

AGEVOLAZIONI

I presupposti normativi per le assegnazioni e trasformazioni agevolate non hanno valenza retroattiva

di **Paolo Meneghetti** - Comitato Scientifico Master Breve 365

OneDay Master

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA E TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE: NOVITÀ E ULTIMI CHIARIMENTI DELLE ENTRATE

[Scopri di più >](#)

Un tema non trascurabile nelle manovre agevolate comprese nella Legge di bilancio 2023 (assegnazione e cessione agevolata, trasformazione societaria e estromissione dell'immobile dalla impresa individuale) è capire **in quale data i presupposti normativi necessari** per fruire dei vantaggi fiscali vanno **dimostrati**.

L'esame non può che essere **distinto tra le varie ipotesi** previste dalla L. 197/2022.

Assegnazione agevolata

Il presupposto oggettivo della assegnazione agevolata è individuato nei beni immobili che presentino uno status di **"strumentalità ridotta"** (oltre che i beni mobili iscritti in pubblici registri, fattispecie tuttavia che presenta aspetti di minore interesse generale).

Il concetto di strumentalità ridotta può essere efficacemente riassunto nel comparto dei beni immobili che **non sono strumentali per destinazione**, il che significa annoverare tra gli **immobili assegnabili** quelli:

- **strumentali per mera natura**,
- **patrimoniali**, cioè di civile abitazione destinati alla locazione,
- **merce**, cioè destinati alla vendita.

Il tema delicato è che lo *status* succitato di detti immobili **non è una condizione statica nel tempo** nel senso che alcuni beni potrebbero essere, ad esempio, ad una certa data destinati alla locazione per poi **cambiare l'utilizzo** e diventare ad un'altra data la sede amministrativa

dell'azienda con il che si avrebbe un passaggio da bene a strumentalità ridotta a bene a strumentalità piena e quindi non assegnabile con le agevolazioni.

Sul punto si registra un passaggio chiave nella [circolare 26/E/2016](#) (che data l'assoluta uguaglianza della norma del 2016 con quella attuale, deve ritenersi ancora valido oggi) in cui si afferma che lo status dell'immobile compatibile con l'ambito oggettivo della agevolazione va verificato **al momento di assegnazione** (cfr. [circolare 26/E/2016](#), par. 3).

Ma non solo, l'Agenzia aggiunge che **le operazioni poste in essere in vicinanza della scadenza dell'atto di assegnazione** non vanno considerate come eseguite in **abuso del diritto**, legittimando così manovre eseguite allo solo fine di ottenere le "credenziali normative" per fruire dei vantaggi fiscali previsti nell'articolo 1, [commi 100](#) e ss., L. 197/2022.

Sul punto vale la pena riportare il passaggio chiave della citata [circolare 26/E/2016](#) che afferma: ***"Il cambiamento di destinazione d'uso anche se effettuato in prossimità della data di assegnazione per acquisire lo status di bene agevolabile è scelta preordinata all'esercizio di una facoltà prevista dal legislatore dalla quale origina un legittimo risparmio di imposta non sindacabile ai sensi dell'articolo 10-bis della legge n. 212 del 27 luglio 2000."***

È evidente che poste queste premesse, per ottenere i vantaggi fiscali su un immobile che attualmente sia **strumentale per destinazione** sarà necessario mutarne lo status entro il 30 settembre 2023 (*rectius* entro la data dell'atto di assegnazione).

Ciò implica, in prima battuta, dimostrare che l'immobile alla data succitata è stato **concesso in locazione**, poiché in tal modo viene mutata la strumentalità per destinazione e per natura in mera strumentalità per natura e ciò assicura la possibilità di accedere al bonus fiscale.

Una operazione più delicata, in assenza di locatario, è dimostrare che l'immobile, **semplicemente non è utilizzato quale strumentale per destinazione**.

Ciò implica la dimostrazione che esso è inutilizzato, dimostrazione più "fragile" dal punto di vista accertativo, che, magari, potrebbe essere attuata attestando che le utenze (elettricità e riscaldamento) non sono attive.

Chi scrive ritiene che anche la **locazione ai soci attesti lo status dell'immobile a strumentalità ridotta**, oppure il contratto di comodato a favore sempre dei soci, purché il bene **non sia utilizzato a vantaggio della società**.

Sul punto vale la pena di ricordare che la [risoluzione AdE 99/E/2017](#) ha bocciato come elusiva una **operazione nella quale una società conferiva l'attività operativa** in un'altra società al fine di locare, a conferimento avvenuto, a detta conferitaria l'immobile precedentemente utilizzato come strumentale per destinazione. Poi l'immobile locato sarebbe stato assegnato ai soci che avrebbero mantenuto la locazione alla **società conferitaria**.

In tal modo è evidente che l'immobile **mantiene un legame con la società operativa** che lo utilizza di fatto come **immobile strumentale esattamente come prima**, pur non detenendone più la proprietà.

Quella sopra prospettata però è **situazione diversa rispetto alla ipotesi di locazione ai soci** che utilizzino l'immobile per **finalità proprie non collegabili** alla attività della società locatrice e futura assegnante.

Trasformazione in società semplice

Nell'ambito della trasformazione agevolata **non è specificato in quale data vada verificato lo status oggettivo**, cioè società che abbia quale oggetto principale o esclusivo la gestione degli immobili.

Ragioni di lettura sistematica delle due norme di assegnazione e trasformazione portano a ritenere che anche in questo caso lo *status* debba essere dimostrato **alla data di trasformazione**, fermo restando che mentre l'elemento oggettivo sull'immobile assegnato può logicamente prestarsi ad una verifica ad una data puntuale, lo svolgimento dell'**attività di gestione immobiliare presuppone un arco temporale più ampio per essere tale**.

Detto ciò, si può ritenere che una eventuale difformità tra l'attività di fatto svolta e l'oggetto sociale presente nello statuto possa essere **opportunamente risolta modificando l'oggetto entro la data di trasformazione**.

Parimenti, anche se il caso è meno frequente, non si vedono ostacoli a che una società ex commerciale o industriale, **abbandoni l'attività appena citata entro il 30 settembre 2023 esercitando di fatto, per un periodo congruo, l'attività di mera locazione immobiliare** alla data dell'atto di trasformazione.