

CESSIONI/ASSEGNAZIONI/TRASFORMAZIONI

[Art. 1, commi 115-120, legge 28 dicembre 2015, n. 208]

§§§§§§

1. CESSIONI - IVA

- * L'IVA si applica sulle cessioni di beni effettuate nell'esercizio di imprese.
- * Costituiscono cessioni di beni gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere.
- * Le cessioni di beni fatte dalle società si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di imprese.

Pertanto le cessioni ai soci sono di regola IN CAMPO IVA [salvo fattispecie particolari. Es. cessioni di denaro; cessioni di terreni non edificabili; che non si considerano cessioni di beni ai fini Iva] a seconda dei casi: imponibili o esenti.

2. ASSEGNAZIONI - IVA

Le assegnazioni ai soci fatte a qualsiasi titolo da società di ogni tipo e oggetto costituiscono cessioni di beni.

Tenuto presente che le assegnazioni di beni ai soci realizzano ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio d'impresa, da ricomprendere, unitamente all'autoconsumo, tra le fattispecie di cui all'art.5, par.6, della VI Direttiva IVA, disposizione che in base alla sentenza della Corte di Giustizia europea 17 maggio 2001, causa C-322/99 e C-323/99, deve essere interpretata nel senso che un bene dell'impresa destinato all'uso privato dell'imprenditore, o a finalità estranee all'impresa, non deve essere assoggettato ad imposta qualora tale bene non abbia consentito la deduzione dell'IVA in ragione del suo acquisto presso un soggetto che non ha la qualità di soggetto passivo. (Cfr. Circolare 13 maggio 2002, n. 40/E; Risoluzione 17 giugno 2002, n. 194/E; Circolare 1° giugno 2016, n. 26/E)

Conseguentemente le assegnazioni ai soci sono IN CAMPO IVA soltanto nei casi in cui sia stata detratta l'IVA in sede di acquisto.

PERTANTO: le assegnazioni di beni acquistati: prima del 1973; presso privati; conferiti da privati;

sono FUORI CAMPO IVA

3. CESSIONI/ASSEGNAZIONI IN CAMPO IVA

3.1. DISCIPLINA

Per i **terreni edificabili**: si applica la disciplina generale, per cui le cessioni/assegnazioni sono soggette/imponibili IVA.

Per i **fabbricati**: si applica la disciplina di cui all'art. 10, co. 1°, d.P.R. n. 633/1972, e precisamente:

- n. 8-bis) per le cessioni/assegnazioni di fabbricati a destinazione abitativa;
- n. 8-ter) per le cessioni/assegnazioni di fabbricati strumentali per natura.

Tenuto presente: l'opzione IVA, ove prevista, per le cessioni/assegnazioni può essere esercitata:

= per gli abitativi, soltanto dalle imprese costruttrici/ristrutturatrici;

= per gli strumentali per natura, anche da imprese diverse da quelle costruttrici/ristrutturatrici.

3.2. ALTERNATIVITA' IVA/REGISTRO - ART. 40 T.U.R.

Per gli atti relativi a cessioni di beni soggette a IVA, si applica l'imposta di registro in misura fissa.

Tenuto presente quanto segue:

= le cessioni di fabbricati strumentali per natura si considerano "soggette" a IVA anche se esenti; [pertanto le cessioni/assegnazioni esenti scontano l'imposta fissa di registro come le cessioni/assegnazioni imponibili]

= le cessioni di fabbricati abitativi, invece, si considerano "soggette" a IVA soltanto se imponibili; [pertanto le cessioni imponibili scontano l'imposta di registro in misura fissa, mentre le cessioni esenti sono soggette all'imposta di registro in misura proporzionale]

4. IMPOSTA SOSTITUTIVA – BASE IMPONIBILE

4.1. ASSEGNAZIONI

L'imposta sostitutiva nella misura dell'8% o del 10,5% per le società non operative, si applica sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati, determinato ai sensi dell'art. 9 del T.u.i.r., e il loro costo fiscalmente riconosciuto.

Per gli immobili, su richiesta della società, il valore normale può essere determinato in misura pari a quello risultante dall'applicazione delle rendite catastali rivalutate (c.d. valutazione automatica).

Secondo l'AE: se, per esempio, il valore normale determinato ai sensi dall'art. 9 citato è pari a 100 e quello catastale è pari a 80, il valore normale può essere assunto anche in un importo "intermedio tra i due predetti valori". (Cfr. Circolare 1° giugno 2016, n. 26/E, paragr. 4)

4.2. CESSIONI

L'imposta sostitutiva di cui sopra si applica come segue:

= se il corrispettivo è superiore al valore normale, l'imposta si applica sulla differenza tra il corrispettivo e il valore fiscalmente riconosciuto oppure se vi è opzione per il valore catastale tra questo e il valore fiscalmente riconosciuto;

= se il corrispettivo è inferiore al valore normale determinato ai sensi dell'art. 9 del T.u.i.r. oppure è inferiore al valore determinato su base catastale, se questo richiesto dalla società, l'imposta si applica sulla differenza tra corrispettivo "computato" in misura non inferiore a uno dei predetti valori e valore fiscalmente riconosciuto.

Tenuto presente di quanto affermato dall'AE con la Circolare 16 settembre 2016, n. 37/E, paragr. 5:

“Si ricorda, al riguardo, la necessità nei casi di cessione di attribuire rilevanza - per la determinazione dell'imposta sostitutiva - al corrispettivo soltanto quando lo stesso è pari o superiore al valore normale o catastale dei beni ceduti (cfr. circolare n.26/E del 2016).

In altri termini, mentre nel caso di assegnazione di beni immobili è possibile determinare la plusvalenza da assoggettare a imposta sostitutiva prendendo a riferimento il valore normale o catastale dei beni, nel caso di cessione tali valori (normale/catastale) assumono rilevanza solo se superiori al corrispettivo”.

5. IMPOSTA DI REGISTRO PROPORZIONALE

Per le cessioni/assegnazioni agevolate l'imposta di registro è ridotta alla metà.

Si applica:

= alle assegnazioni fuori campo IVA [terreni; fabbricati abitativi; fabbricati strumentali]

= alle cessioni/assegnazioni in campo IVA, ma esenti, di fabbricati abitativi; [alle cessioni/assegnazioni in campo IVA, ma esenti, di fabbricati strumentali per natura si applica l'imposta di registro nella misura fissa di Euro 200,00]

5.1. IMPOSTA DI REGISTRO RIDOTTA A META'

Immobili in genere: 4,5%

Prima casa: 1%

Terreni agricoli: 7,5

[Per le cessioni/assegnazioni di cui sopra soggette alle aliquote proporzionali previste dall'art. 1, tariffa, parte prima, T.U.R., l'imposta minima di registro è di Euro 1.000,00.]

Terreni agricoli PPC: Euro 200

Immobili a destinazione commerciale: 2%

5.2. IMPOSTA DI REGISTRO – BASE IMPONIBILE

Alle cessioni/assegnazioni al di fuori del perimetro applicativo della disciplina agevolata, la cd. valutazione automatica, che preclude il potere di rettifica degli uffici, si applica soltanto qualora cessioni/assegnazioni abbiano per oggetto fabbricati a destinazione abitativa e relative pertinenze, alle condizioni "prezzo-valore": art. 52, co. 5-bis., T.U.R.

In campo agevolato, la nuova disciplina non contiene disposizioni per la determinazione della base imponibile ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro.

Secondo l'AE:

1. Circolare 26/E/2016: l'opzione per la valutazione catastale ai fini della determinazione della base imponibile per il pagamento della plusvalenza esplica i suoi effetti anche ai fini dell'imposta di registro, qualora applicabile in misura proporzionale.

2. Circolare 37/E/2016:

2/A) Cessioni/assegnazioni CON OPZIONE per il valore catastale ai fini della determinazione della plusvalenza:

= la valutazione automatica si applica all'imposta di registro per abitativi e strumentali per natura, qualora applicabile in misura proporzionale, qualunque sia il soggetto cessionario/assegnatario;

2/B) Cessioni/assegnazioni SENZA OPZIONE per il valore catastale ai fini della determinazione della plusvalenza:

= la valutazione automatica per il registro si applica soltanto alle cessioni/assegnazioni di fabbricati abitativi nei confronti di persone fisiche che ne facciano espressa richiesta al notaio (cfr. prezzo-valore).

6. TRASFORMAZIONI

Legge 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, comma 115, ultimo capoverso:

“Le medesime disposizioni si applicano alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni e che entro il 30 settembre 2016 si trasformano in società semplici.”

*** *Oggetto principale***

“La trasformazione agevolata in società semplice, secondo quanto disposto dall'ultimo periodo del comma 115, è riservata alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni assegnabili dei quali si è trattato in precedenza.

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.

(...)

*** *Compagine sociale***

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 2015.

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.

(...)

*** *Autoconsumo***

(...) la trasformazione da società commerciale in società semplice e, quindi, il passaggio da un soggetto esercente attività d'impresa ad un altro cui detta attività (per espressa previsione civilistica) è preclusa, non è neutrale dal punto di vista fiscale, ma costituisce un'ipotesi di destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio d'impresa [cfr. circolare 27/E del 2007]. (Cfr. 1° giugno 2016, n. 26/E)

6.1. TRASFORMAZIONI - IVA

* L'operazione di trasformazione realizza il presupposto oggettivo dell'IVA (qualora sia stata effettuata all'atto dell'acquisto dei beni la detrazione dell'imposta) e viene assoggettata alle stesse regole delineate in materia di assegnazione di beni ai soci. (Cfr. 1° giugno 2016, n. 26/E)

Pertanto:

= qualora i beni di compendio del patrimonio sociale siano stati acquistati prima del 1973, da soggetto privato o in virtù di conferimento effettuato da privato, l'operazione non è rilevante ai fini IVA;

= qualora i beni suddetti siano stati acquistati con IVA portata in detrazione, l'operazione è rilevante ai fini IVA secondo le stesse regole e principi sopra specificati in tema di cessioni/assegnazioni in campo IVA.

* La trasformazione di una società commerciale in società semplice di mera gestione immobiliare determina la cessazione dell'attività imprenditoriale. Con la conseguenza che all'atto della trasformazione, la società trasformando dovrà provvedere alla chiusura della partita IVA. (Cfr. Circolare 16 settembre 2016, n. 37/E)

RTRABACE - Settembre 2016