

L'assegnazione agevolata incrocia le rivalutazioni

Legge di Bilancio

Chi ha sfruttato la possibilità offerta dal decreto Agosto potrebbe avere dei benefici

Particolare attenzione alla priorità da seguire per annullare le riserve

Stefano Vignoli

La manovra 2023 ripropone la chance di trasmissione del patrimonio immobiliare ai soci a condizioni agevolate che – in misura maggiore rispetto al passato – si intreccia con la rivalutazione degli immobili avendo molte società colto la possibilità introdotta con l'articolo 110 del Dl 104/2020.

Ricordiamo che l'articolo 110 permetteva, ai soggetti Oic, di effettuare una rivalutazione dei beni (non solo immobili) ai fini civilistici o con riconoscimento fiscale (imposte sui redditi e Irap) dei maggiori valori mediante il versamento di un'imposta sostitutiva del 3% (gratuita per il settore alberghiero/termale). Gli effetti fiscali della rivalutazione (ad esempio ai fini dell'ammortamento) si producevano a partire dall'esercizio successivo, mentre erano differiti al quarto esercizio successivo nel caso di cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci o di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Pertanto, ai fini delle plus/minusvalenze gli effetti decorrono, per i "solari", dal 1° gennaio 2024; ovvero successivamente al 30 settembre 2023, termine ultimo per perfezionare l'operazione agevolata. Sul punto dovrebbero comunque rilevare i chiarimenti, positivi, emersi con la circolare 37/E/2016, par. 7 che anticipò al 2016 gli effetti fiscali della rivalutazione prevista dalla legge 147/2013, altrimenti decorrenti dal 2017, «per ragioni di coordinamento sistematico» con

l'assegnazione dei beni.

È quindi probabile che non emergano plusvalenze, quantomeno significative, da assoggettare a imposta sostitutiva dell'8%, considerata anche la facoltà di utilizzare il valore catastale al posto del valore normale.

L'articolo 110 permetteva inoltre di affrancare il saldo attivo di rivalutazione con il versamento di un'imposta sostitutiva nella misura del 10 per cento.

Ora, la legge di Bilancio 2023 prevede la possibilità di versare un'imposta sostitutiva del 13% sulle riserve in sospensione di imposta quale la riserva di rivalutazione che vengono annullate per effetto dell'assegnazione, il cui pagamento è definitivo e liberatorio anche per i soci assegnatari (circolare 37/E, par. 3.1).

Per le società di capitali l'annullamento delle riserve in sospensione risulta particolarmente vantaggioso: con il versamento del 13% non solo la distribuzione della riserva non è più imponibile ai fini Ires, ma non sconta neanche la tassazione in capo ai soci in caso di distribuzione, al contrario delle altre riserve di utili non in sospensione di imposta che sono soggette a tassazione del 26 per cento.

In sintesi quindi, per chi ha effettuato la rivalutazione ex articolo 110:

- se la rivalutazione è soltanto civilistica la riserva di utili non è in sospensione di imposta;
- se la rivalutazione ha effetto ai fini fiscali il saldo attivo è in sospensione di imposta;
- se si è operato l'affrancamento con il versamento ulteriore del 10% la riserva non è più in sospensione.

Considerato che il comma 101 permette di accedere al beneficio dell'imposta sostitutiva del 13% alle sole riserve in sospensione di imposta annullate per effetto dell'assegnazione (o trasformazione), ne deriva un risultato paradossale: se la società di capitali annulla riserve di utili affrancate opera la tassazione in capo ai soci del 26% mentre se sono le riserve di rivalutazione in sospensione ad essere annullate, la partita si chiude con il versamento

del 13 per cento.

Resta poi la questione della priorità nell'annullamento delle riserve: sul punto il par. 1.4 della circolare 37/E evidenzia l'utilizzo prioritario delle riserve di capitale e delle altre riserve di utili rispetto alle riserve in sospensione, anche se il dettato normativo non prevede tale vincolo in quanto il comma 103 dispone soltanto l'inapplicabilità della regola di distribuzione prioritaria dell'utile e di riserve di utili (per la quota di esse non accantonata in sospensione di imposta) prevista dall'articolo 47, comma 1 del Tuir. Ad ogni modo, considerato che i criteri civilistici richiedono di distribuire prioritariamente le riserve libere, è probabile che l'utilizzo delle riserve in sospensione, in quanto vincolate, avvenga successivamente ad altre.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

13%

LA SOSTITUTIVA

È il prelievo applicabile alle riserve in sospensione di imposta annullate per effetto dell'assegnazione agevolata prevista dalla legge di Bilancio.

