

Norme & Tributi

La circolare
Chi non è tenuto a pagare il primo acconto Imu di giugno

Chi non era tenuto a pagare l'Imu nel 2019, secondo il dipartimento delle Finanze, è legittimato a non versare il primo acconto di giugno.
Gian Paolo Tosoni — a pag. 28

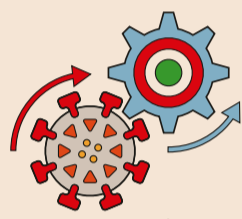
Cura Italia
Tribunali in ordine sparso sull'esproprio della prima casa

Applicazione non omogenea dell'articolo 54-ter del cura Italia che sospende gli espropri dell'abitazione principale fino al 30 ottobre 2020.
Giovanni Esposito — a pag. 29

La cancellazione del saldo Irap al bivio tra bilancio 2019 e 2020

VIRUS E RIPRESA

CONTABILITÀ



Assonime rileva che l'effetto ricade sul bilancio 2019

Se il rendiconto è già chiuso sopravvenienza nel bilancio 2020

Maria Carla De Cesari
Franco Roscini Vitali

Irap a saldo per il periodo d'imposta 2019 non dovuta. Con la possibilità, nel bilancio 2020 - per chi ha già approvato il rendiconto 2019 alla data di pubblicazione del Dl Rilancio - di far emergere una sopravvenienza attiva nel caso in cui il saldo 2019 già contabilizzato sia maggiore di quanto già versato.

L'articolo 24 del Dl 34/20 "Rilancio" stabilisce che «non è dovuto» il versamento del saldo Irap 2019, così come quello della prima rata di acconto 2020

da parte delle imprese che nel 2019 hanno conseguito ricavi non superiori a 250 milioni di euro. Sono esclusi intermediari finanziari e società di partecipazione (articolo 162-bis del Tuir), imprese di assicurazione e pubbliche amministrazioni (articoli 7 e 10-bis del Dlgs 446/97). In sostanza, il saldo Irap 2019 è definitivamente soppresso: ovviamente, l'effetto sui bilanci, deve essere verificato applicando il principio generale della "rilevanza" (articolo 2423 del Codice civile e Oic 11).

Il beneficio può essere rilevante per le imprese che hanno versato l'acconto Irap su base storica e, nel 2019, hanno incrementato la base imponibile; al contrario, in caso di un calo della base imponibile il saldo potrebbe essere a credito. Il problema, se rilevante, riguarda la contabilizzazione nel bilancio 2019 oppure 2020 del beneficio: si possono ipotizzare due soluzioni, che riguardano le imprese che non hanno ancora approvato il bilancio, tenendo conto della rilevanza dell'effetto, perché se il saldo non è d'importo rilevante, come si potrebbe verificare in molti casi, qualsiasi comportamento contabile può essere condivisibile.

La prima soluzione, bilancio 2019, è proposta anche da Assonime nella News legislativa del 22 maggio. Per chi ha già approvato il bilancio alla data di pubblicazione del Dl 34, in caso di saldo Irap maggiore, si prospetta - rileva Assonime - una sopravvenienza nel bi-

lancio 2020. Per le imprese che, invece, fruiscono della possibilità di approvare il bilancio nel più ampio termine di 180 giorni, il beneficio, spiega Assonime, è già nel bilancio 2019, perché non iscriveranno il costo del saldo e il relativo debito. La norma, anche se emanata nel 2020, nella sostanza, azzererà il debito con effetto retroattivo: evidentemente nei principi contabili non è prevista un'eventualità di questo tipo, ma può aiutare il paragrafo 43 del principio contabile Oic 25 Imposte sul reddito che, seppure riferito a una diversa ipotesi, può essere utilizzato per risolvere il problema dell'Irap 2019.

Il paragrafo precisa che le imposte anticipate/differite sono calcolate sull'ammontare cumulativo di tutte le differenze temporanee dell'esercizio, applicando le aliquote fiscali in vigore nell'esercizio nel quale le differenze temporanee si riverseranno, previste dalla normativa fiscale vigente alla data di riferimento del bilancio.

Ora, è vero che il paragrafo rimanda alle aliquote fiscali previste dalla normativa fiscale vigente «alla data di riferimento del bilancio» ma, con riferimento all'Irap una legge prevede che a quella data «non è dovuto il versamento del saldo»: in sostanza, la norma retroagisce alla data di riferimento del bilancio e, pertanto, il debito Irap non esiste, è pari a "zero", con la conseguenza che sarebbe inutile la contabilizzazione. Inutile ricercare la soluzione appli-



DECRETO LIQUIDITÀ
Torna la rivalutazione dei beni d'impresa

Le immobilizzazioni materiali e immateriali, nonché le partecipazioni in società controllate e collegate presenti nei bilanci delle imprese Oic-adopter potranno essere rivalutate fino all'esercizio 2022, alle stesse condizioni previste per il 2019. Solo per le imprese operanti nei settori alberghiero e termale - e fino al 2021 - la rivalutazione può assumere rilevanza fiscale senza il versamento di alcuna imposta sostitutiva. Lo prevedono gli emendamenti al Dl Liquidità votati alla Camera.

— **Giorgio Gavelli**
Il testo integrale dell'articolo su: ntplusfisco.ilssole24ore.com

cando alla situazione in questione regole che riguardano casistiche differenti: è il caso, per esempio, della situazione oggetto della newsletter dell'Oic del maggio 2018 riferito ad una situazione nella quale si tratta di classificare una passività, comunque esistente alla data del bilancio, tra Fondo e Debito.

Medesimo discorso con riferimento al paragrafo 24 dell'Oic 19 che riguarda l'esistenza di un debito che, pervenute successive avvenute entro la data di formazione del bilancio, è classificato per quanto riguarda la scadenza.

In quelle situazioni il debito esiste alla data di riferimento del bilancio, mentre nel caso del saldo Irap 2019, la passività, per quanto dispone la legge, alla data del bilancio non esiste in quanto il saldo "non è dovuto".

Altra soluzione è di applicare letteralmente quanto prevede l'Oic 29 e considerare l'eliminazione del saldo Irap un evento che non deve essere recepito nel bilancio 2019 perché "nuovo", in quanto non riflette condizioni esistenti a tale data, registrando così la sopravvenienza attiva nella voce 20 del conto economico 2020: comportamento che sarà adottato dalle imprese che hanno già approvato il bilancio 2019.

In ogni caso, la scelta contabile adottata dall'impresa, qualunque essa sia, e i conseguenti effetti devono essere illustrati nella nota integrativa, in particolare se rilevanti.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

CAMBIO DI DESTINAZIONE

Il magazzino frazionato in tre appartamenti genera reddito d'impresa

— **Angelo Busani**

Se un soggetto privato, proprietario di una unità immobiliare di categoria catastale C/2 (magazzino o deposito), ne cambia la destinazione d'uso, la frazione e realizza tre appartamenti destinati alla vendita, pone in essere una tipica attività imprenditoriale: la vendita degli appartamenti provoca il conseguimento di un ricavo e, quindi, di un reddito d'impresa.

Lo afferma l'agenzia delle Entrate nella risposta a un'istanza con la quale il contribuente ha osservato che, nel caso prospettato, non avrebbe dovuto generarsi alcuna plusvalenza produttiva di «redditi diversi» (ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera b), Tuir) in quanto l'unità immobiliare in questione era stata acquistata da oltre cinque anni e a seguito di successione ereditaria.

Il contribuente ha osservato anche che, non trattandosi dell'esecuzione di interventi né di risanamento conservativo né di ristrutturazione (ma solo di «lavori strutturali»), atti a consentire il frazionamento e il conseguente accatastamento in una categoria abitativa) quella da svolgere non sarebbe stata un'attività d'impresa.

L'Agenzia ha replicato che, in linea generale, affinché si configuri un'attività produttiva di reddito d'impresa occorre che si tratti di una attività abituale, anche se non esclusiva; in quanto, in mancanza di questi presupposti, l'attività commerciale esercitata è da qualificarsi come meramente occasionale e, quindi, produttiva di un reddito inquadrate nella categoria dei «redditi diversi».

Tuttavia, si configura reddito d'impresa anche quando il provento conseguito dall'esecuzione di «un singolo affare in considerazione della sua rilevanza economica e delle operazioni che il suo svolgimento comporta» (risoluzione 204/E del 2002).

In questo perimetro si colloca, dunque, a pieno titolo - secondo l'Agenzia - un'operazione finalizzata a trasformare un locale adibito a magazzino in tre appartamenti al fine della loro vendita: e questo perché si tratta di un intervento effettuato tramite un'adeguata organizzazione, che consiste in una serie di atti, di natura tipicamente imprenditoriale, protratti nel tempo e strumentali a incrementare il valore del manufatto oggetto di lavorazione e a procurare un lucro al soggetto che effettua l'intervento al fine della collocazione sul mercato del prodotto finito.

Dal caso osservato e dalle conclusioni che l'agenzia delle Entrate ne trae ancora una volta si percepisce la difficoltà di tracciare una linea di confine - stante la grande varietà di situazioni che possono concretamente presentarsi - tra l'attività occasionale che non produce plusvalenza imponibile (ad esempio, sistemare l'appartamento in cui si è abitato per venderlo al meglio), l'attività occasionale che produce un reddito diverso (ad esempio, comprare un quadrilocale, frazionarlo in due bilocali e venderli immediatamente a fine lavori) e la vera e propria attività imprenditoriale (trasformazione della natura e della consistenza di un bene in modo da poterlo collocare sul mercato).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

FORUM DE L'ESPERTO RISPONDE SU DL RILANCIO

Calcolo del fatturato, rileva il momento dell'operazione

Pubbllichiamo alcune delle risposte ai quesiti dei lettori arrivate al nuovo forum del Sole 24 Ore sul decreto rilancio, il Dl 34/2020. È possibile inviare i quesiti all'indirizzo www.ilssole24ore.com/forumrilancio o fino alle 14 di venerdì 5 giugno.

1 IVA E MASCHERINE
Il comma 2 dell'articolo 124 del Dl rilancio prevede l'esenzione Iva fino al 31 dicembre 2020 riguardo alla cessione dei Dpi (dispositivi di

protezione individuale). Quale è l'articolo di esenzione che bisogna indicare in fattura?

La norma da indicare per la vendita in esenzione Iva dei beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 è già citata dal lettore nel suo quesito: si tratta dell'articolo 124, comma 2, del Dl 19 maggio 2020, n. 34, cosiddetto decreto Rilancio. La norma andrà indicata specificando che si tratta di dispositivi di protezione individuale. L'esenzione Iva è applicabile per le cessioni di beni effettuate entro il 31 dicembre 2020,

con diritto alla detrazione dell'Iva sui beni acquistati, a norma dell'articolo 19 del decreto Iva, Dpr 633/1972.

2 CALCOLO DEL FATTURATO
Per le società che fatturano prestazioni di servizi, come vanno calcolati i fatturati da mettere a confronto (aprile 2020 e aprile 2019) allo scopo di ottenere il contributo a fondo perduto? Se la prestazione del mese di aprile viene fatturata ai primi di maggio (data fattura) entrando nella liquidazione

Iva di maggio, questo fatturato va incluso nel mese di aprile, in quanto la prestazione si riferisce ad aprile, oppure nel mese di maggio, essendo la competenza Iva nel mese di maggio?

A norma dell'articolo 25, comma 4, del Dl 34/2020, cosiddetto decreto Rilancio, per i soggetti ammessi al beneficio, il contributo a fondo perduto spetta a condizione che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019. Al fine di determinare correttamente tali

importi, si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione di servizi. Ai fini Iva - articolo 6, «effettuazione delle operazioni», terzo comma, del decreto Iva, Dpr 633/1972 - «le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo». La fattura emessa nel mese di maggio 2020, che sicuramente sarà pagata nel mese di maggio o dopo, non «fa parte» del mese di aprile 2020.

Risposte a cura di
— **Giuseppe Morina**
— **Tonino Morina**

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il Sole
24 ORE

Regala ai tuoi ragazzi un viaggio fantastico. Anzi, cinque.

C'è un modo straordinario per far viaggiare i giovani: con la fantasia. Il Sole 24 Ore, in collaborazione con la Fondazione Maria e Goffredo Bellonci, presenta "I Romanzi del Premio Strega Ragazze e Ragazzi +11": una collana che raccoglie i cinque libri vincitori, dal 2016 ad oggi. Ogni sabato in edicola.

9 maggio: Luigi Garlando, *L'estate che conobbi il Che*
16 maggio: Paola Zannone, *L'ultimo faro*
23 maggio: Chiara Carminati, *Fuori fuoco*
30 maggio: Guido Sgardoli, *The Stone. La settima pietra*
6 giugno: Lynda Mullaly Hunt, *Una per i Murphy*, vincitore 2020

Si ringraziano



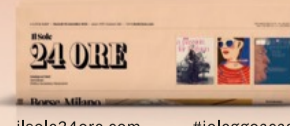
Ordina la tua copia su primaedicola.it e ritira, senza costi aggiuntivi né pagamento anticipato. Verifica le edicole aperte su primaedicola.it/edicolexperte



In vendita su Shopping24 offerte.ilssole24ore.com/stregaragazzi



FONDAZIONE MARIA E GOFFREDO BELLONCI



ilssole24ore.com #ioleggoacas

* € 12,90 - il prezzo del quotidiano, offetta, valida in edicola fino al 29 giugno.

Dal 30 maggio in edicola con Il Sole 24 Ore a € 12,90*