



Roma, Lì 7 gennaio 2021

Oggetto: Newsletter Studio ACTA – ENBIMS “Le novità fiscali della settimana”

Spett.le Società/Associazione,

con la presente siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le principali novità in materia fiscale della settimana.

ATTIVITÀ LEGISLATIVA

L’iter legislativo del decreto Ristori quater

In G.U. n. 297 del 30 novembre 2020 è pubblicato il Decreto-Legge 30 novembre 2020, n. 157: “Ulteriori misure urgenti connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”.

Alla data del 1° dicembre 2020 il provvedimento risulta assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanza e tesoro).

L’iter legislativo del decreto Ristori ter

In G.U. n. 291 del 23 novembre 2020, è pubblicato il Decreto-legge 23 novembre 2020 n. 154: “Misure finanziarie urgenti connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”.

Alla data del 24 novembre 2020, il decreto-legge è assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanze e tesoro).

L’iter legislativo del decreto Ristori bis

In G.U. n. 279 del 9 novembre 2020 è pubblicato il Decreto-Legge 9 novembre 2020, n. 149: “Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese e giustizia, connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”.

Alla data del 10 novembre 2020, il decreto-legge è assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanze e tesoro).

L’iter legislativo del decreto Ristori

In G.U. n. 319 del 24 dicembre 2020, è pubblicata la Legge 18 dicembre 2020, n. 176: Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, recante ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all’emergenza epidemiologica da Covid-19.

L’iter legislativo del decreto Rilancio

In G.U. n. 180 del 18 luglio 2020, S.O. n. 25, è pubblicata la Legge 17 luglio 2020, n. 77: “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, recante “Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all’economia, nonché di politiche sociali connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”.

Decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104

In G.U. n. 253 del 13 ottobre 2020, è pubblicata la Legge n. 126 del 13 ottobre 2020: “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, recante misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell’economia”.

ROMA

Via dei Redentoristi, 9 – 00186
Tel. +39 06 89131373

www.acta-italia.it

C.F.-P.I. 06760100963

MILANO

Via Quintino Sella, 4 - 20121
Tel. +39 02 89096574

Decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76

In G.U. n. 228 del 14 settembre 2020 – Suppl. Ordinario n. 33 è pubblicata la Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, recanti misure urgenti per la semplificazione e l’innovazione digitale.

Decreto-legge 7 ottobre 2020, n. 125

In G.U. n. 248 del 7 ottobre 2020, è stato pubblicato il d.l. 7 ottobre 2020, n. 125, recante “*Misure urgenti strettamente connesse con la proroga della dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19 e per la continuità operativa del sistema di allerta COVID, nonché per l’attuazione della direttiva (UE) 2020/739 del 3 giugno 2020*” con il quale è stato prorogato lo stato di emergenza fino al 31 gennaio 2021 ed introdotto l’obbligo di mascherine all’aperto e al chiuso.

NOVITÀ IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO

1. Finanziamenti dei soci e presunzione di distribuzione di utili extra-contabili agli stessi: Cass. n. 29893/2020

In caso di ingenti finanziamenti da parte dei soci, siccome non coerenti con i redditi da loro dichiarati, alla società, non può operare la presunzione di distribuzione di utili extra-contabili al socio, dal momento che solo la definitività dell’accertamento del reddito extra-bilancio della società partecipata può costituire il presupposto logico imprescindibile su cui poggiare il ragionamento presuntivo.

In altri termini, l’accertamento che coinvolga la società si pone in rapporto di pregiudizialità logico-giuridica rispetto all’accertamento in capo ai soci e quale atto che ne condiziona la legittimità, in assenza del quale quella presunzione non può operare.

2. Capacità edificatoria e nozione di terreno edificabile ai fini dell’imposizione delle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso: Cass. n. 29861/2020

L’edificabilità di un terreno, ai fini dell’applicazione dell’imposta reddituale, dipende da una valida previsione della stessa nello strumento urbanistico generale (PRG o variante ad esso) adottato, pur in assenza di un’approvazione regionale e, tantomeno, dello strumento urbanistico attuativo.

Ne segue che la capacità o l’attitudine dei terreni ad essere divisi in lotti, anche solo sulle mappe o con atti di frazionamento, è, di per sé, indice di capacità edificatoria, non potendosi ancorare, ai fini delle imposte sui redditi, l’edificabilità alla stipula di una convenzione o al rilascio di un titolo edificatorio.

Diversamente opinando, resterebbe rimesso al privato - con la firma della convenzione o con la domanda di permesso di costruire - la possibilità di decidere il momento in cui un terreno diventa edificabile e l’individuazione del conseguente momento impositivo.

3. Riflessi nei confronti dei soci della definizione della lite operata dalla società: Cass. n. 29503/2020

La Corte di Cassazione, con la sentenza del 24 dicembre 2020, ha affermato, in relazione ad accertamenti condotti sia nei confronti della società a ristretta base azionaria, sia nei confronti dei soci, e, nello specifico, in relazione alla presunzione di attribuzione pro quota ai soci, nel corso dello stesso esercizio annuale, di utili extra bilancio prodotti dalla società medesima, che essa non viene meno in ipotesi di presentazione di domanda di condono da parte della società, essendo questa ed il socio titolari di posizioni fiscali distinte e indipendenti.

Non sussiste, pertanto, alcun rapporto di pregiudizialità necessaria tra accertamento a carico del socio ed a carico della società, ben potendo notificarsi un avviso di accertamento del maggior reddito da partecipazione nei confronti del socio di società di capitali a ristretta base, anche in caso di condono tombale della società, i cui effetti preclusivi non si estendono ai soci, stante la distinta soggettività e posizione fiscale di questi ultimi, sui quali continuerà, dunque, a gravare l’onere di contestare non solo la presunzione di distribuzione di utili, ma pure le risultanze della verifica e la rideterminazione del reddito della società effettuato dall’Ufficio.

4. Principio di democraticità ed effettività della partecipazione alla vita assembleare ai fini della spettanza dei benefici fiscali alle associazioni sportive dilettantistiche: Cass. n. 21185/2020

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza in commento, ha statuito, in tema di agevolazioni tributarie, che l'esenzione contributiva prevista in favore delle associazioni sportive dilettantistiche dipende non solo dalla formale sussistenza dei requisiti previsti dall'art. 90, comma 18, L. n. 289 del 2002, ossia dal solo dato estrinseco e neutrale della formale iscrizione dell'associazione sportiva nel registro delle associazioni sportive dilettantistiche tenuto dal CONI, bensì dall'ulteriore verifica della concreta sussistenza di suddetti requisiti.

In particolare, incombe sull'associazione contribuente l'onere di provare che il dispiegarsi del rapporto associativo sia improntato al rispetto di un principio di democraticità e di effettiva partecipazione alla vita assembleare.

5. Imposta sulle donazioni e mandato: sent. CTR Toscana n. 1055/1/2020

Il trasferimento a titolo gratuito di un immobile operato dal mandante in favore del mandatario senza rappresentanza, al fine dell'esecuzione del mandato alla vendita dell'immobile stesso, non è soggetto all'imposta sulle donazioni.

Nello specifico, il trasferimento dell'immobile al mandatario non è alimentato da alcuno spirito di liberalità, bensì è meramente strumentale al mandato conferito di vendere l'immobile a terzi e poi rimettere al mandante il corrispettivo incassato dalla vendita.

NOVITÀ IN MATERIA DI TERZO SETTORE

1. Proroga del termine per la trasformazione delle Società di mutuo soccorso (SMS) in associazione di promozione sociale (APS) o in altra associazione del Terzo settore

Nella sua formulazione originaria, l'art. 43 del d.lgs. 117/2017 aveva fissato tale scadenza al 3 agosto 2020, ossia entro tre anni dall'entrata in vigore del CTS. Il d.l. 183/2020 (cd. decreto "milleproroghe"), pubblicato in Gazzetta Ufficiale lo scorso 31 dicembre, rinvia il suddetto termine al 31 dicembre 2021.

In questo modo, per le SMS che ancora non hanno proceduto in tal senso, viene fatta salva la possibilità di accedere al RUNTS mutando la propria qualifica in associazione di promozione sociale o in associazione del Terzo settore, senza dover devolvere il patrimonio.

È opportuno rammentare che tali enti potranno comunque decidere di accedere al Registro Unico mantenendo l'attuale qualifica.

In particolare, le SMS che registrino un versamento annuo di contributi non superiore a 50 mila euro e non gestiscano fondi sanitari integrativi potranno iscriversi nell'apposita sezione "società di mutuo soccorso" del RUNTS. Le SMS che ricevono contributi annui superiori a 50 mila euro o gestiscono fondi sanitari integrativi continuano invece ad essere tenute all'iscrizione nella sezione imprese sociali del registro imprese (art. 23 del D.L. 179/2012). Per queste ultime, l'iscrizione nella sezione speciale del registro imprese soddisferà il requisito dell'iscrizione nell'apposita sezione del RUNTS.

2. Prorogato al 31 marzo 2021 il termine per avvalersi dello strumento della videoconferenza per le riunioni degli organi sociali

Il decreto *Milleproroghe* (D.L. 183/2020) proroga al 31 marzo 2021:

- ❖ la possibilità per associazioni private, fondazioni, e società, comprese le società cooperative e loro consorzi, di riunirsi in videoconferenza, previa fissazione di appositi criteri di trasparenza e tracciabilità, anche ove non abbiano regolamentato questa modalità nello statuto (art. 73, comma 4 del D.L. 18/2020);

- ❖ la possibilità per le società di ricorrere al voto per corrispondenza o in forma elettronica, nonché allo svolgimento dell'adunanza in totale audio/video conferenza, senza necessità che il presidente e il segretario o il notaio si trovino nello stesso luogo (art. 106 del D.L. 18/2020).

Quest'ultima disposizione si applica anche agli enti costituiti in forma di associazione e fondazione, considerato che l'art. 106 del D.L. 18/2020 (decreto "cura Italia") ha sancito l'estensione a questi enti delle facilitazioni previste per le assemblee societarie.

Dunque, mediante apposita previsione contenuta nell'avviso di convocazione, possono essere previsti, in deroga a qualsiasi norma di legge o di statuto il voto per corrispondenza, il voto in forma elettronica e lo svolgimento dell'adunanza in totale audio/video conferenza.

È opportuno evidenziare che le Onlus, le organizzazioni di volontariato (ODV) e le associazioni di promozione sociale (APS) sembrerebbero essere escluse – tenuto conto della formulazione letterale della norma – dalle semplificazioni del citato art. 106 (in quanto il comma 8-bis di tale articolo le estende alle associazioni e fondazioni alle “diverse dagli enti di cui all’articolo 104, comma 1” del Codice del Terzo settore). Onlus, ODV e APS rientrano in ogni caso nel disposto dell’art. 73, comma 4 del medesimo decreto cura Italia, in forza del quale fino al 31 marzo 2021 potranno svolgere le rispettive assemblee in videoconferenza.

NOVITÀ IN TEMA DI START-UP, INDUSTRIA 4.0, MARCHI E BREVETTI

1. Pubblicazione della “Classificazione di Nizza”

Lo scorso 5 gennaio 2020, l’Ufficio Italiano Brevetti e Marchi, del Ministero dello Sviluppo Economico, ha reso noto l’aggiornamento, in vigore dal 1° gennaio 2021, dell’undicesima edizione della Classificazione internazionale dei prodotti e dei servizi ai fini della registrazione dei marchi italiani, c.d. “Classificazione di Nizza”.

Siffatta Classificazione è il risultato dell’accordo raggiunto alla Conferenza diplomatica di Nizza il 15 giugno 1957, riveduto a Stoccolma nel 1967 e a Ginevra nel 1977, e modificato nel 1979.

Più precisamente, al fine di registrare i marchi, ogni Paese membro dell’Accordo di Nizza è tenuto ad applicare la classificazione, sia a titolo principale, sia a titolo ausiliario.

Il Paese provvederà, pertanto, all’indicazione, nei documenti e nelle pubblicazioni ufficiali delle proprie registrazioni, del numero delle classi della classificazione alle quali appartengono i prodotti e i servizi per i quali i marchi sono registrati.

NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

1. Risposta ad interpello n. 1 del 2021: *Plafond IVA nell’ambito del contratto di commissione*

La risposta ad interpello n. 1 del 2021 ha ad oggetto il tema del *plafond IVA* nel contratto di commissione. Più nello specifico, giova richiamare l’articolo 8 del d.P.R. n. 633 del 1972.

L’articolo in esame consente a coloro che effettuano esportazioni di effettuare, dietro presentazione di una dichiarazione d’intento, acquisti senza il pagamento dell’IVA, nei limiti dell’ammontare complessivo dei corrispettivi delle cessioni previste, fatte nel corso dell’anno solare precedente ovvero nei dodici mesi precedenti. L’ammontare rappresenta, rispettivamente, il c.d. *plafond fisso* e il c.d. *plafond mobile*.

Quanto detto trova applicazione solo al sussistere della condizione che l’ammontare di tali corrispettivi sia superiore al dieci per cento del volume d’affari. Sul punto, l’art. 41, comma 4, del D.l. 30 agosto 1993, n. 331 stabilisce che i corrispettivi delle cessioni intracomunitarie concorrono alla determinazione del c.d. *plafond* ed alle relative percentuali necessarie per l’effettuazione di acquisti senza pagamento dell’IVA.

Più nello specifico, l’articolo 8, primo comma, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che costituiscono cessioni all’esportazione non imponibili le cessioni, anche tramite commissionari, di beni diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili, e le prestazioni di servizi rese a soggetti che, avendo effettuato cessioni all’esportazione od operazioni intracomunitarie, si avvalgono della facoltà di acquistare, anche tramite commissionari, o importare beni e servizi senza pagamento dell’imposta.

L’acquisto senza pagamento dell’imposta viene riconosciuta, inoltre, ai soggetti che effettuano operazioni assimilate alle esportazioni nonché servizi internazionali, nei limiti dei corrispettivi afferenti dette operazioni.

Pertanto, al sussistere di tali condizioni, sarà possibile effettuare acquisti senza pagamento dell’IVA nei limiti del c.d. *plafond* maturato nell’anno precedente o nei dodici mesi precedenti, anche ove le operazioni che danno accesso a tale facoltà siano effettuate da soggetti esteri identificati ai fini IVA nel territorio dello Stato. L’identificazione fiscale del non residente può avvenire in via diretta, in assenza di sua stabile organizzazione, o tramite un rappresentante fiscale.

Di conseguenza, la disciplina del *plafond IVA* troverà applicazione anche al soggetto non residente, stabilito in Gran Bretagna, identificato direttamente ai fini IVA in Italia.

Tale facoltà si applicherà anche a seguito della scadenza del periodo transitorio individuato dall'accordo *Brexit*. Fino al termine del periodo transitorio, infatti, la Gran Bretagna verrà considerata uno Stato UE, trovando applicazione le disposizioni previste a livello europeo.

Ciò posto, il soggetto, nella sua veste di commissionario alla vendita, che effettua, tra l'altro, cessioni all'esportazione di beni che, sino alla consegna ai clienti finali esteri dopo l'effettuazione del trasporto, rimangono di proprietà dei partner/committenti, può assumere la qualifica di esportatore abituale e dunque utilizzare il *plafond* maturato.

Sul punto, appare opportuno richiamare l'art. 1731 e ss. del Codice Civile, che regolano il contratto di commissione.

Il contratto di commissione è un mandato (senza rappresentanza) che ha per oggetto l'acquisto o la vendita di beni per conto del committente e in nome del commissionario.

I beni oggetto del contratto di commissione, in particolare, sono oggetto di un duplice trasferimento, in virtù di una finzione giuridica. Il primo dal committente al commissionario e da quest'ultimo al terzo acquirente (commissione alla vendita). Il secondo dal terzo venditore al commissionario e da quest'ultimo al committente (commissione all'acquisto).

Per effetto della finzione giuridica, l'art. 13, comma 2, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972 dispone che la base imponibile, per i passaggi di beni dal committente al commissionario o dal commissionario al committente, è costituita, rispettivamente dal prezzo di vendita pattuito dal commissionario, diminuito della provvigione e dal prezzo di acquisto pattuito dal commissionario, aumentato della provvigione.

Appare evidente che la finzione giuridica determina che i passaggi dei beni tra committente e commissionario, o viceversa, mantengano, generalmente, la stessa natura oggettiva e il medesimo regime impositivo.

Quanto detto trova applicazione anche nella disciplina IVA riservata alle cessioni all'esportazione.

In particolare, come già anticipato, l'art. art. 8, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972 ricomprende nella nozione di cessione all'esportazione le cessioni, anche tramite commissionari, eseguite mediante trasporto o spedizione di beni fuori del territorio della Comunità economica europea, a cura o a nome dei cedenti o dei commissionari, anche per incarico dei propri cessionari o commissionari di questi.

Quanto alla qualifica di esportatore abituale, inoltre, nella ipotesi che le cessioni all'esportazione siano effettuate per il tramite di commissionari, fermo restando la veste di esportatore per il commissionario, il D.P.R. n. 687 del 23/12/1974 riconosce tale qualifica anche al committente.

Pertanto, la qualifica di esportatore riconosciuta al commissionario si estende altresì al committente, in virtù della disciplina IVA del mandato senza rappresentanza, sussistendo due prestazioni o cessioni tra il mandante e il mandatario e tra il mandatario e il terzo, che presentano eguale rilevanza.

Ne consegue che l'esportatore è legittimato ad utilizzare il *plafond IVA* generato dalle cessioni all'esportazione che effettua per conto del proprio committente, anche qualora non acquista la proprietà del bene oggetto dell'esportazione.

2. Risposta ad interpello n. 2 del 2021: detrazione IVA

Con la risposta ad interpello n. 2 del 2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcune indicazioni in merito ai profili del requisito di territorialità IVA delle prestazioni di servizi finanziari, nonché sul regime di detrazione dell'imposta a monte.

Più nel dettaglio, le concessioni di finanziamenti hanno una natura di prestazioni di servizi "generiche". Queste non sono rilevanti ai fini IVA in Italia, qualora tali operazioni siano effettuate nei confronti di soggetti passivi non stabiliti nel territorio dello Stato.

Diversamente, qualora tali operazioni siano territorialmente rilevanti in Italia, trova applicazione il regime di esenzione, di cui all'art. 10, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972.

Per tali operazioni, aventi natura finanziaria, è detraibile l'IVA assolta sugli acquisti effettuati, in applicazione del regime del c.d. *pro-rata* ai sensi dell'art. 19, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 1972, previo scomputo dell'imposta relativa beni o servizi che non danno diritto alla detrazione.

1. Risposta ad interpello n. 633 del 2020: conferimento di azienda

Con la risposta ad interpello n. 633 del 2020, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito al conferimento dell'intera azienda di una S.O. in Italia di un soggetto non residente nei confronti di un soggetto residente.

Ai fini delle imposte dirette, si richiama la Direttiva 2009/133/CE, la quale definisce il regime fiscale applicabile alle fusioni, scissioni, ai conferimenti d'attivo e agli scambi di azioni concernenti società di Stati membri diversi.

A livello nazionale, tale disciplina è stata recepita dagli artt. 178-181 del TUIR.

Nel dettaglio, l'articolo 178, comma 1, lettera d), del TUIR regola i conferimenti d'azienda tra soggetti non residenti nel territorio dello Stato, cioè, società di capitali residenti in Stati membri diversi, con riguardo alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato oggetto delle operazioni stesse.

La neutralità fiscale delle operazioni straordinarie intra-comunitarie, inoltre, è disciplinata dall'articolo 179 del TUIR.

La neutralità fiscale dei conferimenti di azienda intra-comunitari è, invece, regolata, con un rimando alle disposizioni sul conferimento, all'articolo 176 del TUIR. Pertanto, il conferimento dell'azienda italiana fra due soggetti UE (non residenti in Italia) ricade nelle disposizioni dell'articolo 176 del TUIR.

In particolare, proprio l'articolo citato contiene una disposizione specifica in base alla quale la disciplina del conferimento d'azienda si applica anche se il conferente e/o il conferitario è un soggetto non residente.

Ne consegue che i conferimenti - aventi ad oggetto rami d'azienda afferenti una stabile organizzazione in Italia di un soggetto comunitario, a favore di un soggetto residente in altro Stato membro - seguono la disciplina, di cui all'articolo 176 del TUIR, riguardante la neutralità fiscale dei conferimenti di complessi aziendali.

Così, ove avvenga il conferimento, non si realizzeranno plusvalenze o minusvalenze, relative all'azienda oggetto del conferimento, limitatamente ai beni effettivamente mantenuti in Italia e ivi confluiti in un'altra stabile organizzazione. Ciò sempreché la conferitaria subentri nella posizione della conferente in ordine agli elementi dell'attivo e del passivo dell'azienda conferita.

In merito alle conseguenze fiscali sui titoli ricevuti dal conferente, ai sensi dell'articolo 176, comma 4, del TUIR si stabilisce che le partecipazioni ricevute dai soggetti che hanno effettuato i conferimenti, in regime di neutralità fiscale, si considerano iscritte come immobilizzazioni finanziarie nei bilanci in cui risultavano iscritti i beni dell'azienda conferita.

In tal modo, la neutralità fiscale viene subordinata al fatto che la partecipazione nella conferitaria confluisca nella medesima contabilità della stabile organizzazione conferente da cui provengono gli *asset* conferiti. Tale contabilità, poi, forma e costituisce l'apposito rendiconto economico e patrimoniale relativo alla gestione di una stabile organizzazione e, in generale, il rendiconto relativo alle attività esercitate nel territorio dello Stato mediante la stabile organizzazione.

Nella ipotesi in cui la partecipazione ottenuta a fronte del conferimento venga assegnata alla stabile organizzazione conferente e, in seguito, trasferita alla sua casa madre ovvero venga assegnata direttamente all'atto del conferimento alla casa madre ovvero manchi all'atto del conferimento o venga successivamente a mancare la richiamata connessione funzionale, verificandosi con ciò il presupposto impositivo, l'eventuale plusvalenza realizzata da detta stabile conferente sarà assoggettata ad imposizione e considerata esente (parzialmente) o, in alternativa, l'eventuale minusvalenza indeducibile, sempreché la partecipazione in parola rispetta i requisiti previsti dall'art. 87 del TUIR.

Delineato il trattamento fiscale ai fini delle dirette, si ritiene necessaria un'analisi del trattamento IVA. Sul punto, l'articolo 2, terzo comma, lettera b), del d.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che non sono considerate cessioni di beni le cessioni e i conferimenti in società o altri enti, compresi i consorzi e le assicurazioni o altre organizzazioni, che hanno per oggetto aziende o rami di azienda.

Pertanto, il conferimento del ramo d'azienda costituito dalle attività e passività costituenti la stabile organizzazione italiana della società conferente a favore della neocostituita stabile organizzazione in Italia della società conferitaria è escluso dal campo di applicazione dell'IVA. Al riguardo, inoltre, il decreto IVA obbliga il soggetto passivo beneficiario del conferimento di azienda ad effettuare la rettifica della detrazione IVA, ricorrendone i presupposti.

2. Risposta ad interpello n. 637 del 2020: rivalutazione gratuita dei beni di impresa

Con la risposta ad interpello n. 637 del 2020, l'Amministrazione finanziaria ha fornito alcune indicazioni in merito alla rivalutazione gratuita dei beni di impresa.

In particolare, si richiama l'art. 6 bis del D.l. n. 23 del 2020 (c.d. Decreto Liquidità), il quale ha previsto misure a favore del settore alberghiero e termale.

Nel dettaglio, i soggetti indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, operanti nei settori alberghiero e termale che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio possono, anche in deroga all'articolo 2426 del codice civile e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni di cui alla sezione II del capo I della legge 21 novembre 2000, n. 342, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

Tale procedura di rivalutazione, inoltre, deve essere eseguita in uno o in entrambi i bilanci o rendiconti relativi ai due esercizi successivi a quello di cui al comma 1, deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa.

Sotto il profilo fiscale, invece, si precisa che non è dovuta alcuna imposta sostitutiva o altra imposta sui maggiori valori dei beni e delle partecipazioni iscritti in bilancio. Il maggior valore attribuito ai beni e alle partecipazioni, ad ogni buon conto, si considera riconosciuto a decorrere dall'esercizio nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita, sia ai fini delle imposte sui redditi sia ai fini IRAP.

Con riguardo alle operazioni di affitto d'azienda, si è, a tal proposito, precisato che ove le parti abbiano previsto che il concedente continui a calcolare gli ammortamenti, in deroga all'art. 2561 c.c., la rivalutazione può essere effettuata solo da quest'ultimo.

Alla luce di tali precisazioni, appare evidente la ratio della norma, la quale mira a sostenere il settore alberghiero e termale, che a causa dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 hanno subito una forte perdita economica.

Quanto detto, infatti, trova applicazione altresì qualora la gestione dell'azienda alberghiera sia concessa ad un soggetto appartenente al medesimo Gruppo, che detiene una partecipazione totalitaria nella Società.

3. Risposta ad interpello n. 640 del 2020: rivalutazione dei beni di impresa per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare

L'Agenzia delle entrate, con la risposta ad interpello n. 640 del 2020, si è pronunciata sul tema della rivalutazione dei beni d'impresa per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare.

Più nello specifico, si richiama l'articolo 110 del DL n. 104 del 2020 (c.d. Decreto Agosto), il quale consente ai soggetti indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), DPR n. 917 del 1986, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, di rivalutare i beni d'impresa e le partecipazioni, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020.

Ove le imprese abbiano l'esercizio non coincidente con l'anno solare, si riconosce a quest'ultime la possibilità di eseguire la rivalutazione nel bilancio o rendiconto relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, ove approvato successivamente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto in esame, al sussistere di determinate condizioni. Nello specifico, la condizione coincide con il fatto i beni d'impresa e le partecipazioni debbano risultare dal bilancio dell'esercizio precedente.

In altre parole, si riconosce a tali imprese la possibilità di effettuare la rivalutazione in modo anticipato.

In tal senso, l'Amministrazione finanziaria ha evidenziato che il beneficio della anticipazione della rivalutazione spetta a tutti i soggetti che hanno avuto l'esercizio a cavallo tra il 2019 e il 2020, non rilevando la durata di quest'ultimo. Si riconosce tale beneficio, inoltre, anche nel caso in cui il contribuente, dopo la chiusura di tale esercizio, ha scelto di spostare la data di chiusura dell'esercizio sociale dal 30 giugno al 31 dicembre di ogni anno, a partire dall'esercizio in corso, che verrà chiuso il 31 dicembre 2020.

Di conseguenza, sulla scorta di tali precisazioni, la società ha la facoltà di scegliere tra due alternative: effettuare la rivalutazione nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 o, diversamente, nell'esercizio successivo, chiuso al 31 dicembre 2020. Non si ammette, in alcun modo, di effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa in entrambi gli esercizi.

Nel restare a Vs. disposizione per eventuali approfondimenti e/o chiarimenti, porgiamo
Cordiali saluti.

Studio ACTA - ENBIMS