

CORSO DI CONTABILITA' E BILANCIO

de "Il Commercialista Telematico"



L'ASSEGNAZIONE E CESSIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI

di Enrico Larocca

Profili civilistici dell'assegnazione agevolata

L'assegnazione di beni ai soci può essere fatta, secondo le disposizioni del codice civile, nei seguenti casi:

- a) riparto dei beni residui della termine della liquidazione;
- b) riduzione del capitale sociale nel rispetto della procedura e delle condizioni previste dagli artt. 2445 (riduzione del capitale sociale nelle Spa) e 2306 (riduzione del capitale sociale nelle Snc);
- c) recesso del socio (disciplinato dall'art. 2437 nelle Spa) e dagli artt. 2285 e 2307 (nelle società di persone).

Al di fuori di questi casi, l'assegnazione non è civilisticamente ammissibile, sebbene prevista da una norma tributaria (art. 1 co. da 115-120, della L. 208/2015) che consente l'estromissione agevolata dei beni immobili non strumentali

per destinazione o di altri beni mobili non utilizzati nell'esercizio dell'impresa, iscritti in pubblici registri.

L'assegnazione, inoltre, è condizionata dal pieno soddisfacimento dei creditori sociali. La riduzione del capitale sociale, può essere eseguita, solo dopo il decorso di 3 mesi dall'iscrizione della delibera di riduzione nel registro delle Imprese e a condizione che nessun creditore sociale abbia fatto opposizione.

La riduzione di patrimonio netto deve avvenire secondo l'ordine di disponibilità delle riserve, utilizzando per prime le riserve disponibili e successivamente le riserve vincolate e in ultimo il capitale sociale.

Se la riduzione di capitale sociale, dovesse portare lo stesso al di sotto del limite minimo (2447 del cod. civ.), occorrerà ridurre e contemporaneamente ripristinare il capitale sociale al di sopra del minimo legale ovvero liquidare o trasformare la società.

Secondo la dottrina¹ una soluzione alternativa potrebbe essere quella di assegnare contestualmente ai beni anche i debiti sociali. Così operando, la riduzione del patrimonio netto in contropartita dell'annullamento delle azioni o quote sociali, impatterebbe in misura più contenuta sul netto vincolato (costituito quest'ultimo da capitale sociale e riserve vincolate) e nello stesso tempo si configurerebbe un accollo dei debiti sociali ai soci assegnatari, che potrebbero accogliere l'ipotesi prospettata.

L'assegnazione, poi, dovrebbe essere attuata secondo le rispettive quote di partecipazione, con la conseguenza che difficilmente il valore dei singoli beni potrà coincidere con le rispettive percentuali di partecipazione imponendo di conseguenza l'esecuzione di conguagli in denaro.

La norma *de qua*, inoltre, non impone lo scioglimento della società, con la conseguenza

Situazione ante-assegnazione			
Attivo	Importo	Passivo	Importo
Immobili	700.000	Debiti verso fornitori	300.000
Banca c/c	150.000	Totale Passivo	300.000
Crediti	250.000	<u>Patrimonio Netto:</u>	
Rimanenze	100.000	Capitale Sociale	100.000
		Riserve di capitale	200.000
		Riserva straordinaria	500.000
		Riserva di rivalutazione L. 185/2008	100.000
Totale Attivo	1.200.000	Totale a Pareggio	1.200.000

Ipotizzando che la società abbia deciso di estromettere l'immobile assegnandolo ai soci

che ne usufruiranno le assegnazioni effettuate a fronte di riduzione di capitale sociale e riserve di capitale ovvero la riduzione di riserve di utili.

Profili contabili dell'assegnazione e della cessione di beni

L'assegnazione o la cessione agevolata di beni ai soci, richiede ovviamente un approccio diverso sotto il profilo contabile, poiché mentre l'assegnazione comporta una riduzione del patrimonio netto della società assegnante, la cessione, invece, comporta l'accensione di un credito nei confronti del socio cessionario.

Caso di assegnazione agevolata

Ad esempio, si supponga che la situazione patrimoniale ante - assegnazione della società Beta S.r.l. sia la seguente:

al valore contabile, occorrerà dapprima rilevare:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
------------	--------	------	-------

¹ G. De Pasquale in "Assegnazione e cessione agevolata dei beni", Guida alla Contabilità & Bilancio, n. 2 /2016 pag. 22 e ss.

Crediti per assegnazione ai soci	A – C II 1)	770.000,00	
IVA ns/debito	P – D 12)		70.000,00
Immobili	A – B II 1)		700.000,00
Per rilevazione del credito verso soci per assegnazione immobile			

Seguirà la rilevazione della riduzione del Patrimonio Netto con l'utilizzazione delle riserve secondo il loro grado di disponibilità:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Riserve di capitale	P – A II)	200.000	
Riserve straordinaria	P – A VII)	500.000	
Riserva di rivalutazione L. 185/2008	P – A III)	70.000	
Crediti per assegnazione ai soci	A – C II 1)		770.000,00
Per rilevazione della riduzione di patrimonio netto			

Lo Stato Patrimoniale, dopo le operazioni di assegnazione e di riduzione del P.N. sarà il seguente:

Situazione post-assegnazione			
Attivo	Importo	Passivo	Importo
Banca c/c	150.000	Debiti verso fornitori	300.000
Crediti	250.000	IVA ns/debito	70.000
Rimanenze	100.000	Totale Passivo	370.000
		Patrimonio Netto:	
		Capitale Sociale	100.000
		Riserva di rivalutazione L. 185/2008	30.000
Totale Attivo	500.000	Totale a Pareggio	500.000

Caso di cessione agevolata

Nel caso di cessione agevolata, utilizzando i dati del precedente caso, non ci sarà alcuna riduzione del Patrimonio netto, bensì la

sostituzione del bene immobilizzazione con un credito verso i soci cessionari.

Situazione ante cessione

Attivo	Importo	Passivo	Importo
Immobili	700.000	Debiti verso fornitori	300.000
Banca c/c	150.000	Totale Passivo	300.000
Crediti	250.000	<u>Patrimonio Netto:</u>	
Rimanenze	100.000	Capitale Sociale	100.000
		Riserve di capitale	200.000
		Riserva straordinaria	500.000
		Riserva di rivalutazione L. 185/2008	100.000
Totale Attivo	1.200.000	Totale a Pareggio	1.200.000

La cessione agevolata verrà rilevata, sostanzialmente, come l'assegnazione con la seguente scrittura:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Crediti verso soci	A - C II 1)	770.000,00	
IVA ns/debito	P - D 12)		70.000,00
Immobili	A - B II 1)		700.000,00
Per rilevazione del credito verso soci per cessione dell'immobile			

Situazione post-cessione

Attivo	Importo	Passivo	Importo
Crediti verso soci	770.000	Debiti verso fornitori	300.000
Banca c/c	150.000	IVA ns/debito	70.000
Crediti	250.000	Totale Passivo	370.000
Rimanenze	100.000	<u>Patrimonio Netto:</u>	
		Capitale Sociale	100.000
		Riserve di capitale	200.000
		Riserva straordinaria	500.000
		Riserva di rivalutazione L. 185/2008	100.000
Totale Attivo	1.270.000	Totale a Pareggio	1.270.000

A questo punto, seguiranno le scritture di regolazione finanziaria del credito verso i soci che potranno avvenire:

a) con versamento della somma ad estinzione del debito verso la società;

b) in presenza di debiti verso soci, mediante compensazione finanziaria tra le partite di debito e di credito verso i soci.

Nell'ipotesi di cui al punto a) si registrerà a P.D.:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Banca c/c	A – C IV 1)	770.000,00	
Crediti verso soci	A – C II 1)		770.000,00
Per rilevazione dell'incasso del credito verso soci per cessione dell'immobile			

Nell'ipotesi della compensazione con precedenti debiti verso i soci, si registrerà:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Debiti verso soci per finanziamenti	P – D 3)	770.000,00	
Crediti verso soci	A – C II 1)		770.000,00
Per rilevazione della compensazione del credito verso soci per cessione dell'immobile			

Profili fiscali dell'assegnazione e della cessione di beni

Sotto il profilo fiscale, l'assegnazione o la cessione di beni ai soci, in luogo dell'applicazione del regime ordinario di tassazione IRES/IRAP, prevede l'applicazione del regime di imposta sostitutiva.

Ambito soggettivo di applicazione

Possono fruire dell'agevolazione i seguenti soggetti:

- S.n.c.
- S.a.s.
- S.p.A.
- S.r.l.
- S.a.p.a.

Altre condizioni richieste

- che il socio cessionari / assegnatari risultino iscritti nel libro dei soci al 30/09/2015 oppure che siano iscritti entro 30 gg. dall'entrata in vigore della norma, in forza di un titolo avente data anteriore al 01/10/2015;

- l'assegnazione o la cessione avvenga entro il 30/09/2016, con atto stipulato entro la medesima data;
- se l'assegnazione dovesse culminare nella trasformazione della società, la delibera di trasformazione deve essere iscritta entro la data del 30/09/2016 nel R.I.
- è ininfluente che successivamente alla data del 30/09/2015 si sia verificata una modifica delle partecipazioni sociali, poiché ai fini dell'assegnazione o cessione agevolata si terrà conto delle quote di partecipazione possedute alla data dell'assegnazione medesima.
- è, inoltre, irrilevante, che il socio assegnatario abbia posseduto, ininterrottamente, la partecipazione dalla data del 30/09/2015 alla data di assegnazione.

Ambito oggettivo

Per quanto riguarda i beni che possono fruire dell'agevolazione fiscale questi sono rappresentati:

- beni immobili non strumentali per destinazione;
- beni mobili non utilizzati nell'impresa iscritti nei pubblici registri.

Matera, 21/03/2016

Enrico Larocca

L'imposta sostitutiva da versare

Le aliquote applicabili di imposta sostitutiva di imposte sui redditi ed I.R.A.P. sono:

- a) 8 % nelle generalità dei casi;
- b) 10,50 % nel caso di società di comodo in almeno due dei tre periodi d'imposta precedenti a quello di assegnazione (occorre dunque monitorare il triennio 2013-2015). La possibilità delle società considerate «di comodo» di procedere alle estromissione agevolata di beni, è una novità non contemplata nelle versioni precedenti di analoghi provvedimenti.

Importante osservare che l'aliquota di imposta sostitutiva maggiorata non si applicherà alle società che pur non avendo superato il test dei ricavi minimi, si trovavano in una condizione che prevedeva la causa di esclusione legale o la disapplicazione automatica della relativa disciplina ovvero abbiano ottenuto il parere favorevole dell'Agenzia delle Entrate alla disapplicazione a seguito di interpello.

Ricordiamo, inoltre, che l'assegnazione di riserve in sospensione d'imposta, non affrancate, nelle società di capitali, comporta il pagamento di un'imposta sostitutiva ulteriore del 13%², come non è dovuta nel caso di distribuzione operata dalle società di persone in contabilità semplificata.

² G. Ferrari e S. Sala in "Trattamento fiscale delle riserve in sospensione d'imposta", in Guida Normativa, marzo 2016, pag. 49 e ss.

<http://www.commercialistatelematico.com/>

<http://www.commercialistatelematico.com/newsletter.html>

© 1995 - 2016 Commercialista Telematico. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.