



# NORME & TRIBUTI

Il Sole 24 ORE



Giovedì  
7 Gennaio 2016

IL GIORNALE DEI PROFESSIONISTI

www.ilssole24ore.com  
@24NormeTributi



## FISCO Il «pro rata» Iva alla Corte Ue

Giovanni Parente ▶ pagina 32



### LA SETTIMANA DI NORME & TRIBUTI

LUNEDÌ: Edilizia e ambiente, Il merito, Autonomie locali e Pa

MARTEDÌ: Condominio

MERCOLEDÌ: Diritto dell'economia

GIOVEDÌ: Giurisprudenza / Il merito

VENERDÌ: Incentivi e agevolazioni

**Legge di Stabilità.** La nuova disciplina sull'attribuzione o la cessione di beni immobili ai soci da parte di società non operative

# Corsa all'assegnazione agevolata

Possibile ridurre al massimo il valore che influenzerà i conti di ricavi e reddito 2016

Luca Gaiani

**Società di comodo, corsa alle assegnazioni agevolate** per ridurre la base di calcolo del reddito e dei ricavi minimi. Le società non operative che intendono assegnare o cedere beni immobili ai soci devono accelerare la stipula degli atti per massimizzare gli effetti sui calcoli dell'esercizio 2016. Anche per la trasformazione in società semplice, giocare d'anticipo può essere utile per attenuare il peso del reddito minimo sull'ultimo periodo di imposta.

### Società di comodo

La nuova disciplina delle assegnazioni e cessioni agevolate di beni immobili ai soci, introdotta dai commi 115 e seguenti della legge 208/2015, con scadenza a fine settembre 2016, non prevede, a differenza di precedenti disposizioni, norme che consentano la disapplicazione delle regole sulle società non operative a favore dei soggetti che se ne avvalgono. Al contrario, per le società di comodo (in almeno due esercizi del triennio 2013-2015), categoria nella quale rientrerà la maggior

parte dei contribuenti interessati al provvedimento, è prevista una maggiorazione dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze dall'8 al 10,5 per cento.

Le società che assegneranno (o cederanno) beni immobili ai soci, senza operare lo scioglimento e la cessazione dal registro delle imprese, dovranno dunque continuare a svolgere il test di operatività riducendo la base di calcolo dei ricavi minimi (e, in caso di non operatività, quella del reddito minimo) del costo fiscale dei beni trasferiti. I calcoli degli enti non operativi si effettuano applicando le percentuali di legge al valore fiscale delle attività (immobili, partecipazioni, eccetera) determinato su media triennale per i ricavi e su media dell'esercizio per il reddito minimo, con ragguglio ai giorni di possesso per i beni acquistati o ceduti nel periodo di imposta.

### La corsa contro il tempo

Coloro che intendono estromettere beni immobili per ridurre il volume dei ricavi minimi e riequilibrare la posizione ai fini del test di operatività, o anche solo

per ridurre il reddito imponibile presunto (il caso è, ad esempio, quello di immobili sfitti, oppure di immobili con valore fiscale molto elevato a fronte di canoni di affitto modesti), faranno dunque bene ad accelerare il più possibile gli atti di assegnazione o cessione, senza attendere la scadenza del 30 settembre. In questo modo, infatti, pur non ottenendo alcun beneficio sulla situazione di operatività per l'esercizio 2015 (Unico 2016), si potrà ridurre al massimo il valore (ragguagliato ai giorni di possesso) che influenzerà il conteggio dei ricavi, soprattutto, del reddito, per il 2016 (Unico 2017). Si pensi ad esempio a una società che detiene da oltre un triennio un immobile abitativo sfitto, di costo fiscale pari a mille (ricavi presunti 696 pari a 45). Se l'assegnazione avviene a fine gennaio 2016, il valore medio triennale per il 2016 (media di 1000+1000+85) sarà di 695 (ricavi presunti pari a 42). Per il calcolo del reddito minimo 2016, l'immobile si considererà per un importo di 85 (1.000-366x3), con un imponibile di 4. Se invece l'assegnazio-

ne ritarda fino al 30 settembre, il valore ragguagliato ai giorni del 2016 passa a 748 (1.000-366x274), con reddito minimo che cresce da 4 a 36, e la media triennale del 2016 passa a 916 (media di 1.000+1.000+748), con ricavi minimi che passano da 42 a 55.

### Disapplicazione

Considerazioni analoghe si possono fare per quelle società che procederanno a trasformarsi in società semplice, uscendo in questo modo, in toto, dalla disciplina degli enti non operativi. Se l'atto viene anticipato ai primi mesi di quest'anno, la durata dell'ultimo periodo di imposta di non operatività sarà giocoforza ridotta al minimo e il calcolo del reddito presunto ne trarrà un corrispondente beneficio. Se invece, approfittando della norma agevolativa, la società viene sciolta per essere poi cancellata a seguito dell'integrale assegnazione dei beni posseduti, si potrà usufruire, per l'intero periodo di liquidazione, dell'ipotesi di disapplicazione automatica prevista dal provvedimento del 14 febbraio 2008.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

### L'identikit

#### 01 | LA NORMA

Costi ridotti per l'estromissione dei beni dal regime d'impresa. La legge di Stabilità 2016 (legge 208/2015) consente l'assegnazione agevolata di questi beni con il pagamento di una imposta dell'8%, sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap in capo alla società

#### 02 | LE CONDIZIONI

Entro il 30 settembre 2016 le società potranno assegnare o cedere ai soci beni immobili (diversi da quelli strumentali per destinazione) o beni mobili iscritti in pubblici registri (non strumentali). Tutti i soci devono risultare iscritti nel libro dei soci alla data del 30 settembre 2015, ovvero vanno iscritti entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge, in forza di titolo di trasferimento con data certa anteriore al 1° ottobre 2015

#### 03 | SOCIETÀ NON OPERATIVE

Il regime agevolativo, ma con il

versamento di una sostitutiva più elevata (10,5% invece dell'8%), si applica anche nei confronti delle società non operative in almeno due dei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al momento della cessione/assegnazione. Il triennio da considerare è il 2013-2015

#### 04 | L'ESTENSIONE

La norma si applica anche alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di questi beni e che, entro il 30 settembre 2016, si trasformano in società semplice

#### 05 | LE ALTRE IMPOSTE

Nel caso in cui l'assegnazione o la cessione fossero assoggettate a imposta di registro in misura proporzionale, si applica l'imposta ridotta alla metà. Le imposte catastali si applicano invece, in misura non prevista in favore

**Le condizioni e le conseguenze.** Le valutazioni da fare

## Via libera al «conguaglio» con l'accollo di debiti e mutui

Giorgio Gavelli  
Gian Paolo Tosoni

Le operazioni previste dalla legge di Stabilità 2016 per attribuire in via agevolata i beni d'impresa ai soci (laddove non si intenda addirittura "privatizzare" la società tramite trasformazione in società semplice) riscuotono grande interesse ma vanno valutate con attenzione in relazione agli effetti che si determinano non solo sulla società, ma anche sui soci e beni.

### L'assegnazione

In primo luogo, contrariamente alla cessione che è un contratto bilaterale tra società e socio, assegnazione e trasformazione sono operazioni societarie (anche sotto il profilo delle maggioranze statutarie occorrenti per la validità della deliberazione). L'assegnazione, in particolare, altro non è che un'attribuzione patrimoniale ai soci, per cui non può prescindere da

due condizioni essenziali: 1) deve sussistere un netto patrimoniale "disponibile" (capitale e riserve) almeno pari al valore contabile dei beni assegnati; 2) l'attribuzione deve avvenire proporzionalmente alle quote di partecipazione agli utili (non necessariamente coincidenti con le quote di proprietà) se sono utili a essere distribuiti.

### I rimedi

All'assenza della prima condizione, si può porre rimedio attribuendo non solo beni ma anche debiti (accollo), ad esempio i mutui e i contratti concedendo in garanzia ai soci immobili assegnati. Altrimenti, si devono valutare le possibili alternative della cessione agevolata o della trasformazione in società semplice. Qualora l'assegnazione dei beni nelle intenzioni dei soci non coincida con le quote di ciascuno possedute (seconda condizione) il rimedio più naturale è

quello della cessione. In verità, un passaggio della circolare 40/E/2002 (par. 14.1) sembra rendere possibile una "sistemazione" delle quote tra soci (tramite cessione o donazione) in modo da presentarsi all'assegnazione con le percentuali di possesso desiderate. Secondo la circolare, infatti, «la percentuale di partecipazione rilevante ai fini dell'assegnazione è quella esistente alla data dell'assegnazione medesima, ma è necessario l'interrotto possesso della partecipazione (alla data)» (attualmente il 30 settembre 2015) «alla data di assegnazione al socio». Si tratta di un passaggio delicato che l'Agenzia è chiamata a chiarire, magari già a Telefisco.

### Gli utili «divisi»

Tenere sempre a mente che l'assegnazione è un'attribuzione patrimoniale ai soci, che comprende alcuni aspetti, come il fatto che per i soci di società di per-

sona la divisione di utili non in sospensione d'imposta non genera mai conseguenze imponibili mentre per le società di capitali non è così. Sull'importo di utili "divisi" eccedente (stando ai chiarimenti resi dalle Entrate in occasione di passati analoghi provvedimenti) quanto "coperto" dalla sostitutiva pagata dalla società, per i soci non qualificati scatterà l'obbligo di pagare la ritenuta del 26% sui dividendi (e dovrebbe essere il caso di fornire la relativa prova, art. 27, comma 2 del D.L. 98/00/1973), mentre per quelli qualificati si avrà l'imponibilità sul 40% o sul 49,72% di quanto distribuito (la legge di Stabilità neutralizza la presunzione del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 47 del Tuir tra riserve di utile di capitali ma non quella tra riserve di utili nel tempo, di cui al Dm 2 aprile 2008). Nulla vieta di "incardinare" l'assegnazione nell'ambito di una procedura di liquidazione della società o di recesso del socio (circ. 40/E/2002). In proposito, il provvedimento "sterilizza" anche il comma 7 dell'articolo 47 del Tuir, il che sembra evitare l'applicazione di regole specifiche.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**L'alternativa alla vendita**

## La cessione non pesa su Unico di chi compra

Contrariamente all'assegnazione, la cessione agevolata non ha mai effetti reddituali per il socio cessionario, il quale, tuttavia, è chiamato a pagare un corrispettivo per il bene assegnato. Si possono prevedere forme di compensazione con crediti da questo vantati o in corso di maturazione, e scadenze "comode" di pagamento, anche se gli atti di cessione immobiliare senza quietanza sono sempre delicati sotto l'aspetto della garanzia per il cedente.

La trasformazione, in linea di principio, non comporta effetti particolari per il socio. In questo caso, tuttavia, il passaggio da società commerciale (in contabilità ordinaria) a società semplice comporta la presunzione di distribuzione delle riserve di utili, sia quelle in sospensione d'imposta (soggette alla sostitutiva del 13%) sia le altre, il che non è "indolore" per le società di capitali. Il vantaggio, tuttavia, della trasfor-

mazione sull'assegnazione si ha nei confronti dei beni oggetto dell'operazione. Nel primo caso, infatti, essi, una volta "privatizzati", ai fini dell'articolo 67 del Tuir mantengono la data di possesso originaria ai fini del calcolo del quinquennio, rendendo possibile in molti casi successive operazioni di cessione, conferimento, permuta, eccetera, integralmente defiscalizzate nell'imposizione diretta. Nell'assegnazione, il periodo di detenzione inizia alla data dell'atto, per cui l'opzione della società per il valore catastale di assegnazione in luogo di quello normale va valutata con molta attenzione perché potrebbe comportare la rinuncia a una tassazione agevolata (8% o 10,5%) in luogo di una tassazione piena in capo al socio in occasione della successiva rivendita.

G.Gav.  
G.P.T.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**La nuova compagine.** I vincoli per chi vuole costituire l'impresa

## «Società benefit» già nello statuto

Angelo Busani

La legge di Stabilità (commi 376 e seguenti) ha introdotto la cosiddetta «società benefit» («Sb»): in sostanza, nell'oggetto sociale di qualsiasi tipologia di società (società di persone, società di capitali, cooperative) si potrà indicare che la società si propone di perseguire (oltre allo scopo di distribuire gli utili ai suoi soci, anche) «una o più finalità di beneficio comune» operando «in modo responsabile, sostenibile e trasparente nei confronti di persone, comunità, territori e ambiente, beni e attività culturali e sociali, enti e associazioni

e altri portatori di interesse». Per la società, la possibilità di aggiungere alla propria denominazione l'appellativo "benefit" per rendere noto al mercato (e, in particolare, al contesto in cui queste società operano e ai loro stakeholders), con una informazione chiara, precisa, univoca e legalmente riconosciuta, che la società stessa, oltre al tradizionale scopo lucrativo, persegue anche finalità ulteriori, non dettate dal proprio egoistico profitto ma, appunto, altruistiche. I tratti caratteristici del «beneficio comune» che la nuova normativa prefigura vengono genericamente individuati nel

«perseguimento, nell'esercizio dell'attività economica» da parte della società benefit, «di uno o più effetti positivi, o la riduzione degli effetti negativi» a vantaggio di determinati soggetti. Costoro, a loro volta, sono i soggetti coinvolti, direttamente o indirettamente, dall'attività delle società, quali lavoratori, clienti, fornitori, finanziatori, creditori, pubblica amministrazione e società civile. Tutto quanto precede sarebbe da inquadrare mediante «standard di valutazione esterni» in base a specifiche «aree di valutazione». La nuova disciplina non dispone, per queste società, alcun

particolare vantaggio (come benefici fiscali, sgravi contributivi, agevolazioni finanziarie, eccetera) e nemmeno deroghe espresse all'ordinaria disciplina del diritto societario disposta dal codice e da altre leggi. La normativa sulle società benefit si limita a introdurre requisiti ulteriori (rispetto a quelli di diritto «comune») che la società benefit dovrebbe rispettare in tema di organizzazione statutaria, di governance e di pubblicità. Si richiama, infatti, che le finalità benefit siano espressamente previste nello statuto della società (e quindi sottoposte ai medesimi vincoli di modificabilità pro-

pri dei patti sociali) e che siano individuati, sempre a livello statutario, il soggetto o i soggetti responsabili cui affidare le funzioni e i compiti preordinati al perseguimento degli scopi benefit, con la conseguenza che tali soggetti saranno personalmente e professionalmente responsabili del rispetto delle regole benefit, alla stessa stregua del rispetto dovuto alle norme "ordinarie" dettate dal codice civile per orientare il comportamento degli amministratori di società. A livello pubblicitario, oltre alla possibilità di inserire la dizione «società benefit» al latere della denominazione sociale, dovrà essere annualmente predisposta, in occasione del bilancio d'esercizio, una relazione concernente il perseguimento del «beneficio

comune», dalla quale emergano, in primo luogo, taluni dati «storici» (ossia la descrizione degli obiettivi specifici, delle modalità e delle azioni intraprese, nonché la valutazione dell'impatto generato); e, in secondo luogo, alcuni dati «prognostici», ossia una descrizione degli obiettivi benefit che la società si pone. Questa relazione dovrà essere pubblicata sul sito internet della società, con la sola possibilità di oscurare eventuali dati sensibili. A tutela di una corretta informazione del mercato viene infine previsto che la società benefit soggiaccia alle regole dettate in tema di pubblicità ingannevole (decreto legislativo 145/2007) e del codice del consumo (decreto legislativo 206/2005).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

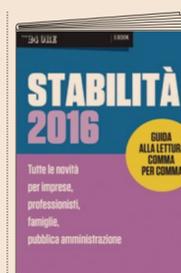
Le iniziative del Sole 24 Ore. Per gli abbonati

## Sui quotidiani digitali la Stabilità spiegata comma per comma

Sui quotidiani digitali del Sole 24 Ore da oggi è disponibile, per gli abbonati, il testo della legge di Stabilità commentato comma per comma.

La manovra finanziaria di quest'anno è, infatti, composta da un articolo unico costituito, però, da ben 999 commi. Di fronte a questo biglietto da visita si comprende l'utilità di un e-book per guidare alla lettura di un testo complesso come quello della legge di Stabilità 2016 (la legge 208/2015) con un'analisi condotta, appunto, comma per comma. Il testo è frutto del lavoro degli esperti e dei giornalisti del Sole 24 Ore e consente di avere una specie di dizionario che consente di muoversi all'interno di un testo molto articolato. Ritrovando le disposizioni sulle imprese e sul lavoro, sulla famiglia e sulla Pa per arrivare a quelle sulle pensioni e sugli enti locali.

La guida alla lettura sarà



disponibile da oggi gratuitamente per gli abbonati su Quotidiano del Fisco, Quotidiano del Diritto, Quotidiano del Lavoro, Quotidiano del Condominio, Quotidiano degli Enti locali & della Pa, Scuola 24, Quotidiano dell'Edilizia & del Territorio e da domani su Sanità 24.

In ogni caso il volume resta in vendita sul sito internet del Sole 24 Ore (al prezzo di 2,69 euro) all'indirizzo <http://24ore.it/manovra2016>

**L'appuntamento.** Giovedì 28 gennaio

## Le novità tributarie a Telefisco 2016

La legge di Stabilità e le norme di attuazione della delega fiscale saranno i temi al centro di Telefisco, il convegno dell'Esperto risponde che si prepara alla sua venticinquesima edizione, fissata per giovedì 28 gennaio. L'evento è aperto al contributo di ulteriori partner - istituti di credito, ordini professionali e organismi associativi locali - per individuare insieme al Sole 24 Ore nuove sedi di svolgimento del più autorevole appuntamento annuale con le novità tributarie.

L'edizione 2016 di Telefisco esaminerà come di consueto tutti i contenuti delle innovazioni fiscali dell'anno nuovo: la legge di Stabilità, il patent box, i

superammortamenti, l'assegnazione agevolata e le numerose altre novità introdotte con l'attuazione della legge delega di riforma fiscale e che debbutano nel 2016, dalle sanzioni al raddoppio dei termini.

In questo modo sarà possibile ottenere una serie di chiarimenti sulle modalità applicative delle nuove disposizioni che dovranno essere utilizzate da professionisti, imprese e contribuenti.

L'analisi dei vari temi avverrà, come da tradizione, attraverso i contributi degli esperti di Sole 24 Ore e grazie al confronto con l'agenzia delle Entrate.

[www.ilssole24ore.com/telefisco](http://www.ilssole24ore.com/telefisco)

Per informazioni su modalità di attivazione delle sedi e sui costi

**Le sedi principali del convegno**

Città	Sede Telefisco 2016
Bari	The Nicolaus Hotel
Bologna	Savoia Hotel Regency
Cagliari	Caesar's Hotel
Firenze	Florentia Hotel
Genova	Tower Genova Airport Hotel
Milano	Milan Marriott Hotel
Napoli	Terminal Napoli - Centro Congressi
Padova	Centro Congressi Padova "A. Luciani"
Palermo	Astoria Palace Hotel
Roma	Auditorium Del Massimo
Torino	Centro Congressi Santo Volto
Vicenza	Fiera di Vicenza - Sala Palladio

© RIPRODUZIONE RISERVATA