

Norme & Tributi

Lavoro

Licenziamento economico solo con riassetto effettivo —p.26

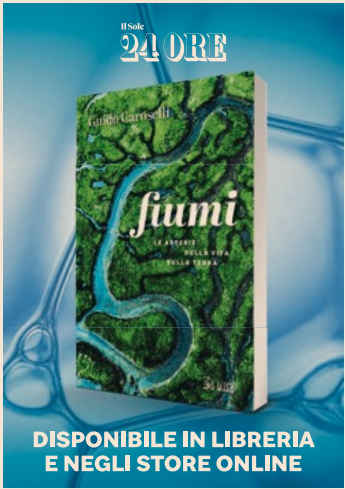
Separazioni

Spese extra dei figli? Divise con l'ex se adeguate —p. 28



CHI PAGA

La distinzione tra spese ordinarie e straordinarie per i figli fa discutere i genitori divisi perché dalla loro qualificazione può discendere l'obbligo di integrare l'assegno mensile pagato da un ex all'altro.



DISPONIBILE IN LIBRERIA E NEGLI STORE ONLINE

Soggetti Irpef, la Super Ace si applica sull'utile del 2021

Sostegni-bis

L'articolo 19 Dl 74/2021 anche per società di persone e imprese individuali

Utilizzo del credito d'imposta con istanza all'agenzia delle Entrate

A cura di Paolo Meneghetti

Il tema della cosiddetta “super Ace” (articolo 19 del Dl 73/2021) non può essere relegato ad argomento non attuale di cui interessarsi in futuro, ma è questione che va approfondita immediatamente per almeno due motivi: **1** la super Ace è condizionata dalle scelte che l'assemblea dei soci della società di capitali eseguirà in sede di approvazione del bilancio d'esercizio 2020 e di destinazione dell'utile del medesimo esercizio, nel senso che solo la destinazione a riserva crea una delle due condizioni che permettono di incrementare il capitale proprio ai fini della agevolazione; **2** è possibile trasformare la variazione diminutiva da Super Ace in credito d'imposta, ed esso è utilizzabile dal giorno successivo alla delibera dell'assemblea di destinare in tutto o in parte l'utile 2020 a riserva, ovvero dal giorno successivo rispetto all'avvenuto versamento del conferimento in denaro o della rinuncia al credito eseguita dal socio.

Vero è che per utilizzare l'eventuale credito d'imposta è necessario inviare una istanza all'agenzia delle Entrate in base ad un provvedimento che il comma 7 del citato articolo 19 stabilisce verrà emanato entro 30 giorni dalla data di conversione in legge del Dl 73/21. Ma è bene avere le idee chiare fin da subito sui vantaggi di tale agevolazione.

L'applicazione della super Ace alle società di persone e alle imprese individuali presenta qualche ulteriore problematicità, po-

sto che l'intera norma è palesemente stata pensata avendo come modello di riferimento le società di capitali che sono certamente i primi destinatari in genere dell'Ace, ma anche il mondo dei soggetti Irpef in contabilità ordinaria applica l'agevolazione.

Utile di esercizio

Vi è una significativa differenza temporale tra soggetti Ires e soggetti Irpef in merito al momento in cui l'utile di esercizio incrementa il capitale proprio ai fini Ace:

- per i soggetti Ires tale momento è l'inizio dell'esercizio in cui l'utile è destinato a riserva (articolo 5, comma 5 del Dm 3/8/2017);
- per i soggetti Irpef tale momento è l'esercizio nel quale l'utile matura (articolo 8, comma 3 del Dm 3 agosto 2017).

La cosiddetta Super Ace consiste nella possibilità applicare una aliquota molto elevata (15%) sull'incremento di capitale proprio verificatosi nell'esercizio 2021, e, ipotizzando che tale incremento derivi proprio dall'utile di esercizio non destinato a dividendo, avremo che l'utile del 2020, destinato a riserva nel 2021, costituirà la base di computo della Super Ace per le società di capitali, mentre per le società di persone e le imprese individuali il dato che incrementa il capitale proprio nel 2021 è esattamente l'utile del 2021. Su tale dato, quindi, sembra doversi dire che va applicata la Super Ace per i soggetti Irpef.

Ora, se il contribuente sceglie di gestire la Super Ace come variazione diminutiva dell'imponibile, poco importa poiché il vantaggio si rifletterà sul modello Redditi 2022 per il periodo d'imposta 2021, sia per società di capitali sia per società di persone ed imprese individuali. Ma se la scelta ricadrà sul credito d'imposta, mentre una società di capitali potrà fruirne direttamente nel 2021, per i soggetti Irpef occorrerà attendere la chiusura del 2021 per verificare quale sia l'utile maturato che costituisce la variazione in aumento del capitale proprio dello stesso 2021. Ed inoltre non è chiaro quando scatterà il momento del possibile utilizzo, dato che l'articolo 19, comma 3 del

Gli esempi

1

SOCIETÀ DI PERSONE
Una società di persone in contabilità ordinaria nel 2021 matura un utile di 100.000 euro.

D. Esso rileva ai fini Super Ace e se sì quando?
R. Per le società di persone l'utile di esercizio 2021 rileva ai fini generali dell'Ace ed in modo particolare per SuperAce, ma solo alla chiusura dell'esercizio 2021.

D. È necessario redigere una delibera di approvazione del rendiconto relativo al 2021?
R. Non vi obbligo di redazione di delibera di approvazione ma è opportuno che il rendiconto sia oggetto di esplicita ed unanime approvazione da parte dei soci.

2

IMPRESA INDIVIDUALE
Il titolare di una impresa individuale in contabilità ordinaria esegue un versamento a fondo perduto a favore della propria impresa, il 30 giugno 2021.

D. Tale versamento costituisce presupposto per la fruizione della Super Ace?
R. La risposta è positiva ed il versamento genera incremento del capitale proprio del 2021 per l'importo totale anche se eseguito a meta anno. A tale versamento si sommerà l'utile del 2021 determinabile al 31.12.2021. Affinché scatti la Super Ace è necessario che il titolare non esegua prelevamenti in conto utili pregressi poiché diversamente tali prelevamenti ridurrebbero l'incremento agevolabile

Dl 73/21 parla di giorno successivo alla delibera dell'assemblea di destinazione dell'utile a riserva, delibera che, di norma non viene eseguita nel mondo dei soggetti Irpef.

Incremento del capitale

Per quanto riguarda, invece, l'incremento del capitale proprio derivante da conferimenti in denaro

La misura consiste nel poter applicare un'aliquota del 15% sull'incremento del capitale nel 2021

o rinuncia ai finanziamenti o crediti pregressi, la situazione che si delinea è simile sia per soggetti Ires che per soggetti Irpef: infatti in entrambi i casi l'incremento si considera retrodatato all'inizio del periodo d'imposta (non si determina il cosiddetto pro rata terminis che di norma viene conteggiato per l'Ace normale).

Credito d'imposta

Anche ai fini dell'eventuale scelta del credito d'imposta la situazione in esame è simile tra soggetti Ires e soggetti Irpef, nel senso che posta la retrodatazione dell'incremento ai fini del conteggio della agevolazione, il credito d'imposta sarà fruibile dal giorno successivo all'avvenuto conferimento o atto di rinuncia al credito, fermo restando l'obbligo di invio preventivo della comunicazione telematica alle Entrate.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Bonus con limiti alla distribuzione dei profitti

Recapture

Filtro fino al 2023 pena la restituzione del beneficio fruito

Come spesso accade quando viene concessa una particolare agevolazione il legislatore tende ad evitare che il contribuente ponga in essere delle operazioni che solo temporaneamente rispettano i requisiti per ottenere il vantaggio fiscale, mentre è interesse generale che le agevolazioni fiscali siano concesse in contropartita di una certa stabilità temporale dei presupposti che le innescano.

Nel caso della Super Ace - che premia chi non esternalizza con attribuzione ai soci le risorse pro-

dotte dalla propria società - non è sufficiente che tale scelta sia constatata nel 2021, ma occorre evitare distribuzioni di utili fino al 2023 a pena di restituzione del beneficio fruito.

Il meccanismo di recapture è disposto dai commi 4 e 5 del citato art. 19, a seconda che sia stata scelta l'agevolazione nella veste di credito d'imposta oppure nella veste tradizionale della variazione diminutiva dal reddito imponibile. Con l'aiuto della relazione illustrativa al provvedimento (che propone opportuni esempi pratici) è possibile delineare il quadro complessivo delle condizioni che devono manifestarsi (e persistere) per non dover restituire il beneficio fiscale.

Ciò che emerge dalla relazione è che se si verificano, successivamente agli incrementi di capitale proprio nel 2021, decrementi dello stesso, la agevolazione (o in termini

di credito d'imposta o di variazione diminutiva) va restituita in tutto o in parte.

È bene segnalare che la relazione illustrativa giustamente chiarisce che nei decrementi non vanno considerate le perdite di bilancio, e quindi di deve trattarsi di decrementi che si traducano in attribuzione ai soci.

Sotto questo profilo una prima domanda è piuttosto ricorrente: ciò che non può essere prelevato è solo l'utile destinato del 2020 destinato a riserva (e che ha prodotto la Super Ace) o più in generale non può essere prelevato utile anche formato precedentemente?

Sembra di dover dire che qualun-

Qualunque prelievo dei soci fa scattare la restituzione del beneficio Super Ace

que prelievo dei soci fa scattare la restituzione del beneficio Super Ace, e ciò non solo per motivi logici, ma anche perché il prelevamento riduce la variazione in aumento dello stesso periodo d'imposta, sicché se fosse destinato a riserva l'utile 2020 di 1.000 e poi fosse distribuita una somma di 200 (anche prelevata da riserve precedenti) in ogni caso la variazione rilevante sarebbe 800.

Questo tema non è rimandabile ai periodi 2022 e 2023, ma va messo a fuoco immediatamente nel senso che il meccanismo di recapture potrebbe verificarsi anche nel corso del 2021. È l'ipotesi in cui si sceglia il credito d'imposta e lo si utilizzi già nel 2021 ed entro il 31 dicembre 2021 si verifichino decrementi di patrimonio netto: in tal caso una parte del credito d'imposta dovrà essere restituito in proporzione ai decrementi stessi.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IMMOBILI E IMPOSTE

CASSAZIONE

Il lastrico solare non è «strumentale» e paga il registro

Il lastrico solare che copre un capannone industriale non è un “fabbriato strumentale”: pertanto, la sua cessione da parte di un soggetto Iva è esente da Iva e, di conseguenza, soggetta a imposta proporzionale di registro. Lo ha deciso la Cassazione nell'ordinanza n. 15192 del 1° giugno 2021, riformando la sentenza della Ctr Umbria (n. 152 del 2 marzo 2015), che aveva concluso per la configurazione del lastrico solare come fabbricato strumentale, in quanto destinato a ospitare la costruzione di un impianto fotovoltaico.

Nella medesima direzione ora sposata dalla Cassazione si era orientata l'agenzia delle Entrate che, nella circolare n. 36/E del 19 dicembre 2013 (paragrafo 3.2.3) aveva ritenuto, appunto, che il lastrico solare non rientrasse tra i fabbricati strumentali.

Secondo la Cassazione, il lastrico solare non è strumentale per destinazione in quanto non è utilizzato per l'attività di impresa; e non è strumentale per natura in quanto, per le sue caratteristiche strutturali e funzionali, non può ritenersi utilizzabile necessariamente per un'attività di impresa. Non rileva inoltre che sia la copertura di un immobile strumentale per natura.

Quanto poi all'utilizzo del lastrico solare dopo la sua cessione, la Cassazione ritiene che, come già affermato in passato, «l'unico criterio oggettivo per individuare la strumentalità dell'immobile è rappresentato dalla categoria catastale di appartenenza al momento del trasferimento, restando viceversa irrilevante l'esistenza di un progetto di trasformazione del bene», poiché nulla garantisce che il progetto sia realizzato e che esso determini un nuovo classamento (Cassazione n. 22765/2016, 30157/2017 e 4074/2020). È pertanto erroneo dare rilevanza alla destinazione del lastrico solare per l'installazione di una centrale fotovoltaica.

La non qualificabilità del lastrico solare come fabbricato strumentale comporta che la sua cessione è in esenzione da Iva, ai sensi del n. 8-bis Dpr 633/1972 senza possibilità di opzione per l'imponibilità (a meno che, ma è argomento che la sentenza non affronta, non si tratti di cessione da parte del costruttore del capannone). Non si applica però l'imposta fissa di registro, in quanto l'articolo 40, comma 1, Dpr 131/1986 esclude l'alternatività tra Iva e registro nel caso delle cessioni di cui al predetto n. 8-bis dpr 633/1972.

Scatta pertanto l'imposta proporzionale di registro con aliquota 9%, da calcolare sul valore venale del bene (ma il potere di accertamento dell'Ufficio non viene paralizzato dal fatto che sia dichiarato un valore pari al prezzo indicato nel contratto di compravendita e nella fattura). E, di conseguenza, si applicano le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 50 cadauna.

—Angelo Busani

© RIPRODUZIONE RISERVATA

CONDOMINIO

La cattiva gestione dell'amministratore

L'amministratore è l'organo di gestione e rappresentanza del condominio e si obbliga, per contratto, a compiere uno o più atti giuridici nell'interesse altrui come nel mandato con rappresentanza. E se la riforma della materia ha introdotto una serie di ipotesi in cui ne scatterà la revoca per gravi irregolarità, la cattiva gestione potrà ravvisarsi anche in altri casi ossia ogni volta che leda l'interesse dei condomini non mettendo a loro disposizione i carteggi contabili in sede di approvazione del consuntivo o non fornendo chiaro rendiconto dell'operato. Del resto, così viola il dovere di diligenza e potrà essere condannato a risarcire il danno da attività negligente. Lo ricorda il Tribunale di Cosenza, sottolineando la mancanza della presentazione dei modelli 770, della restituzione della cassa contanti e del versamento di ritenute alla fonte e consumi idrici con conseguente irrogazione di sanzioni. Sul piatto della bilancia, anche gli esborsi sostenuti per l'azione giudiziaria tesa al recupero dei documenti condominiali fiscali e contabili indebitamente trattenuti.

—Selene Pascasi

© RIPRODUZIONE RISERVATA

QdC

CONDOMINIO
La versione integrale dell'articolo è disponibile su: **quotidianocondominio.ilssole24ore.com**