

FISCO

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Trasformazioni societarie. La circolare 26 delle Entrate conferma la disciplina per le imprese commerciali

Aziende agricole con vincolo d'uso

Assegnazioni agevolate per terreni non in gestione e dati in affitto

Gian Paolo Tosoni

Le società commerciali proprietarie di terreni agricoli possono procedere alla assegnazione ovvero alla trasformazione in società semplice solo se i terreni non sono coltivati direttamente e quindi devono essere concessi in affitto a terzi; la conferma è contenuta nella circolare della Agenzia delle Entrate n. 26/2016.

L'affermazione della Agenzia è perentoria nel paragrafo 3.1 in cui viene affermato che qualora il terreno sia utilizzato per effettuare la coltivazione e/o l'allevamento di animali lo stesso non è assegnabile ai soci in regime agevolato, essendo in tal caso impiegato dalla società nell'esercizio dell'impresa.

gnazione 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. 212/2000. Sembra quasi un invito per una società proprietaria di un fondo agricolo coltivato direttamente a concederlo in affitto e quindi a possersarsi della azienda agricola, modificandosi così per qualche set-



Immobili patrimonio

Il terreno agricolo concesso in locazione a terzi rientra nella categoria degli immobili patrimonio. Si tratta quindi di un bene non utilizzato direttamente dalla società proprietaria ma condotto da terzi. Pertanto il proprietario non svolge sul terreno medesimo l'esercizio di un'attività agricola la quale invece è esercitata dal conduttore. La trasformazione agevolata in società semplice è consentita soltanto per gli immobili affittati.

Tra gli immobili patrimonio sono compresi anche i fabbricati rurali semplici concessi in uso e pertanto anche questi consentono alla società trasformazione in forma fiscalmente agevolata.

timana di una società di mera gestione immobiliare e procedere quindi alla trasformazione in società semplice usufruendo dei benefici previsti dall'articolo 1, comma 15 della legge n. 208/2015.

La questione è molto delicata. In primo luogo si deve trattare di un contratto di affitto vero e non simulato, con una durata ed un canone adeguati, stipulato possibilmente con l'assistenza delle organizzazioni sindacali ai sensi dell'articolo 45 della legge n. 208/1982. Inoltre si pone il problema dei beni mobili costituiti dall'azienda agricola; si intendono una società agricola vivibile o zootecnica che possiede attrezzature, giacimenti di vino o di animali, scorte in genere, titoli Pac. È necessario quindi accompagnare il contratto di affitto con un atto di cessione di azienda che trasferisca anche il compendio dei beni mobili costituenti l'azienda. Siccome la società aspirante a società semplice è di natura commerciale, il trasferimento della azienda genera plusvalenze tassabili più o meno pesantemente a seconda del regime fiscale applicato dalla società e cioè se tassata a reddito agrario o a bilancio (circolare n. 50/E del 1 ottobre 2010). La cessione di azienda scoterrebbe l'imposta di registro del 3% e non comporta la rettifica Iva; sussiste la limitazione della cessione forfetaria se il cedente operava in regime ordinario Iva (articolo 34, comma 4 del Dpr n. 633/72).

In caso di affitto di azienda agricola comprendente il terreno ed i beni mobili, la trasformazione in società semplice comporta la tassazione delle

plusvalenze sui beni mobili nei modi ordinari, non essendo questa fattispecie protetta dalla agevolazione di cui al citato comma 15 (capitolo 3°, parte prima della circolare n. 26/E/2016). È comunque una procedura che genera perplessità a chi non ha dimenticato gli strali delle sentenze e la prassi in materia di abuso del diritto ed operazioni elusive; ma orala legge è cambiata.

I fabbricati rurali

La circolare n. 26/E/2016 ricorda che la determinazione della base imponibile ai fini della applicazione dell'imposta sostitutiva avviene assumendo il valore catastale degli immobili (per i terreni reddito dominante per il coefficiente 12,5). Nulla viene precisato per quanto riguarda i fabbricati rurali che pure sono provvisti di rendita catastale. A nostro parere il valore dei fabbricati rurali deve essere ignorato in quanto la rendita catastale ha valenza solo ai fini delle imposte locali (circolare n. 50/E/2000).

Registro

Anche ai fini dell'imposta di registro nella assegnazione viene assunto il valore catastale degli immobili. La circolare ricorda che si rendono applicabili le agevolazioni di cui al D.L. n. 104/2009 qualora i soci assegnatari siano coltivatori diretti od imprenditori agricoli professionali, a condizione che si impegnino a coltivare il terreno per un quinquennio. Però la circolare precisa che è dovuta l'imposta catastale del 1%, che negli altri casi è invece stabilita in misura fissa.

Novità. Collana fiscale

Domani in edicola il Codice Iva del Sole



Domani in edicola il primo volume dedicato all'Iva della collana dei Codici del Sole 24Ore, uno strumento di lavoro per cogliere i tanti aspetti della riforma fiscale che si sta delineando. Una riforma che sembra fornire una risposta concreta ai problemi reali dei contribuenti e chiarire meglio le "regole del gioco"; ciò nonostante, si ha l'impressione manchi ancora di quell'ambizione di sistematicità propria, per esempio, di quella operata negli anni Settanta.

La collana è articolata in otto volumi dedicati alla raccolta dei principali testi normativi, in materia di Iva, reddito d'impresa, società e bilancio, accertamento e controlli, sanzioni, contenzioso e processo tributario, tributi locali, Irap.

Trasformazione agevolata

Appare più tenue la precisazione contenuta nel capitolo 3° in cui viene affermato che la trasformazione in regime agevolato delle società che gestiscono terreni agricoli non trova preclusioni, sempreché le predette società abbiano ad oggetto la gestione esclusiva o principale dei terreni ad uso agricolo. Nel gergo comune per "gestione" si intende la conduzione diretta del fondo agricolo, ma nell'ambito della normativa sulla assegnazione agevolata, con il termine "gestione" l'Agenzia intende la concessione in affitto; così è stato anche in passato con le circolari n. 12/99 e 40/2002.

Tuttavia è intrigante la precisazione contenuta nel paragrafo n. 3 in cui la circolare afferma che il cambiamento di destinazione d'uso dell'immobile, anche se effettuato in prossimità della data di asse-

Prima casa. I chiarimenti nel corso del question time alla Camera - Il decoro non può iniziare dalla data di conclusione dei lavori

Residenza entro 18 mesi dal rogito

Angelo Busani

Idiciotto mesi che la legge concede all'acquirente della "prima casa" per trasferire la sua residenza nel Comune ove è ubicata l'abitazione oggetto di acquisto agevolato, decorano dalla data del rogito anche se si tratta di una casa in corso di costruzione (o ristrutturazione); in altri termini, non si può pretendere di far decorrere questi diciotto mesi dal giorno di ultimazione dei lavori da parte dell'impresa venditrice. È questa la risposta fornita dal Governo nel corso del question time svoltosi presso la Camera dei deputati.

La questione si pone non infrequentemente per chi acquista una casa in corso di costruzione e stipula il relativo rogito quando l'edificio è ancora "al grezzo": spesso i tempi di consegna non vengono rispettati, la casa non si rende perciò abitabile, l'acquirente non riesce - di conseguenza - a trasferirvi la propria residenza e quindi non riesce a mantenere la promessa,

formulata nel rogito, di trasferire la propria residenza nei diciotto mesi posteriori al rogito d'acquisto. Questa promessa (e il suo adempimento) sono infatti richiesti dalla legge sull'agevolazione "prima casa" come condizione per l'ottenimento dello sconto fiscale (e cioè, nel caso dell'acquisto da un'impresa costruttrice, l'abbattimento dell'Iva dal 10 al 4 per cento); anzi, la violazione di questa promessa comporta non solo il recupero, con gli interessi, dell'imposta ordinariamente dovuta, ma anche l'applicazione di una pesante sanzione, pari al 30 per cento della differenza tra l'importo dell'imposta ordinaria e quello dell'imposta agevolata.

Il Governo non si presta dunque allo sforzo interpretativo invocato dai parlamentari interroganti, e cioè di leggere il termine dei diciotto mesi come decorrente dal giorno di fine lavori e non dal rogito. L'atteggiamento restrittivo viene motivato dando credito ad alcune

ESECUZIONI

Sì alla vendita anche in caso di demolizione

L'acquisto di un immobile da parte di un'impresa, nell'ambito di un procedura esecutiva, con l'impegno a rivenderlo entro 2 anni dall'acquisto (il che frutta all'acquirente una tassazione agevolata dell'acquisto, e cioè con l'applicazione delle sole imposte fisse di registro, ipotecaria e catastale: articolo 16, dl 18/2016) non è pregiudicato dal fatto che la rivendita entro il biennio abbia a oggetto il risultato di interventi di demolizione, trasformazione o divisione che siano effettuati sull'immobile che fu oggetto di acquisto agevolato.

Inoltre, nell'ambito dei «soggetti che svolgono attività d'impresa» (e cioè di coloro che beneficiano dell'agevolazione fiscale in parola) rientrano a pieno titolo anche i piccoli imprenditori agricoli.

Sono queste le due importanti precisazioni interpretative fornite dal Governo nel question time svoltosi alla Camera dei Deputati. La motivazione con la quale il Governo supporta dunque le predette conclusioni si basa, in sostanza, sulla considerazione che il testo della norma in questione non pone particolari preclusioni né oggettive, e cioè al fatto che l'immobile sia oggetto di "lavorazione" prima di essere rivenduto; né soggettive, e cioè al fatto che il concetto di impresa sia in qualche modo limitabile solo a certi soggetti.

A. Bu.

recenti affermazioni della Cassazione: da un lato, la tesi (sentenze n. 7067/2014 e 20042/2015) per la quale non si vedrebbe ragione di differenziare la situazione di chi compra una casa già ultimata rispetto a chi compra una casa in corso di costruzione (invero, il fatto dei lavori in corso parrebbe una eccellente ragione per distinguere le due situazioni); d'altro lato, la tesi per la quale, in questo caso, non è configurabile un'ipotesi di "forza maggiore" tale da esimere il contribuente dall'obbligo di adempiere la sua promessa di trasferimento di residenza.

Infatti, se è vero che l'evento della mancata ultimazione dei lavori non è certo imputabile al contribuente malcapitato, la Cassazione (sentenza n. 14399/2013) intende la "forza maggiore" ricorrere non solo quando l'evento non sia imputabile al contribuente, ma anche quando si tratti di un evento da qualificare come "imprevedibile": caratteristica che evidentemente non ha la fattispecie dell'acquisto di una casa in corso di costruzione.

La compliance antitrust in azienda

Milano, 6 luglio 2016
Carlton Hotel Baglioni

Avv. Irene De Angelis Intesa Sanpaolo, Avv. Luciano Di Via Clifford Chance, Avv. Piero Fattori Gianni Orignoni Grippa Cappelli & Partners, Avv. Alessandro Greco Eversheds, Avv. Antonio Mattoni Confindustria, Dott. Simone Pieri ICLA Italia - Member ICC Task Force on Compliance & Advocacy, Prof. Avv. Vincenzo Valentini Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato

I contratti per la fornitura di servizi informatici

Milano, 6 luglio 2016
Carlton Hotel Baglioni

Prof. Avv. Fabio Bravo Università di Bologna, Avv. Fabio Coco Zifello e Associati Studio Legale, Dott. Gabriele Faggioli CLUSIT (Associazione Italiana Sicurezza Informatica), Avv. Stefano Febbi Bird & Bird Studio Legale, Avv. Rosario Imperiali DCL Data Competence Lab, Avv. Luigi Neirrotti Studio Legale Tributario in Associazione con EY

Il Data Protection Officer

Milano, 6 luglio 2016
Hotel Hilton

Dott. Cesare De Santis PRIMAe, Avv. Ivan Frioni Studio Legale Gulotta Varischi Pino & Associati, Avv. Diego Fulco Net for Legal - Istituto Italiano Privacy, Avv. Rosario Imperiali DCL Data Competence Lab, Avv. Rocco Panetta NCTM Studio Legale Associato, Dott.ssa Gloria Ricci Colin & Partners

I presupposti per il corretto affidamento di appalti pubblici

Roma, 7 luglio 2016
Marriott Grand Hotel Flora

Milano, 13 luglio 2016
Carlton Hotel Baglioni

Prof. Avv. Alessandro Botto Legance Avvocati Associati, Prof. Avv. Arturo Cancrini Università di Roma Tor Vergata, Prof. Avv. Francesco Cardarelli Università di Roma Foro Italiano, Cons. Claudio Confessa Consiglio di Stato, Prof. Avv. Luca Geninatti Safè Legance Avvocati Associati, Prof. Avv. Claudio Guccione P&I - Studio Legale Guccione e Associati, Prof. Avv. Mariano Proffo Università di Torino, Dott.ssa Alessia Rinaldi Centro Studi Enti Locali, Cons. Massimo Santini TAR Umbria

Videoconferenza
Alcuni eventi saranno trasmessi anche in videoconferenza e potranno essere seguiti da qualsiasi personal computer o tablet con connessione internet.

PARADIGMA Srl
Tel. 011.538686 • www.paradigma.it • info@paradigma.it

INTERVENTO

Cedolare per immobili non abitativi

di Giorgio Spaziani Testa

Con la legge di Stabilità per il 2016, Parlamento e Governo hanno varato una serie di misure per il settore immobiliare positive sia per il loro contenuto specifico sia per il significato di inversione di tendenza che hanno rappresentato. Tuttavia, questi segnali di attenzione al settore perderebbero gran parte degli effetti benefici che si proponevano se l'azione di riduzione del carico tributario non trovasse conferma nella prossima legge di stabilità.

Il Def 2016 individua in una politica di «responsabilità fiscale» - che, attraverso la riduzione delle imposte, permetta di sostenere la spesa di imprese e famiglie nonché di rafforzare la crescita - l'azione principale con cui

affiancare la strategia di riforme strutturali del Governo.

Si tratta di un'impostazione condivisibile. Nei Paesi europei con dati di crescita in supero rispetto a quelli dell'Italia, la ripresa è trainata in massima parte dai consumi privati. È, pertanto, essenziale rafforzare gli interventi di riduzione fiscale, anche al fine di non ostacolare la trasmissione all'economia reale delle misure eccezionalmente espansive di politica monetaria adottate dalla Bce.

IL PUNTO

Per rilanciare il settore opportuno estendere alle locazioni di impresa un'esperienza positiva per le abitazioni

Nell'immobiliare, c'è ancora molto da fare per ripristinare un livello di tassazione sopportabile dopo gli aumenti determinati attraverso la manovra Monti di fine 2011 e che hanno portato (anche se la Commissione Ue non sembra essersene accorta...) a una triplicazione dell'imposizione patrimoniale sugli immobili.

Le compravendite fanno registrare segnali di risalita dopo anni di crisi. Tuttavia, il confronto con l'ultimo anno che ha preceduto l'introduzione dell'Imu, il 2011, è ancora sconcertante. I segni "più", insomma, non devono ingannare. Per risolvere un mercato sfiancato oltre che dalla crisi economica generale, da quella "inodora" da scelte fiscali errate, è necessario che il cambio di direzione iniziato nella politica sull'immobiliare prosegua.

Un settore sul quale è prioritario intervenire è quello degli immobili non abitativi locati. Le imposte, statali e locali (ben sette), raggiungono un livello tale da erodere fino all'80% del canone di locazione, anche per via dell'irrisoria deduzione Irpef per le spese, pari al 5 per cento. Una percentuale di imposizione che arriva a sfiorare il 100% se alle tasse si aggiungono le spese (di manutenzione, assicurative ecc.) alle quali il proprietario-locatore fa fronte e l'eventuale indennità di avviamento (senza considerare il rischio morosità).

L'unico modo per creare disponibilità di locali per negozi e botteghe, è restituire un minimo di redditività all'investimento in immobili commerciali e così ricostituire una virtuosa dinamica economica - ora compromessa

dalla fiscalità - di cui siano protagonisti i piccoli risparmiatori in veste di proprietari/locatori e i piccoli operatori economici in qualità di inquilini.

Una delle possibili strade è l'estensione anche al comparto non abitativo della cedolare secca sugli affitti, l'imposta sostitutiva attualmente applicabile solo a una parte delle locazioni abitative. Il successo che sta riscuotendo questa formula nel campo degli affitti abitativi conferma quanto sia stata giusta la scelta di introdurre un sistema di tassazione proporzionale e semplificato per i redditi derivanti da un bene già gravato da imposte di natura patrimoniale. In ogni caso, è urgente procedere a una significativa detassazione di questi immobili. Per salvare il commercio, ma anche le strade delle nostre città, altrimenti condannate a una desertificazione foriera di degrado e di criminalità.

Presidente di Confedilizia
© RIPRODUZIONE RISERVATA