

LEGGE DI STABILITÀ

Assegnazioni all'esame-indirette

Gavelli, Roscini Vitali e Tosoni ▶ pagina 34

Legge di Stabilità. Gli effetti dell'attribuzione di immobili ai soci ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale

Assegnazioni, agevolate anche le indirette

In alcuni casi si può scegliere tra l'applicazione dell'Iva o il mantenimento dell'esenzione

LA VALUTAZIONE

Se non scatta la rettifica
del tributo «detratto»
è conveniente
non esercitare
l'opzione

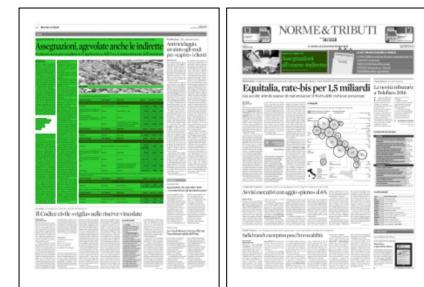
Giorgio Gavelli

Gian Paolo Tosoni

■ Iva o imposta di registro? Quando scatta la rettifica della detrazione e quando il reverse charge? L'assegnazione (agevolata) dei beni ai soci prevista (dopo molti anni) dalla legge di Stabilità 2016 (208/2015) è un'occasione da non perdere per le società non operative e, comunque, per tutte le società in possesso di beni (diversi da quelli strumentali per destinazione) che hanno esaurito il loro ruolo aziendale (si veda anche «Il Sole 24 Ore» di ieri).

Sotto l'aspetto dell'imposizione diretta, l'agevolazione si concretizza nell'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte dirette e dell'Irap ad aliquota ridotta (8%; 10,5% per le società non operative in almeno due anni dell'ultimo triennio; 13% per le riserve in sospensione annullate), nella facoltà di sostituire il valore catastale a quello normale (opportunità da utilizzare riflettendo sul "destino" del bene una volta estromesso dall'impresa) e nella parziale sterilizzazione dell'effetto fiscale sui soci (l'ultimo testo pare ricalcare quanto descritto nella circolare 40/2002).

Ma un ruolo rilevante in questa partita è giocato anche dall'imposizione indiretta, nell'ambito della quale il legislatore ha previsto due norme di favore: il dimezzamento dell'imposta proporzionale di registro e la trasformazione in



misura fissa delle imposte ipotecarie e catastali proporzionali. Nulla (in virtù dei vincoli comunitari) è stato previsto per l'Iva, con la conseguenza che l'assegnazione seguirà le ordinarie regole previste per la cessione (articolo 2, comma 1, n. 6 del Dpr 633/72), con un'unica (rilevante) deroga: secondo quanto chiarito dalla stessa circolare 40/2002 anche per l'assegnazione (come nel caso dell'estromissione del fabbricato dell'imprenditore individuale) se l'Iva non è stata detratta "a monte" (bene acquistato ante 1973 o acquisito/conferito da privato, oppure con Iva non detratta per divieto oggettivo sui fabbricati abitativi, eccetera), l'operazione "a valle" è da considerarsi "fuori campo", per cui scatta l'applicazione dell'imposta di registro (dimezzata per l'occasione) e delle imposte ipotecarie e catastale nella misura fissa di 50 euro ciascuna.

I ragionamenti (schematizzati nella tabella qui a fianco) vanno impostati tenendo conto dei seguenti aspetti:

• presenza (o meno) di tutti i requisiti Iva: soggettivo, che dovrebbe sempre sussistere nel caso di specie, oggettivo e territoriale;
• tipologia del bene assegnato (terreno agricolo, edificabi-

le, fabbricato abitativo o strumentale);

• natura di "impresa costruttrice/ristrutturatrice" della società relativamente al fabbricato assegnato (rilevante nei 5 anni dalla fine lavori);

• attività ordinariamente svolta dall'impresa assegnante (il regime di esenzione può far scattare il pro rata per l'assegnazione di immobili non ammortizzabili oggetto dell'attività);

• particolari agevolazioni in capo al socio assegnatario (fabbricato "prima casa" o qualifica di coltivatore diretto/Iap per i terreni);

• in tutti i casi di assegnazione fuori campo Iva o esente, l'obbligo di rettifica (per decimi) dell'imposta detratta in sede di acquisto o di sostenimento di spese di ristrutturazione e incrementative, nel decennio anteriore all'operazione.

Poiché nulla vieta che il socio assegnatario sia, a sua volta, un'impresa (società di capitali, dipersone o impresa individuale/ente che detiene la partecipazione in regime d'impresa), in tutti i casi in cui la società che assegna decide di optare per l'imponibilità in luogo dell'esenzione scatta il reverse charge, tanto per i fabbricati

abitativi tanto per quelli strumentali (articolo 17, comma 6, lettera a-bis del decreto Iva).

Non vanno sottovalutati i risparmi d'imposta (per il socio assegnatario) derivanti dalle agevolazioni fissate dal legislatore. Il dimezzamento dell'imposta proporzionale di registro comporta ordinariamente l'applicazione dell'aliquota 4,5% in luogo del 9%, che diviene l'1% (in luogo del 2) per il socio che presenta i requisiti prima casa (ampliati dalla legge di Stabilità per comprendere i casi in cui ci si libera del "prepossesso" entro un anno) ovvero il 7,5% per i terreni agricoli assegnati a soggetti diversi dai coltivatori diretti e Iap (dal 2016, infatti, sempre per effetto della Stabilità, in questo caso l'aliquota ordinaria sale dal 12% al 15%).

L'applicazione delle imposte ipo-catastali sempre in misura fissa, del resto, agevola tutte le ipotesi in cui, in particolare per i fabbricati strumentali ceduti come imponibili o esenti, l'alternatività tra Iva e registro avrebbe determinato un ulteriore costo del 4%, eliminato dall'approvazione di uno specifico emendamento nel corso dell'iter parlamentare (si veda «Il Sole 24 Ore» del 18 dicembre scorso).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Gli esempi

Tutti i possibili casi di assegnazione di immobili ai soci

Società che assegna	Iva in ingresso	Regime Iva	Registro	Ipotecaria	Catastale
ASSEGNAZIONE AGEVOLATA FABBRICATI STRUMENTALI					
Qualunque	Assente o non detratta	Fuori Campo Iva (1)	4,50%	50 €	50 €
Impresa costruttrice/ristrutturatrice che assegna entro 5 anni dalla fine lavori	Detratta	Imponibile 22% o 10%	200 €	200 €	200 €
Altre imprese (anche costruttrice/ristrutturatrice che assegna oltre 5 anni dalla fine lavori)	Detratta	Esente (1)	200 €	200 €	200 €
Idem	Detratta	Imponibile 22% o 10% su opzione (in <i>reverse charge</i> se il socio assegnatario è soggetto passivo d'imposta)	200 €	200 €	200 €
Società che assegna	Iva in ingresso	Regime Iva	Registro	Ipotecaria	Catastale
ASSEGNAZIONE AGEVOLATA FABBRICATI NON ULTIMATI					
Qualunque	Detratta	Imponibile	200 €	200 €	200 €
Società che assegna	Iva in ingresso	Regime Iva	Registro	Ipotecaria	Catastale
ASSEGNAZIONE AGEVOLATA FABBRICATI ABITATIVI					
Qualunque	Assente o non detratta	Fuori campo Iva (1)	4,50% (1% se prima casa)	50 €	50 €
Impresa costruttrice/ristrutturatrice che assegna entro 5 anni dalla fine lavori	Detratta	Imponibile	200 €	200 €	200 €
Impresa costruttrice/ristrutturatrice che assegna oltre 5 anni dalla fine lavori	Detratta	Esente (1)	4,5% o 1%	50 €	50 €
Idem	Detratta	Imponibile su opzione (in <i>reverse charge</i> se il socio assegnatario è soggetto passivo d'imposta)	200 €	200 €	200 €
Altra impresa	Non rileva	Esente (1)	4,5% o 1%	50 €	50 €

(1) Verificare la necessità di operare la rettifica decennale dell'imposta sull'acquisto/costruzione o sulle spese di recupero ai sensi dell'articolo 19-bis2 Dpr n. 633/1972

Società che assegna	Iva in ingresso	Regime Iva	Registro	Ipotecaria	Catastale
ASSEGNAZIONE AGEVOLATA TERRENI AGRICOLI					
Qualunque	Non rileva	Fuori campo Iva	7,5% 200 € (2)	50 € 200 € (2)	50 € 200 € (2)

(2) Se assegnatario coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale iscritto all'Inps

Società che assegna	Iva in ingresso	Regime Iva	Registro	Ipotecaria	Catastale
ASSEGNAZIONE AGEVOLATA TERRENI EDIFICABILI					
Qualunque	Assente o non detratta	Fuori campo Iva	4,50%	50 €	50 €
Qualunque	Detratta	Imponibile (22%)	200 €	200 €	200 €