



Edizione di lunedì 4 agosto 2014

EDITORIALI

[Ormai è tempo \(forse\) di ferie](#)

di Sergio Pellegrino

OPERAZIONI STRAORDINARIE

[Indicazione degli elementi del netto nel progetto di scissione?](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

IVA

[La "tentata vendita" in Italia da parte di soggetti Iva di altri Paesi Ue](#)

di Marco Peirolo

CONTROLLO

[La "giusta causa" per la revoca del revisore](#)

di Fabio Landuzzi

ENTI NON COMMERCIALI

[L'iscrizione ai registri delle associazioni di promozione sociale. Opportunità da non trascurare per le sportive](#)

di Guido Martinelli

CASI CONTROVERSI

[Costruzioni da demolire: aree o fabbricati?](#)

di Giovanni Valcarenghi

EDITORIALI

Ormai è tempo (forse) di ferie

di Sergio Pellegrino

Guardando l'andamento di questa **brutta estate**, ho acquisito man mano la certezza che le **imprecazioni di migliaia di commercialisti e di loro dipendenti**, "asserragliati" negli studi per cercare di far fronte alle **scadenze e relative proroghe dell'ultimo minuto**, abbiano sortito l'effetto di incidere negativamente sulle condizioni meteo, rovinando le vacanze anche agli altri italiani (della serie ... mal comune mezzo gaudio).

Che la misura sia colma lo si evince anche dal [**pezzo che abbiamo pubblicato venerdì**](#) che, in modo divertente, riassume la **cronistoria della nostra vita** (non solo professionale) nei **mesi "caldi" dell'attività**, che purtroppo tanto divertente non è.

Il problema è però acuito dal fatto che, come aveva osservato Renzi quando, nel presentare la "rivoluzione" del 730 precompilato, aveva definito "destagionalizzata" l'attività del commercialista, **quasi tutti i mesi ormai sono diventati "caldi"** per i nostri studi: la moltiplicazione degli adempimenti telematici e soprattutto la pessima "gestione" delle scadenze attuata da parte dell'Agenzia hanno infatti reso "impossibile" la nostra agenda.

Se andiamo indietro con la memoria e pensiamo ai **diversi adempimenti** cui i nostri studi hanno fatto fronte nel corso dell'ultimo anno, **nell'interesse primario non tanto dei clienti**, sempre più insensibili su questo fronte, **quanto dell'Amministrazione**, alla quale prestiamo un supporto (non retribuito) che ci costa soldi e fatica, non potremo non ravvisare come in relazione alla **quasi totalità degli stessi** vi siano state **problematiche di vario genere** che hanno reso ancora più difficoltosa la nostra attività.

Ritardi nell'emanazione dei provvedimenti e delle relative istruzioni, correzioni dei software, documenti di prassi rilasciati in zona cesarini o oltre, hanno determinato nella maggior parte dei casi delle **proroghe** che però, in modo quasi "sadico", **sono state sempre annunciate a pochi giorni dalle scadenze**.

Su questo aspetto non riesco proprio a darmi pace: più ci penso, più non riesco a comprendere come vi possa essere un'**assenza di pianificazione così evidente**, che non fa che incrementare le incomprensioni e la distanza fra clienti e professionisti da una parte e Amministrazione finanziaria dall'altra.

Da questo punto di vista ho molto apprezzato le **dichiarazioni del nostro Presidente**

Longobardi che, nel giorno dell'insediamento, riferendosi alla **proroga del 770**, ha indicato come situazioni di questo genere **non si debbano più ripetere**.

E vorrei che, oltre all'apprezzabile *spending review* annunciata nel programma elettorale per i primi 100 giorni del mandato, **fosse proprio questo il primo impegno del nuovo Consiglio Nazionale**: attivarsi nei confronti dell'Agenzia affinché, con una **"normale" gestione degli adempimenti**, sia garantita la possibilità di una pianificazione delle attività degli studi professionali (e degli impegni delle imprese).

Sarebbe un **enorme risultato**, che, **senza costare nulla all'Amministrazione** (se non un pizzico di impegno in più), migliorerebbe notevolmente la "vita" dei professionisti e dei loro clienti.

Per fare questo deve essere instaurato un **rapporto costruttivo con l'Agenzia e il nuovo direttore Orlandi**, così come con le **associazioni di categoria** che rappresentano le imprese, evitando il "muro contro muro" a cui eravamo arrivati ad un certo punto con il precedente Consiglio.

Rapporto costruttivo, si badi bene, non vuol dire sudditanza, anzi: la nostra categoria deve invece agire **con competenza e caparbietà** per vedere affermate le ragioni del diritto (e del buon senso), ma senza contrapposizioni sterili e precostituite.

Buoni propositi prima delle vacanze, si dirà: sono d'accordo, ma lasciamoci almeno la possibilità di sperare in un'estate, la prossima, migliore di quella che stiamo trascorrendo. **Da qualche parte bisognerà pur iniziare per invertire la tendenza.**

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Indicazione degli elementi del netto nel progetto di scissione?

di Ennio Vial, Vita Pozzi

Una questione di particolare interesse riguarda la necessità o meno di indicare nel **progetto di scissione**, oltre agli **elementi dell'attivo** e del **passivo** anche le poste del **patrimonio netto** che rimangono alla scissa e che vanno alla beneficiaria.

Se dovessimo giungere alla conclusione che detta **indicazione è necessaria** il contribuente, senza arrecare alcuna utilità al gettito, potrebbe trovarsi in situazioni di **difficoltà**.

Il **patrimonio netto** contabile della società scissa è una **posta dinamica** in quanto influenzata dalla perdita o dall'utile in corso di maturazione o da politiche di distribuzione ai soci.

Quid iuris nel caso in cui la società indichi nel progetto di scissione di **attribuire** alla beneficiaria poste di **utili** di **esercizi precedenti** ed intervenga tra il progetto e l'atto una delibera che azzera i predetti utili?

Si potrebbe sostenere che la società in questi casi **non può deliberare distribuzioni di utili** ma nessun vincolo di tal fatta si legge nella norma.

La soluzione non può quindi essere quella di **evitare di indicare nel progetto** la ripartizione delle poste tra la scissa e la beneficiaria.

L'art. 2506 bis del codice civile stabilisce che il progetto di scissione, oltre agli elementi di cui all'art. 2501 ter relativi al progetto di fusione deve anche **descrivere gli elementi patrimoniali** da **assegnare** a ciascuna delle società **beneficiarie**.

Il **dato normativo non** brilla certo per **chiarezza**, in quanto non è chiaro se il riferimento sia fatto agli elementi dell'attivo o del passivo o anche agli elementi del patrimonio netto.

Nonostante l'espressione "**elementi patrimoniali**" sembra fare riferimento alle poste del patrimonio netto, in realtà si riferisce alle **poste dell'attivo e del passivo**.

Del resto, i commi successivi precisano gli **effetti** nel caso in cui la destinazione di un elemento dell'attivo o del passivo **non sia desumibile** dal progetto.

Nessuna indicazione viene data in merito alle **poste del netto**. Da ciò non può che desumersi

una piena **libertà nell'attribuzione** delle stesse da parte del contribuente fermi restando i vincoli civilistici e fiscali.

Tra i vincoli civilistici si deve annoverare la necessità di depositare lo **statuto della scissa** e della **beneficiaria**, a meno che non subiscano modifiche (anche se qualche Registro delle Imprese è di avviso diverso per cui il deposito dello statuto della beneficiaria sembra sempre obbligatorio). Dallo statuto si desume il **capitale sociale**. Se il capitale sociale della scissa rimane fissato nella misura originaria, nessuna riduzione di tale posta è ammessa.

Sotto il **profilo fiscale** si deve ricordare che l'art. 173 co. 9 del tuir stabilisce che le **riserve in sospensione di imposta** sono ripartite in **proporzione ai patrimoni contabili** rimasti e trasferiti a meno che non siano legate a specifici elementi dell'attivo, nel qual caso seguono questi elementi.

La ripartizione di tali riserve non presenta quindi **criticità particolari** ma il mancato rispetto del dato normativo determina **spiacevoli effetti** in capo al contribuente.

Sulle altre riserve esiste la **massima libertà** del contribuente.

Su questo punto di natura civilistica si è sbilanciata anche l'**Agenzia delle Entrate** con la [**R.M. n.317/E/2002**](#) dove ha precisato che “nella scelta delle poste da trasferire non si ravvedono, infatti, limitazioni di natura civilistica alla **discrezionalità** delle società. L'articolo 2504-octies, commi 2 e 3 del codice civile fa riferimento **esclusivamente** alla destinazione degli **elementi dell'attivo** e del **passivo**, ma non alle voci ideali del patrimonio netto”.

L'indicazione era stata data nella vigenza della vecchia disciplina ante riforma 2004 tuttavia il contenuto della **norma** è **identico** al nuovo articolo 2506 bis c.c..

Ovviamente l'Amministrazione si preoccupa correttamente di evidenziare come la perdita della **originaria qualificazione giuridica** non modifichi la **natura** che le stesse avevano in capo alla scissa, ancorché confluire nel capitale sociale della beneficiaria.

Nella sostanza, una riserva di utili rimarrà sempre una **riserva di utili** e non assumerà fiscalmente la qualifica di **riserva di capitali** solo perché cambio la sua etichetta e ad esempio, la trasformo in capitale sociale.

IVA

La “tentata vendita” in Italia da parte di soggetti Iva di altri Paesi Ue

di Marco Peirolo

Le **operazioni** di “tentata vendita” realizzate in **Italia** da parte di soggetti passivi IVA comunitari presentano alcune specificità che è opportuno conoscere ai fini della corretta individuazione degli obblighi impositivi.

L’art. 17, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE considera “**assimilato**” ad una **cessione di beni effettuata a titolo oneroso** “il trasferimento da parte di un soggetto passivo di un bene della sua impresa a destinazione di un altro Stato membro”. In particolare, costituisce “trasferimento a destinazione di un altro Stato membro” “qualsiasi spedizione o trasporto di un bene mobile materiale effettuato dal soggetto passivo o per suo conto, fuori dal territorio dello Stato membro in cui si trova il bene, ma nella Comunità, per le **esigenze della sua impresa**”.

Tali disposizioni sono state recepite dagli artt. 38, comma 3, lett. b), e 41, comma 2, lett. c), del D.L. n. 331/1993, in base ai quali è previsto, rispettivamente, che dà luogo:

- ad un **acquisto intracomunitario** “la introduzione nel territorio dello Stato da parte o per conto di un soggetto passivo d’imposta di beni provenienti da altro Stato membro. La disposizione si applica anche nel caso di destinazione nel territorio dello Stato, per **finalità rientranti nell’esercizio dell’impresa**, di beni provenienti da altra impresa esercitata dallo stesso soggetto in altro Stato membro”;
- ad una **cessione intracomunitaria** “l’invio di beni nel territorio di altro Stato membro, mediante trasporto o spedizione a cura del soggetto passivo nel territorio dello Stato, o da terzi per suo conto, (...) di beni ivi esistenti”.

In linea generale, pertanto, i cd. “**trasferimenti a se stessi**” assumono **natura intracomunitaria** e vanno assoggettati a IVA nel Paese membro di destinazione anche in assenza dell’effetto traslativo della proprietà e dell’onerosità.

Esistono, tuttavia, alcune fattispecie che sono **escluse da questa classificazione** e che, quindi, non danno luogo ad una operazione intracomunitaria.

In particolare, l’art. 17, par. 2, della Direttiva n. 2006/112/CE richiama i **trasferimenti di beni finalizzati all’esecuzione di una prestazione**. È il caso:

- della “prestazione di un servizio resa al soggetto passivo e avente per oggetto la **perizia o lavori riguardanti il bene** materialmente eseguiti nel territorio dello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto del bene, qualora il bene, al termine della perizia o dei lavori, sia rispedito al soggetto passivo nello Stato membro a partire dal quale era stato inizialmente spedito o trasportato” (lett. f);
- della “**temporanea utilizzazione del bene**, nel territorio dello Stato membro d’arrivo della spedizione o del trasporto, ai fini di **prestazioni di servizi** fornite dal soggetto passivo stabilito nello Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto del bene” (lett. g);
- della “**temporanea utilizzazione del bene**, per una **durata non superiore a ventiquattro mesi**, nel territorio di un altro Stato membro all’interno del quale l’importazione dello stesso bene in provenienza da un paese terzo ai fini di una utilizzazione temporanea fruirebbe del regime dell’**ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi all’importazione**” (lett. h).

Sul piano nazionale, tali eccezioni corrispondono agli artt. 38, comma 5, lett. a), e 41, comma 3, del D.L. n. 331/1993, secondo cui, rispettivamente, **non costituisce**:

- **acquisto intracomunitario** “l’introduzione nel territorio dello Stato di beni oggetto di perizie o di operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali (...), se i beni sono successivamente trasportati o spediti al committente, soggetto passivo d’imposta, nello Stato membro di provenienza o per suo conto in altro Stato membro ovvero fuori del territorio della Comunità; l’introduzione nel territorio dello Stato di beni temporaneamente utilizzati per l’esecuzione di prestazioni o che, se importati, beneficierebbero della ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi doganali”;
- **cessione intracomunitaria** l’invio di beni “in altro Stato membro, oggetto di perizie o delle operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali (...), o per essere ivi temporaneamente utilizzati per l’esecuzione di prestazioni o che se fossero ivi importati beneficierebbero della ammissione temporanea in totale esenzione dai dazi doganali”.

Come precisato dalla R.M. 10 marzo 2000, n. 30/E, il **trasferimento in Italia di beni per “tentata vendita” è sottratto alla disciplina degli acquisti intracomunitari** per effetto della previsione contenuta nel citato art. 38, comma 5, lett. a), del D.L. n. 331/1993, che fa riferimento, tra l’altro, all’ipotesi di introduzione nel territorio dello Stato di beni che, se importati, beneficierebbero dell’**ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi doganali**.

Nei casi in cui vengano meno le **condizioni di esclusione** richiamate dalla norma in esame (per esempio, il bene viene ceduto in Italia o vi resta definitivamente ovvero supera la durata temporale di permanenza nel territorio dello Stato prevista dalla normativa comunitaria che definisce il regime dell’ammissione temporanea):

- si realizza un’**operazione assimilata ad un acquisto intracomunitario**;
- con l’obbligo, da parte del soggetto comunitario, di assolvere i relativi adempimenti in

materia di IVA previa **identificazione in Italia** direttamente (ex art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972) o per mezzo della nomina di un rappresentante fiscale.

Per l'introduzione e la circolazione in Italia dei beni provenienti da altro Stato membro **non è, invece, obbligatoria** l'emissione (R.M. n. 30/E/2000):

- del **documento di trasporto** per beni viaggianti, fatta eccezione per tabacchi, fiammiferi e prodotti soggetti ad accisa, ad imposte di consumo o al regime di vigilanza fiscale (art. 1, comma 1, del D.P.R. n. 472/1996);
- della **fattura proforma**.

La movimentazione dei predetti beni deve risultare dalle **annotazioni nell'apposito registro** di cui all'art. 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993.

La **cessione dei beni** introdotti in Italia in "tentata vendita":

- è **soggetta a reverse charge**, ai sensi dell'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, se il cessionario è un soggetto passivo italiano;
- deve essere **assoggettata ad imposta dalla partita IVA italiana del cedente non residente**, se il cessionario italiano non agisce nell'esercizio d'impresa o di arte o professione o se si tratta di cessionario estero (soggetto passivo o meno).

CONTROLLO

La “giusta causa” per la revoca del revisore

di Fabio Landuzzi

L'articolo 13 del D.Lgs. 39/2010 prevede che l'assemblea dei soci della società soggetta a revisione legale dei conti può revocare l'incarico di revisione, sentito l'organo di controllo, qualora ricorra una “**giusta causa**”; dovrà contestualmente conferire l'incarico ad un altro revisore legale, a meno che la revoca sia motivata dal venir meno dell'obbligo di assoggettamento a revisione legale. I **casi** e le **modalità** per la revoca dell'incarico di revisione sono stati definiti con il **Regolamento 28 dicembre 2012 n. 261** del Ministero dell'Economia e delle Finanze; tuttavia, questa disciplina non investe, come precisato dallo stesso Regolamento, l'ipotesi della cessazione dell'incarico di revisione quando questo sia conferito al **collegio sindacale**, oppure al **sindaco unico nella Srl**, situazioni che restano quindi regolate dalla disciplina civilistica (articoli 2400 e 2401, Cod.civ.).

Con la decisione di revoca la società determina una causa di **interruzione del rapporto** con il revisore, anteriormente alla scadenza naturale dell'incarico; la revoca necessita di una “**giusta causa**”, tanto che è la norma stessa ad escludere che possa essere consentita quando sussistono **divergenze di opinioni** in merito al trattamento contabile di una posta o di una procedura di revisione. Il Regolamento individua quindi quali **fattispecie possono determinare la giusta causa** di revoca:

- Il **cambiamento del soggetto che controlla la società**, sempre che non si permanga all'interno dello stesso gruppo.
- Il **cambiamento del revisore principale del gruppo** di appartenenza della società.
- La sopravvenuta **inidoneità del revisore** per mancanza di risorse o di mezzi adeguati.
- Il **riallineamento della durata dell'incarico** di revisione con quello della capogruppo.
- I **gravi inadempimenti del revisore** agli obblighi assunti.
- L'acquisizione o la perdita da parte della società della **qualifica di ente di interesse pubblico**.
- Il **venire meno dell'indipendenza** del revisore.
- La sopravvenuta **cessazione dell'obbligo di revisione legale** dei conti per la carenza dei presupposti previsti dalla legge.
- Ogni altro **fatto di rilevanza** tale da rendere **non possibile la prosecuzione** dell'incarico di revisione, purché **adeguatamente motivato**.

La delibera di revoca viene assunta dall'assemblea, sentito l'organo di controllo, e contestualmente contiene anche la decisione di nomina del nuovo revisore, a meno che la

giusta causa di revoca non consista nel venire meno dell'obbligo di revisione legale dei conti. **L'organo amministrativo** della società **deve comunicare** per iscritto **al revisore la decisione** che sarà portata all'assemblea dei soci, illustrandone le motivazioni, con il parere dell'organo di controllo. **La società**, che non è un ente di interesse pubblico, entro 15 giorni **deve trasmettere** al Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato un set di documenti costituiti da:

- il **verbale dell'assemblea** dei soci, contenente anche la nomina del revisore in caso di necessità;
- il **parere dell'organo di controllo**;
- la **relazione motivata dell'organo amministrativo**.

Se non vengono trasmessi i documenti in originale, occorre che il Presidente dell'organo di controllo dichiari la copia conforme all'originale. L'**organo di controllo** è chiamato ad espletare un'**attività di vigilanza** rispetto all'adempimento di questi obblighi, provvedendovi **in via sostitutiva qualora non vi provveda la società**. Il revisore uscente deve poi comunicare a sua volta al Dipartimento della RGS le proprie osservazioni alla revoca.

ENTI NON COMMERCIALI

L'iscrizione ai registri delle associazioni di promozione sociale. Oppuntità da non trascurare per le sportive

di Guido Martinelli

Le **associazioni sportive dilettantistiche** rientrano nella grande famiglia delle **associazioni di promozione sociale**, prevista e disciplinata dalla legge **n.383 del 7 dicembre del 2000** accomunate dalle finalità di utilità sociale e dalla base mutualistica.

Comuni appaiono i requisiti statutari obbligatori che, anche in questo caso, prevede, tra l'altro, l'obbligo della forma scritta, e l'espressa esclusione di ogni finalità lucrativa.

Con valenza costitutiva sono istituiti rispettivamente **Registri su scala regionale e provinciale**, cui possono iscriversi tutte le associazioni sportive, iscritte o meno al registro Coni, in possesso dei requisiti propri delle associazioni di promozione sociale per come previsti dalla Legge quadro e dalle leggi regionali e provinciali di attuazione della stessa, che svolgono ovviamente attività in ambito regionale e provinciale.

La natura costitutiva dell'iscrizione al registro in esame si contrappone a quella dichiarativa prevista per l'iscrizione al registro Coni delle sportive. Ecco che un eventuale accertamento che ritenesse la natura "non sportiva" dell'ente accertato, non potrebbe, in via presuntiva, escluderne anche l'iscrizione ai registri delle associazioni di promozione sociale e, di conseguenza, il legittimo godimento delle agevolazioni fiscali che derivano dall'assunzione di tale qualifica.

Altro aspetto di non trascurabile importanza (ricordiamo il dibattito sulla qualificazione urbanistica degli impianti sportivi oscillante tra commercio, industria, artigianato) è dato da una specifica disposizione, l'art. 32, comma 4, agevola le associazioni di promozione sociale nel reperimento di un luogo in cui operare stabilmente prevedendo espressamente che **la loro sede sociale e i locali nei quali le stesse svolgono attività, siano compatibili con tutte le destinazioni d'uso previste per legge, indipendentemente dalla loro specifica destinazione urbanistica.**

Ma la norma di maggiore interesse per i responsabili di associazioni sportive non riconosciute è quella contenuta all'interno dell'art. 6 della legge 383/2000 che detta una particolare disciplina per tutte quelle associazioni che hanno ottenuto l'iscrizione nel Registro APS, con riferimento alle quali il **creditore dell'associazione potrà agire nei confronti dell'associato che**

abbia assunto l'obbligazione per conto dell'ente esclusivamente in via sussidiaria e solo dopo avere aggredito infruttuosamente il patrimonio associativo.

La citata norma, dopo aver ricondotto in capo al rappresentante legale individuato da statuto il potere di rappresentare anche in giudizio le associazioni di promozione sociale, prescrive, infatti, che: *"per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione di promozione sociale i terzi creditori devono far valere i loro diritti sul patrimonio dell'associazione medesima, e solo in via sussidiaria, possono rivalersi nei confronti delle persone che hanno agito in nome e per conto della medesima"*.

Questa previsione **incide in maniera rilevante sul generale principio di responsabilità contrattuale dettato dall'art. 38 del C.C.** che dispone una responsabilità contrattuale per le associazioni non riconosciute per cui: *"per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione i terzi possono far valere i loro diritti sul fondo comune. Delle obbligazioni stesse rispondono anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione"*.

Per le associazioni di promozione sociale, invece, **di fronte alle pretese dei terzi creditori l'associazione**, seppur costituita nella forma giuridica della associazione non riconosciuta, **risponde in via principale con il suo patrimonio, e solo successivamente, qualora l'entità del medesimo sia insufficiente a soddisfare l'interesse creditore, l'azione dei terzi si potrà rivolgere verso coloro che hanno agito come rappresentanti del sodalizio.**

In ragione di ciò i terzi creditori potranno confidare sia sul fondo comune che sul patrimonio dei rappresentanti, ma la natura della responsabilità di quest'ultimi non sarà "fideiussoria", bensì "sussidiaria".

I rappresentanti delle associazioni di promozione sociale godranno quindi del c.d. ***beneficium excussionis***, così come per i soci di una società semplice (art. 2268 C.C.), mentre di tale beneficio, invece, non può godere qualunque altra associazione sportiva non riconosciuta che non sia iscritta nei registri delle associazioni di promozione sociale

Anche da un punto di vista fiscale le associazioni sportive che siano **anche iscritte ai registri della promozione sociale** potranno godere di una ulteriore e specifica agevolazione fiscale che attiene alla rilevanza fiscale delle prestazioni rese dall'associazione nei confronti **dei familiari degli associati**. Recita infatti l'art. 20 della legge quadro che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nei confronti dei familiari conviventi degli associati, sono equiparate ai fini fiscali, a quelle rese agli associati e saranno pertanto, fiscalmente non soggette a tassazione.

Va ricordato, infine, che gli **enti locali possono** deliberare **riduzioni sui tributi** di propria competenza per le associazioni di promozione sociale e che le quote e i contributi corrisposti alle associazioni di promozione sociale non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini **dell'imposti sugli intrattenimenti**.

Crediamo di avere elencato una serie di buoni motivi che suggeriscano a tutte le associazioni sportive non riconosciute di richiedere anche l'iscrizione nei registri delle associazioni di promozione sociale.

CASI CONTROVERSI

Costruzioni da demolire: aree o fabbricati?

di Giovanni Valcarenghi

Da poco si è conclusa **l'ennesima campagna di rivalutazione** delle aree e delle quote di partecipazione in società non quotate; se in relazione alle partecipazioni non ci sono particolari problematiche, una *questione assai spinosa* si è sviluppata in **relazione alle aree**. La risposta alla **interrogazione parlamentare 5-03220 del 31 luglio 2014** ci dà allora **l'occasione di ternare sul tema** per approfondire il ragionamento.

Ci vogliamo interessare di coloro che avevano in animo di **cedere un appezzamento di terreno** sul quale **insiste un fabbricato**; per rendere meno problematica la vicenda e riuscire a far apprezzare al meglio la questione, assumiamo anche l'ipotesi che tale fabbricato sia un **rudere**, non utilizzato né utilizzabile, in quanto del tutto fatiscente e che l'area sia **inserita in un piano di recupero**, con possibilità di demolizione e ricostruzione.

Se **un contribuente** che si trova in questa situazione **si fosse presentato** nei **nostri studi** nei mesi scorsi **chiedendoci** quali **conseguenze fiscali** potessero derivare **da una tale cessione**, avremmo potuto legittimamente fornire la risposta seguendo **due differenti approcci**:

1. ragionare come se **oggetto della futura cessione fosse un fabbricato**, avendo dunque riguardo alla mera risultanza catastale; in tal caso, ove il bene fosse stato posseduto da oltre 5 anni, oppure fosse pervenuto per successione, potevamo rassicurare il cliente confermandogli che nessuna plusvalenza tassabile sarebbe stata ritratta dalla cessione, quindi non vi era necessità di ipotizzare una rivalutazione;
2. ragionare come se **oggetto della cessione fosse un'area edificabile**, trascurando le risultanze catastali ed evocando il contenuto della **risoluzione 395/E/2008**, nella quale l'Agenzia delle entrate riteneva che il reddito ritratto da una siffatta cessione fosse ascrivibile al comparto delle plusvalenze da cessioni di aree edificabili. In tal caso, la rivalutazione poteva essere una buona soluzione, quindi ci saremmo affrettati a consigliargli di trovare un tecnico che gli redigesse e giurasse una perizia, nella quale si andava ad individuare il cespite, considerandolo però come area, stimandone il valore alla data del 01.01.2014, magari al netto dei costi di demolizione e bonifica.

I due approcci, come appare evidente, risultano tra loro agli antipodi e, come noto, nessuno dei due può essere considerato completamente sicuro.

Il primo, osteggiato dalle Entrate, risulta **corroborato da due recenti pronunce della Cassazione**

(4150/2014 e 15629/2014), mediante le quali i supremi Giudici hanno affermato che le **conseguenze fiscali** dell'atto non possono che essere **determinate dalla situazione catastale dell'immobile**, a prescindere da quelle che possono essere le future intenzioni (palesi o celate) delle parti. Qui appare evidente che il rischio di non avere consigliato la rivalutazione risiede nella necessità di mettere in conto un possibile contenzioso fiscale.

Il secondo, sostenuto dall'amministrazione ma, come evidente, contrario alla giurisprudenza sopra richiamata, espone comunque al **rischio di aver consigliato una rivalutazione** che, a posteriori, **potrebbe rivelarsi del tutto inutile**, con conseguente possibile contrasto con il cliente.

A fronte di questo panorama, allora, abbiamo seguito con attenzione **l'interrogazione parlamentare** presentata lo scorso 16 luglio e che ha avuto risposta giovedì scorso; va però da subito anticipato che le **indicazioni fornite non consentono di raggiungere alcun grado di tranquillità**.

Infatti, le Entrate, per bocca del Sottosegretario Enrico Zanetti, hanno fornito una **risposta del tutto interlocutoria**, dalla quale si evincono due concetti:

- da un lato, il fatto che **non si ritiene di aderire alle indicazioni della Cassazione**, rimanendo in attesa di monitorare l'andamento futuro della giurisprudenza;
- dall'altro, invece, **si ritiene necessario dover indagare caso per caso**, in base alle specifiche caratteristiche del bene ceduto, della sua situazione urbanistica e delle peculiarità delle parti cedenti ed acquirenti.

Nulla di fatto, dunque, **con buona pace della certezza del diritto**.

Quali conclusioni ricavare per il professionista ed il suo cliente? Una cosa è certa:

- chi **non ha rivalutato continuerà a temere** di dover pagare le imposte sulla eventuale plusvalenza;
- chi **ha rivalutato**, invece, continuerà a porsi il problema di **avere versato delle imposte probabilmente non dovute**.

Non ci resta che **chiudere con un consiglio**: fermo il fatto che restiamo convinti della bontà delle conclusioni della Cassazione (sostenendo che il trasformismo non può avere cittadinanza nel mondo fiscale), possiamo solo **auspicarci** che, ove l'Agenzia addivenga ad una soluzione in linea con la giurisprudenza, si preoccupi di **affermare a chiare lettere** che **chi ha rivalutato** (indotto a farlo da una posizione delle Entrate poi rivelatasi errata), **può sospendere i versamenti** rateali ancora dovuti ed ha **diritto al rimborso** delle rate già corrisposte.

Questa sarebbe la conferma dell'esistenza di un rapporto leale tra fisco e contribuente.