FISCO www.quotidianofisco.ilsole24ore.com

Adempimenti. Solo da quest'anno conseguenze piene della rivalutazione dei fabbricati che è stata effettuata nel 2008

Società di comodo, test pesante

Dal 2015 aumentano i ricavi minimi per chi ha aggiornato i valori degli immobili

FOCUS

Michele Brusaterra

Per il **test di operatività** dal 2015 le società dovranno tenere conto dei valori dei **beni rivalutati** fiscalmente, per tutti i periodi d'imposta rientranti nella media triennale.

È questo l'effetto per le società che nel 2008 hanno deciso di avvalersi della legge di rivalutazione dei beni contenuta all'interno del decreto legge n. 185/2008.

Nel 2008, infatti, è stata data la possibilità di rivalutare i beni immobili (a esclusione delle aree fabbricabili e degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa) che risultavano dal bilancio in corso al 31 dicembre 2007. Mentre, però, da un punto di vista civilistico la rivalutazione ebbe effetto immediato, e quindi già fin dal 2008, facendo riferimento, per comodità, ai soggetti con l'esercizio coincidente con l'anno solare, nel caso in cui alla stessa rivalutazione fosse stata riconosciuta anche rilevanza fiscale, attraverso il pagamento dell'imposta sostitutiva, tale riconoscimento ha avuto un effetto successivo ossia a decorrere dal quinto esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione stessa è stata eseguita. Per i soggetti con l'esercizio coincidente con l'anno solare, i maggiori valori hanno assunto, quindi, valenza fiscale a partire dal periodo d'imposta 2013.

Dal 2013, quindi, [illegible] del test di operatività [illegible] base all'articolo [illegible] 724/1994, i b[illegible]

L'OPPORTUNITÀ
Nella legge di Stabilità è prevista la possibilità di riorganizzare le strutture ma senza effetti sui risultati per quest'anno

no essere considerati al loro valore rivalutato. Più precisamente, così come chiarito dall'agenzia delle Entrate con risoluzione n. 101/E/2012, «la determinazione delle risultanze medie dell'esercizio e dei due precedenti», ai fini del test di operatività, «deve avvenire distinguendo tra il valore non rivalutato da applicarsi fino al 2012 e il valore fiscalmente rilevante da applicarsi a decorrere dal 2013».

Con riferimento al periodo d'imposta 2014, i cui termini per l'invio delle dichiarazioni sono da poco spirati, per le società nella media triennale, ai fini della verifica dell'operatività, vi era da tenere conto degli esercizi 2014, 2013, in cui, per entrambi ha rilevato il valore fi[illegible] rivalutato dei b[illegible] immobili, e del 20[illegible] quale, invece, il va[illegible] dei beni andava assunto al netto della eventuale rivalutazione fiscale e che "mitigava", quindi, il valore medio.

È evidente come, invece, con riferimento alle risultanze dell'esercizio 2015, la media sarà composta dallo stesso 2015, nonché dal 2014 e dal 2013, tutti esercizi per cui varranno i valori dei beni immobili così come fiscalmente rivalutati.

Di tale aspetto è necessario già tenere conto per poter approntare qualche anticipata considerazione, malgrado il test di operatività, infatti, scatti, una volta definito il bilancio, nel corso del 2016, soprattutto per quelle aziende che già prevedono una soglia di ricavi, di incrementi delle rimanenze e di proventi, esclusi quelli straordinari, inferiori a quelli scaturenti dall'applicazioni delle percentuali di redditività stabilite dalla legge 724.

Vi è da tenere conto, inoltre, che la legge di Stabilità per il 2016, introduce la possibilità di provvedere all'estromissio[illegible] o la cessione "agevo[illegible] oltre che dei beni [illegible] registrati in pubb[illegible] gistri e non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, anche dei beni immobili, diversi da quelli strumentali per destinazione o alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa, tra cui potrebbero benissimo rientrare anche quelli rivalutati. Inoltre, le società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni appena indicati, potranno beneficiare delle agevolazioni fiscali previste, anche in caso di trasformazione in società semplice.

Tale norma, introdotta anche per dare una via d'uscita alle società di comodo, non dispone, però, una attenuazione degli effetti per quanto riguarda il test di operatività che sarà da effettuare per il periodo d'imposta 2015. Sarebbe stato opportuno prevedere, per i soggetti che pongono in essere assegnazioni o cessioni agevolate dei beni o, ancora, che si trasformano in società semplici, una esclusione dei beni stessi dal test di operatività onde evitare la presentazione di inutili interpelli.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

ISOLE24

Le regole base

L'ESEMPIO

Una società risulta avere iscritto in bilancio un fabbricato, non utilizzato come strumentale per l'esercizio della propria attività, ad euro 1.200.000. Tale fabbricato, il cui costo storico era di euro 400.000, è stato rivalutato nel corso del 2008, sia ai fini civili che ai fini fiscali, pagando la prevista imposta sostitutiva. Immaginando l'assenza di altri beni, nel corso di tutti i periodi d'imposta, che rientrino nel test di operatività per le società di comodo, questi sono i risultati comparati per il periodo d'imposta 2014 e 2015. Valori in migliaia di euro.

Periodo d'imposta 2014 – test di operatività					
Beni	**Valore 2012**	**Valore 2013**	**Valore 2014**	**%**	**Ricavo minimo**
Fabbricati	400	1.200	1.200	6	56
Periodo d'imposta 2015 – test di operatività					
Beni	**Valore 2013**	**Valore 2014**	**Valore 2015**	**%**	**Ricavo minimo**
Fabbricati	1.200	1.200	1.200	6	72

I BENI IMMOBILI E LE SOCIETÀ DI COMODO
Dati in percentuale

Tipo bene	Percentuale test operatività	Redditività minima
Immobili classificati nella categoria catastale A/10	5,0	4,0
Immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti	4,0	3,0
Immobili situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti	1,0	0,90
Immobili non rientranti in una delle precedenti categorie	6,0	4,75

Le modalità. Gli immobili da considerare per l'«esame» di operatività

Il focus si estende al leasing

Al fine di indentificare i beni immobili coinvolti dal test di operatività nell'ambito delle **società di comodo**, è necessario avere riguardo a quelli classificati alla voce B)-II-1) «Terreni e fabbricati» dello stato patrimoniale.

Non solo: devono essere considerati anche i beni acquisiti in locazione finanziaria, e non quelli, invece, semplicemente in locazione. Per quanto concerne il valore, le immobilizzazioni vanno assunte in base alle risultanze medie dell'esercizio oggetto di osservazione, nonché dei due precedenti, applicando le disposizioni dell'articolo 110, primo comma, del Tuir, ossia, utilizzando il costo al lordo delle quote di ammortamento già dedotte, ma compresi gli oneri accessori di diretta imputazione, con esclusione degli interessi passivi e delle spese generali. Per i beni acquisiti tramite contratto di locazione finanziaria, il valore è dato dal costo sostenuto dall'impresa concedente.

Per quanto concerne il reddito minimo, ove il test di operatività non venisse superato dalla società , ai valori dei beni posseduti nell'esercizio oggetto di verifica si dovranno applicare delle percentuali di redditività stabilite dalla legge n. 724/1994. Il risultato scaturente rappresenta il reddito minimo da dichiarare da parte delle società di comodo.

Una attenuazione sia della percentuale applicata in sede di test per la determinazione del livello di ricavi minimi, sia in sede di determinazione del reddito minimo, per quei soggetti che non superano il test, è concessa alle società che possiedono immobili a destinazione abitativa iscritti in stato patrimoniale che risultano essere stati acquistati o rivalutati nell'esercizio oggetto di verifica di operatività, o nei due precedenti. Si ritiene, comunque, che tale percentuale rimanga in ogni caso troppo elevata rispetto alla effettiva situazione economica attuale del settore.

Mi.Bru.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Mise. Non si esce dalla sezione speciale

Start-up innovative anche con assunti senza i requisiti

Angelo Busani
Elisabetta Smaniotto

Non perde la qualifica di **start-up innovativa** la società che, in un momento successivo rispetto alla sua iscrizione nella sezione speciale del **Registro delle imprese** dedicata alle start-up, proceda all'assunzione di soggetti in possesso di laurea triennale e, quindi, dotati di un titolo di studio diverso rispetto a quelli indicati (tra i presupposti occorrenti per poter qualificare la società come start-up innovativa) nell'articolo 25, comma 2, lettera h, punto 2, Dl 179/2012; e ciò a condizione che la società possieda un altro dei requisiti indicati nella lettera h dell'articolo 25, comma 2. Lo afferma il ministero dello Sviluppo economico nella comunicazione n. 222631 del 3 novembre 2015.

I requisiti

Infatti, tra i requisiti richiesti affinché un'impresa possa essere qualificata come start-up, la legge (articolo 25, comma 2, lettera h, punto 2), prevede che la società impieghi, come dipendenti o collaboratori a qualsiasi titolo:

- in percentuale uguale o superiore al terzo della forza lavoro complessiva, soggetti in possesso del titolo di dottore di ricerca o che stiano svolgendo un dottorato di ricerca presso un'università italiana o straniera; oppure soggetti laureati che abbiano svolto, da almeno tre anni, attività di ricerca certificata presso istituti di ricerca pubblici o privati, in Italia o all'estero; oppure:
- in percentuale uguale o superiore a due terzi della forza lavoro complessiva, soggetti in possesso di laurea magistrale.

In alternativa all'occupazione di personale dotato delle qualifiche indicate nel provvedimento, la legge prevede che:

- la società debba sostenere spese in ricerca e sviluppo in misura uguale o superiore al 15% del maggiore valore fra costo e valore totale della produzione (articolo 25, comma 2, lettera h, punto 1); oppure che:
- la società sia titolare o depositaria o licenziataria di almeno una privativa industriale su un'invenzione industriale, biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale afferenti all'oggetto sociale e all'attività d'impresa (articolo 25, comma 2, lettera h, punto 3).

La sezione speciale

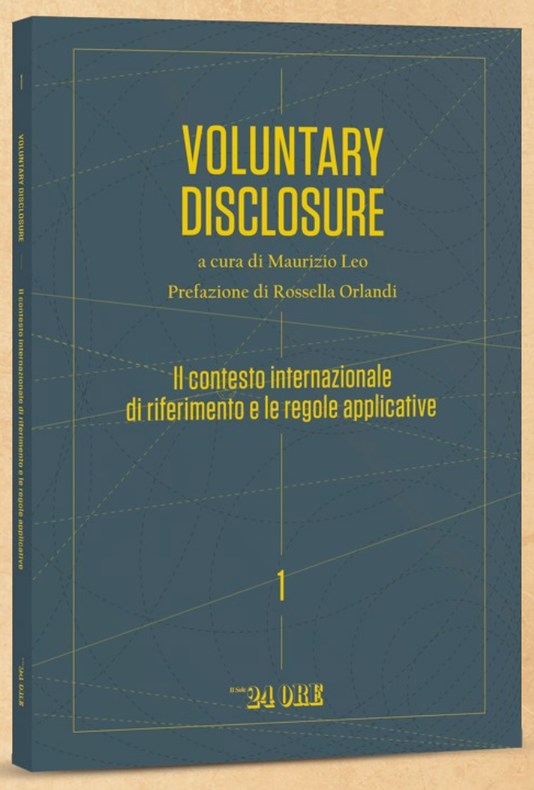
Secondo il Mise, per ragioni di economia amministrativa e di tutela della società start-up, nel caso in cui vengano meno i requisiti relativi al personale impiegato (ma la società possieda un altro dei presupposti contemplati nella lettera h dell'articolo 25, comma 2, che permettano di qualificarla come start-up innovativa) è possibile che la società conservi l'iscrizione nella sezione speciale del Registro riservata alle start-up (ma pubblicizzando adeguatamente il mutamento delle condizioni che le permettono di qualificarsi come start-up) senza cioè doversi cancellare dalla sezione speciale e poi iscriversi nuovamente.

Oltre a dover possedere uno dei tre requisiti indicati nella lettera h dell'articolo 25, comma 2, Dl 179/2012, per essere qualificata come start-up una società deve essere costituita da non più di 60 mesi e deve essere residente in Italia o, comunque, avere una sede produttiva o una filiale in Italia; deve avere quale oggetto sociale esclusivo o prevalente lo sviluppo, la produzione e la commercializzazione di prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico; non deve essere stata costituita per effetto di fusione o scissione societaria o a seguito di una cessione d'azienda o di un ramo d'azienda; dal secondo anno non deve avere una produzione annua superiore a 5 milioni; e non deve distribuire o aver distribuito utili.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IN EDICOLA

L'opera si compone di 2 volumi. La natura dell'opera si presta ad essere oggetto di nuove serie che, se realizzate dall'autore, saranno comunicate nel rispetto della vigente normativa.



VOLUNTARY DISCLOSURE
TUTTE LE NORME
PER RIENTRARE NELLA NORMA

UNO STRUMENTO COMPLETO E AGGIORNATO
PER APPROFONDIRE OGNI ASPETTO
DELLA LEGGE SUL RIENTRO DEI CAPITALI IN ITALIA

Il Sole 24 Ore presenta "Voluntary Disclosure": due volumi dedicati alla legge n. 186/2014 che punta a valorizzare la trasparenza nei rapporti tra il fisco e il contribuente e a favorire il rientro dei capitali dall'estero. Nel **primo volume**, uno studio della norma con **taglio pratico-operativo**, che confronta la legge italiana con i programmi di regolarizzazione avviati in altri Paesi e valorizza la rilevanza della **collaborazione del contribuente** nella definizione della propria posizione fiscale nel contesto degli istituti deflattivi del contenzioso.

DAL 16 NOVEMBRE IN EDICOLA
CON IL SOLE 24 ORE A SOLI 12,90€ IN PIÙ.

Il Sole 24 ORE
Il primo quotidiano digitale