
Assegnazione ai soci di immobili ricompresi in un complesso aziendale affittato

di

Publicato il 19 Settembre 2017

analizziamo il caso particolare di assegnazione ai soci di immobili ricompresi in un complesso aziendale affittato (contratto di affitto di azienda): le difficoltà operative nel procedere a tale tipo di assegnazione e l'interpretazione non condivisibile dell'Agenzia delle entrate

Un punto importante da affrontare in vista della prossima scadenza del 30 settembre, riguardante l'assegnazione agevolata dei beni ai soci, interessa l'individuazione degli immobili potenzialmente assegnabili. Ciò sia per verificare la fattibilità dell'operazione, ma anche per la stima preventiva degli oneri fiscali da sostenere.

L'articolo 1, comma 15, della legge n. 208/2015 delimita il perimetro applicativo delle agevolazioni alle assegnazioni e cessioni ai soci di *“beni immobili diversi da quelli indicati nell'articolo 43, comma 2, primo periodo del TUIR”*, nonché di beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività produttiva dell'impresa.

In buona sostanza i beni immobili che possono formare oggetto di assegnazione e di cessione agevolata sono solamente quelli **non strumentali, ossia diversi da quelli utilizzati direttamente per l'esercizio dell'attività**. Sono conseguentemente esclusi dall'agevolazione gli immobili strumentali per destinazione e quelli strumentali per natura utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'attività d'impresa (non concessi né in locazione, né in comodato). Sono parimenti esclusi i cosiddetti immobili patrimonio di cui all'art. 90 del TUIR (non concessi in locazione a terzi) e utilizzati direttamente.

Viceversa gli immobili strumentali per natura che non siano utilizzati direttamente per l'esercizio dell'attività possono formare oggetto di assegnazione o di cessione agevolata. Potrebbe essere questo il caso, ad esempio, di un **capannone industriale locato o concesso in comodato ad un'altra società**. Le stesse conclusioni possono essere estese ai beni immobili patrimonio non utilizzati per

l'attività d'impresa, come ad esempio le unità immobiliari ad uso abitativo acquistate dalla società per scopo di investimento.

Una fattispecie particolare riguarda gli immobili strumentali per natura compresi in un contratto avente ad oggetto la **concessione in affitto di un'azienda**. Il caso è stato affrontato dall'Agenzia delle entrate con la Circ. n. 37/E del 16 settembre 2016, ma le indicazioni non sono del tutto condivisibili.

Il documento di prassi citato afferma (cfr. il par. 2.3) che *“il contratto di affitto di azienda, avendo ad oggetto una universalità di beni, non consente di ricondurre il singolo bene compreso nell'azienda alla tipologia di ‘bene’ suscettibile di assegnazione/cessione ai sensi della normativa agevolativa in esame e ciò anche nel caso in cui la società svolga in via esclusiva o prevalente l'attività di affitto d'azienda”*.

L'indicazione dell'Agenzia delle entrate non può essere condivisa per due ragioni. In *primis* il bene compreso nell'azienda non è utilizzato direttamente dalla società assegnante. Tale circostanza, mancando la strumentalità per destinazione, ne rende potenzialmente possibile l'assegnazione. In secondo luogo la circostanza che il bene immobile sia compreso in un'azienda non rappresenta un impedimento all'operazione verificandosi, quale effetto naturale dell'operazione, la fuori uscita dello stesso dall'azienda.

A tal proposito l'Agenzia delle entrate, con l'intento di individuare una soluzione ha ritenuto possibile l'operazione per i beni (compresi nel complesso aziendale) che, *“prima dell'assegnazione/cessione, non rientrino più nel contratto di affitto del complesso aziendale”*. Secondo questo orientamento è necessario preliminarmente riformulare il contratto di affitto a seguito della fuori uscita del bene. Invece più correttamente deve sostenersi che la fuori uscita dal complesso aziendale è un effetto naturale dovuto all'operazione di assegnazione. In buona sostanza la società non deve rendersi parte attiva effettuando alcunché. Tuttavia, a seguito dell'assegnazione e la fuori uscita del bene immobile dal complesso aziendale si dovrà procedere alla risoluzione del contratto di affitto, ovvero alla modifica con la rideterminazione del relativo canone.

19 settembre 2017

Nicola Forte