



# ***ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI E TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE***

**DATA**

**Dott. Salvatore SANNA**

## PROFILI CONTABILI (SOCIETÀ)



Non esistono indicazioni specifiche nei Principi contabili o nelle norme circa la contabilizzazione e l'indicazione nel Bilancio e nella Nota integrativa dell'assegnazione dei beni ai soci. In linea di massima, l'operazione consiste nello storno del bene attribuito ai soci, con contropartita la riduzione di una riserva di patrimonio netto (o dello stesso capitale sociale, eventualmente), e produce variazioni nella composizione dell'attivo e del patrimonio netto.



I termini di riferimento per le scritture contabili sono il valore di assegnazione ed il valore contabile del bene. In particolare, il primo dei due è quello che emerge dalla delibera e poi dall'atto di assegnazione come valore rilevante nei rapporti tra la società ed i soci assegnatari.

# PROFILI CONTABILI (SOCIETÀ)



## Metodo del valore contabile

Prendendo ad esempio un bene immobile il cui costo di iscrizione in bilancio è 100.000, pari al valore di assegnazione dello stesso, e supponendo che l'operazione avvenga nel contesto di una distribuzione di utili in natura, la scrittura contabile sarebbe la seguente:

- delibera di distribuzione dell'utile mediante assegnazione del bene:

		Riserva straordinaria (A.VI SP)	a	Debiti verso soci (D.14 SP)		100.000
--	--	---------------------------------	---	-----------------------------	--	---------

- atto di assegnazione:

		Debiti verso soci (D.14 SP)	a	Terreni e fabbricati (B.II.1 SP)		100.000
--	--	-----------------------------	---	----------------------------------	--	---------

# PROFILI CONTABILI (SOCIETÀ)



## Metodo della plusvalenza

Secondo il documento CNDCEC "L'assegnazione dei beni ai soci: trattamento contabile e profili operativi" del marzo 2016, la differenza tra valore di assegnazione e valore contabile del bene deve essere allocata a Conto economico, come plusvalenza o minusvalenza. Se, ad esempio, il valore di assegnazione del bene fosse pari a 130.000, le scritture contabili sarebbero le seguenti:

- delibera di distribuzione dell'utile mediante assegnazione del bene:

		Riserva straordinaria (A.VI SP)	a	Debiti verso soci (D.14 SP)		130.000
--	--	---------------------------------	---	-----------------------------	--	---------

# PROFILI CONTABILI (SOCIETÀ)



## Metodo della plusvalenza

- atto di assegnazione:

		Debiti verso soci (D.14 SP)	≠			130.000
	a			Terreni e fabbricati (B.II.1 SP)	100.000	
				Plusvalenze (A.5 CE)	30.000	

# PROFILI CONTABILI (SOCIETÀ)



## Metodo della plusvalenza

Se il valore di assegnazione del bene fosse pari a 80.000, si avrebbe invece:

- delibera di distribuzione dell'utile mediante assegnazione del bene:

		Riserva straordinaria (A.VI SP)	a	Debiti verso soci (D.14 SP)		80.000
--	--	---------------------------------	---	-----------------------------	--	--------

- atto di assegnazione:

		≠		Terreni e fabbricati (B.II.1 SP)		100.000
		Debiti verso soci (D.14 SP)	a		80.000	
		Minusvalenze (B.14 CE)			20.000	

# PROFILI CONTABILI (SOCIETÀ)



La plusvalenza e la minusvalenza nascono dall'impiego del bene allo scopo di soddisfare un debito della società (relativo, nell'esempio, al pagamento degli utili): se il bene ha valore contabile inferiore al debito, la società registra un componente positivo di reddito, in caso contrario registra un componente negativo.

Il principale limite di questo metodo contabile si riscontra quando l'importo delle riserve da distribuire ai soci è inferiore al valore di assegnazione del bene; per non dover rinunciare all'assegnazione, si deve necessariamente ricorrere ad un diverso metodo di contabilizzazione.

Non vi sarebbero, infatti, preclusioni all'operazione, che non può essere effettuata - se non in fase di liquidazione, e dopo l'approvazione del piano di riparto finale - solo quando il valore delle riserve è inferiore al valore contabile del bene, non al valore di assegnazione (in questo senso si veda anche lo studio del Notariato n. 46-2023/T, § B.5).

# PROFILI CONTABILI (SOCIETÀ)



In sostanza, secondo la prassi notarile l'importo delle riserve annullate non può essere inferiore al valore (contabile) di assegnazione, anche per le società di persone (salvo imprese in contabilità semplificata, come confermato dalla ris. 100/2017 dell'Agenzia delle Entrate).

La stessa prassi notarile vieta l'assunzione di un valore (contabile) di assegnazione inferiore al costo di iscrizione in bilancio al solo fine di superare il problema dell'incapienza delle riserve (se ciò accade, occorrerebbe effettuare dei versamenti soci, o mettere la società in liquidazione).

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCIETÀ)



## Gestione delle minusvalenze su **immobili patrimoniali**

Il prospetto prevede l'indicazione analitica delle componenti che vanno a formare le plusvalenze o minusvalenze (valore normale, valore catastale o corrispettivo, nonché costo fiscalmente riconosciuto dei beni attribuiti ai soci).

Se, ad esempio, una società ha assegnato un immobile il cui valore catastale ammonta a 134.000,00 euro e il cui costo fiscale è pari a 104.000,00 euro, il prospetto va compilato in questo modo:

SEZIONE XXII		Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
Assegnazione o cessione di beni ai soci o trasformazione in società semplice	RQ94 Beni immobili	1 134.000,00	2 104.000,00	3 30.000,00
	RQ95 Beni mobili	1 ,00	2 ,00	3 ,00
RQ96 Totale		Imponibile 1 30.000,00	Società non operative 2	Imposta sostitutiva 3 2.400,00
RQ97 Riserve in sospensione		Imponibile 1 ,00	Aliquota 13%	Imposta sostitutiva 2 ,00

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCIETÀ)



Valore di assegnazione	Riserve annullate	Assegnazione al valore catastale (110.000)	Assegnazione al valore normale (130.000)
100.000	100.000	Plusvalenza contabile: 0	Plusvalenza contabile: 0
		Plusvalenza fiscale: 10.000	Plusvalenza fiscale: 30.000
		Variazione in aumento in DR: 0	Variazione in aumento in DR: 0
		Dividendo per il socio: $110.000 - 10.000 = 100.000$	Dividendo per il socio: $130.000 - 30.000 = 100.000$
130.000	130.000	Plusvalenza contabile: 30.000	Plusvalenza contabile: 30.000
		Plusvalenza fiscale: 10.000	Plusvalenza fiscale: 30.000
		Variazione in diminuzione in DR: 30.000	Variazione in diminuzione in DR: 30.000
		Dividendo per il socio: $110.000 - 10.000 = 100.000$	Dividendo per il socio: $130.000 - 30.000 = 100.000$

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCIETÀ)



## Gestione delle minusvalenze su **immobili patrimoniali**

Come espressamente evidenziato dalle istruzioni alla sezione XXII del quadro RQ del modello REDDITI 2025, se il valore normale o catastale del bene, o il corrispettivo di cessione, sono inferiori al costo fiscalmente riconosciuto del bene (e non sussiste, quindi, obbligo di versare l'imposta sostitutiva sulle plusvalenze), nella colonna 3 dei righe RQ94 e RQ95 occorre indicare questa differenza negativa, con il segno meno.

In questi casi non va, invece, compilato il rigo "riepilogativo" RQ96.

Se, ad esempio, una società ha assegnato un immobile il cui valore catastale ammonta a 99.000,00 euro e il cui costo fiscale è pari a 104.000,00 euro, il prospetto va compilato in questo modo:

SEZIONE XXII		Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
Assegnazione o cessione di beni ai soci o trasformazione in società semplice	RQ94 Beni immobili	1 134.000,00	2 104.000,00	3 30.000,00
	RQ95 Beni mobili	1 ,00	2 ,00	3 ,00
	RQ96 Totale	1 Imponibile 30.000,00	2 Società non operative	3 Imposta sostitutiva 2.400,00
	RQ97 Riserve in sospensione	1 Imponibile ,00	2 Aliquota 13%	3 Imposta sostitutiva ,00

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCIETÀ)



Valore di assegnazione	Riserve annullate	Assegnazione al valore catastale (80.000)	Assegnazione al valore normale (70.000)
100.000	100.000	Minusvalenza contabile: 0	Minusvalenza contabile: 0
		Minusvalenza fiscale: 20.000 (indeducibile)	Minusvalenza fiscale: 30.000 (indeducibile)
		Variazione in DR: 0	Variazione in DR: 0
		Dividendo per il socio: 80.000	Dividendo per il socio: 70.000
70.000	70.000	Minusvalenza contabile: 30.000	Minusvalenza contabile: 30.000
		Minusvalenza fiscale: 20.000 (indeducibile)	Minusvalenza fiscale: 30.000 (indeducibile)
		Variazione in aumento in DR: 30.000	Variazione in aumento in DR: 30.000
		Dividendo per il socio: 80.000	Dividendo per il socio: 70.000

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCIETÀ)



Se, a fronte dell'assegnazione, sono annullate **riserve in sospensione d'imposta**, su di esse deve essere assolta l'imposta sostitutiva del 13%.

Non sono in sospensione d'imposta le riserve di rivalutazione affrancate con l'imposta sostitutiva del 10%, nonché le riserve formate a fronte della rivalutazione solo civilistica (si tratta di riserve di utili «ordinarie»).

Dovrebbe invece essere in sospensione d'imposta il saldo attivo di rivalutazione costituito con la rivalutazione «fiscale» ex art. 110 del DL 104/2020 (la rivalutazione, per finzione, si considererebbe efficace).

Problema connesso al (presunto) **ordine di utilizzo delle riserve** a fronte dell'assegnazione (vedi oltre).

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCIETÀ)



La fiscalità dell'operazione è **indipendente dalle impostazioni contabili** adottate. Ipotizzando, ad esempio, un bene con costo storico 100.000 euro, valore catastale 110.000 euro e valore normale 130.000 euro, si prospettano due impostazioni alternative.

1. Valore (contabile) di assegnazione pari al valore di bilancio.

Dare	Riserva straordinaria	100.000
Avere	Debiti verso soci	100.000

  

Dare	Debiti verso soci	100.000
Avere	Immobile	100.000

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCIETÀ)



La fiscalità dell'operazione è **indipendente dalle impostazioni contabili** adottate. Ipotizzando, ad esempio, un bene con costo storico 100.000 euro, valore catastale 110.000 euro e valore normale 130.000 euro, si prospettano due impostazioni alternative.

2. Valore (contabile) di assegnazione pari al valore corrente.

Dare	Riserva straordinaria	130.000
Avere	Debiti verso soci	130.000

Dare	Debiti verso soci	130.000
Avere	Immobile	100.000
Avere	Plusvalenze (C/E)	30.000

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCIETÀ)



Se si adotta il comportamento n. 2 («emersione» delle plusvalenze a C/E e annullamento di riserve per importi maggiori), le plusvalenze in questione sono neutralizzate con una **variazione in diminuzione** in dichiarazione dei redditi.

Esse confluiscono nell'utile del 2025 che, se distribuito ai soci, è tassato in capo a questi ultimi nei modi ordinari (ritenuta del 26%, se persone fisiche).

Diversamente, per le plusvalenze contabili che si generano a seguito della **cessione agevolata**, se distribuite ai soci, la base imponibile del dividendo è pari alle somme ricevute, al netto di quelle assoggettate ad imposta sostitutiva in capo alla società (di fatto, vi sarebbe una distribuzione in molti casi gratuita).

Sia la determinazione dell'imposta sostitutiva dell'8%, sia la determinazione dell'utile in natura del socio, sono indipendenti dal comportamento contabile adottato.

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCI)

## Società di capitali



Riserve annullate	Regime ordinario	Regime agevolato
Riserve di utili	Utile in natura pari al valore normale del bene (art. 47 co. 1 del TUIR).	Utile in natura pari al valore normale (o al valore catastale) del bene, ridotto delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva
Riserve di capitale	Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale del bene (art. 47 co. 5 del TUIR). Se il valore normale del bene eccede il costo della partecipazione, l'eccedenza è tassata.	Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale (o al valore catastale) del bene, al netto delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva. Se il valore normale (o catastale) eccede il costo della partecipazione così ridotto, l'eccedenza è tassata.

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCI)

## Società di persone



Riserve annullate	Regime ordinario	Regime agevolato
Riserve di utili	Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale del bene (art. 68 co. 6 del TUIR).	Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale (o al valore catastale) del bene, <b>al netto delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva.</b>
Riserve di capitale	Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale del bene (art. 47 co. 5 del TUIR). Se il valore normale del bene eccede il costo della partecipazione, l'eccedenza è tassata.	Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale (o al valore catastale) del bene, <b>al netto delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva.</b> Se il valore normale (o catastale) eccede il costo della partecipazione <b>così ridotto</b> , l'eccedenza è tassata.

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCIO)



Se vengono annullate **riserve in sospensione d'imposta**, l'utile in natura del socio è pari al valore normale (o al valore catastale) del bene assegnato, al netto delle somme assoggettate all'imposta sostitutiva sulle plusvalenze (8%) e/o all'imposta sostitutiva sulle riserve (13%).

Ciò è totalmente indipendente dall'entità delle riserve annullate per effetto dell'operazione.

Non esiste, nella disciplina delle assegnazioni agevolate, una presunzione di **utilizzo prioritario delle riserve di utili** (come invece previsto in via ordinaria dall'art. 47 co. 1 del TUIR). Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate (circ. 37/2016, § 1.4), però, sarebbe possibile utilizzare le riserve in sospensione solo dopo le altre riserve (di utili e di capitale) esistenti in bilancio (indicazione che non si desume dalle norme, e che nell'attuale contesto crea problemi per i beni rivalutati).

# IMPOSTE SUI REDDITI (SOCIO)



Se la società assegna beni in sede di **liquidazione**, il reddito del socio è pari alla differenza tra:

- ✓ il valore normale (o catastale) del bene assegnato;
- ✓ il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione annullata;
- ✓ le somme assoggettate all'imposta sostitutiva sulle plusvalenze e/o sulle riserve in sospensione d'imposta.

Indicazioni desunte dalle risalenti circolari sullo scioglimento agevolato delle società non operative (in particolare, circ. 25/2007, § 11), non replicate dalle più recenti circolari.

# NATURA LECITA DEL RISPARMIO FISCALE



Secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate, non ricadono tra le operazioni abusive:

- ✓ il **mutamento di destinazione di un bene immobile** in prossimità dell'assegnazione o della cessione ai soci (circ. 1.6.2016 n. 26): la prassi notarile consiglia di dare evidenza in atto di questo mutamento;
- ✓ la cessione di un bene immobile effettuata dal socio immediatamente dopo l'assegnazione (ris. 17.10.2016 n. 93);
- ✓ la **scissione** di una società con attività mista con attribuzione ad una beneficiaria del ramo immobiliare e la successiva trasformazione della stessa in società semplice (ris. 3.11.2016 n. 101).

# DICHIARAZIONI DEI REDDITI

## Società di capitali

<b>Operazione</b>	<b>Modello</b>
Assegnazione o cessione di beni effettuata nel 2025, senza procedere allo scioglimento	REDDITI 2026 SC
Assegnazione o cessione di beni effettuata nel 2025 da società messe in liquidazione nel 2025 (attribuzioni effettuate nel periodo «ante liquidazione»)	REDDITI 2025 SC
Assegnazione o cessione di beni effettuata nel 2025 da società messe in liquidazione nel 2025 (attribuzioni effettuate nel periodo «post liquidazione»)	REDDITI 2026 SC
Trasformazione in società semplice effettuata nel 2025	REDDITI 2025 SC



# DICHIARAZIONI DEI REDDITI

## Società di persone



<b>Operazione</b>	<b>Modello</b>
Assegnazione o cessione di beni effettuata nel 2025, senza procedere allo scioglimento	REDDITI 2026 SP
Assegnazione o cessione di beni effettuata nel 2025 da società messe in liquidazione nel 2025 (attribuzioni effettuate nel periodo «ante liquidazione»)	REDDITI 2025 SP
Assegnazione o cessione di beni effettuata nel 2025 da società messe in liquidazione nel 2025 (attribuzioni effettuate nel periodo «post liquidazione»)	REDDITI 2026 SP
Assegnazione o cessione di beni effettuata nel 2025 da società sciolte nel 2025 senza il procedimento formale di liquidazione	REDDITI 2025 SP
Trasformazione in società semplice effettuata nel 2025	REDDITI 2026 SP (istruzioni non chiare)

# IVA



E' assoluta **nei modi ordinari**, non potendosi per vincoli europei prevedere forme agevolate di riscossione dell'imposta.

Attenzione alle assegnazioni di beni per il quali **non è stata detratta integralmente l'IVA** all'atto dell'acquisto (anche perché non addebitata dal cedente): in questi casi, l'operazione avviene fuori campo IVA, con registro proporzionale (aliquote ridotte alla metà).

Il principio in questione non vale per le cessioni agevolate.

# IVA



La base imponibile IVA è rappresentata:

- ✓ per le **cessioni**, dal **corrispettivo**;
- ✓ per le **assegnazioni**, dal «*prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni, o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano le operazioni*» (art. 13 co. 2 lett. c) del DPR 633/72).

Nel secondo caso, si tratta del c.d. «**costo rettificato**», che non dovrebbe tenere conto di incrementi di valore «esogeni»: ad esempio, se il costo del bene è pari a 50.000 euro, si sono sostenute spese incrementative per 100.000 euro e oggi il bene vale 400.000 euro, la base imponibile IVA dovrebbe essere assunta in 150.000 euro.

# IVA



Nella valutazione del «costo rettificato» occorre anche tenere conto delle **riduzioni** dovute al **deperimento** del bene.

AmMESSO l'utilizzo dell'**ammortamento tecnico**, purché esso porti a risultati ragionevoli (ciò non avviene se, ad esempio, l'immobile non è mai stato ammortizzato, ma dispone ancora di un valore residuo).

Nella maggior parte dei casi, il problema si «sgonfia» per il fatto che le assegnazioni avvengono in regime di esenzione.

Ad ogni modo, la base imponibile IVA è diversa da quella prevista per le imposte sui redditi e, a sua volta, diversa dal valore (contabile) di assegnazione. Attenzione alle ipotesi di «**semplificazione**» **eccessiva** (es. base imponibile IVA fissata nel valore catastale), a rigore non corrette.

# IVA



Per le cessioni agevolate, attenzione ai **corrispettivi simbolici** (es. immobile in Via Montenapoleone ceduto a 1.000 euro più IVA).

Pur se non vi sono indicazioni specifiche in tema, il rischio è che in questi casi la cessione possa essere **riqualificata** in assegnazione, con conseguenze in tema:

- ✓ di base imponibile IVA;
- ✓ di utile in natura del socio.

Con un **corrispettivo almeno pari al valore catastale**, eventuali contestazioni dovrebbero essere messe a tacere.

# IVA



Immobili abitativi			
Società cedente o assegnante	IVA	Altre imposte indirette	
		Registro	Ipotecaria e catastale
Impresa di costruzione o ristrutturazione che ha ultimato l'intervento da non oltre 5 anni	Imponibile per obbligo: <ul style="list-style-type: none"> <li>• 4% se prima casa;</li> <li>• 10% case non A/1, A/8 o A/9;</li> <li>• 22% A/1, A/8, A/9.</li> </ul>	200 euro	200 + 200 euro
Impresa di costruzione o ristrutturazione che ha ultimato l'intervento da oltre 5 anni	Imponibile per opzione	200 euro	200 + 200 euro
	Esente in assenza di opzione	4,5% (1% se prima casa)	50 + 50 euro
Altri soggetti IVA diversi dall'impresa di costruzione o ristrutturazione	Esente	4,5% (1% se prima casa)	50 + 50 euro
Chiunque, se ha acqui- sito il fabbricato senza addebito dell'IVA (solo assegnazioni)	Fuori campo	4,5% (1% se prima casa)	50 + 50 euro

# IVA



Immobili strumentali			
Società cedente o assegnante	IVA	Altre imposte indirette	
		Registro	Ipotecaria e catastale
Impresa di costruzione o ristrutturazione che ha ultimato l'intervento da non oltre 5 anni	Imponibile per obbligo	200 euro	200 + 200 euro
Impresa di costruzione o ristrutturazione che ha ultimato l'intervento da oltre 5 anni	Imponibile per opzione	200 euro	200 + 200 euro
	Esente in assenza di opzione	200 euro	200 + 200 euro
Altri soggetti IVA diversi dall'impresa di costruzione o ristrutturazione	Imponibile per opzione	200 euro	200 + 200 euro
	Esente in assenza di opzione	200 euro	200 + 200 euro
Chiunque, se ha acquisito il fabbricato senza addebito dell'IVA (solo assegnazioni)	Fuori campo	2%	200 + 200 euro

# IMPOSTA DI REGISTRO



AmMESSO il **ricorso al valore catastale** per tutte le operazioni che rientrano nell'ambito applicativo delle agevolazioni (comprese, ad esempio, le attribuzioni di immobili non abitativi).

Per le operazioni diverse dall'attribuzione di immobili abitativi a persone fisiche, ciò sarebbe subordinato all'assunzione del valore catastale anche ai fini dell'imposizione diretta.



[www.odcec.torino.it](http://www.odcec.torino.it)

[www.linkedin.com/company/odcec-torino/](https://www.linkedin.com/company/odcec-torino/)

[www.youtube.com/channel/UCBUHnLEOEHA6YY-MLr8vG8A/videos](https://www.youtube.com/channel/UCBUHnLEOEHA6YY-MLr8vG8A/videos)