

Edizione di mercoledì 18 gennaio 2017

BILANCIO

[Il nuovo OIC 24 regola l'ammortamento dell'avviamento](#)

di **Fabio Landuzzi**

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Come determina il reddito d'impresa la Srl che adotta l'IRI?](#)

di **Sergio Pellegrino**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[L'interpello sui nuovi investimenti chiarisce i presupposti della S.O.](#)

di **Alessandro Bonuzzi**

AGEVOLAZIONI

[Trasformazione agevolata in s.s. e esercizio dell'attività agricola](#)

di **Alberto Rocchi**

IVA

[Nozione di bene immobile nella disciplina Iva dei servizi immobiliari](#)

di **Luca Caramaschi**

BILANCIO

Il nuovo OIC 24 regola l'ammortamento dell'avviamento

di **Fabio Landuzzi**

A partire dai **bilanci dell'anno solare 2016** – precisamente, dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1 gennaio 2016 – entra in vigore il [nuovo testo del n. 6\), dell'articolo 2426, cod. civ.](#), in tema di **iscrizione in bilancio** e di **ammortamento dell'avviamento**. La nuova versione definitiva del **principio contabile OIC 24**, in merito alle **disposizioni di prima applicazione**, prevede l'**applicazione "retroattiva"** della nuova disposizione secondo le regole indicate nell'OIC 29; tuttavia, è consentito, mediante **un'opzione da esplicitare nella Nota** integrativa, adottare **un'applicazione "prospettica"** dei nuovi criteri di ammortamento dell'avviamento. Ciò significa che nei bilanci 2016 sarà consentito, previa opzione, applicare i nuovi criteri solo agli avviamenti sorti a partire dal 2016 e proseguire la contabilizzazione secondo la disciplina ed il principio contabile precedenti per gli avviamenti **già in essere**.

Dal **confronto** fra il testo del [n. 6\) dell'articolo 2426, cod. civ.](#), prima e dopo le modifiche apportate dal D.Lgs. 139/2015, si coglie quanto segue.

I presupposti per l'iscrizione dell'avviamento nel bilancio d'esercizio **non cambiano**:

1. può essere iscritto solo nei limiti in cui è stato sostenuto per esso **un costo**;
2. deve trattarsi di un avviamento **"acquisito a titolo oneroso"**;
3. occorre che consti il **consenso del Collegio sindacale**, ove esistente.

Riguardo all'**ammortamento**, la norma ne fissava la durata, di regola, in 5 anni; la nuova disposizione stabilisce invece che l'avviamento, di regola, deve essere **ammortizzato secondo la sua "vita utile"** alla cui misurazione sono quindi chiamati gli amministratori della società.

A questa regola, poi, sia la vecchia che la nuova norma prevedono una deroga: ma, mentre nel precedente assetto normativo l'ammortamento superiore ai 5 anni era consentito dandone menzione in Nota integrativa, ed in una misura che comunque non poteva superare la "durata per l'utilizzazione", secondo il **testo in vigore dal 2016** l'approccio è decisamente rovesciato: la **regola** è che il redattore del bilancio deve fissare la durata del periodo d'ammortamento misurandone la **"vita utile"**, e **solo "nei casi eccezionali"** in cui non è possibile stimare "attendibilmente" la vita utile, il periodo di ammortamento viene fissato in un **lasso temporale che non può essere superiore a 10 anni**.

Inoltre, secondo la nuova disciplina, la durata del periodo di ammortamento deve essere **sempre "spiegata" nella Nota integrativa**.

Dal **confronto** poi fra il vecchio ed il nuovo testo del **principio contabile OIC 24** traiamo i seguenti spunti più rilevanti:

- la **vita utile dell'avviamento** è **stabilita al momento della sua rilevazione iniziale** e, secondo l'OIC 24, essa **non può essere più modificata** negli esercizi successivi. L'avviamento potrà così essere soggetto solo a **svalutazione per perdita durevole di valore** secondo le modalità descritte nell'OIC 9;
- anche il nuovo OIC 24 conferma che **20 anni è la massima vita utile** stimabile in ogni caso per l'avviamento;
- nel nuovo OIC 24, al par. 68, sono indicati alcuni **"utili punti di riferimento"** che il redattore del bilancio può assumere nel **processo di stima della vita utile** dell'avviamento;
- l'OIC 24 precisa poi che **periodi di ammortamento dell'avviamento superiori a 10 anni** sono consentiti solo ove l'impresa sia in grado di supportare tale stima con **"fatti e circostanze oggettivi"**, da menzionare adeguatamente nella Nota integrativa;
- poi, quando, in **"casi eccezionali"**, non è possibile stimare la vita utile, secondo l'OIC 24 l'avviamento si ammortizza in un **periodo non superiore ai 10 anni**; il testo precedente, basandosi su un diverso tessuto normativo, avrebbe invece fissato questo termine a 5 anni, in quanto lo schema prevedeva i 5 anni di ammortamento, salvo periodi superiori se motivati. Ora, invece, **se eccezionalmente la vita utile non può essere stimata**, allora **l'ammortamento è fissato dall'OIC 24 in un periodo non superiore 10 anni**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



REDDITO IMPRESA E IRAP

Come determina il reddito d'impresa la Srl che adotta l'IRI?

di **Sergio Pellegrino**

Come noto, la **legge di Stabilità 2017** ha inserito nell'[articolo 55-bis del TUIR](#) un regime opzionale che si concretizza nell'applicazione dell'**IRI**, la nuova **imposta sul reddito d'impresa**.

I **destinatari "principali"** di questo nuovo meccanismo impositivo sono i **soggetti IRPEF** che producono **reddito d'impresa**, vale a dire **imprenditori individuali, società in nome collettivo e in accomandita semplice**: requisito imprescindibile è l'adozione del **regime di contabilità ordinaria**.

Il meccanismo impositivo si sostanzia in una **tassazione di tipo duale**: il **reddito d'impresa** viene assoggettato dall'imprenditore o dalla società a **tassazione separata**, con l'applicazione dell'**aliquota IRES del 24%**, mentre i **prelievi** effettuati dall'imprenditore o dai soci concorrono a formare il **reddito complessivo** del percipiente e quindi vengono **tassati ordinariamente**. Per evitare una doppia imposizione, i prelievi generano una **variazione in diminuzione** nella dichiarazione dell'imprenditore o della società, **riducendo conseguentemente il reddito d'impresa** da assoggettare alla tassazione sostitutiva del 24%.

In considerazione del fatto che l'**obiettivo** del legislatore è quello di rendere **omogenea** la tassazione delle **attività imprenditoriali di piccole o medie dimensioni, indipendentemente dalla forma giuridica prescelta**, l'applicazione del regime di cui all'[articolo 55-bis del TUIR](#) è stata estesa anche alle Srl a **ristretta base**.

Nell'[articolo 116 del TUIR](#), sin qui destinato esclusivamente all'adozione del **regime di "piccola trasparenza"**, è stato introdotto un [nuovo comma 2-bis](#) che stabilisce che *"In alternativa a quanto disposto dai commi 1 e 2, le società ivi previste possono esercitare l'opzione per l'applicazione del regime di cui all'articolo 55-bis ..."*.

L'incipit del [comma 2-bis](#), così come la **modifica della rubrica** dell'[articolo 116](#), divenuta *"Opzioni per le società a ristretta base proprietaria"*, ci indica chiaramente che il **regime IRI è alternativo a quello di trasparenza**: l'inserimento nell'[articolo 116](#) è funzionale soltanto all'**individuazione dell'ambito soggettivo**, rappresentato dalle **società a responsabilità limitata** il cui **volume di ricavi non supera le soglie previste per l'applicazione degli studi di settore** e con una **compagine sociale composta esclusivamente da persone fisiche in numero non superiore a 10** (o a 20 nel caso di società cooperative).

La disposizione prosegue affermando che *"... Gli utili di esercizio e le riserve di utili derivanti dalle partecipazioni nelle società che esercitano l'opzione di cui all'articolo 55-bis si considerano*

equiparati alle somme di cui al comma 3 dello stesso articolo”: quindi gli **importi ricevuti dai soci** attraverso l'**attribuzione degli utili** vengono qualificati come **redditi d'impresa** e concorrono a **formare integralmente il loro reddito complessivo** (non venendo quindi tassati come redditi di capitale) e rappresentano per la società **variazioni in diminuzione** da operare in dichiarazione dei redditi.

La questione che si pone è quella di comprendere quali siano le **regole che la Srl deve seguire nella determinazione del reddito d'impresa**: quelle “**naturali**” della **Sezione I del Capo II del Titolo II del TUIR** (ossia per intenderci gli articoli da [81](#) a [116](#)) o quelle dei **soggetti IRPEF del Capo VI del Titolo I del TUIR** (articoli da [55](#) a [66](#)).

Il fatto che il [comma 2-bis dell'articolo 116](#) faccia riferimento all'**esercizio per l'opzione per l'applicazione del regime di cui all'articolo 55-bis, e questo indichi che il reddito d'impresa è “**determinato ai sensi del presente capo**”, indurrebbe a ritenere che la **Srl determini il reddito d'impresa con le regole dei soggetti IRPEF** (conclusione che sarebbe coerente con la volontà di assoggettare a tassazione in modo omogeneo le attività imprenditoriali entro determinati limiti quantitativi).**

La differenza principale sarebbe rappresentata dal **regime di deducibilità degli interessi passivi**: se la tesi fosse corretta, la **Srl che adotta l'IRI non applicherebbe l'articolo 96 del TUIR**, con le criticità legate all'eventuale mancanza di capienza nel *plafond* del 30% del ROL, quanto l'[articolo 61 del TUIR](#), che prevede che gli interessi passivi **inerenti** all'esercizio d'impresa sono deducibili sulla base del **pro-rata** che tiene conto di eventuali componenti esclusi da imposizione.

Non ci resta che attendere di conoscere quale sarà la posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate sulla questione.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



FISCALITÀ INTERNAZIONALE

L'interpello sui nuovi investimenti chiarisce i presupposti della S.O.

di **Alessandro Bonuzzi**

Con la [risoluzione n. 4/E](#) di ieri l'Agenzia delle Entrate rende pubblica la propria posizione interpretativa resa in risposta al **primo interpello sui nuovi investimenti**.

Al riguardo, si ricorda che l'interpello sui nuovi investimenti è stato introdotto dall'[articolo 2 del cd. decreto internazionalizzazione](#). La sua **funzione** è quella di fornire una consulenza tributaria alle imprese che intendono effettuare **investimenti** in Italia:

- di ammontare non inferiore a 30 milioni di euro e
- che abbiano significative e durature ricadute occupazionali.

Con l'interpello queste imprese possono rappresentare al Fisco italiano il relativo **piano di investimento** al fine di conoscerne il **trattamento fiscale**.

Quando l'interpretazione resa nella risposta è di **interesse generale**, la norma ne prevede la **pubblicazione** da parte dell'Agenzia.

Ebbene, proprio in ragione del disposto di legge, è stata divulgata la risoluzione di ieri che chiarisce alcuni aspetti rilevanti ai fini delle **imposte sui redditi** e dell'**Iva** di un **piano di investimento**. L'iniziativa coinvolge **3 società** appartenenti allo **stesso gruppo multinazionale**:

- la società Alfa, con sede legale in Italia;
- la società consociata Beta, con sede legale in uno Stato estero (Stato B);
- la società controllante Gamma, con sede in un altro Stato estero (Stato C).

Il progetto prevede la produzione di alcuni prodotti presso lo stabilimento della società italiana (Alfa) e la creazione di un **centro di immagazzinamento** per la distribuzione dei prodotti realizzati nei vari stabilimenti del gruppo.

Nello specifico, in relazione al profilo delle imposte su redditi, **si chiede conferma** che la creazione di un **centro di immagazzinamento e di distribuzione** in Italia di **Beta**, gestito da un fornitore di servizi logistici professionale, non comporti la presenza di una sua **stabile organizzazione** in Italia, atteso che:

- saranno ivi immagazzinati **prodotti finiti di proprietà** di Beta sino all'atto della loro

estrazione e distribuzione;

- **non** vi saranno custoditi prodotti finiti di proprietà di **società diverse da Beta**;
- tuttalpiù Alfa potrebbe stipulare con l'operatore logistico che gestirà il centro un **separato contratto** di servizi per la gestione dei propri prodotti.

Inoltre, viene precisato che le **attività di vendita** dei prodotti custoditi nel centro di immagazzinamento italiano saranno svolte, da parte di Beta, **al di fuori dell'Italia**.

Al fine di fornire adeguata risposta, l'Agenzia nella risoluzione fa riferimento a quanto previsto, sia dall'**articolo 5 della Convenzione** Italia-Stato B (di residenza di Beta), sia dal **Commentario OCSE**, tanto per ricordare le ipotesi nelle quali sussiste una **stabile organizzazione materiale** che i casi in cui la presenza di una sede fissa di affari è, invece, **esclusa**.

L'Ufficio, poi, conclude l'analisi affermando che **non** si configura in Italia una **stabile organizzazione materiale** di Beta se nel centro di immagazzinamento/deposito, al contempo:

- siano depositati, esposti o consegnati **solo** prodotti di **sua proprietà**, come dovrebbe avvenire nei fatti;
- **non** vengano svolte **attività diverse** da quelle di "**deposito, di esposizione o di consegna di merci**".

Diversamente, si configurerebbe una stabile organizzazione materiale nel caso in cui nella sede fissa italiana Beta svolgesse anche:

- un'attività di "**deposito, di esposizione o di consegna di merci**" di **proprietà di altre imprese**, quale ad esempio Alfa, o
- un'attività commerciale di **raccolta** degli **ordini** o di **vendita** dei propri prodotti.

Per quanto riguarda l'ipotesi della **stabile organizzazione personale**, la risoluzione si limita a precisare che essa sembrerebbe escludersi poiché non si ravvisa "*alcun soggetto in Italia – diverso da un agente indipendente operante nella propria ordinaria attività (sia sotto il profilo economico, che giuridico)*" – che **avrà "il potere di concludere contratti in nome di Beta o di vincolarla o rappresentarla di fronte ai terzi"**.

Dopo aver fornito tutte queste indicazioni, l'Agenzia chiude la disamina quasi **svincolando** il parere reso dal caso concreto, lasciando così la questione in sospeso. Ciò alla luce del fatto che il centro di distribuzione è di **futura realizzazione** e che, pertanto, le condizioni descritte, necessarie per scongiurare la presenza di una stabile organizzazione di Beta in Italia, **non sono state verificate** durante l'attività **istruttoria**.

Master di specializzazione

FISCALITÀ INTERNAZIONALE: CASI OPERATIVI E NOVITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Trasformazione agevolata in s.s. e esercizio dell'attività agricola

di **Alberto Rocchi**

La legge di Bilancio 2017, ai [commi 565](#) e [566](#), **proroga** le disposizioni della L. 208/2015 prevedendo che le stesse si applichino anche alle assegnazioni, trasformazioni e cessioni poste in essere **successivamente** al **30 settembre 2016** ed **entro il 30 settembre 2017**. È noto che, nel **settore agricolo**, l'utilizzo della forma della **società semplice** consente di avere numerosi vantaggi, sia legati alla fiscalità di favore (si tratta di soggetto che determina il reddito per categorie e dunque naturalmente assoggettabile a tassazione catastale), sia per la snellezza e facilità di gestione, sia infine per le molteplici possibilità che la normativa civilistica mette a disposizione per regolare i rapporti tra soci e modulare diversi regimi di responsabilità. Potrebbe pertanto risultare conveniente, per una società commerciale che svolge attività agricola, **trasformarsi** in società semplice, assumendo così una veste più consona e snella per il tipo di attività esercitata, beneficiando nel contempo della tassazione ridotta prevista dall'istituto della trasformazione **agevolata** appena prorogato.

In realtà la fattibilità di una simile operazione appare fortemente **dubitabile**, sotto almeno due profili.

Intanto, occorre partire dalla *ratio* della norma agevolativa. Per espressa ammissione del legislatore, l'obiettivo della norma è quello di mitigare gli effetti distorsivi di una normativa, quella sulle **società di comodo**, i cui presupposti sono fuori linea sia dal punto di vista concettuale che sotto il profilo dei parametri quantitativi che ne definiscono l'applicazione. Il punto di raccordo tra i fini e i mezzi, viene realizzato attraverso la puntuale definizione del perimetro "oggettivo": sono agevolabili, solo i beni **non direttamente utilizzati** in un'attività d'impresa. Si presume infatti che questi ultimi, in quanto destinati ad attività generatrici di ricavi, restino **indenni** dalle nefaste conseguenze che i coefficienti "anti" società di comodo producono invece su tutti quei beni posseduti ma non impiegati in un'attività economica che vada al di là del semplice godimento, anche tramite locazione. In altri termini la norma, escludendo dal suo raggio d'azione gli **immobili** cosiddetti **strumentali "per destinazione"**, vuole concedere la sua ancora di salvataggio a quelle società che si limitano al possesso del bene, o al massimo al godimento dei suoi frutti senza il coordinamento e l'organizzazione di una struttura imprenditoriale. Tutto ciò, a prescindere dalle caratteristiche intrinseche dell'immobile. Ne consegue che potranno accedere all'agevolazione solo le società per le quali i **terreni** posseduti **non** siano qualificabili come **strumentali** per destinazione. In altri termini, quindi:

- i **terreni coltivati** non sono agevolabili;
- i **terreni non coltivati e posseduti** sono agevolabili;

- i **terreni non coltivati e affittati** sono agevolabili.

Il **perimetro** di applicazione della trasformazione agevolata, quindi, si riduce alle sole società che **non coltivano** i terreni che possiedono, o perché affittati o perché semplici “beni patrimonio”. Fermo restando quanto sopra, occorre però chiedersi se sia possibile che la società che affittava/possedeva i terreni al momento del passaggio societario, possa, una volta presa la veste giuridica di società semplice, **ritornare a coltivare** i terreni riassumendosi in sostanza la titolarità dell’azienda agricola. La questione è piuttosto delicata perché, come sin qui chiarito, lo sconto fiscale concesso per la fuoriuscita dei beni dal perimetro d’impresa, è collegato a una **condizione** ben precisa e cioè che i beni stessi non siano “produttivi”: tradotto in ambito agricolo, che i terreni **non siano coltivati direttamente**. Se quindi, **dopo** la trasformazione, la società ritornasse a coltivare, è come se ponesse in atto un **salto d’imposta**. In altri termini, si avrebbe uno sfruttamento distorto della normativa che, tuttavia, **non è espressamente vietato** con una specifica clausola antielusiva che pure il legislatore, se questo fosse stato il suo intento, avrebbe potuto inserire. Sarebbe opportuno, sul punto, un intervento delle Autorità che chiarisca se possa sorgere un problema di **abuso del diritto** nei confronti di chi ponga in essere tale operazione.

Per approfondire questioni attinenti all’articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



IVA

Nozione di bene immobile nella disciplina Iva dei servizi immobiliari

di **Luca Caramaschi**

Le frequenti **difficoltà** interpretative che hanno portato la Corte di Giustizia Ue a pronunciarsi con numerose sentenze in merito alla corretta qualificazione dei **servizi immobiliari** ai fini Iva, hanno indotto la Commissione europea a proporre una nuova **soluzione** normativa che ha trovato concretezza nel [regolamento n. 1042 del 7 ottobre 2013](#). Detto regolamento, che integra le previsioni del precedente regolamento n. 282/2011, è entrato in vigore **dal 1° gennaio 2017**, attesa la sua immediata **efficacia** in tutti gli Stati membri senza alcuna necessità di recepimento normativo. Le novità ivi contenute, peraltro, hanno formato oggetto di **note esplicative** elaborate dalla direzione generale della fiscalità e dell'unione doganale della Commissione europea in data 26 ottobre 2015, che pur non vincolanti in capo ai singoli Stati membri, possono costituire un utile **orientamento** per gli operatori.

Vediamo in particolare il nuovo [articolo 13-ter](#), inserito nel regolamento n. 282/2011, che introduce la nozione di **bene immobile** agli effetti dell'Iva. Secondo tale previsione sono considerati beni immobili:

1. una parte specifica del suolo, in superficie o nel sottosuolo, su cui sia possibile costituire **diritti di proprietà** e il possesso;
2. qualsiasi fabbricato o edificio eretto sul suolo o ad esso incorporato, sopra o sotto il livello del mare, che **non** sia agevolmente **smontabile** né agevolmente **rimuovibile**;
3. qualsiasi elemento che sia stato installato e formi parte integrante di un fabbricato o di un edificio e in mancanza del quale il fabbricato o l'edificio risulti **incompleto**, quali porte, finestre, tetti, scale e ascensori;
4. qualsiasi elemento, apparecchio o congegno installato in modo **permanente** in un fabbricato o in un edificio che non possa essere rimosso senza **distruggere** o alterare il fabbricato o l'edificio.

In merito alle definizioni contenute nell'[articolo 13-ter](#) il documento della Commissione europea offre alcuni spunti di riflessione. Come previsto dalla lettera b) per essere considerato un **immobile** il fabbricato o l'edificio non deve essere agevolmente smontabile o rimuovibile. Tale condizione in alcuni casi necessita di precisazioni, basti pensare alle **case galleggianti** utilizzate per lo svolgimento di attività commerciali (ad esempio un ristorante), oppure di edifici realizzati con parti **prefabbricate** destinate ad essere rimosse e successivamente riutilizzate altrove. Nel citato documento si legge che un edificio o un fabbricato può essere eretto ed incorporato al suolo con mezzi diversi, ad esempio con il cemento, o immobilizzato

con delle funi, catene, bulloni, ecc.. Ciò che rileva non è il mezzo ma il **risultato**, dovendosi considerare **immobile** il bene che non sia agevolmente smontabile o rimuovibile, ossia quando il bene non possa essere rimosso facilmente ossia senza sforzi e senza affrontare costi significativi. La locuzione “facilmente smontabile o spostabile” potrebbe tuttavia creare qualche difficoltà dato che l'avverbio “**facilmente**” potrebbe esprimere un **concetto soggettivo**. In tal senso il documento della Commissione Ue suggerisce di assumere i seguenti **criteri oggettivi**: l'esigenza di avvalersi di competenze professionali riguardo l'utilizzo di utensili, attrezzature, conoscenze, ecc., necessari per smontare o spostare il bene; il costo delle operazioni necessario per lo smontaggio o lo spostamento; il tempo necessario per eseguire le operazioni; la circostanza che a seguito delle predette operazioni il bene potrebbe distruggersi o alterare il suo valore.

Si potrà inoltre considerare l'utilizzo della struttura come sede **permanente** o non permanente: ad esempio, un **chiosco-bar** fissato nel terreno per essere utilizzato solo temporaneamente non può essere considerato un bene immobile, mentre se lo stesso viene utilizzato in via permanente per lo svolgimento dell'attività allora deve considerarsi bene immobile, poiché l'ancoraggio al suolo assume un carattere **definitivo**.

Per quanto riguarda la lettera c), si considerano beni **immobili** anche le parti costitutive del fabbricato o dell'edificio, compresi gli elementi che vi sono installati e che formano parte integrante dello stesso, ed in mancanza dei quali il fabbricato o l'edificio risulti incompleto. La prima osservazione richiede che la condizione in esame deve essere valutata in relazione alla **natura** del fabbricato o dell'edificio, poiché ad esempio per un **immobile abitativo** elementi quali le porte e le finestre installate devono considerarsi parte integrante dell'edificio in quanto elementi necessari. Al contrario, tali elementi non devono considerarsi necessari in beni quali ponti, **gallerie** e centrali.

In alcune circostanze, si legge nel documento della Commissione, saranno necessari elementi specifici per rendere il fabbricato o l'edificio idoneo all'utilizzo specifico, come ad esempio un **estrattore di fumi** in una fabbrica, ovvero gli elementi di protezione in un carcere. In altre parole, devono considerarsi parte integrante dell'edificio quegli elementi la cui rimozione comporterebbe un **mutamento** della natura del fabbricato o dell'edificio in sé, in modo tale da comprometterne l'utilizzo per la funzione per cui è stato progettato.

Relativamente alla lettera d) dell'[articolo 13-ter](#), che considera bene **immobile** qualsiasi altro elemento, apparecchio o congegno installato permanentemente in un fabbricato o in un edificio, “*che non possa essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio*”, ci si riferisce agli elementi, apparecchi o congegni che, ancorché fissati al fabbricato o all'edificio, non perdono la loro individualità o **integrità strutturale**, sicché costituiscono semplici dotazioni del bene che mantiene la propria completezza anche in mancanza di tali elementi. Detti elementi, tuttavia, devono considerarsi beni **immobili** qualora non possano essere rimossi senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio su cui sono installati. L'espressione “*installato in modo permanente*” si riferisce agli elementi che sono installati per assolvere ad uno scopo specifico in un fabbricato o in un edificio e che si intende debbano durare o

rimanere invariati.

Altro aspetto critico attiene alla valutazione dei concetti di **distruzione** e **alterazione**. A tale proposito, il documento della Commissione osserva che per distruzione si intende l'azione o il processo che causa un **danno** tale per cui il fabbricato o l'edificio non esiste più o non può essere riparato. In tale ambito dovrebbero quindi rientrare quelle situazioni in cui il fabbricato o l'edificio subisce gravi danni o un **mutamento fisico** sostanziale a causa della rimozione degli elementi in esso installati in modo permanente. L'alterazione, invece, è un cambiamento **meno drastico** e comporta un mutamento nel carattere o nella composizione significativo. In tal senso, l'alterazione sarà irrilevante nel caso di elementi semplicemente appesi alle pareti, inchiodati o avvitati al suolo o alle pareti, la cui rimozione lasci semplicemente delle tracce **facilmente** riparabili.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)