

AGEVOLAZIONI

Società di persone e sottozero

di Giovanni Valcarenghi

Nell'ultima giornata del [Master Breve](#) ci stiamo confrontando con i colleghi sui temi dei **dichiarativi**; tra gli altri argomenti sta riscuotendo ancora interesse la **modalità di tassazione delle assegnazioni** in capo ai soci beneficiari dell'operazione.

La [circolare AdE 37/E/2016](#) aveva confermato che, nelle **società di persone**, l'attribuzione di beni ai soci può determinare **l'evidenza di un sottozero** ogni volta in cui quanto ricevuto (tipicamente immobili) abbia un **valore maggiore rispetto al costo fiscale della partecipazione**.

Normalmente, non si determinano problemi; tuttavia, ci sono almeno due situazioni che fanno emergere **dubbi di natura interpretativa**.

Innanzitutto va ricordato che la **base imponibile dell'imposta sostitutiva** utilizzata dalla società per il versamento del tributo dell'otto o dieci e mezzo per cento **incrementa il costo fiscale della partecipazione dei soci**. Questo in quanto, diversamente, si determinerebbe un fenomeno di doppia imposizione, per il semplice fatto che l'ente collettivo trasparente non è soggetto autonomo di imposta e, per conseguenza, quanto dallo stesso pagato si "finge" **pagato direttamente dal socio**. Quindi, è come se si fosse attribuito **un reddito per trasparenza** che, secondo le norme del Tuir, determina un incremento del costo fiscale della partecipazione.

Anche il versamento della ulteriore **imposta sostitutiva del 13%**, dovuto in caso di **utilizzo di riserve in sospensione** (ove non ve ne siano altre da utilizzare prioritariamente), determina **un incremento del costo fiscale della partecipazione**, con la conseguenza che il tributo azzerà la fiscalità sulla società e sul socio.

Ciò però non accade ove la **riserva in sospensione** sia stata iscritta a seguito di una **rivalutazione dei beni di impresa**, posta in essere in annualità passate, con riconoscimento fiscale; in tale caso, infatti, la società avrà già corrisposto un'imposta sostitutiva ed, in tale caso, tale tributo si finge **pagato dai singoli soci**, esattamente in maniera speculare rispetto a quanto sopra detto.

In sostanza, al momento della **rivalutazione la partecipazione** del socio ha già subito un incremento (poiché l'imponibile si presume imputato per trasparenza anche se l'esborso è avvenuto in capo all'ente); per conseguenza, la **riserva in sospensione** – di importo sostanzialmente pari alla rivalutazione – non può nuovamente incrementare il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione, pena l'indebita attribuzione di una **doppia rilevanza al medesimo parametro**.

Ciò determina una minore possibilità che si evidenzi un **sottozero**, proprio per il fatto che il **valore riconosciuto della quota** in capo al socio ha già subito il “benefico” incremento nel passato al momento dell'avvenuta **rivalutazione**.

Quando l'ente che pone in essere l'assegnazione adotta un regime di **contabilità semplificata**, invece, i problemi assumono una rilevanza ben più ampia. Da un lato il Tuir pone esplicitamente a carico del contribuente l'onere di **documentare e comprovare il costo fiscale** e, per altro verso, **manca il supporto contabile** per avere un aiuto nella predetta ricostruzione.

Si teme che **modalità alternative** suggerite per determinare in modo diverso il **costo fiscalmente riconosciuto** possano non essere giudicate ammissibili dal Fisco, con la conseguenza che spesso ci si dovrà arrendere a conteggiare il tutto contrapponendo al valore prescelto dalla società per l'assegnazione nel comparto fiscale (valore catastale o valore normale) il **solo capitale sociale**.

Se mescoliamo tra loro le due fattispecie, si potrebbe però giungere a dire che ove la società in **contabilità semplificata** abbia, nel passato, operato una **rivalutazione dei beni di impresa** con riconoscimento fiscale, il costo della partecipazione dei soci si sarà incrementato per un pari importo.

Nella specifica fattispecie **non vi sono problemi di riserva in sospensione di imposta**, proprio per l'assenza di un patrimonio netto contabile.

Quindi, oltre al valore del capitale, certamente si potrà tenere valido **l'incremento da rivalutazione**, pur ipotizzando che tutti i redditi e le perdite imputate siano azzerati dai prelievi operati dai soci nel corso del tempo.

In alcuni casi, invece, il **sottozero è una ricorrenza frequente**; si pensi alle **partecipazioni acquistate al valore nominale** a fronte di un valore più elevato del patrimonio netto (e, quindi, della società); operazioni di tale genere avvengono, solitamente, nell'ambito del **perimetro familiare** e, di fatto, determinano un **differimento del momento impositivo delle plusvalenze latenti**. Non volendo evidenziare materia imponibile all'atto della cessione al familiare (ad esempio), capita inesorabilmente che l'atto di realizzo, coincidente con l'assegnazione, sconti l'imposizione a suo tempo scongiurata.

In tali casi, non vi sono grandi alternative, se non quella di rassegnarsi al **pagamento**, con la speranza che, al momento della valutazione della **fiscalità dell'operazione di assegnazione**, si fosse messa in conto anche questa variabile.

Master di specializzazione

FISCALITÀ DIRETTA E INDIRETTA DEGLI IMMOBILI ►►

Milano

Perugia

Verona