazione con conguagli in danaro a favore dei soci danneggiati 
- Rinuncia tout court dei soci all'ottenimento di conguagli 

# 8

## L'assegnazione agevolata – La base imponibile

**BASE**

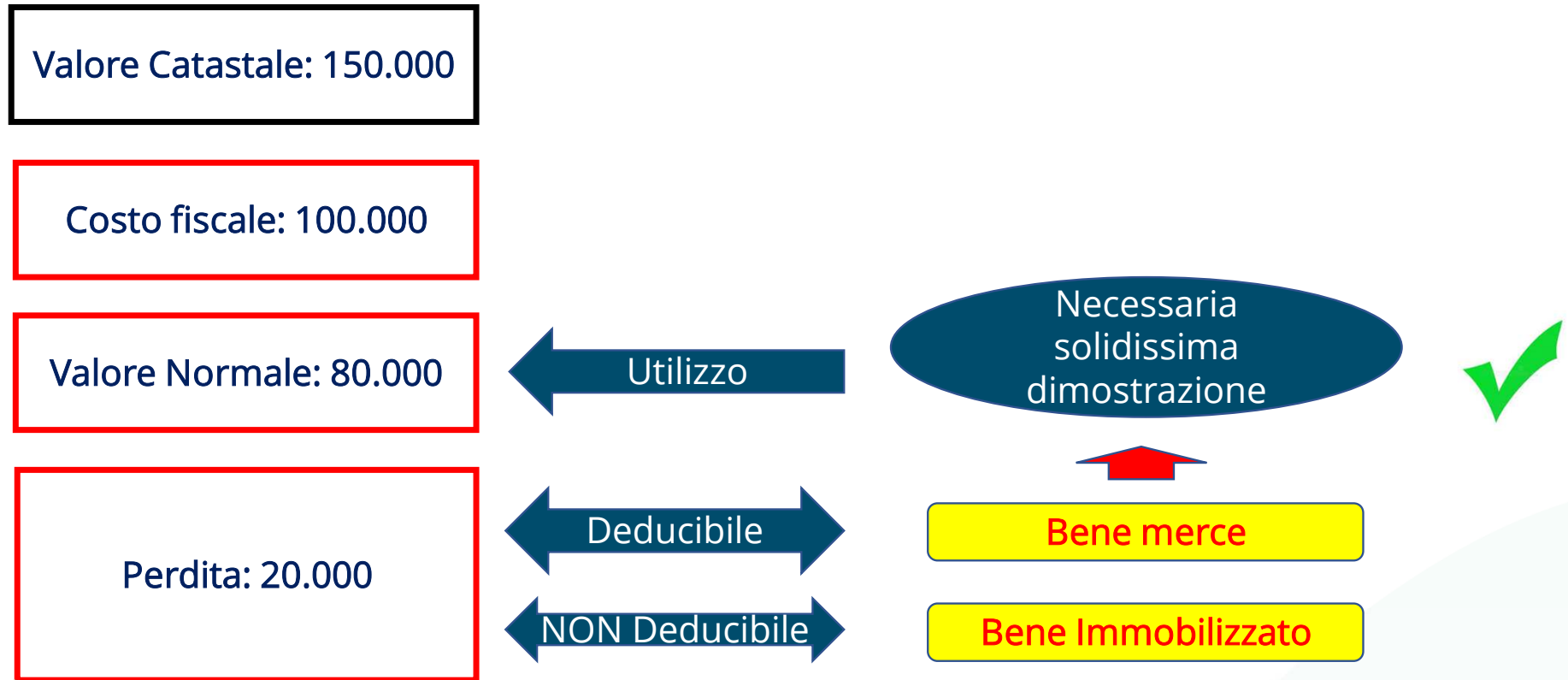


# Imposta sostitutiva

Imposta sostitutiva IRES/IRPEF/IRAP	
ALIQUOTA	CHI?
8%	Tutte le società (no cooperative)
10,5%	Per le società considerate non operative in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della assegnazione, cessione o trasformazione (verifica sul triennio 2020/2022)
13%	Sulle riserve in sospensione d'imposta annullate
VERSAMENTO	
60%	Entro il 30/09/2023
40%	Entro il 30/11/2023

Tutto 30.11.23

# Determinazione base imponibile imposta sostitutiva



# Determinazione base imponibile imposta sostitutiva

Il socio persona fisica intende vendere  
in tempi brevi

Valore Normale: 200.000

Valore Catastale: 150.000

Costo fiscale: 100.000

Utilizzo





# Determinazione base imponibile imposta sostitutiva

Il socio persona fisica intende vendere  
Dopo 5 anni

Valore Normale: 200.000

Valore Catastale: 150.000

Costo fiscale: 100.000

← Utilizzo



# 9

## L'assegnazione agevolata – La riserva in sospensione d'imposta



# Assegnazione agevolata – La riserva in sospensione d'imposta



## Circolare n. 37/2016

Per questioni di coordinamento appare ragionevole ritenere che la fuoriuscita agevolata del bene dal patrimonio dell'impresa nel periodo infra quadriennale non determina una ipotesi ordinaria di assegnazione per la quale è previsto il venir meno degli effetti fiscali della rivalutazione.

# Assegnazione agevolata – La riserva in sospensione d'imposta

Utilizzo solo residuale



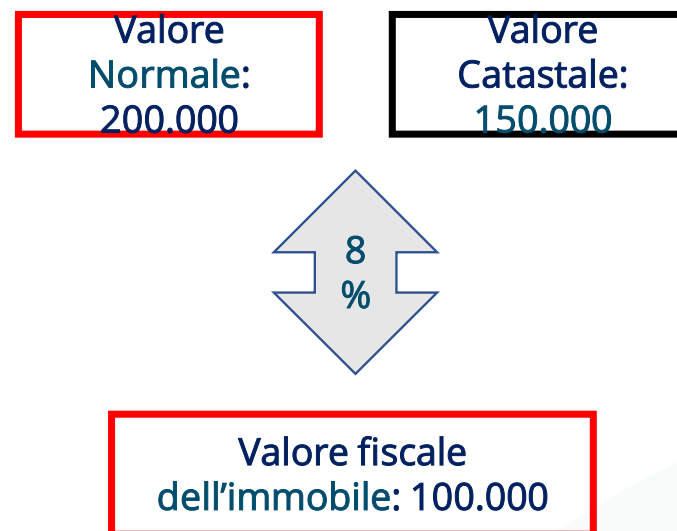
10

## L'assegnazione agevolata – Effetti sui soci

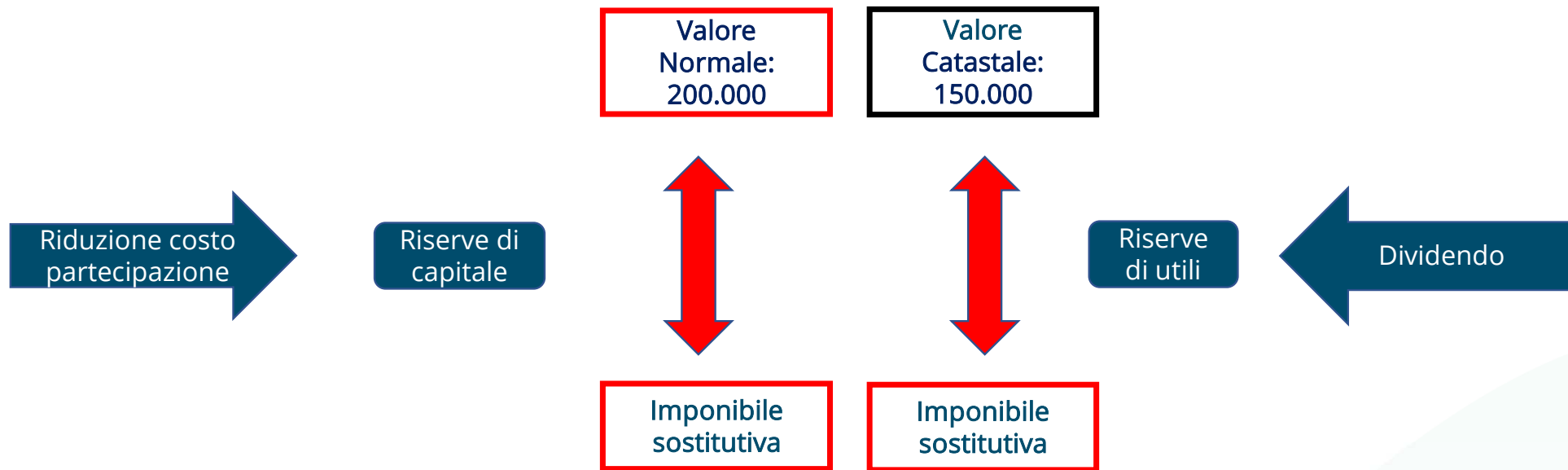


# Assegnazione agevolata – Effetti dell’assegnazione sui soci assegnatari

Il pagamento dell’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e Irap da parte della società è definitivo, nel senso che il socio assegnatario non è assoggettato a ulteriore tassazione, quanto meno sull’importo costituito dalla **differenza tra valore normale/rendita catastale e valore fiscalmente riconosciuto del bene.**

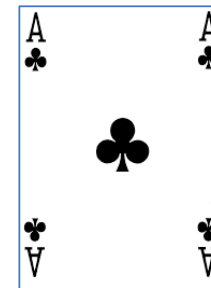


# Assegnazione agevolata – Effetti dell’assegnazione sui soci assegnatari



11

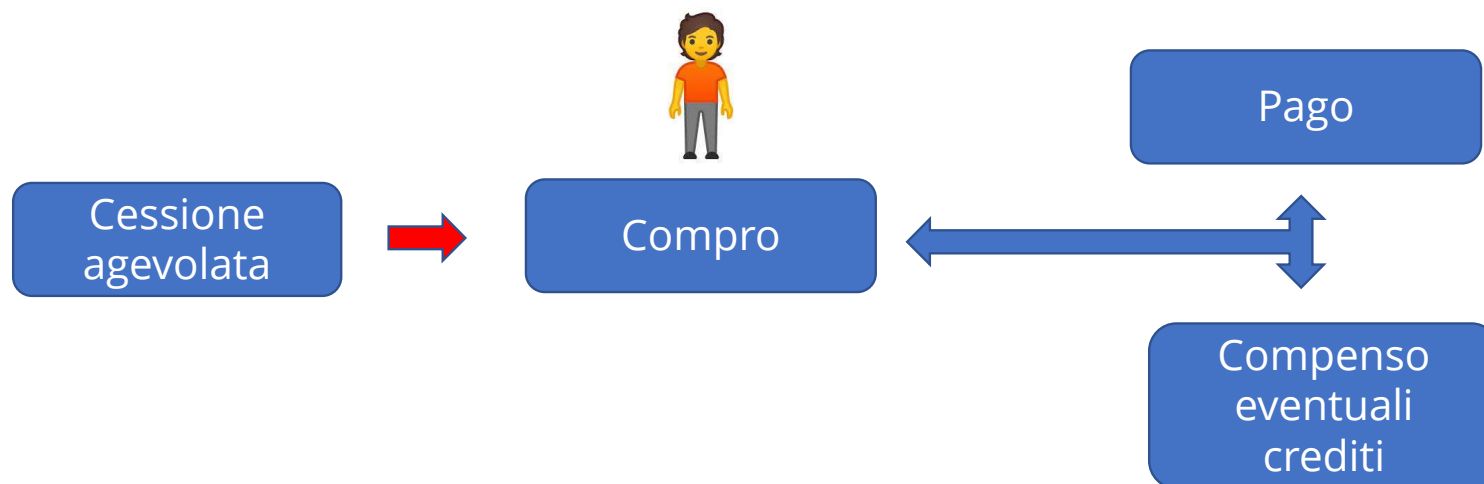
# Cessione agevolata dei beni ai soci





# Cessione agevolata - Ratio

Acquisizione dell'immobile da parte di un solo socio



# Cessione agevolata - Ratio

Acquisizione dell'immobile da parte di un solo socio

Pro

Operazione più rapida

Operazione più semplice

Operazione senza criticità

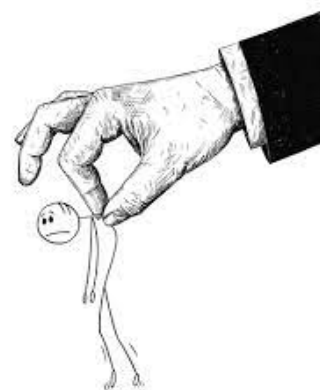
Contro

Richiede il pagamento del socio

Gli altri soci potrebbero porre eccezioni

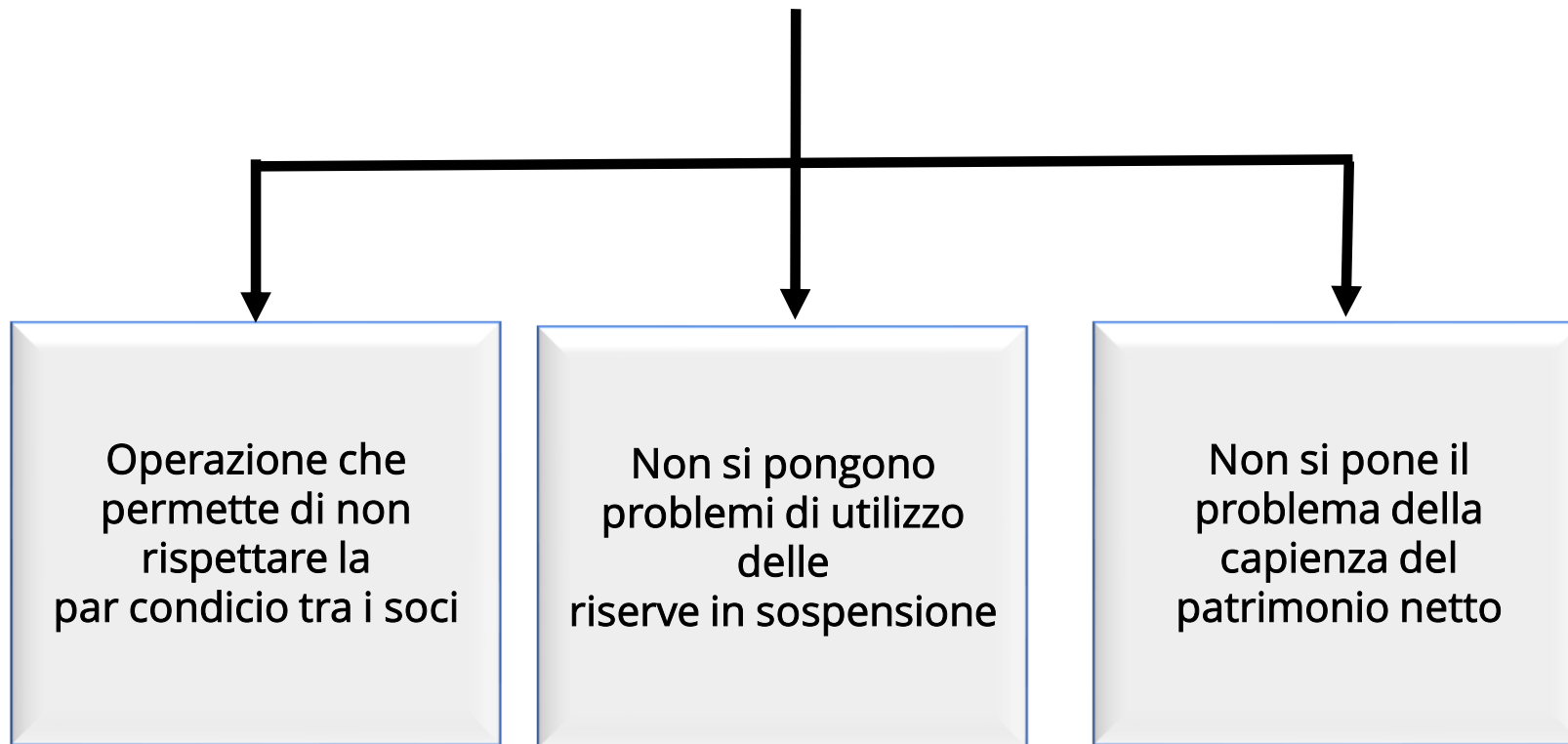
# Cessione agevolata al socio

Opportuna una condivisione con gli altri soci anche se l'amministratore avendo pieni poteri (salvo limitazioni statutarie) potrebbe agire in completa autonomia.



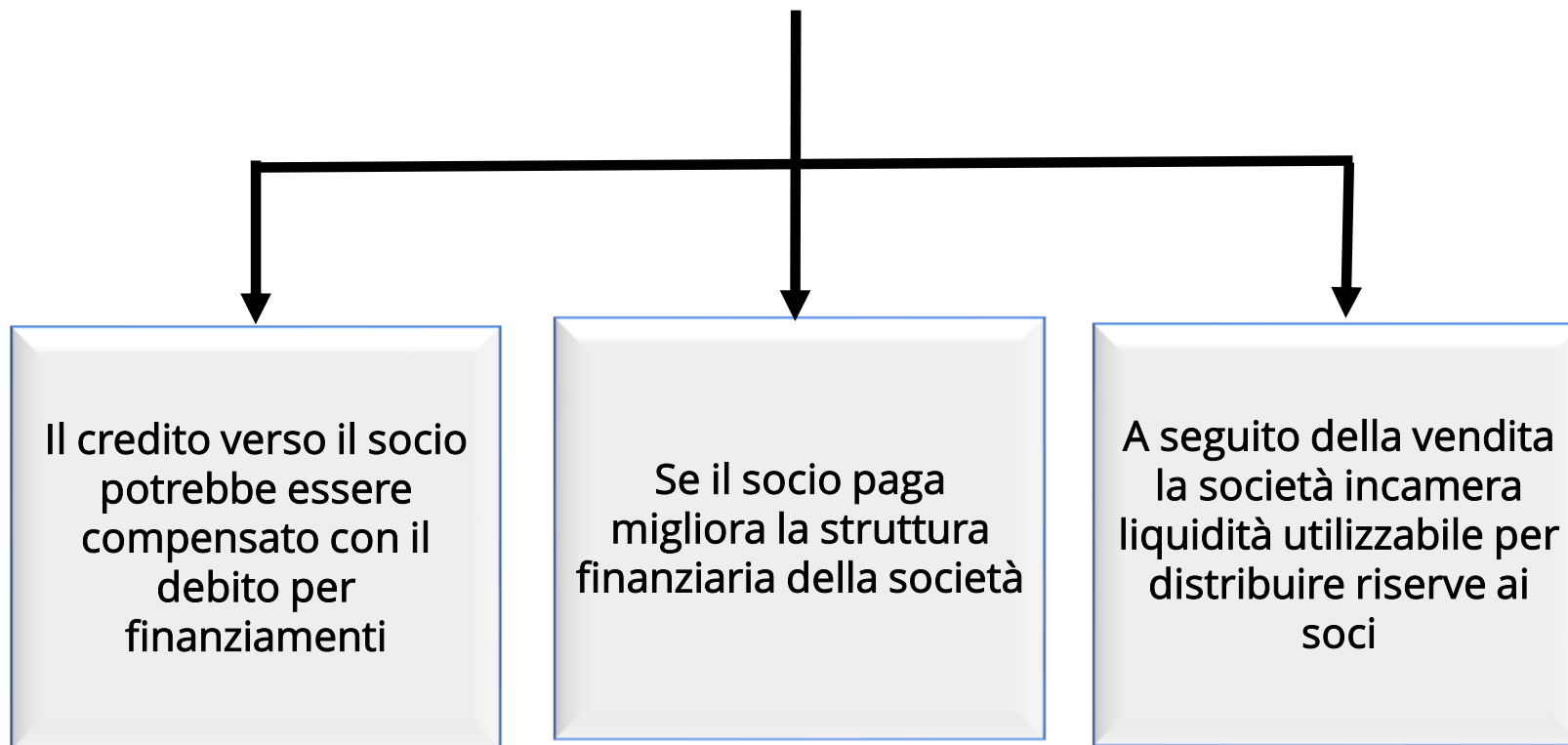
# Cessione agevolata al socio

Punti di forza



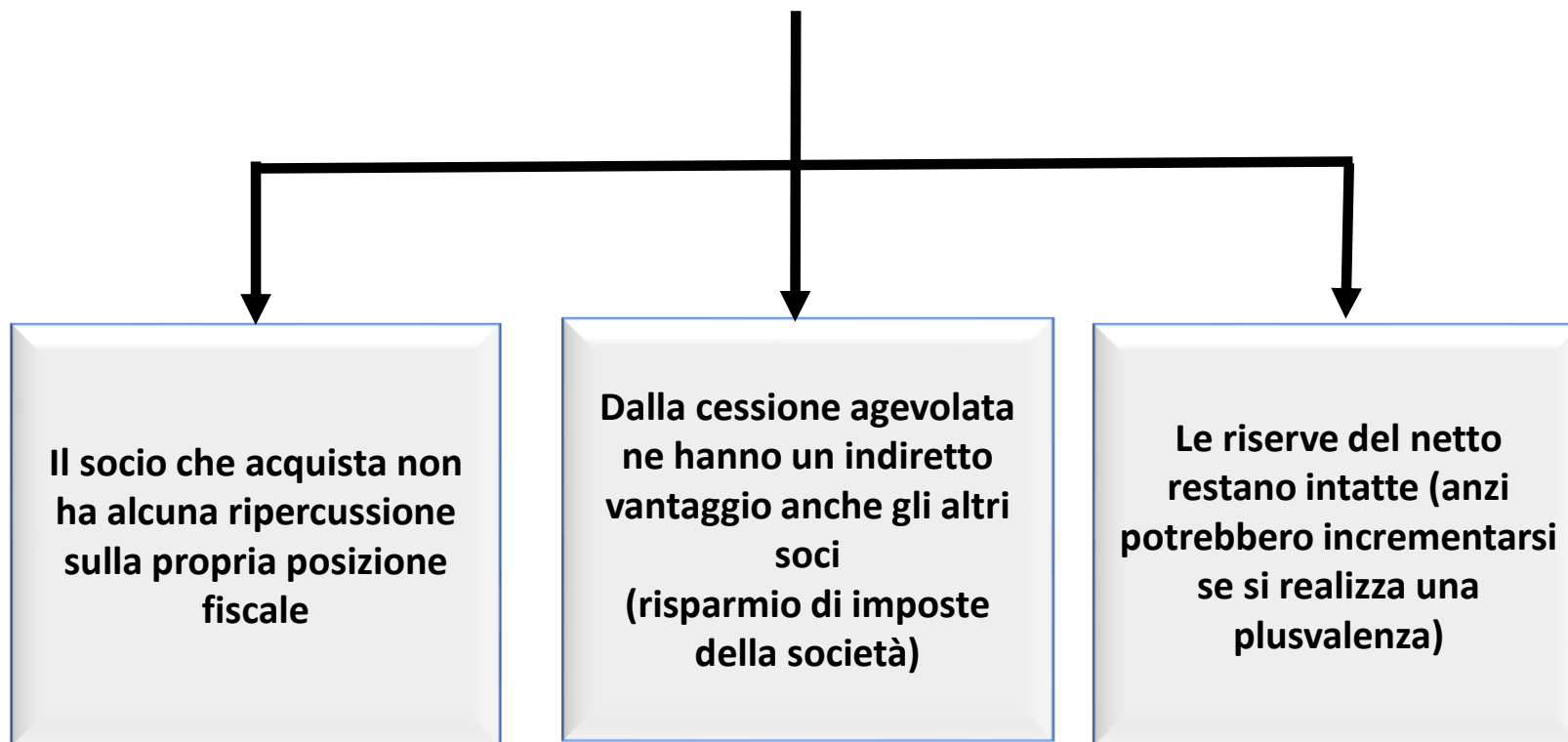
# Cessione agevolata al socio

Punti di forza



# Cessione agevolata al socio

## Punti di forza



# I punti di riferimento

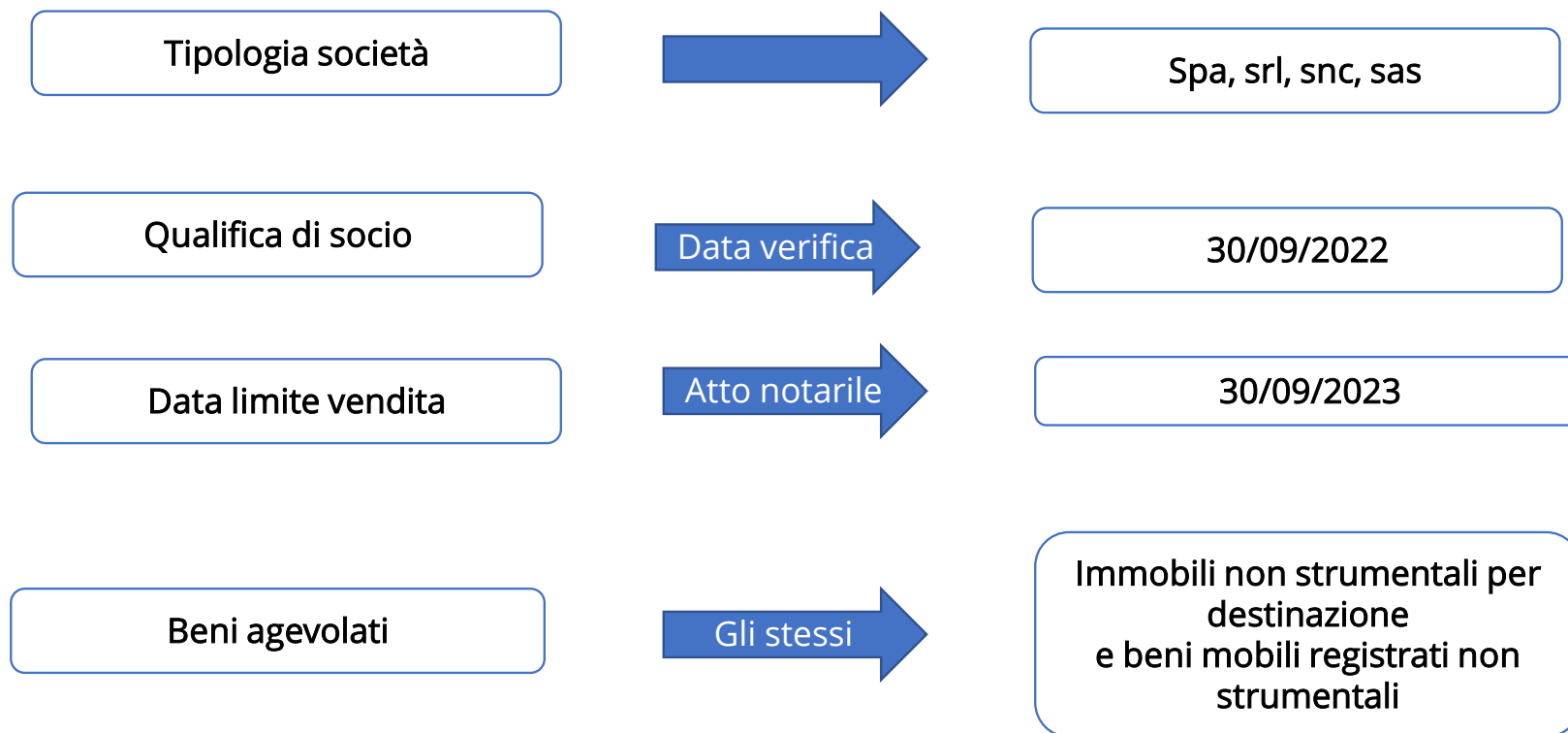
Assegnazione

agevolata

Cessione

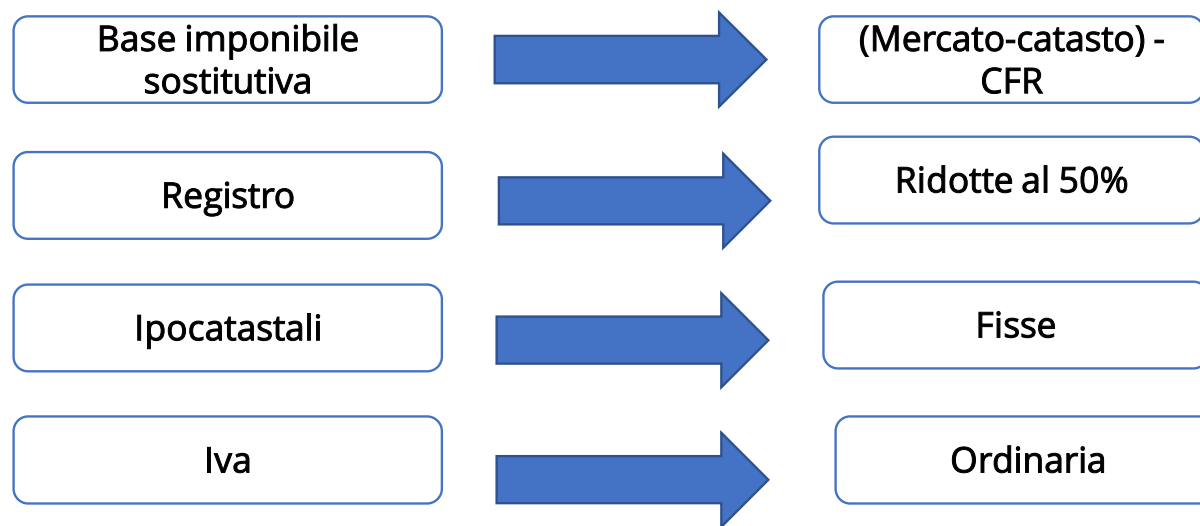


# Cessione agevolata al socio – Punti di riferimento





# Cessione agevolata al socio

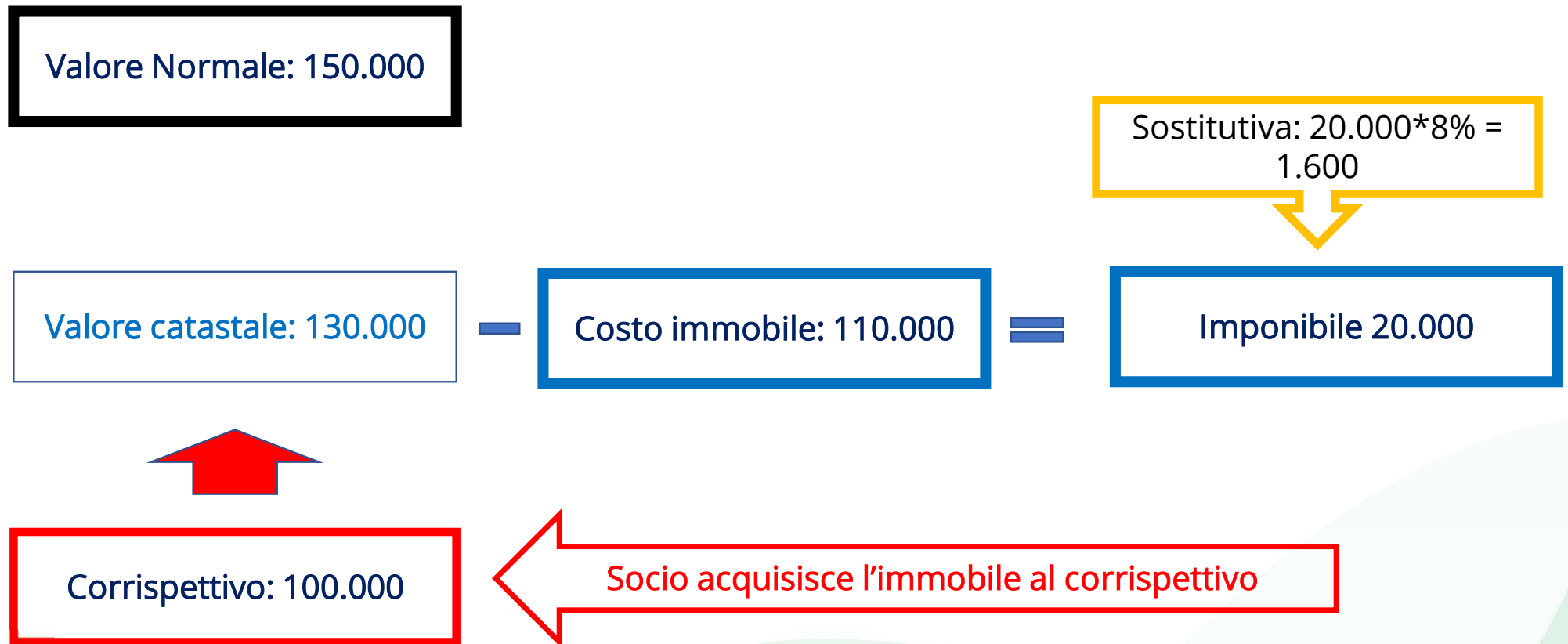


# Cessione - Base imponibile imposta sostitutiva

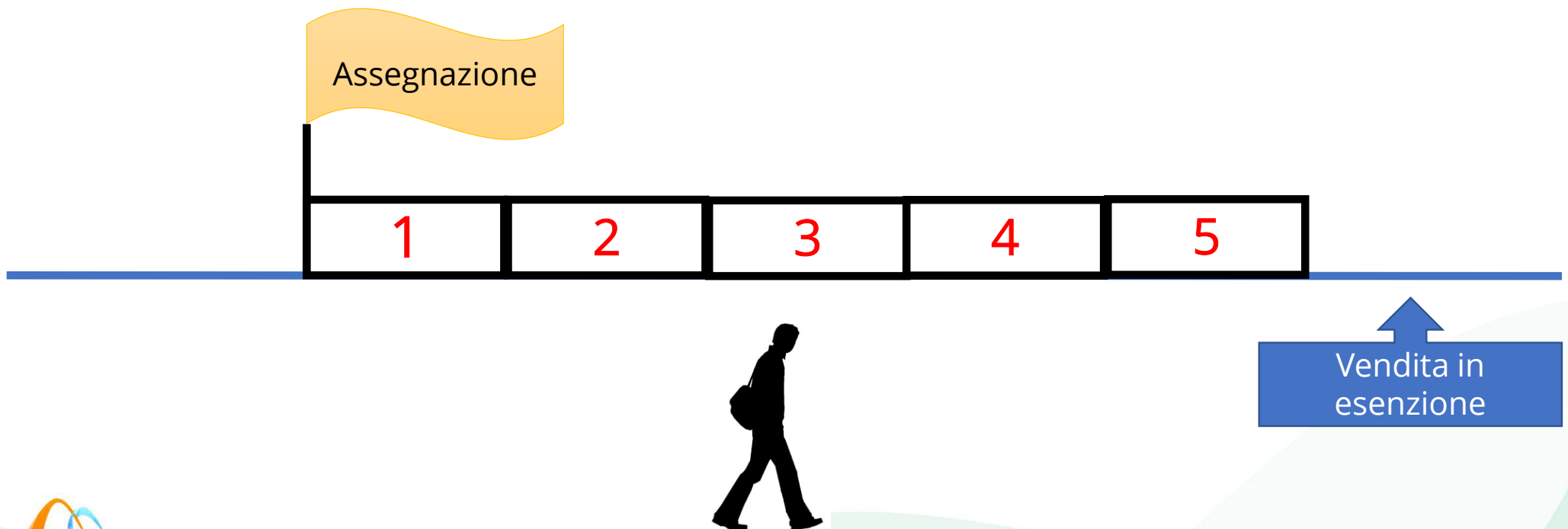
**Agenzia Circolari nn. 26 e 37 del 2016**

Nella ipotesi di cessione di beni immobili, ai fini della determinazione dell'imposta sostitutiva, il corrispettivo della cessione - se inferiore al valore normale del bene, determinato ai sensi dell'art. 9 Tuir, o al valore catastale determinato come sopra precisato - è computato in misura, comunque, non inferiore ad uno dei due valori.

# Cessione – Valore dell'immobile per il socio acquirente



# Immobilie pervenute al socio persona fisica



# Cessione agevolata al socio

Il Maggior/Minor  
Prezzo rispetto al  
valore contabile/Fiscale  
dell'immobile

Imputato a conto  
economico

Plusvalenza  
Variazione in diminuzione

Minusvalenza  
E' Deducibile

# Cessione – l'utile accantonato a riserva

Plusvalenza 100.000: confluisce nell'utile dell'esercizio

Utile dell'esercizio accantonato a riserva (come si fa a distinguerlo?):  
100.000

Base imponibile sostitutiva: 70.000 (variazione in diminuzione  
Redditi/Irap)

La riserva è distribuita ai soci e un dividendo per:

- $100.000 - 70.000 = 30.000$  (dividendo tassato)
- 70.000 (dividendo non tassato)



Tuir – Art. 47 ?

# Cessione agevolata – Plus e minus

Minus: 70.000 Minus: 50.000	Plus: 200.000	=	Plus: 80.000	8%
Minus: 70.000 Minus: 50.000	Plus: 100.000	=	Plus: 0	

Minus  
contabili/fiscali

Plusv con criteri  
sostitutiva

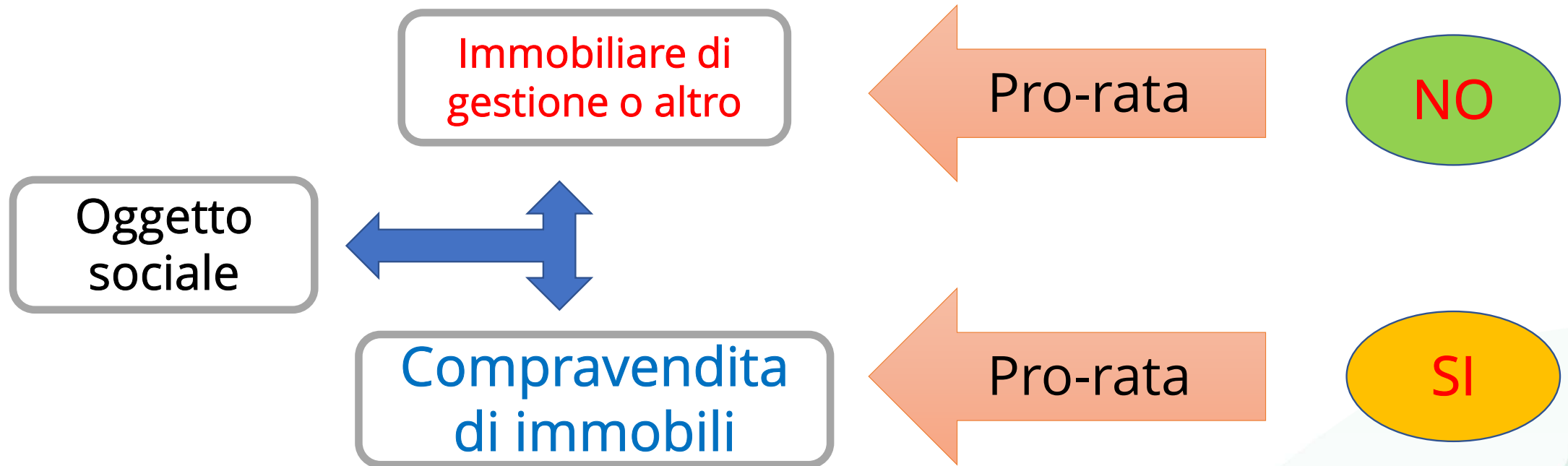
# 12

## Assegnazione agevolata – La gestione IVA





# IVA - Pro - rata indetraibilità Iva anno 2023

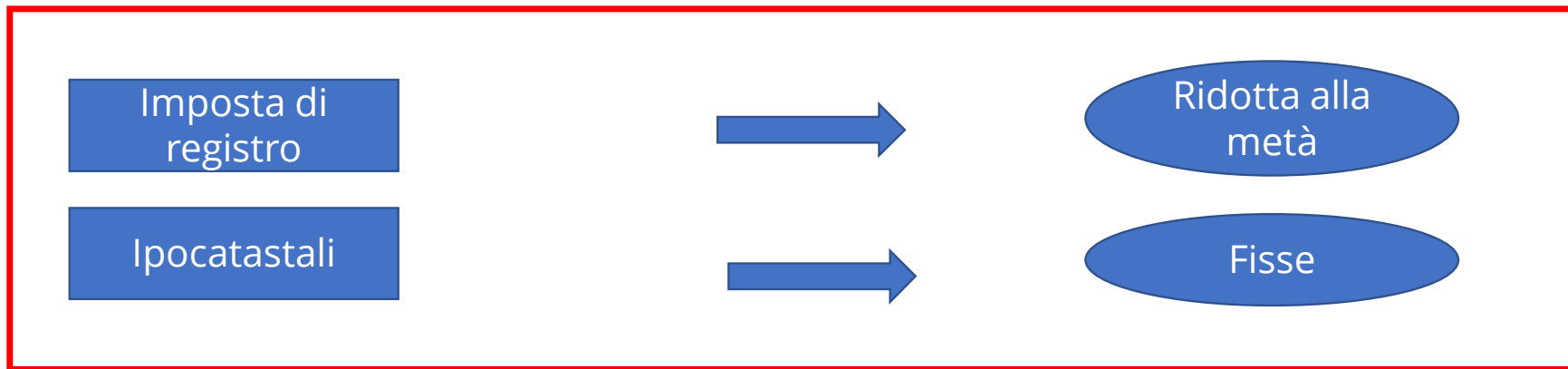


# 13

## Cessione agevolata – Le imposte d'atto



# Cessione agevolata - Le imposte d'atto



Soggette ad iva  
(compreso esenti)



Registro fisso  
€ 200

Abitativi o immobili  
acquistati senza  
diritto alla detrazione  
totale dell'iva



Sono esenti ma...



Non Soggette  
ad iva



Registro  
proporzionale

# Imposte d'atto - Agevolazione

Operazione	Imposta di registro			Imposte ipotecarie e catastali
	Aliquota ordinaria	Aliquota ridotta alla metà	Imposta minima	
Assegnazioni di				Misura fissa
Immobili in genere	9%	4,5%	1.000 euro	50 euro
"Prima casa"	2%	1%	1.000 euro	50 euro
Terreni agricoli	15%	7,5%		50 euro
Fabbricati strumentali e relative aree fabbricabili	4%	2%		200 euro

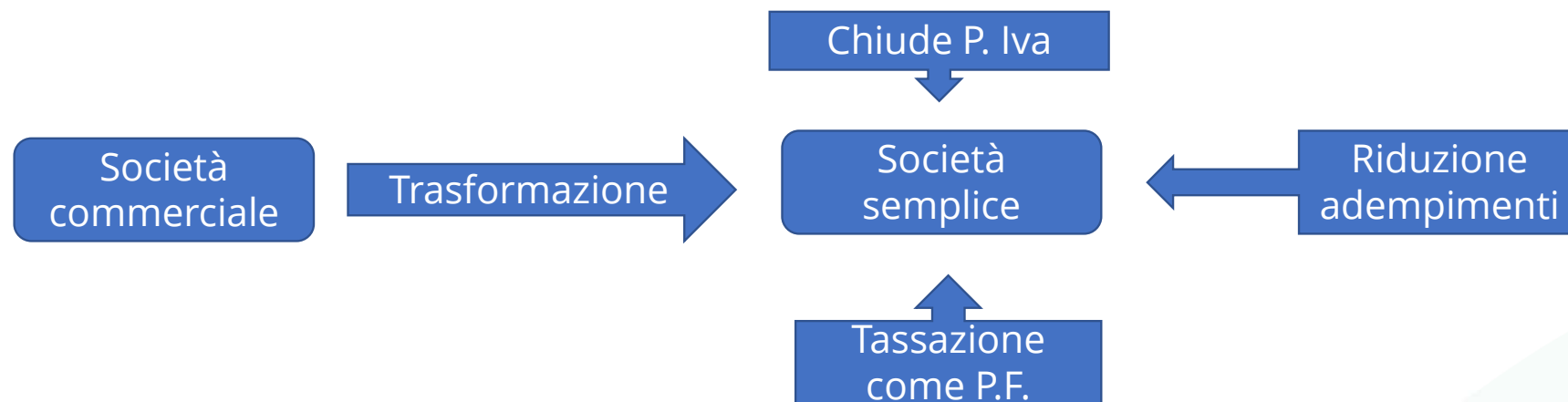
14

# Trasformazione agevolata da società commerciale a società semplice



# Trasformazione agevolata - Ratio

Passare da gestione imprenditoriale a gestione non commerciale



15

# Trasformazione agevolata - La ratio della agevolazione



# Società semplice - Privilegi

- Non si applica la disciplina delle società di comodo
- Non si applica la disciplina degli ISA
- Non si deposita il bilancio al registro delle imprese
- Ai fini della NON tassazione dei capital gain degli immobili ,i 5 anni partono dal possesso dell'immobile da parte della società commerciale (la liquidità derivante dalla vendita dell'immobile distribuita al socio non forma reddito al socio)
- Il socio può avversi della rivalutazione della propria partecipazione



Ma, ...alle società semplici non è applicabile l'esenzione dipendente dall'aver adibito il bene a propria abitazione principale.



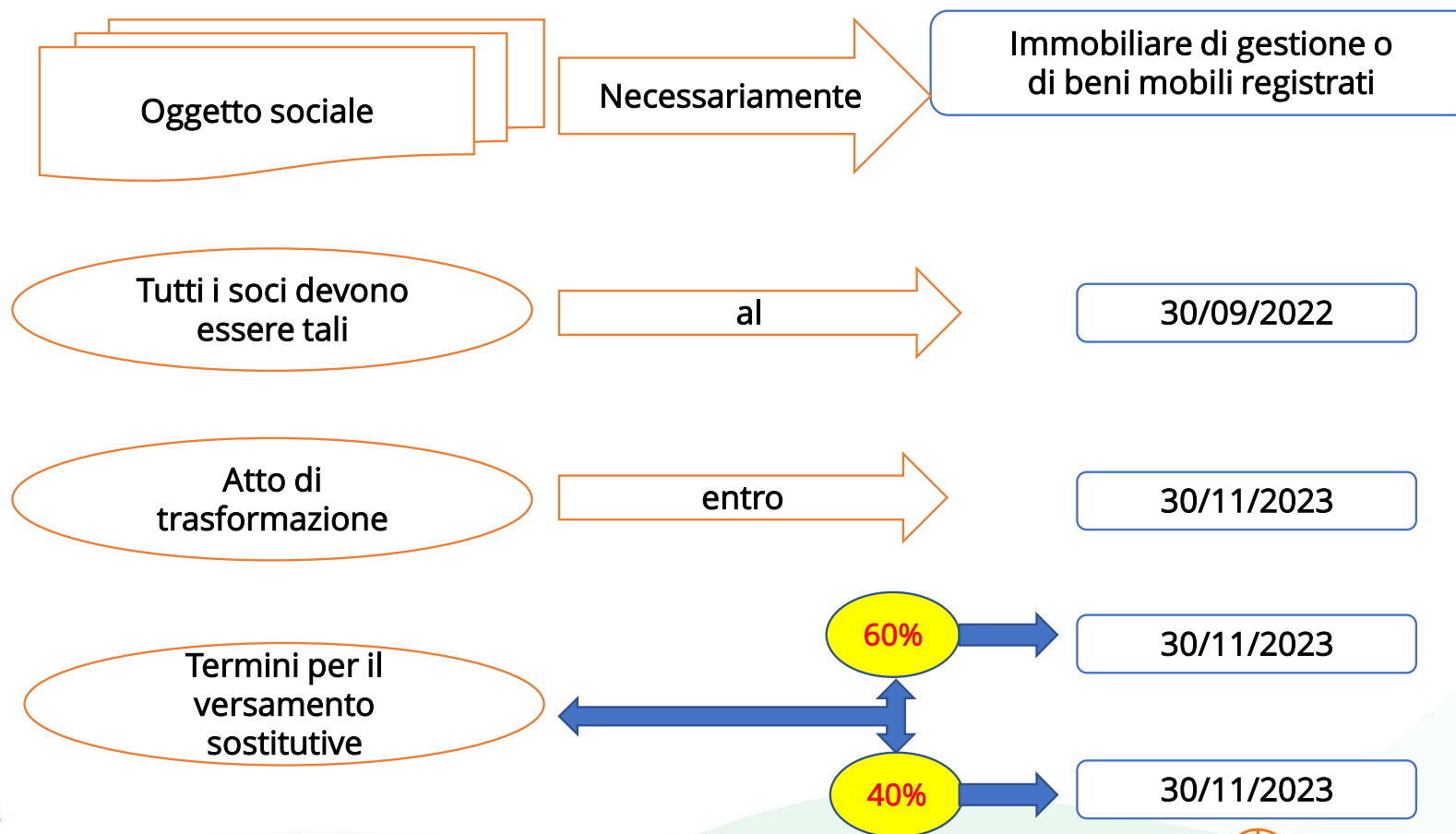


16

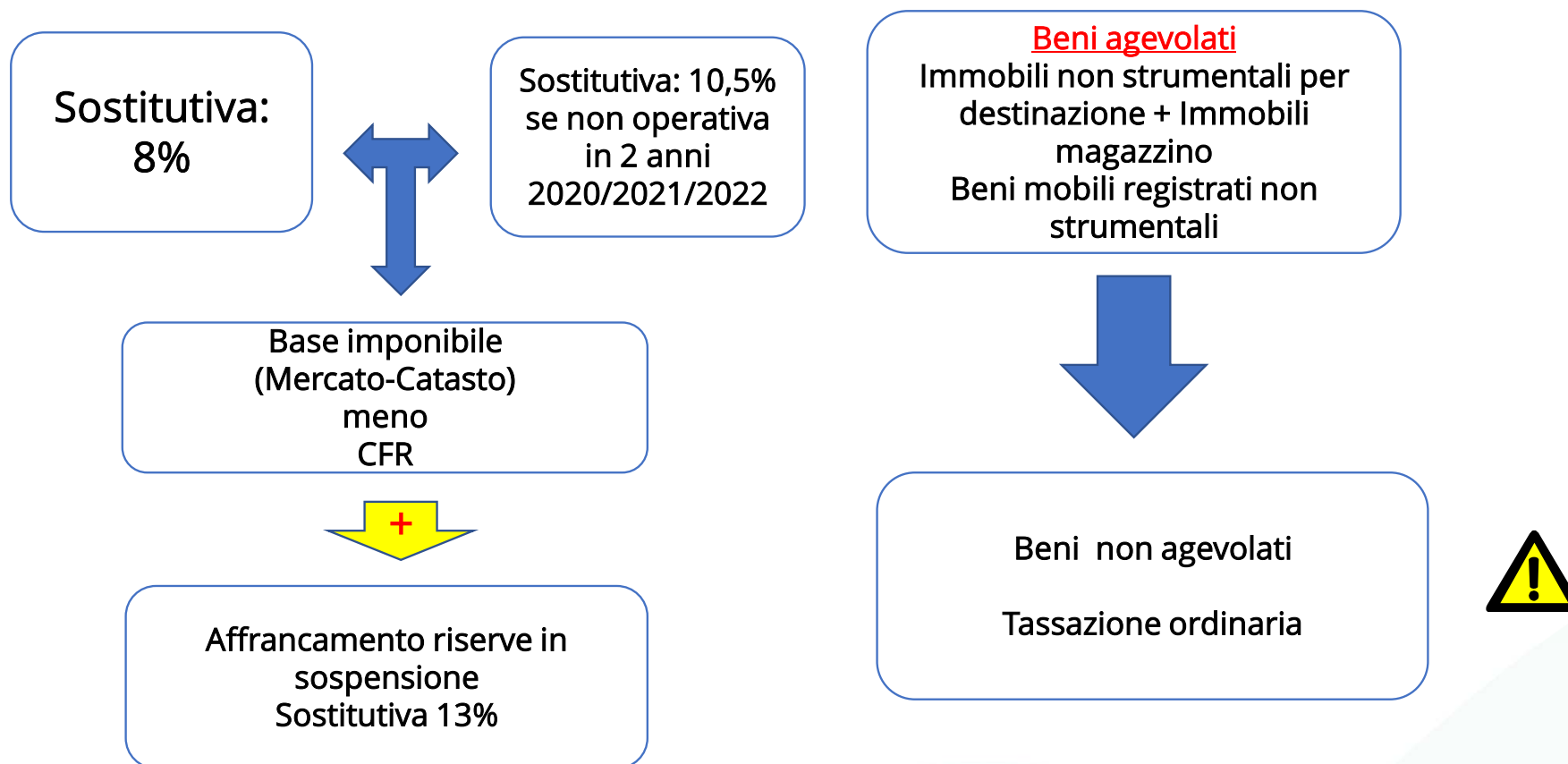
# Trasformazione agevolata – Impianto agevolativo



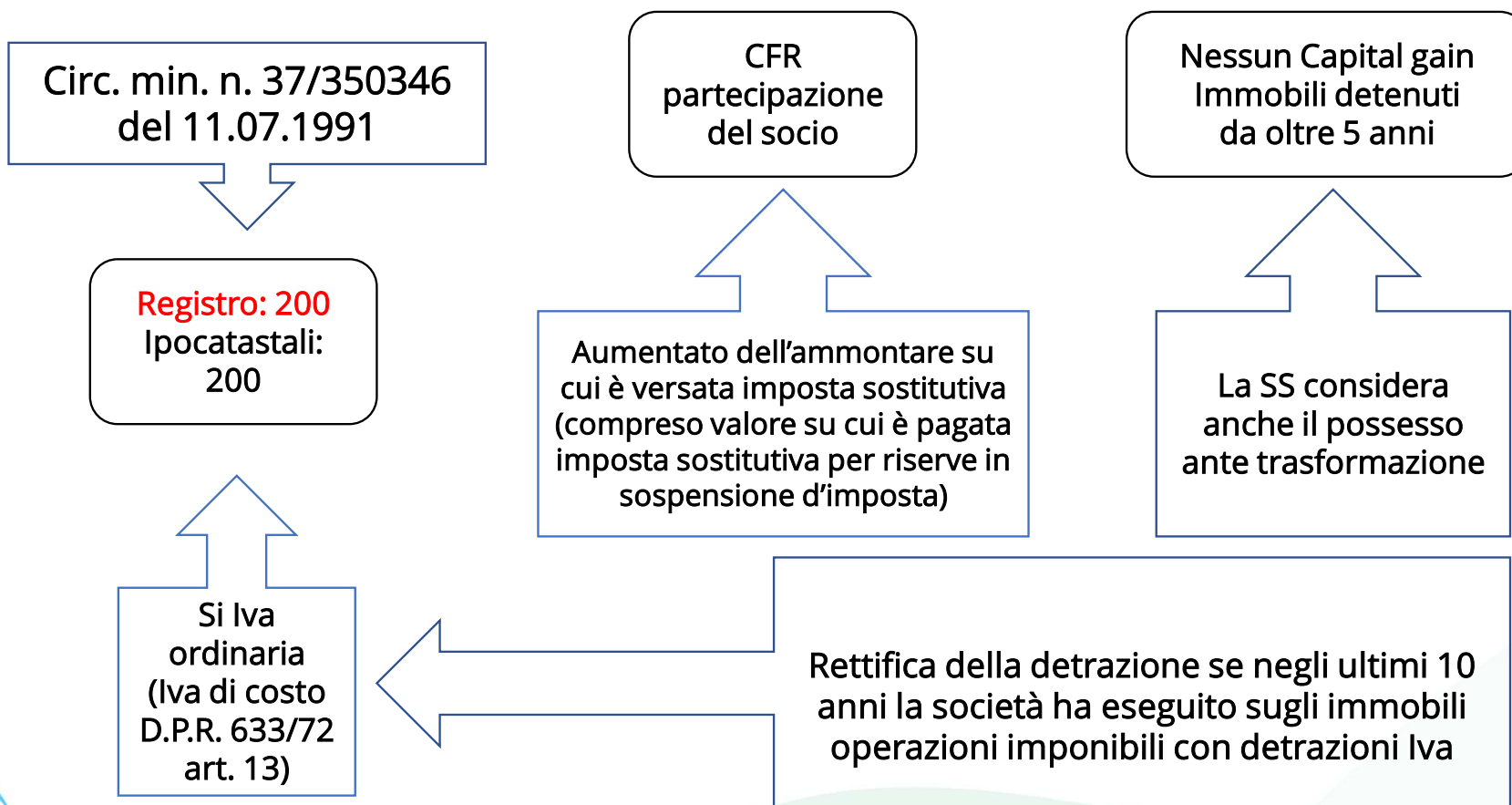
# Trasformazione agevolata in SS



# Trasformazione agevolata in SS



# Trasformazione agevolata in SS



17

# Oggetto dell'attività della società trasformanda



# L'oggetto sociale della SS

La trasformazione agevolata in società semplice, secondo quanto disposto dall'ultimo periodo del comma 100, è riservata alle società che hanno per oggetto **esclusivo o principale** la gestione dei beni assegnabili dei quali si è trattato in precedenza.

**Agenzia Entrate – Circolare n. 26 del 01.06.2016**

A tale riguardo, si fa presente che il secondo periodo del comma 4 dell'art. 73 del T.U.I.R., stabilisce che per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto

**Rinvio**

**Agenzia entrate - [circolare n. 7/E del 29 marzo 2013 \(PEX\)](#)**

# L'oggetto della società - Criticità

Mentre l'oggetto "esclusivo" immobiliare non lascia spazio a dubbi, **come si deve quantificare l'oggetto immobiliare nell'accezione di "principale"**, posto che tale termine di per sé comporta che vi sia una ulteriore attività non principale che si affianca a quella immobiliare?



**FACILE**

**Basta indicare nell'oggetto come attività principale l'attività immobiliare**

# L'oggetto sociale della SS

Attività esclusiva



IMMOBILIARE

Nessun problema

Attività (solo)  
prevalente



IMMOBILIARE

Problema  
quantificazione

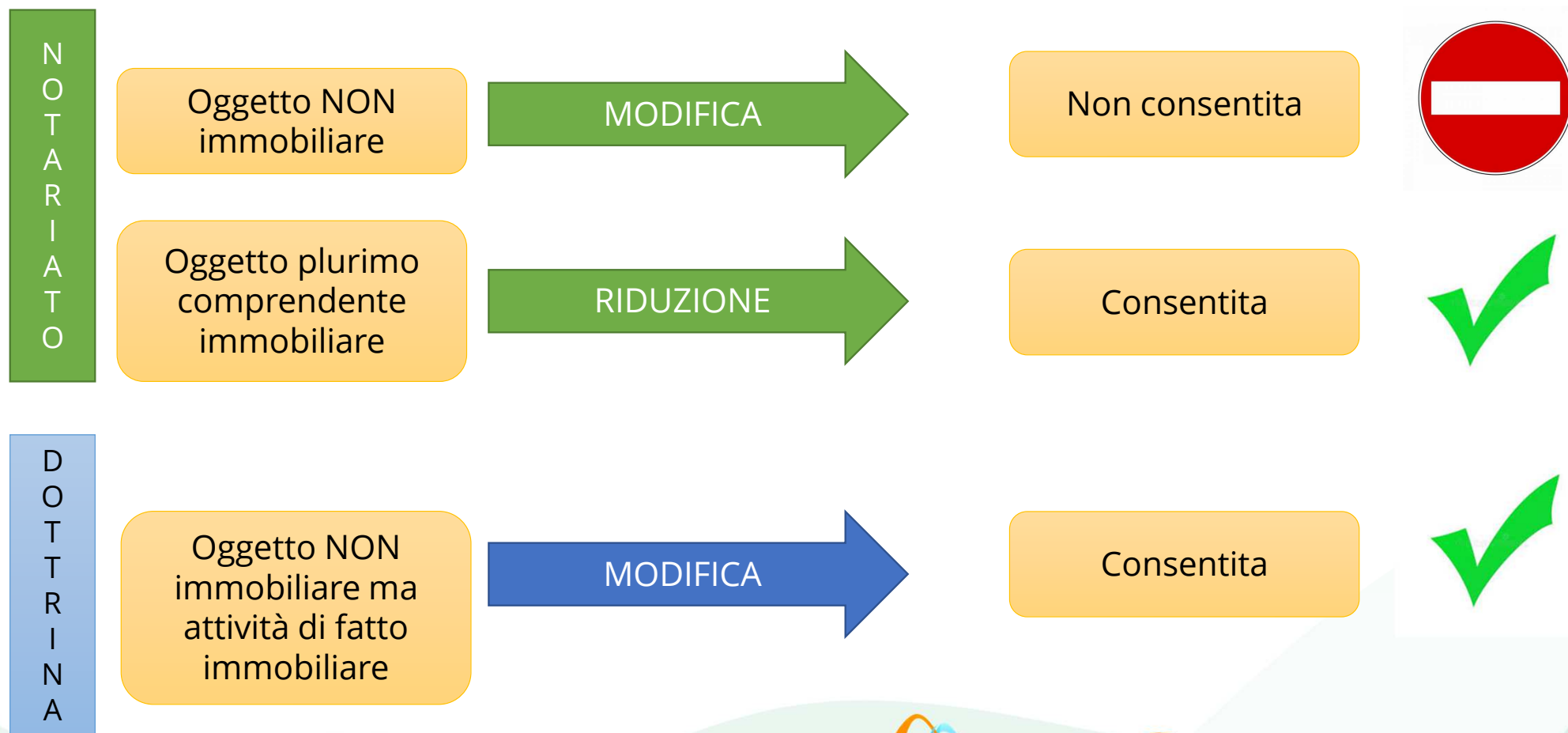


# L'oggetto sociale della SS

La trasformazione agevolata in società semplice, secondo quanto disposto dall'ultimo periodo del comma 100, è riservata alle società che hanno per oggetto **esclusivo o principale** la gestione dei beni assegnabili dei quali si è trattato in precedenza.



# L'oggetto sociale conforme



# 18

## La composizione dei soci



# Stessa compagine societaria

- La trasformazione in società semplice in via agevolata può essere effettuata soltanto se all'atto della trasformazione la compagine sociale è composta **dagli stessi soci** che erano tali alla data **del 30 settembre 2022**.
- La necessità che la compagine sociale alla data della trasformazione non comprenda nuovi soci, deriva dalla circostanza che gli effetti della trasformazione agevolata coinvolgono tutti i soci della società trasformata.

O che vengano iscritti entro 30 gg dalla data di entrata in vigore della LB2023, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2022.



Il subentro dell'erede nella qualità di socio successivamente alla predetta data del 30/9/2022, a seguito accettazione eredità, non preclude l'accesso all'agevolazione in quanto non si tratta di una cessione volontaria della partecipazione

# Immobili agevolabili e NON

- Abitazioni affittate o date in comodato
- Uffici affittati
- Capannoni affittati
- Terreni agricoli affittati
- Immobili destinati alla vendita



- Immobili utilizzati direttamente per la propria attività
- Abitazione con sede sociale (rischio!)



19

# Trasformazione agevolata – Le imposte sostitutive



# Calcolo imposta sostitutiva

Base imponibile

Minore tra valore di mercato e Rendita rivalutata

8%

Sostitutiva

10,5%

La mancanza di base imponibile non preclude la possibilità di fruire della disciplina agevolativa  
(Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 26 del 1° giugno 2016)



# Trasformazione – Soc. capitali – Riserve di utili

S'intendono distribuite ai soci  
al momento della trasformazione in società semplice. Tassazione  
sulla società semplice e ribaltamento ai soci per trasparenza

DIVIDENDI



**Tassazione 26%**

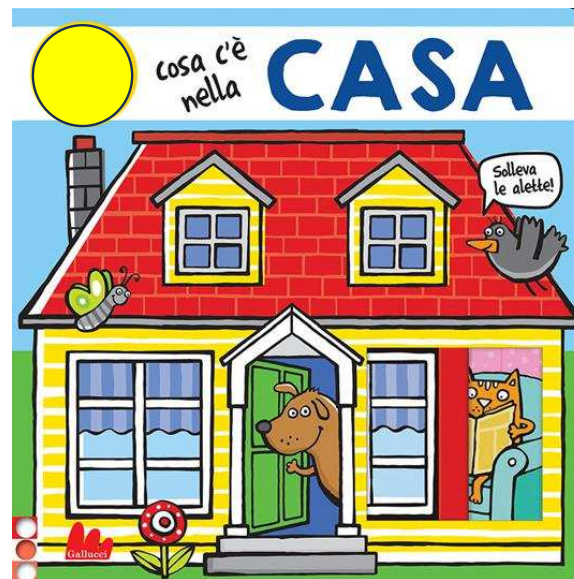


# Trasformazione – Soc. capitali – Riserve di utili

Nessuna tassazione all'atto della trasformazione  
Sono state già tassate per trasparenza



# La vendita dell'immobile post trasformazione



# Trasformazione da soc. di capitali in SS



# 20

## Trasformazione agevolata – La gestione IVA



# Assegnazione agevolata - La gestione Iva

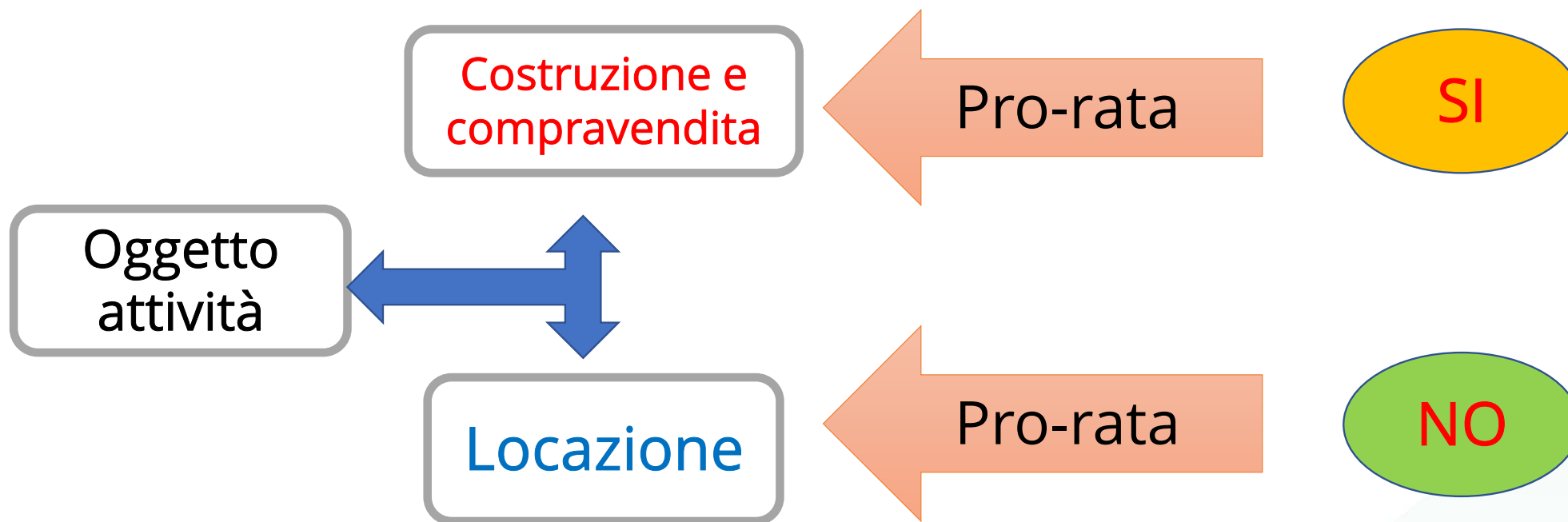
DPR n. 633/1972 - Articolo 13

2. Agli effetti del comma 1 i corrispettivi sono costituiti:

a...(omissis)...

c) per le cessioni indicate ai 858585858585 4), 5) e 6) del secondo comma dell'articolo 2, 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 le prestazioni di servizi di cui al primo e al secondo periodo del terzo comma dell'articolo 3, nonché per quelle di cui al terzo periodo del sesto comma dell'articolo 6, dalle spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione dei servizi medesimi.

# IVA - Pro - rata indetraibilità Iva anno 2023



# Imposta di registro sull'atto di trasformazione



# Imposta ipotecaria e catastale





# Trasformazione da soc. di capitali in SS



Responsabilità  
limitata

Responsabilità illimitata

# Consigliati

- [Assegnazione, cessione e trasformazione agevolata: nuova chance con la proroga al 30 novembre](#), di Lelio Cacciapaglia, 10 ottobre 2023
- [Il decreto Proroghe \(D.L. n. 132/2023\) è in Gazzetta Ufficiale](#), di Carla De Luca, 2 ottobre 2023
- [Trasformazione da società commerciale in società semplice: lo Studio del Notariato](#), di Studio tributario Gavioli & Associati, 25 agosto 2023