Assegnazione di aziende ai soci: le novità sul piano fiscale

Matteo Tambalo, Amedeo Cesaro
10.1.2024
Tempo di lettura: 3'

Approfondimento sui riflessi fiscali indiretti, in caso di assegnazione di azienda ai soci. La risposta dell'Agenzia delle entrate all'interpello n. 473/2023

L'assegnazione di un complesso aziendale che comprende immobili ai soci-Comuni comporta l'applicazione dell'imposta catastale proporzionale pari all'1%. Nella risposta all'interpello n. 473 dell'11 dicembre 2023, essendo i soci riceventi l'assegnazione dei Comuni, l'imposta ipotecaria è dovuta in misura fissa, nella misura di 200 euro.

I fatti oggetto dell'analisi dell'Agenzia delle entrate in risposta all'interpello n. 473/2023

Con la risposta all'interpello n. 473, resa pubblica in data 11 dicembre 2023, l'Agenzia delle entrate ha esaminato il **trattamento fiscale indiretto** relativo all'atto di assegnazione coinvolto in una riorganizzazione del servizio idrico a livello regionale.
Più nel dettaglio, una società a responsabilità limitata, nella quale alcuni Comuni detenevano partecipazioni, aveva precedentemente gestito in house providing il servizio idrico integrato (Sii). La Srl ha poi restituito ai singoli Comuni-soci la proprietà delle reti idriche, degli impianti e delle dotazioni idriche originariamente conferiti dai Comuni stessi, inclusa la piscina comprensoriale.

Il parere dell'Agenzia delle entrate

L'Agenzia delle entrate evidenza preliminarmente che, ai fini delle imposte indirette, per determinare se un'operazione coinvolge un'azienda oppure è da qualificarsi come semplice cessione di singoli beni ai

soci, è essenziale valutare se le infrastrutture che la società partecipata trasferisce ai Comuni-soci costituiscano "un insieme organicamente finalizzato all'esercizio dell'attività d'impresa e autonomamente idoneo a consentire l'inizio o la continuazione di quella determinata attività da parte dei Comuni-soci", così come definito nella risposta dell'Agenzia delle entrate all'interpello n. 1511 dell'11 gennaio 2022.

Nel caso preso in esame, l'Agenzia delle entrate ha **qualificato i complessi assegnati** ai Comuni-soci della Srl come rami d'azienda. Secondo l'amministrazione finanziaria tale qualificazione si basa **sull'importanza strumentale** che hanno queste infrastrutture e sulla loro esclusiva utilizzazione da parte del nuovo gestore unico che, in assenza di queste risorse, non riuscirebbe a mantenere la continuità nell'operatività del Servizio idrico integrato.
Ciò porta quindi l'Agenzia a qualificare tale complesso come "**azienda**". La qualificazione effettuata dall'Agenzia fonda le proprie ragioni anche in base a quanto definito nella sentenza della Corte di Giustizia europea del 27 novembre 2003 (causa C-497/01), secondo la quale la qualificazione di un insieme di beni come "azienda" richiede una valutazione della possibilità per il cessionario di continuare l'attività economica.

È quindi essenziale che:

- il cessionario disponga di un insieme sia di beni materiali e immateriali che consentano la gestione di un'attività economica autonoma e attuale;
- che il complesso di beni mantenga la sua identità funzionale anche dopo il trasferimento.

Gli impatti sull'imposizione indiretta: lato Iva

Ai fini dell'imposizione indiretta, lato imposta sul valore aggiunto, la classificazione dell'oggetto di assegnazione ai Comuni-soci come "**rami di azienda**" comporta che l'assegnazione non sia soggetta a Iva ai sensi dell'art. 2 comma 3 lett. b) del Dpr 633/72; conseguentemente, è necessario esaminare le conseguenze impositive dell'operazione dal punto di vista dell'imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale, stante il **principio di alternatività Iva-registro**.

Gli impatti sull'imposizione indiretta: lato imposta di registro

Lato imposta di registro, **l'Agenzia respinge quanto proposto** dell'istante nell'interpello in commento. Nello specifico l'istante suggeriva (curiosamente) di classificare l'operazione di assegnazione ai soci nell'ambito di applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni, argomentando l'assenza di un corrispettivo nell'operazione.

Come correttamente sottolineato dall'Agenzia, **l'assegnazione di beni ai soci** - anche in mancanza di un corrispettivo - **non configura un atto a titolo gratuito** bensì è da intendersi come atto a titolo di rimborso in natura per i conferimenti effettuati. In considerazione di ciò, l'atto oggetto dell'interpello ricade sotto l'applicazione dell'imposta di registro e, trattandosi di un'assegnazione di azienda, l'imposta è dovuta in misura fissa (200 euro), anche se l'azienda comprende immobili, ai sensi dell'art. 4 comma 1 lett. d) n. 2) e a) n. 3) della Tariffa, parte I, allegata al Dpr 131/86.

Gli impatti sull'imposizione indiretta: lato imposta ipotecaria e catastale

Infine, lato imposta ipotecaria e catastale, nel caso di assegnazione di azienda ai soci, **quest'ultime imposte sono dovute nelle tariffe ordinarie** (rif. Circolare del 30 maggio 2005 n. 25, Circolare del 29 maggio 2013 n. 18 e Risoluzione del 3 aprile 2006 n. 47).
Nel caso specifico, quindi:

- l'imposta catastale è dovuta nella misura ordinaria dell'1%;
- l'imposta ipotecaria è applicata in misura fissa, essendo i soci assegnatari dei Comuni. Viceversa, è bene evidenziare che, qualora i soci-assegnatari non fossero stati Comuni, l'Agenzia delle entrate precisa l'applicazione dell'imposta ipotecaria in misura proporzionale del 2% (rif. Risposta AdE n. 473/2023; circ. 30.5.2005 n. 25, ris. 3.4.2006 n. 47 e circ. 29.5.2013 n. 18, § 6.36), anche se parte della dottrina sostiene, invece, che l'assegnazione di azienda con immobili sconti le imposte ipotecaria e catastale in misura fissa, in ragione della generale assimilazione dell'assegnazione al conferimento (rif. studio Consiglio nazionale del Notariato 23.9.2011 n. 74-2011/T).