

# NOTIZIARIO

n.

6

2023

LA RESPONSABILITÀ DEGLI AMMINISTRATORI NELLA CRISI D'IMPRESA

\*\*\*\*\*


ASSEGNAZIONE E CESSIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI

## LA RESPONSABILITÀ DEGLI AMMINISTRATORI NELLA CRISI D'IMPRESA

Il **Codice della crisi e dell'insolvenza**<sup>1</sup> ha definito un dovere generale dell'imprenditore di introdurre, nell'ambito della gestione ordinaria dell'impresa, una serie di accorgimenti, che la norma definisce **assetti**, di natura organizzativa, amministrativa e contabile adeguati alle dimensioni e tali da garantire una precoce rilevazione della crisi.

A rispondere di **scelte inadeguate**, che siano direttamente e/o indirettamente determinanti di uno **stato di crisi irreversibile** che sfoci nell'insolvenza dell'impresa, sono **chiamati gli amministratori** nel contesto delle **diverse procedure concorsuali** previste dal nuovo Codice.

Di seguito si analizzano le principali novità introdotte dal codice della crisi e dell'insolvenza in materia di responsabilità degli amministratori nella rilevazione della crisi societaria.

o LA RESPONSABILITÀ DEGLI AMMINISTRATORI NELLA CRISI D'IMPRESA	
<b>PREMESSA</b>	<p>Il Codice della crisi e dell'insolvenza impone all'imprenditore collettivo di <b>adoptare un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato</b> alla natura e alle dimensioni dell'impresa che gli consenta di attivarsi prontamente per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale, adottando uno degli strumenti previsti dal nuovo codice.</p> <p> L'estensione dell'<b>obbligo di istituzione degli "adeguati assetti"</b> a <b>tutte le tipologie di società</b>, costituisce una <b>generale regola di condotta</b> per il management dell'impresa.</p> <p>Visto il ruolo chiave dell'imprenditore e degli amministratori, è stata introdotta nella norma la <b>responsabilità solidale ed illimitata degli amministratori</b>, che potrebbero essere chiamati al <b>pagamento dei debiti sociali con il proprio patrimonio personale laddove</b> questi non fossero nelle condizioni di dimostrare, attraverso un documento con valore legale, di aver provveduto al monitoraggio degli adeguati assetti.</p>
<b>ADEGUATO ASSETTO ORGANIZZATIVO CONTABILE E AMMINISTRATIVO</b>	<p>La norma <b>non fornisce alcun parametro</b> che risulti in qualche modo utile alla <b>definizione di adeguati assetti</b> organizzativi, contabili ed amministrativi, ma si ritiene si possano ragionevolmente identificare come quel <b>complesso di regole</b> che definiscono:</p>

<sup>1</sup> art.375 del Codice della crisi di cui al D.lgs. n. 14 del 12.01.2019 che ha integrato l'art. 2086, comma 2 del c.c.

	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ a monte, a livello di governance, <b>chi decide e chi controlla</b>, e</li> <li>◆ a valle individuano, a livello operativo             <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ le <b>procedure</b>, e</li> <li>✓ i <b>processi</b></li> </ul> </li> </ul> <p>attraverso cui si mettono in atto le decisioni del management, in modo da <b>realizzare compiutamente l'oggetto societario</b>.</p> <p>Da ciò ne deriva che <b>non possa esistere un modello standard</b> di adeguato assetto organizzativo – o come detto comunemente “<b>Or.Am.Co.</b>” – che sia applicabile, tout court, a <b>tutte le società</b>. <b>Ciascuna società</b> dovrà strutturare una <b>propria organizzazione, adeguata</b> alla natura ed alle relative esigenze e dimensioni ed alla complessità dell'attività svolta, in modo che risultino <b>adeguatamente coperti i diversi ambiti</b> dell'attività dell'impresa tra di loro <b>interconnessi</b>.</p>
<p><b>GLI STRUMENTI NECESSARI</b></p>	<p>Come visto, l'<b>estensione</b> dell'obbligo di <b>istituzione degli adeguati assetti</b> a tutte le tipologie di società costituisce una <b>generale regola di condotta</b> per il <b>management dell'impresa</b>, con la conseguenza che, qualora l'<b>inadeguatezza dell'organizzazione</b> posta in essere dovesse causare un <b>danno</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ ai <b>soci</b>,</li> <li>◆ ai <b>creditori</b> o</li> <li>◆ ai <b>terzi</b>,</li> </ul> <p>gli amministratori, ed eventualmente l'organo di controllo, potrebbero esserne <b>chiamati a rispondere</b> in sede di <b>azione di responsabilità</b>; e questo, <b>indipendentemente</b> dalla presenza o meno di uno <b>stato di crisi</b>.</p> <p>Nel <b>silenzio della norma</b> che si limita a stabilire l'obbligo di implementare adeguati assetti, organizzativi, contabili ed amministrativi, <b>senza</b> tuttavia <b>individuare</b> alcuno <b>strumento operativo</b> per fornire una sorta di vademecum, negli <b>ultimi due anni</b>, vari Enti ed associazioni di categoria si sono <b>prodigati a colmare la lacuna</b>, indicando soluzioni e strumenti ritenuti utili a monitorare l'andamento dell'impresa da diversi punti di vista.</p> <p><b>Due documenti</b> rilevanti ai fini di una corretta implementazione degli adeguati assetti organizzativi, contabili ed amministrativi, sono:</p>

a)	il <b>Codice di Corporate Governance</b> di Borsa Italiana, pubblicato nel gennaio 2020
b)	le <b>Norme di Comportamento del Collegio Sindacale</b> , redatte dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ( <b>CNDCEC</b> ) la cui ultima stesura è del 2021

Il **codice di Corporate Governance** pone la propria attenzione sull'**assetto organizzativo delle società**, che è **ritenuto adeguato** se consente di individuare in maniera tempestiva i principali **fattori di rischio aziendale** e, per far ciò, deve necessariamente prevedere:

- ◆ una **struttura organizzativa**, sulla base dei necessari **livelli gerarchici** con evidenza di **mansioni e responsabilità**;
- ◆ dei **processi formalizzati**, attraverso cui vengano **definiti**
  - ✓ le **modalità di funzionamento** e le relazioni tra i vari livelli gerarchici,
  - ✓ i **criteri di assegnazione** delle **risorse** (sistema di pianificazione programmazione e controllo),
  - ✓ il **sistema di controllo interno** e di **gestione dei rischi**,
  - ✓ la **gestione del personale**,
  - ✓ il **sistema di autoregolamentazione** e quello informativo.

Le **Norme di comportamento del CNDCEC** integrano, in tema di assetto organizzativo, il Codice di Borsa Italiana, introducendo il **concetto di procedura**. Infatti, secondo i Commercialisti un assetto organizzativo adeguato deve disporre di **procedure** che siano in grado di assicurare:

- ◆ l'efficacia e l'efficienza della gestione dei **rischi aziendali**;
- ◆ l'efficacia e l'efficienza del **sistema di controllo interno**;
- ◆ la **completezza**, la **tempestività** e l'**attendibilità** dei **flussi informativi**, inclusi quelli inerenti alle società controllate;
- ◆ la presenza di personale **in** possesso dell'adeguata professionalità e competenza necessarie allo svolgimento delle funzioni assegnate;
- ◆ **la presenza di un sistema di pianificazione strategica e programmazione** atto alla definizione degli obiettivi strategici;
- ◆ la **presenza di un sistema di controllo interno** e di **gestione dei rischi aziendali**,

	<p>di gestione del personale e di autoregolamentazione.</p> <p>Per quanto attiene agli adeguati assetti in campo contabile e amministrativo, le norme di comportamento definiscono come <b>adeguato</b> un <b>sistema amministrativo-contabile</b> se:</p> <table border="1" data-bbox="413 573 1426 882"> <tr> <td data-bbox="413 573 1426 685">la <b>rilevazione contabile</b> dei <b>fatti di gestione</b> avviene in maniera <b>tempestiva</b></td> </tr> <tr> <td data-bbox="413 685 1426 786">dalle rilevazioni contabili è possibile ottenere tutte le <b>informazioni</b> utili per indirizzare le <b>scelte di gestione</b> e garantire la <b>salvaguardia del patrimonio aziendale</b></td> </tr> <tr> <td data-bbox="413 786 1426 882">la <b>gestione contabile</b> risulta <b>completa</b> ed in grado di fornire i dati <b>attendibili</b> per la formazione del <b>bilancio d'esercizio</b></td> </tr> </table>	la <b>rilevazione contabile</b> dei <b>fatti di gestione</b> avviene in maniera <b>tempestiva</b>	dalle rilevazioni contabili è possibile ottenere tutte le <b>informazioni</b> utili per indirizzare le <b>scelte di gestione</b> e garantire la <b>salvaguardia del patrimonio aziendale</b>	la <b>gestione contabile</b> risulta <b>completa</b> ed in grado di fornire i dati <b>attendibili</b> per la formazione del <b>bilancio d'esercizio</b>
la <b>rilevazione contabile</b> dei <b>fatti di gestione</b> avviene in maniera <b>tempestiva</b>				
dalle rilevazioni contabili è possibile ottenere tutte le <b>informazioni</b> utili per indirizzare le <b>scelte di gestione</b> e garantire la <b>salvaguardia del patrimonio aziendale</b>				
la <b>gestione contabile</b> risulta <b>completa</b> ed in grado di fornire i dati <b>attendibili</b> per la formazione del <b>bilancio d'esercizio</b>				
<p><b>LA RESPONSABILITÀ DEGLI AMMINISTRATORI NELLA PREVISIONE CODICISTICA</b></p>	<p>La <b>mancata adozione o l'inadeguatezza degli assetti amministrativi</b> determina, in capo all'organo gestorio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ l'<b>inadempimento</b> dei <b>doveri di corretta gestione</b> e di <b>diligenza</b><sup>2</sup>,</li> <li>◆ integrando altresì il presupposto della <b>grave irregolarità</b> nella <b>gestione</b>, produttivo di <b>possibili danni</b> alla società<sup>3</sup>.</li> </ul> <p>Perché si <b>configuri</b> la <b>responsabilità</b> in capo agli <b>amministratori</b> e, laddove presenti, ai sindaci, occorrerà <b>non solo l'esistenza</b> di un <b>danno</b><sup>4</sup>, ma altresì la <b>prova</b> che esso <b>non si sarebbe prodotto in presenza di assetti adeguati</b>.</p>			
<p><b>LA RESPONSABILITÀ NEL CODICE DELLA CRISI</b></p>	<p>Nell'ambito della <b>crisi di impresa</b>, le <b>azioni di responsabilità</b> nei confronti degli amministratori rappresentano uno dei <b>temi più rilevanti e delicati</b> sul <b>piano pratico</b>.</p> <p>Tanto è vero che la disciplina del codice della crisi sulla liquidazione giudiziale delle società, dopo l'enunciazione dei doveri di collaborazione degli amministratori e dei liquidatori nei confronti del curatore e del comitato dei creditori, prosegue<sup>5</sup>, direttamente con le <b>azioni di responsabilità</b>, nei confronti</p>			

<sup>2</sup> di cui all'art. 2392 c.c.

<sup>3</sup> ai sensi dell'art. 2409 c.c.

<sup>4</sup> In questo senso il Tribunale di Milano, con sentenza n. 11105/2019, ha ritenuto non responsabile l'amministratore di una società con riferimento ad un'operazione di affitto di azienda rivelatasi "fallimentare" per l'incapacità patrimoniale e finanziaria dell'affittuaria, in quanto: a) vi era un adeguato assetto di trasmissione delle fatture e della contabilità e degli incassi; b) si trattava di un punto vendita chiuso da tempo e quindi con difficoltà ad essere riavviato; c) l'amministratore si era attivato senza indugio nel momento in cui era emersa la perdita rilevante del capitale.

<sup>5</sup> All'articolo. 255 del Codice Crisi.

	<p>degli amministratori e dei sindaci.</p> <p><b>Ciò comporta che il curatore può promuovere o proseguire, anche separatamente, tutte le altre azioni di responsabilità che gli sono attribuite da singole disposizioni di legge.</b></p>
<p><b>LA QUANTIFICAZIONE DEL DANNO RISARCIBILE</b></p>	<p>Uno dei problemi più delicati in materia di azioni di responsabilità è costituito, tradizionalmente, dalla <b>quantificazione del danno risarcibile</b><sup>6</sup>.</p> <p>Il Codice della Crisi ha introdotto una sorta di <b>automatismo nell'avvio dell'azione di responsabilità</b>, che trascura l'effettivo apporto causale imputabile al convenuto, <b>invertendo l'onere della prova</b>, ai soggetti convenuti in responsabilità, della propria estraneità ai fatti, oltre che la <b>facoltà di fornire</b>, attraverso <b>prove certe ed inconfutabili</b>, una <b>diversa quantificazione del danno</b> contestato.</p> <p>Il legislatore<sup>7</sup> ha tentato di <b>agevolare la quantificazione del danno</b>, tentativo che all'atto pratico si è rivelato di <b>difficile applicazione</b> ed <b>estremamente arbitrario</b>, soprattutto rispetto all'<b>esatta determinazione del pregiudizio</b> cagionato da ogni singola operazione gestoria.</p> <p>In particolare, l'aspetto che solleva particolari perplessità riguarda l'automatismo stesso sul quale è imperniata la norma, che parrebbe <b>incompatibile con il ricorso alla valutazione equitativa del giudice</b><sup>8</sup> spesso utilizzato fin qui dalla giurisprudenza.</p>

<sup>6</sup> Le Sezioni Unite della Cassazione sono intervenute nel 2015 con una sentenza in cui è stato sancito il seguente principio: "Nell'azione di responsabilità promossa dal curatore del fallimento di una società di capitali nei confronti dell'amministratore della stessa, l'individuazione e la liquidazione del danno risarcibile deve essere operata avendo riguardo agli specifici inadempimenti dell'amministratore, che l'attore ha l'onere di allegare, onde possa essere verificata l'esistenza di un rapporto di causalità tra tali inadempimenti ed il danno di cui si pretende il risarcimento. Nelle predette azioni la mancanza di scritture contabili della società, pure se addebitabile all'amministratore convenuto, di per sé sola non giustifica che il danno da risarcire sia individuato e liquidato in misura corrispondente alla differenza tra il passivo e l'attivo accertati in ambito fallimentare, potendo tale criterio essere utilizzato soltanto al fine della liquidazione equitativa del danno, ove ricorrano le condizioni perché si proceda ad una liquidazione siffatta, purché siano indicate le ragioni che non hanno permesso l'accertamento degli specifici effetti dannosi concretamente riconducibili alla condotta dell'amministratore e purché il ricorso a detto criterio si presenti logicamente plausibile in rapporto alle circostanze del caso concreto".

<sup>7</sup> Articolo 378 del Codice Crisi e dell'Insolvenza.

<sup>8</sup> Ex articolo 1226 del Codice Civile.

## ASSEGNAZIONE E CESSIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI

La Legge di Bilancio 2023 ha previsto la riedizione della norma<sup>9</sup> relativa **all'assegnazione o cessione di beni ai soci**. Si tratta di operazioni che, storicamente, hanno avuto un riscontro ampio e che, verosimilmente, risulteranno molto utilizzate anche in questa nuova "edizione".

Di seguito analizziamo quindi le caratteristiche principali previste da tale disciplina di favore.

o ASSEGNAZIONE E CESSIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI				
<b>PREMESSA</b>	<p>La Legge di Bilancio 2023<sup>10</sup> <b>ripropone</b> le <b>disposizioni agevolative</b> per:</p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">l'<b>assegnazione</b> di beni ai soci</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">la <b>cessione</b> di beni ai soci</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">la <b>trasformazione in società semplice</b></td> </tr> </table> <p><b>effettuati entro il 30.09.2023.</b></p> <p>Si tratta di una <b>disciplina speciale transitoria</b>, che permette la fuoriuscita dei beni (tipicamente gli immobili non impiegati direttamente nell'attività) dal regime di impresa beneficiando di un <b>regime di tassazione di favore</b> rispetto a quello ordinario sia ai fini delle imposte dirette che per le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa.</p> <p> <b>L'IVA</b> è dovuta secondo il regime ordinario e, in caso di imponibilità, con le <b>aliquote</b> previste in base alla <b>singola operazione</b> e del <b>singolo bene</b>, trattandosi di un tributo armonizzato.</p>	l' <b>assegnazione</b> di beni ai soci	la <b>cessione</b> di beni ai soci	la <b>trasformazione in società semplice</b>
l' <b>assegnazione</b> di beni ai soci				
la <b>cessione</b> di beni ai soci				
la <b>trasformazione in società semplice</b>				
<b>DESTINATARI AGEVOLAZIONE E VINCOLI</b>	<p><b>Possono effettuare</b>, in regime agevolato, l'<b>assegnazione</b> dei beni ai soci le <b>società</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>di persone (Snc, Sas, incluse le società di fatto),</b></li> <li>◆ <b>di capitali (Srl, Spa e Sapa),</b></li> </ul> <p>che abbiano <b>assegnato o ceduto ai soci</b> beni immobili o beni mobili registrati, non strumentali all'attività di impresa.</p>			

<sup>9</sup> contenuta nei commi da 115 a 121 dell'art. 1 della Legge di Stabilità 2016.

<sup>10</sup> art. 1, commi da 100 a 106 Legge 29 dicembre 2022, n. 197.

Sono ammesse anche le società in liquidazione e le società di comodo, purché sussistano tutte le condizioni previste dalla norma.

Diversamente, non rientrano tra i soggetti destinatari dell'agevolazione in argomento:

- ◆ gli **enti non commerciali**;
- ◆ le **società non residenti** che hanno una stabile **organizzazione** in Italia.

Parimenti esclusi dovrebbero essere anche le società cooperative ed i consorzi non specificamente richiamati dalla norma.

Alle **stesse condizioni** dell'assegnazione è **agevolabile** la **cessione ai soci** e la **trasformazione** della società di uno dei tipi sopra elencati **in società semplice**, perché ne consegue – allo stesso modo in cui consegue all'assegnazione a persona fisica – l'**estromissione del bene dal regime d'impresa**.

Per quanto riguarda i **soci delle società**, come in passato si deve ritenere che, in **mancanza di limitazioni** di natura soggettiva o di residenza gli stessi, possono essere:

- ◆ **persone fisiche o soggetti "diversi"** dalle persone fisiche;
- ◆ **residenti in Italia o all'estero**;
- ◆ indipendentemente dal **regime fiscale (IRPEF o IRES)**.

Sotto il profilo temporale **due sono le scadenze rilevanti**:

- ◆ **il termine per gli atti di assegnazione o cessione agevolata**, o per la **trasformazione in società semplice**, fissato al **30.09.2023**;
- ◆ la **data alla quale i soci della società devono risultare tali**, ossia il **30.09.2022**.

TERMINE ASSEGNAZIONE


30 SETTEMBRE 2023

STATUS SOCIO

30 SETTEMBRE 2022

Con particolare riferimento a quest'ultimo requisito, la norma specifica che



	<p>l'agevolazione compete <b>esclusivamente ai soci</b> che:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> <p><b>risultano iscritti al libro dei soci</b>, ove prescritto, alla data del 30.09.2022. Per le società di persone prive del libro soci, lo "status" di socio a tale data può essere provato da un <b>idoneo titolo avente data certa</b></p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> <p><b>vi vengano iscritti entro il 31.01.2023<sup>11</sup></b> in forza di un <b>titolo di trasferimento</b> avente <b>data certa anteriore al 01.10.2022</b></p> </div> <p> Non è richiesto che alla data dell'assegnazione il socio avesse <b>la stessa percentuale</b> detenuta al 30.09.2022. L'assegnazione è quindi ammessa anche in caso di <b>ingresso di nuovi soci</b> successivamente al 30 settembre 2022.</p> <p><b>Non sono poi ostativi i subentri</b> post 30.09.2022 avvenuti in seguito a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>successione<sup>12</sup></b>;</li> <li>◆ operazioni straordinarie di <b>fusione e scissione</b>. In tal caso le quote delle società incorporanti o beneficiarie ottenute per concambio assumono infatti la stessa datazione di quelle delle società fuse o scisse<sup>13</sup>.</li> </ul> <p>Da notare che l'operazione di assegnazione agevolata di beni ai soci deve avvenire nel <b>rispetto della par conditio tra i soci</b>, attribuendo quindi a tutti i soci beni il cui <b>valore</b> deve essere <b>proporzionale alla partecipazione</b> detenuta: ciò implica l'assegnazione dei beni a tutti i soci <b>sulla base delle quote di partecipazione</b> al capitale sociale.</p>
<p><b>BENI AGEVOLABILI</b></p>	<p>I <b>beni</b> che possono formare <b>oggetto dell'assegnazione</b> agevolata ai soci sono:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> <p><b>tutti gli immobili, esclusi quelli strumentali per destinazione, cioè gli immobili utilizzati dalla società nell'esercizio della propria impresa</b></p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> <p><b>beni mobili iscritti in pubblici registri</b> non utilizzati come strumentali per l'attività propria dell'impresa</p> </div>

<sup>11</sup> ossia 30 giorni dalla entrata in vigore della Legge n. 197/2022.


<sup>12</sup> Circolare 26/E/2016.

<sup>13</sup> Per effettuare la trasformazione, è invece necessario che tutta la compagine esistesse già al 30.09.2022, pur con percentuali differenti. La presenza di nuovi soci impedisce infatti l'agevolazione, mentre ciò non accade se alcuni membri della compagine sociale sono usciti cedendo a quelli già presenti (circolare n. 37/E del 16.09.2016).

CATEGORIA	BENI AGEVOLABILI
<b>Immobili ≠ da strumentali per destinazione</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>immobili strumentali per natura</b> (categorie B, C, D, E e A/10)</li> <li>◆ <b>immobili “merce”</b>;</li> <li>◆ <b>immobili “patrimonio”</b>;</li> <li>◆ immobili appartenenti alle società di <b>gestione immobiliare</b><sup>14</sup></li> </ul>
<b>Beni mobili iscritti nei pubblici registri</b>	<p>Si tratta di veicoli in generale, ad esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>autovetture,</b></li> <li>◆ <b>moto e ciclomotori,</b></li> <li>◆ <b>autocaravan,</b></li> <li>◆ <b>natanti e aeromobili,</b></li> </ul> <p>non utilizzati in modo strumentale all'attività propria d'impresa.</p>

Risultano **esclusi dall'agevolazione**, invece:

- ◆ **i beni immateriali;**
- ◆ **le partecipazioni societarie**, le quali pur rientravano nell'ambito applicativo di precedenti provvedimenti di assegnazione agevolata.

 Da notare che la **natura dei beni** va **individuata nel momento in cui viene effettuato l'atto di assegnazione** (rogito notarile) e **non alla data** in cui la società assume l'**impegno ad assegnare** tali beni.

ALIQUOTA	AMBITO DI APPLICAZIONE
<b>8%</b>	In linea generale, per tutte le società

**IMPOSTA SOSTITUTIVA E TERMINI DI VERSAMENTO**

Le **plusvalenze** realizzate a seguito dell'**assegnazione, della cessione** o della trasformazione agevolata sono soggette ad un **tributo sostitutivo** delle imposte sui redditi e dell'IRAP calcolato secondo **tre aliquote**:

14 Corte di Cassazione, sent. 13 ottobre 1983, n. 1367

<b>10,5%</b>	<p>Se la società che cede/assegna il bene è di "comodo" in almeno due dei tre periodi d'imposta precedenti all'assegnazione / cessione o trasformazione (si tratta in pratica del triennio 2020 – 2021 - 2022 per i soggetti c.d. "solari").</p> <p>L'aliquota "maggiorata" si applica, oltre che per le società non operative vere e proprie, anche per quelle in perdita sistematica (regime abrogato dal 2022)</p>
<b>13%</b>	<p>Per le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano. Non rappresentano riserve in sospensione d'imposta, e non costituiscono quindi presupposto per l'imposta del 13%, le riserve costituite a fronte della rivalutazione solo civilistica effettuata ai sensi del D.L. n. 185/2008, senza il pagamento dell'imposta sostitutiva. Non è dovuta l'imposta del 13% sulle riserve affrancate</p>

La società deve, quindi, versare l'imposta sostitutiva calcolata sulla differenza tra:

- ◆ **il valore normale** dei beni "agevolati";
- ◆ **ed il costo fiscalmente riconosciuto** (al lordo di ammortamenti non dedotti, riferiti all'area di sedime).

Con riferimento al calcolo del **valore normale**, i benefici prevedono inoltre la possibilità, limitatamente ai beni immobili, di **sostituire il valore di mercato (in generale sarà il valore OMI) con il valore catastale** degli stessi (opportunamente rivalutato), se quest'ultimo risulta inferiore.

TIPOLOGIA BENE ASSEGNATO	DETERMINAZIONE VALORE NORMALE
<b>Immobile</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ Valore di mercato<sup>15</sup>, oppure</li> <li>◆ Valore catastale (rendita catastale rivalutata)</li> </ul>
<b>Bene mobile registrato</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ Valore di mercato<sup>16</sup></li> </ul>

<sup>15</sup> Ex art. 9, comma 3 del Tuir

<sup>16</sup> Ex art. 9, comma 3 del Tuir

L'assegnazione, la cessione ai soci e la trasformazione in società semplice agevolate potranno essere effettuate **fino al 30.09.2023**.

**Le novità** recate dalla Legge di Bilancio 2023 riguardano **i termini di versamento delle imposte sostitutive**, più stretti rispetto a quelli previsti in passato. Nel dettaglio l'imposta sostitutiva dovrà essere versata in **due soluzioni**:

- ◆ **il 60% entro il 30.09.2023,**
- ◆ **e la restante parte entro il 30.11.2023,**

potendo beneficiare della **compensazione in F24**.

Per quanto riguarda le imposte indirette dovrebbero rimanere **fermi i termini ordinari**.

IMPOSTA SOSTITITVA		
ALIQUOTA	IN QUALI CASI	
8%	Generalità dei casi	
10,5%	Per le società non operative o in perdita in 2 su 3 degli esercizi precedenti	
13%	Sulle riserve in sospensione annullate	
TERMINI DI VERSAMENTO		
RATA	IMPORTO	SCADENZA
I ^	60% dell'imposta	Entro il 30 settembre 2023
II ^	40% dell'imposta	Entro il 30 novembre 2023

#### LA TASSAZIONE IN CAPO AL SOCIO

**La tassazione in capo alla società esaurisce, limitatamente all'importo dichiarato, ogni ulteriore onere impositivo anche per i soci: l'assegnazione, pertanto, interesserà la posizione del socio (dividendo o riduzione del costo della partecipazione) solo per l'eventuale eccedenza tra il valore di assegnazione e plusvalenza assoggettata all'imposta sostitutiva (8% o 10,5%).**

#### LA DISCIPLINA AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE

Il regime agevolato per le assegnazioni e le cessioni ai soci opera **esclusivamente ai fini dell'imposizione diretta** secondo le regole sopra descritte.

In materia di **imposte indirette** si prevede:

la **riduzione alla metà delle aliquote dell'imposta di registro** eventualmente applicabile alle assegnazioni e alle cessioni agevolate

il prelievo delle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa

**È qui solo il caso di rilevare che se l'assegnazione assume rilevanza ai fini IVA essa non sarà soggetta ad imposta di registro in applicazione del principio di alternatività Iva/registo<sup>17</sup>**, potendo tuttavia scontare, a determinate **condizioni le imposte ipotecaria e catastale**. In tali casi la società assegnante dovrà, in generale, emettere **fattura in formato elettronico** con il **codice documento TD01**, all'interno della quale riportare, tra le altre informazioni rilevanti, i **dati di riferimento del socio assegnatario** (nome, cognome, codice fiscale e identificativo IVA).

Nella seconda ipotesi, invece, in caso di **irrilevanza ai fini IVA** l'assegnazione sarà da assoggettare a **imposta di registro e ad imposte ipotecaria e catastale**, potendo fruire:

- ◆ della **riduzione del 50%** rispetto alla **misura** ordinaria della prima;
- ◆ **del pagamento in misura fissa di 200 euro** ciascuna per le seconde.

GIUSEPPE IANNIBELLI

<sup>17</sup> art. 40 del D.P.R. 131/1986.