
Circolare di studio n. 11/2015

Periodo 16-30 Giugno



Sommario

Sommario	2
Bene a sapersi	3
Diritto camerale e ravvedimento operoso	3
Incidenza fiscale delle attività e delle passività in valuta estera	4
Indicazione in atto di un valore inferiore a quello risultante dalla perizia giurata di stima.....	4
Valore delle rimanenze ai fini civilistici esplica valenza anche ai fini fiscali.....	5
Dichiarazione o comunicazione Tasi per l'anno 2014.....	6
Impresa familiare e ACE - Aiuto alla Crescita Economica.....	9
Formulario operativo	11
Distribuzione degli utili ai soci	11
Agenda.....	14
Scadenario dal 18 al 30 Giugno 2015	14
Indici, dati e schede operative.....	20
Diritto camerale 2015 - Società di persone, Società di capitali, Società cooperative e Consorzi.....	20
Diritto camerale 2015 – Maggiorazioni deliberate o meno per l'anno 2015	22
Dossier casi	26
Concambio delle partecipazioni originariamente detenute nella società scissa.....	26
Operazioni di leasing e ammortamento dei terreni	27

Bene a sapersi

Diritto camerale e ravvedimento operoso

L'esercente attività d'impresa che non ha provveduto al versamento del diritto annuale entro il termine stabilito, ha la possibilità di porre in essere l'istituto del ravvedimento operoso, tenendo presente che la data da considerare per il momento da cui far decorrere il calcolo dei giorni trascorsi dalla violazione è la data di scadenza ordinaria (non quella con la maggiorazione dello 0,40%):

- *entro 30 giorni dalla violazione (ravvedimento breve), in quanto il cosiddetto "ravvedimento sprint" non è applicabile al diritto annuale, corrispondendo:*
 - ✓ l'importo del diritto annuo dovuto (codice tributo: 3850);
 - ✓ gli interessi di mora calcolati al tasso di interesse legale (0,50% per il 2015) (codice tributo: 3851);
 - ✓ la sanzione amministrativa pari al 3% del tributo (codice tributo: 3852);
- *entro un anno dalla violazione (ravvedimento lungo) versando:*
 - ✓ l'importo del diritto annuo dovuto (codice tributo: 3850);
 - ✓ gli interessi di mora calcolati al tasso di interesse legale (1% per il 2014 – 0,50% per il 2015) (codice tributo: 3851);
 - ✓ la sanzione amministrativa pari al 3,75% del tributo (codice tributo: 3852);

mentre, *oltre un anno dopo la data della violazione*, il ravvedimento operoso non più previsto e, quindi, non più attivabile.

Nota Bene

Per "violazione" si deve intendere l'omesso o incompleto versamento del diritto entro i termini previsti per l'assolvimento dello stesso.

Il pagamento deve essere effettuato mediante modello F24 telematico, compilando nella sezione "IMU e altri Tributi Locali" una riga per ogni codice tributo, indicando in ognuna:

- ✓ il codice ente,
- ✓ la sigla della provincia di ubicazione della Camera di commercio,
- ✓ l'anno di riferimento del diritto dovuto,
- ✓ oltre gli importi da versare ed il relativo codice tributo.

Dopo la scadenza del termine di un anno, il ravvedimento operoso può risultare posto in essere fino all'emissione dei ruoli da parte della Camera di commercio interessata, per cui si può procedere ad effettuare il versamento del solo tributo (codice: 3850) e attendere l'emissione della cartella di riscossione, che conterrà solamente la sanzione e gli interessi (questi ultimi, con il calcolo fino alla data in cui risulta eseguito il pagamento del tributo), tenendo presente, in ogni caso, che se è già stato emesso il ruolo, viene meno la corresponsione con modello F24 (sussiste, infatti, l'onere di procedere al pagamento della cartella esattoriale all'Agente della riscossione competente).

In alternativa, per regolarizzare definitivamente la posizione, è opportuno che l'esercente attività d'impresa si accordi con l'Ufficio competente per il "Diritto Annuale", in modo da pervenire all'*emissione di un atto di irrogazione immediata*, comprensivo di sanzione e interessi.

Incidenza fiscale delle attività e delle passività in valuta estera

Il n. 8-bis dell'art. 2426 del codice civile stabilisce che le attività e le passività in valuta estera, ad eccezione delle immobilizzazioni, devono essere iscritte al tasso di cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio ed i relativi utili e perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto deve essere accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo.

Sotto il profilo fiscale, diversamente da quanto stabilito dall'art. 2426 del codice civile, le attività e le passività in valuta estera devono essere mantenute al cambio in cui sono originariamente iscritte, salva l'ipotesi in cui tali poste risultano coperte dal rischio cambi, e sempre che anche i contratti di copertura siano valutati in modo coerente, secondo il cambio di chiusura dell'esercizio.

Pertanto, indipendentemente dalla loro collocazione nel bilancio d'esercizio, si pone in rilievo che:

- tutte le attività e le passività in valuta devono essere valutate in bilancio al cambio in vigore alla data di chiusura dell'esercizio;
- gli inerenti utili e perdite su cambi non assumono rilevanza fiscale fino al momento in cui si manifesta l'effettivo realizzo.

Di conseguenza, nel rigo RF28 del modello Unico-SC, devono essere annotate:

- *le perdite su cambi* derivanti dalla valutazione dei crediti e dei debiti in valuta estera secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio sociale, tenendo presente che - nel caso in cui il rischio di cambio non è stato coperto da contratti di copertura - anch'essi vanno valutati in modo coerente secondo il cambio di chiusura dell'esercizio;

nonché:

- *all'atto del realizzo*, il maggior utile o la minor perdita scaturente dalla possibile divergenza tra il valore civile e quello fiscale.

L'eventuale disallineamento tra i valori civilistici e fiscali deve risultare, in ogni caso, rilevato nell'ambito del quadro RV del modello Unico-SC.

Indicazione in atto di un valore inferiore a quello risultante dalla perizia giurata di stima

Ai sensi del comma 6 dell'art. 7 della L. 28 dicembre 2011, n. 448, la rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola, costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini:

- delle imposte sui redditi,
- dell'imposta di registro
- dell'imposta ipotecaria e catastale.

Ne deriva, quindi, che il *valore rideterminato* costituisce entità minima di riferimento non solo per il calcolo della plusvalenza rilevante ai fini delle imposte dirette, ma anche per la determinazione delle imposte indirette dovute in sede di trasferimento del terreno.

Pertanto, se il soggetto venditore intende discostarsi del valore attribuito al terreno dalla perizia ad esempio perché il terreno ha subito un deprezzamento per cause naturali o per effetto dell'adozione di nuovi strumenti urbanistici:

- *ai fini delle imposte di trasferimento*: si rendono operative le regole sull'individuazione della base imponibile dettate dalle singole leggi d'imposta;

e:

➤ *per il calcolo della plusvalenza*: deve essere assunto, quale valore iniziale di riferimento, il costo o il valore di acquisto del terreno, secondo gli ordinari criteri indicati dall'art. 82 del Tuir;

tenendo presente che l'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 111/E del 22 ottobre 2010, ha espressamente riconosciuto la possibilità di *rideterminare al ribasso il valore di un terreno*, a condizione, tuttavia, che venga predisposta una nuova perizia di stima, con la possibilità, conseguentemente, di utilizzare un nuovo, e più ridotto, *"valore normale minimo di riferimento ..."*

Sempre l'Agenzia delle entrate, nella circolare n. 1/E del 15 febbraio 2013, ha espressamente ribadito che *"affinché il valore "rideterminato" possa assumere rilievo agli effetti del calcolo della plusvalenza, è necessario che esso costituisca valore normale minimo di riferimento anche ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali (...). Pertanto, qualora il contribuente intenda avvalersi del valore rideterminato deve necessariamente indicarlo nell'atto di cessione anche se il corrispettivo è inferiore. In tal caso, le imposte di registro, ipotecarie e catastali devono essere assolte sul valore di perizia indicato nell'atto di trasferimento. Nel caso in cui, invece, nell'atto di trasferimento sia indicato un valore inferiore a quello rivalutato, si rendono applicabili le regole ordinarie di determinazione delle plusvalenze indicate nell'articolo 68 del TUIR, senza tener conto del valore rideterminato"*.

In altri termini, il contribuente che specifica nell'atto di cessione del terreno un valore inferiore a quello determinato con la perizia giurata di stima, si espone ad una rettifica da parte dell'Amministrazione finanziaria anche in relazione alla determinazione della plusvalenza tassabile, non potendo far valere gli effetti della rivalutazione del bene. Infatti, solamente mediante una nuova, minore rideterminazione del valore con apposita perizia sussiste la possibilità di discostarsi dal valore originariamente periziato.

La *ratio* procedurale sottostante, tendente a contrastare l'occultamento della base imponibile ai fini delle imposte indirette, viene meno se lo scostamento del valore indicato nell'atto rispetto a quello periziato è poco significativo, tanto da dover considerare lo stesso un mero errore e non una volontà di conseguire un indebito vantaggio fiscale mediante un'apprezzabile sottrazione a tassazione di base imponibile, ai fini dell'imposizione indiretta.

Allo stesso modo, si ritiene che la predetta esigenza di non intralciare l'attività di controllo si può ritenere non disattesa nell'ipotesi in cui il contribuente, pur avendo dichiarato in atto un corrispettivo anche sensibilmente inferiore a quello periziato, ha comunque fatto menzione, nello stesso atto, della intervenuta rideterminazione del valore del terreno.

In tali casi, per il calcolo della plusvalenza ai fini dell'imposte dirette è possibile, comunque, fare riferimento al predetto valore rivalutato, che rileverà quale valore minimo di riferimento anche ai fini della determinazione dell'imposta di registro e delle imposte ipotecarie e catastali.

Valore delle rimanenze ai fini civilistici esplica valenza anche ai fini fiscali

L'art. 2426, n. 9 del codice civile, impone il confronto fra costo e valore di realizzazione desumibile dall'andamento di mercato: se questo è inferiore al costo, nel bilancio vi è l'obbligo - e non la facoltà - di iscrivere le rimanenze di magazzino a tale minore valore.

Tale regola può valere anche ai fini fiscali?

La disciplina fiscale relativa alle rimanenze di magazzino è presente nell'art. 92 del Tuir, che dispone che le *«variazioni delle rimanenze finali rispetto alle esistenze iniziali concorrono a formare il reddito dell'esercizio»*.

A tal fine le rimanenze finali, la cui valutazione non risulta effettuata a costi specifici o a norma dell'art. 93 del Tuir, devono essere assunte per un valore non inferiore a quello che risulta raggruppando i beni in categorie omogenee per natura e per valore, attribuendo a ciascun gruppo un valore non inferiore a quello che si ottiene:

- a) dall'applicazione del Lifo a scatti annuale;
- b) dall'applicazione del costo medio ponderato, del Fifo, o di varianti del Lifo a scatti, se uno di tali metodi è utilizzato in bilancio per valutare le rimanenze.

I *beni non fungibili* devono essere, quindi, necessariamente valutati a costo specifico, mentre i *beni fungibili* vanno raggruppati in categorie omogenee e valutati sulla base dei metodi «convenzionali».

Le categorie devono essere omogenee per natura e per valore, e la loro individuazione non può che essere fatta caso per caso, tenendo conto anche di quelle che sono le caratteristiche dell'impresa.

Sussiste una sostanziale coincidenza tra i criteri civilistici e quelli fiscali nella valutazione delle rimanenze effettuata per i beni fungibili: l'impresa che adotta nel proprio bilancio uno fra i criteri ammessi dall'art. 2426 n. 10 del codice civile, ossia Lifo, Fifo o costo medio ponderato, vede riconosciuto quel valore anche da un punto di vista fiscale.

Con il comma 5 dell'art. 92, è stato previsto un «limite» per consentire la deduzione delle svalutazioni del magazzino, stabilendo che la perdita di valore rilevata da un punto di vista civilistico, sulla base del confronto con il valore di mercato, può concorrere a formare come componente negativo il reddito d'impresa, valutando anche il confronto con il valore normale.

Stabilisce, infatti, il comma 5 che, se in un esercizio il valore unitario medio dei beni, determinato con uno dei criteri ammessi, è superiore al valore normale medio di essi nell'ultimo mese dell'esercizio, il valore minimo deve essere determinato moltiplicando l'intera quantità dei beni, indipendentemente dall'esercizio di formazione, per il valore normale.

Per consentire la deduzione della svalutazione del magazzino, pertanto, come indicato dal comma 5 citato, è necessario fare riferimento unicamente alla perdita di valore derivante dal confronto con il «mercato».

Dichiarazione o comunicazione Tasi per l'anno 2014

La legge di stabilità 2014 (L. 147/2013), con il comma 649 dell'art. 1 ha istituito, con decorrenza dal 1° gennaio 2014, la **luc-imposta unica comunale** che si fonda su due presupposti impositivi:

- il possesso di beni immobili;
- l'erogazione e fruizione di servizi nell'ambito comunale.

La luc, che è costituita dall'Imu (componente di natura patrimoniale), dalla Tasi e dalla Tasi (riguardanti i servizi erogati dal Comune), trova la sua disciplina operativa in larga parte direttamente nelle decisioni e nelle delibere comunali, in relazione alla loro potestà regolamentare.

Per quanto attiene alla Tasi, i Comuni hanno la possibilità di regolamentare:

- ✓ la disciplina delle riduzioni, che devono tenere in considerazione anche le condizioni di capacità contributiva della famiglia, anche, se del caso, tramite l'applicazione dell'Isee;
- ✓ l'individuazione dei servizi indivisibili, nonché la specificazione degli inerenti oneri alla cui copertura il tributo predetto è destinato.

In particolare, per quanto attiene alle obbligazioni tributarie revenienti dal tributo in argomento è necessario fare riferimento alla "soggettività passiva" che, oltre a riguardare la proprietà e i diritti reali di godimento, considera anche quelli "personali di godimento".

Infatti, l'esistenza di diritti personali di godimento riguardanti una detenzione temporanea superiore a sei mesi, quali, a titolo meramente indicativo, le locazioni e il comodato, la soggettività passiva, limitatamente alla misura compresa tra il 10 e il 30% dell'imposta complessiva dovuta espressamente deliberata dai Comuni, si trasferisce in capo a tali soggetti, mentre il titolare della proprietà o dei diritti reali di godimento è tenuto a corrispondere la differenza compresa tra il 70 e il 90%.

Ne deriva, di conseguenza, che se l'unità immobiliare risulta detenuta in locazione o in comodato, sia il proprietario o il titolare del diritto reale della medesima, sia l'occupante risultano essere entrambi destinatari di un'autonoma obbligazione tributaria.

Ai sensi del comma 681 dell'art. 1 della L. 147/2013, si perviene a stabilire che le dette obbligazioni sono autonome e, pertanto, nelle situazioni di non adempimento da parte di uno dei due soggetti obbligati, il Comune non avrà la possibilità di rivalersi sul soggetto che, invece, ha provveduto a corrispondere quanto di sua competenza.

La dichiarazione, per disposto normativo, deve essere presentata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso o la detenzione degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dei tributi.

Pertanto le dichiarazioni per l'anno 2014 avrebbe dovuto essere presentate entro il 30 giugno 2015 e doveva, ovviamente, esplicitare effetti anche per gli anni successivi sempre che non si verificano modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegue un diverso ammontare dell'imposta dovuta, con la precisazione che, in via generale, si dovevano considerare valide le dichiarazioni presentate ai fini sia dell'Ici-imposta comunale sugli immobili, sia dell'Imu-imposta municipale propria in quanto compatibili.

E' stato utilizzato il condizionale "avrebbe", in quanto, con la circolare 3 giugno 2015 n. 2/DF del Dipartimento delle Finanze, è stato affermato che "che non è necessaria l'approvazione di un apposito modello di dichiarazione TASI, essendo a tale scopo valido quello previsto per la dichiarazione dell'imposta municipale propria (IMU), approvato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 30 ottobre 2012.

Tale determinazione risulta fondata sulla circostanza che le informazioni necessarie al comune per il controllo e l'accertamento dell'obbligazione tributaria, sia per quanto riguarda l'IMU sia per ciò che concerne la TASI, sono sostanzialmente identiche; per cui, in un'ottica di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti e anche in vista della preannunciata riforma della tassazione immobiliare locale, non sussiste la necessità di emanare un nuovo modello di dichiarazione.

Tanto è vero che la dichiarazione prevista per gli enti non commerciali di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, recentemente approvata con D. M. 26 giugno 2014, prevede un unico modello con il quale viene assolto sia l'obbligo dichiarativo IMU sia quello TASI, confermando, quindi, la sostanziale identità dei dati occorrenti ai comuni ai fini della verifica dell'esatto adempimento tributario".

In concreto, tale adempimento dichiarativo doveva trovare esecuzione e, quindi, essere presentato in presenza di:

- ✓ variazioni di residenza, acquisizione e/o trasferimento, in quanto le informazioni provenienti dall'archivio dati anagrafici non individuano il corrispondente immobile nella banca dati catastale;
- ✓ pertinenze dell'abitazione principale quando sono in numero maggiore di una per categoria catastale (C/2, C/6 e C/7), allo scopo di poter individuare l'unità pertinenziale che per legge deve essere una per categoria;

tenendo presente, tra l'altro, che ai sensi dell'art. 15, comma 2, della L. 18 ottobre 2001, n. 383, per le successioni aperte dal 25 ottobre 2001, data di entrata in vigore della legge, gli eredi e i legatari che hanno presentato la dichiarazione di successione contenente beni immobili, non erano tenuti a presentare la

dichiarazione ICI. Infatti, gli Uffici dell'Agenzia delle entrate che hanno ricevuto la dichiarazione di successione ne trasmettono una copia al Comune competente.

In pratica, rimane sussistente l'obbligo dichiarativo per il diritto di abitazione a favore del coniuge superstite (art. 540 del codice civile) nelle sole situazioni in cui il contribuente non ha richiesto gli aggiornamenti catastali.

Inoltre, per completezza, si rammenta che entro il 30 giugno 2014 doveva essere presentata la dichiarazione delle variazioni che risultavano intervenute per legge relativamente agli immobili per i quali dal 2013 non era più dovuta l'Imu (es.: cooperative edilizie a proprietà indivisa, beni merce, i fabbricati rurali ad uso strumentale all'attività agricola, unico immobile per militare, alloggio "ex casa coniugale").

Tali adempimenti di cessazione Imu, se posti in essere, si devono intendere dichiarazioni di inizio validità per la Tasi, in quanto inerenti a fabbricati assoggettati al nuovo tributo comunale sui servizi indivisibili; le medesime, infatti, dovevano riportare nel campo "Annotazioni" la dicitura "Tasi 2014".

Ne deriva, di conseguenza, che coloro che non hanno presentato la dichiarazione Imu, avrebbero dovuto procedere a presentare la dichiarazione Tasi nei termini di legge e cioè entro il 30 giugno 2015.

Per la Tasi non deve essere presentata la dichiarazione ministeriale (non esistente, in quanto non approvata con apposito decreto), ma la comunicazione predisposta dal Comune per beneficiare, ad esempio, dell'aliquota agevolata in caso di:

- alloggi e pertinenze in affitto a studenti fuori sede per almeno 12 mesi secondo i patti concordati – L. 431/98 (art.5, comma 2);
- alloggi e pertinenze in affitto secondo i patti concordati – L. 431/98 (art.2, comma 3);
- alloggi e pertinenze in affitto secondo i patti concordati con canone al valore minimo – L. 431/98 (art.2, comma 3);
- alloggi e pertinenze occupati da parente in linea retta fino al 1° grado ivi residente e non titolare di diritti reali né in quota né in nuda proprietà su alloggi nel Comune, compreso quello di dimora e residenza;
- fabbricati di categoria A/10, C/1, C/3, C/4 e del gruppo D non locati e non utilizzati, esclusi i D/5.
- fabbricati di categoria A/10, C/1, C/3, C/4 e del gruppo D utilizzati direttamente dal proprietario o titolare del diritto reale di godimento per attività d'impresa, anche lavoro autonomo, esclusi i fabbricati classificati nella categoria catastale D/5;

tenendo, inoltre, presente che le comunicazioni che riguardano contratti di locazione registrati a partire dal 1° luglio 2010 possono, comunque, essere previste da ciascun Comune interessato in quanto le informazioni che provengono dalla banca dati dell' Anagrafe Tributaria non riportano la tipologia del contratto stipulato se a canone concordato o libero.

Tra l'altro, la potestà deliberativa dei singoli Comuni può anche stabilire che tale comunicazione deve essere presentata, a pena di decadenza, entro il 31/12 dell'anno di riferimento e non deve essere ripresentata a condizione invariata, in quanto se viene meno il requisito per usufruire dell'aliquota deve essere presentata l'apposita comunicazione di cessazione.

Nel caso in cui l'unità immobiliare risulta occupata da un soggetto diverso dal titolare del diritto reale, quest'ultimo e l'occupante sono, come accennato, titolari di un'autonoma obbligazione tributaria.

L'applicazione rigorosa della norma determinerebbe l'obbligo-onere per gli "occupanti" diversi dai titolari del diritto reale sull'immobile - che non hanno, quindi, finora assolto gli adempimenti dichiarativi in materia di Imu - di procedere alla presentazione della dichiarazione Tasi.

Tuttavia, sempre nella circolare 3 giugno 2015 n. 2/DF del Dipartimento delle Finanze, viene affermato "che, in linea con quanto affermato nelle istruzioni alla dichiarazione IMU, approvata con D. M. 30 ottobre 2012,

nella parte relativa ai casi in cui si deve presentare la dichiarazione e, precisamente, nell'illustrazione della fattispecie concernente gli immobili locati per i quali il comune ha deliberato la riduzione dell'aliquota di cui all'art. 13, comma 9, del D. L. n. 201 del 2011, è stato espressamente affermato che la dichiarazione "non deve essere presentata nel caso di contratti di locazione e di affitto registrati a partire dal 1° luglio 2010, poiché da tale data, ai sensi dell'art. 19, commi 15 e 16, del D. L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, al momento della registrazione devono essere comunicati al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate anche i relativi dati catastali. Per i contratti di locazione e di affitto registrati precedentemente alla data del 1° luglio 2010, permane, invece, l'obbligo dichiarativo, a meno che i relativi dati catastali non siano stati comunicati al momento della cessione, della risoluzione o della proroga del contratto, ai sensi dello stesso art. 19 del D. L. n. 78 del 2010".

Ne deriva, pertanto, che la dichiarazione non deve essere presentata anche nel caso in cui il comune, nell'ambito della propria potestà regolamentare di cui all'art. 52 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, ha previsto, ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta, specifiche modalità per il riconoscimento dell'agevolazione, consistenti nell'assolvimento da parte del contribuente di particolari adempimenti formali e, comunque, non onerosi, quali ad esempio, la consegna del contratto di locazione o la presentazione di un'autocertificazione.

Tali accorgimenti fanno sì che l'ambito applicativo dell'obbligo dichiarativo Tasi si riduce a casi residuali, dal momento che il Comune dovrebbe essere a conoscenza delle informazioni inerenti agli immobili locati.

Ma attenzione, lo stesso "Dipartimento delle finanze" precisa che "a ciò si deve aggiungere che il Comune può adottare tutti gli strumenti di integrazione delle informazioni anche con riferimento ad altri tributi (in particolare il prelievo sui rifiuti) e può trarre ulteriori strumenti di integrazione dai dati risultanti dai versamenti Tasi effettuati dai possessori degli immobili, in quanto detti soggetti sono tenuti a versare l'imposta nella misura del 90%, se il comune non ha stabilito la misura del versamento TASI a carico dell'occupante oppure fino al limite del 70% dell'imposta, nel caso in cui il Comune abbia deliberato una diversa misura della percentuale a carico dell'occupante".

E se il detentore dell'unità immobiliare non ha provveduto ad eseguire il versamento della quota di sua spettanza e il contratto di locazione è stato stipulato prima del 1° luglio 2010, come ad esempio un contratto di locazione per un immobile ad uso commerciale la cui durata è di 6 anni rinnovabile per altri 6 anni?

Le conseguenze ipotizzabili potrebbero essere:

- il Comune accerta in capo al proprietario l'intera imposta;
- il proprietario presenterà autotutela per disconoscere la quota non di sua competenza;
- il Comune potrebbe non dare seguito nei termini per poter procedere alla presentazione del ricorso alla Commissione tributaria competenze *oppure* non aderire all'autotutela in quanto non risulta alcuna comunicazione in merito o per altre ragioni di effettiva conoscenza in relazione agli adempimenti richiesti in sede di delibera;
- il proprietario si vede costretto ad adire al contenzioso o, valutando gli oneri di tale procedura, procedere ad aderire alla richiesta accertativa del Comune.

Impresa familiare e ACE - Aiuto alla Crescita Economica

Per l'impresa familiare di cui all'art. 230-bis del codice civile, il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 14 marzo 2012, ha espressamente previsto, all'art. 8, che l'importo corrispondente al

rendimento nozionale che supera il reddito d'impresa deve essere attribuito all'imprenditore e ai collaboratori familiari o al coniuge dell'azienda coniugale, in proporzione alle rispettive quote di partecipazione al reddito.

Al riguardo, si ritiene opportuno puntualizzare, tenendo in considerazione che le disposizioni attuative regolano esclusivamente la gestione delle eccedenze di rendimento nozionale rispetto al reddito d'impresa, che il rendimento nozionale Ace - Aiuto alla crescita economica - deve essere ripartito fra imprenditore e i familiari in proporzione alle rispettive quote di partecipazione al reddito.

Tale interpretazione consente di garantire parità di trattamento, in relazione alle modalità di applicazione dell'agevolazione fra gli imprenditori individuali e quelli che operano all'interno di un'impresa familiare.

Infatti, ferma restando la ripartizione degli utili fra l'imprenditore ed i propri familiari, ognuno dei componenti di questa tipologia d'impresa realizza una propria quota di reddito complessivo netto, derivante dall'attività d'impresa, che deve risultare ridotta della propria percentuale di rendimento nozionale definita in proporzione alle rispettive quote di partecipazione al reddito.

Al riguardo, si pone in rilievo che, nella colonna 9 del rigo RS37 del modello Unico 2015-PF viene espressamente richiesta l'annotazione della quota del rendimento nozionale ceduto ai familiari. Ne deriva, pertanto, che tale somma deve essere individuata avendo riguardo alla rispettive quote di partecipazione al reddito dei citati familiari.

Inoltre, in colonna 11 del medesimo rigo RS 37, deve essere evidenziato l'importo inerente al rendimento nozionale di spettanza dell'imprenditore che, determinato per differenza fra l'importo del rendimento nozionale complessivo (colonna 8) e la quota ceduta ai familiari (colonna 9) costituisce, appunto, la quota che viene utilizzata nella dichiarazione in diminuzione del reddito complessivo dell'imprenditore.

Nel caso in cui la medesima risultasse di entità superiore al reddito imponibile attribuito all'imprenditore, si verrà ad emergere un'eccedenza riportabile dallo stesso nei periodi d'imposta successivi.

Ne deriva, conseguentemente, che le eventuali eccedenze che si vengono a formare direttamente in capo all'imprenditore ed a propri familiari saranno riportabili nei periodi d'imposta successivi secondo le ordinarie regole dell'agevolazione.

Formulario operativo

Distribuzione degli utili ai soci

Generalità

La distribuzione degli utili ai soci, ai sensi dell'art. 2433 del codice civile, può essere deliberata dall'assemblea sociale, in sede *sia* di approvazione del bilancio d'esercizio, *sia* con specifica e apposita delibera successiva.

Nell'ipotesi in cui *in sede di approvazione del bilancio viene deliberata anche la distribuzione dell'utile dell'esercizio*:

- *entro 20 giorni dalla data dell'assemblea*, il relativo verbale deve necessariamente essere registrato - previo versamento dell'imposta di registro nella misura fissa di € 200,00, corrisposta utilizzando il modello F23 e specificando il codice tributo "109T" – compilando il modello da presentare all'Agenzia delle entrate unitamente a due copie del verbale medesimo e alla ricevuta del versamento;
- *entro 30 giorni dalla data dell'assemblea,,* a cura dell'organo amministrativo, la delibera deve essere depositata (con il bilancio e gli altri documenti costituenti allegati) presso il Registro delle Imprese;

tenendo presente che:

- ✓ *in calce al verbale dell'assemblea* deve essere apposta, oltre alla dichiarazione di conformità con l'originale, quella dell'avvenuta registrazione, con indicazione della data, del numero e dell'Ufficio ricevente, con una dicitura simile alla seguente:

"Registrazione effettuata presso l'Ufficio delle Entrate di in data al n"
oppure:

"In corso di registrazione" (nel caso in cui il numero non è stato ancora assegnato, salvo casi di esclusione dell'utilizzo di tale espressione da parte di alcune Camere di Commercio);

- ✓ *non si rendono dovuti i diritti di segreteria* in quanto, come puntualizzato dall'Agenzia delle entrate nella risoluzione 14 marzo 2012, n. 24/E, non sono più operativi i cosiddetti "tributi speciali" connessi o collegati con la registrazione di atti pubblici, scritture private non autenticate e atti giudiziari, con l'indicazione dell'annotazione a margine o in calce degli estremi di registrazione;
- ✓ *se la registrazione del verbale viene posta in essere da un soggetto a tal fine delegato dal legale rappresentante della società*, sussiste la necessità di presentare all'Agenzia delle entrate sia la copia del documento d'identità del delegante, sia una specifica delega, formulata in modo simile al seguente fac-simile:

Spett.le
Agenzia delle entrate
Ufficio di _____ ()

Il/la sottoscritto/a, nato/a a (..) il ..-.-.... e residente in (..) Viav n. .., codice fiscale, in qualità di legale rappresentante della con sede in via n. .. codice fiscale - iscrizione Registro delle Imprese di (..) al n. - partita Iva n., con la presente

delega

il/la sig./sig.ra, nato/a a (..) il ..-.-.... e residente in (..) Vian. .., codice fiscale- documento n., rilasciato da e con scadenza al ..-.-...., a presentare presso i Vs. uffici, per la registrazione, il verbale inerente alla distribuzione degli utili societari redatto in data ..-.-....

In fede.

Luogo e data, ..-.-....

Firma

- ✓ *in presenza di una perdita del capitale sociale*, a norma del disposto di cui all'art. 2433 del codice civile, non sussiste la possibilità di procedere alla ripartizione di utili fino a quando il capitale non risulta interamente integrato o ridotto in misura corrispondente.

Fac simile del verbale approvazione del bilancio d'esercizio con destinazione dell'utile

...omissis...

ordine del giorno

- Approvazione del bilancio dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2014 e destinazione del relativo risultato economico;

...omissis...

Passando all'ordine del giorno il Presidente procede alla lettura dello Stato patrimoniale e del Conto economico, che presenta un utile pari a € e, successivamente, della relativa Nota integrativa (*e della Relazione sulla gestione*) che si allegano al presente verbale.

Dopo discussione, l'assemblea
all'unanimità delibera

1. di approvare il bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2014;
2. di ripartire l'utile, pari a €, come proposto dal Consiglio di Amministrazione (*o dall'Amministratore unico*):
 - € a riserva legale;
 - € a riserva straordinaria (o statutaria);

- € a distribuzione ai soci;
- € a

Poiché nessuno dei presenti chiede ulteriormente la parola, il Presidente dichiara sciolta l'assemblea alle ore, previa redazione, lettura e approvazione del presente verbale.

Agenda

Scadenzario dal 18 al 30 Giugno 2015

Giorno	Adempimento	Fatto/ da fare
16	ADDIZIONALI COMUNALE E/O REGIONALE IRPEF I datori di lavoro o sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente e assimilati devono procedere al pagamento dell'addizionale comunale e/o di quella regionale all'IRPEF di competenza del mese precedente.	
16	ADDIZIONALE SU BONUS E STOCK OPTIONS I soggetti che operano nel settore finanziario che, nel corso del mese precedente hanno corrisposto compensi a dirigenti e/o a amministratori, sotto forma di bonus e stock options, che eccedono la parte fissa della retribuzione, devono procedere al pagamento della conseguente addizionale.	
16	BONIFICI RELATIVI A SPESE DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO O DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI Pagamento da parte delle banche e di Poste Italiane delle ritenute alla fonte che sono state operate nel corso del mese precedente sui bonifici di pagamento degli oneri e/o delle spese di recupero del patrimonio edilizio o di riqualificazione energetica degli edifici, che beneficiano della detrazione fiscale (50% - 65%).	
16	CONDOMINI PER APPALTI DI OPERE E/O DI SERVIZI I condomini che, nel corso del mese precedente, hanno corrisposto corrispettivi per appalti di opere e/o di servizi che risultano posti in essere nell'esercizio di impresa o che sono qualificabili come redditi diversi a norma dell'art. 67, co. 1, lett. i) del Tuir, devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle ritenute alla fonte operate.	
16	CONTRIBUZIONE INPS I soggetti che, nel corso del mese precedente hanno erogato: • borse di studio per la frequenza di corsi di dottorato di ricerca e/o eventuali assegni di ricerca o per attività di tutoraggio; • compensi a collaboratori coordinati e continuativi o lavoratori a progetto; • compensi a lavoratori autonomi occasionali, se il reddito annuo deriva da tale attività per il soggetto percipiente risulta superiore a € 5.000,00, per l'importo eccedente il limite predetto; • compensi agli spedizionieri doganali; • compensi agli sportivi professionisti;	

	• compensi ai lavoratori dello spettacolo; • compensi a titolo di utile competenze agli associati in partecipazione con apporto esclusivo dell'attività di lavoro; • provvigioni per vendite a domicilio, devono procedere, se l'entità del reddito annuo che deriva da tale attività per il soggetto percipiente risulta superiore a € 5.000,00; • retribuzioni (stipendi e salari) e/o compensi a lavoratori dipendenti e soggetti assimilati; devono procedere al pagamento degli inerenti contributi dovuti all'Inps.	
16	IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI I soggetti che pongono in essere in modo continuativo attività di intrattenimento devono procedere al pagamento dell'imposta inerente alle attività che sono state svolte nel corso del mese precedente.	
16	IVA - CORRISPETTIVI DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE Trasmissione telematica, secondo le specifiche tecniche previste dal provvedimento 12 marzo 2009, dei corrispettivi giornalieri del mese precedente da parte delle imprese della grande distribuzione commerciale e di servizi.	
16	IVA DOVUTA A SALDO ANNUALE DICHIARAZIONE 2014 Pagamento dell'eventuale rata del saldo Iva dovuto in sede di dichiarazione per l'anno precedente, tenendo presente che coloro che presentano la dichiarazione Iva 2015 (anno 2014) all'interno del modello Unico 2015, hanno la possibilità di posticipare il versamento sino alla data in esame (salvo proroga) o nei successivi 30 giorni con la maggiorazione dello 0,40% per mese o frazione di mese.	
16	IVA-SOGGETTI IN REGIME MENSILE Pagamento, da parte dei soggetti passivi Iva che effettuano la liquidazione dell'Iva con periodicità mensile, del debito di tributo di competenza del mese precedente, tenendo presente che per i <i>soggetti che hanno affidato la tenuta della contabilità a terzi nel rispetto delle vigenti disposizioni</i>, l'eventuale versamento riguarda le risultanze della liquidazione Iva del secondo mese precedente.	
16	IVA-SOGGETTI REGIME DI VANTAGGIO O REGIME FORFETARIO Pagamento dell'Iva inerente agli acquisti intracomunitari e alle altre operazioni di acquisto di cui risultino debitori d'imposta, effettuate nel mese precedente.	
16	MODELLO UNICO 2015-PERSONE FISICHE Versamenti relativi a: ✓ acconto 20% dell'imposta dovuta per i redditi a tassazione separata; ✓ addizionale comunale IRPEF (saldo 2014 e acconto 2015); ✓ addizionale regionale IRPEF (saldo 2014); ✓ cedolare secca (saldo 2014 e primo acconto 2015);	

	✓ contributi Gestione separata INPS (saldo 2014 e primo acconto 2015); ✓ contributi IVS (saldo 2014 e primo acconto 2015); ✓ contributi previdenziali geometri (saldo 2014 e acconto 2015). ✓ contributo di solidarietà (3%) dovuto dai titolari di un reddito complessivo superiore a € 300.000; ✓ imposta sostitutiva 12-14-16% riallineamento valore civile e fiscale beni esistenti al 31.12.2014 da quadro EC; ✓ imposta sostitutiva regime nuove iniziative (10%) e contribuenti minimi (5%, saldo 2014 e primo acconto 2015); ✓ IRPEF (saldo 2014 e primo acconto 2015); ✓ IVAFE (saldo 2014 e primo acconto 2015); ✓ IVIE (saldo 2014 e primo acconto 2015); ✓ saldo IVA 2014 con maggiorazione dell'1,2% (0,4% per mese o frazione di mese dal 16.3). Nota Bene Per i soggetti collegati o connessi agli studi di settore è stata preannunciata la proroga al 6 luglio 2015.	
16	RITENUTE ALLA FONTE I sostituti d'imposta che nel corso del mese precedente hanno corrisposto: ■ compensi per avviamento commerciale; ■ contributi degli enti pubblici; ■ indennità per la cessazione del rapporto di lavoro; ■ interessi e altri redditi di capitale (esclusi i dividendi); ■ premi e vincite; ■ provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari; ■ redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente; ■ redditi di lavoro autonomo; ■ redditi di lavoro dipendente, comprese le indennità per la cessazione del rapporto di lavoro; ■ redditi diversi; devono procedere al pagamento, utilizzando il modello F24, delle relative ritenute alla fonte e/o imposte sostitutive.	
20	CONAI-PRODUTTORI DI IMBALLAGGI O DI MATERIALI DI IMBALLAGGI E IMPORTATORI Liquidazione del contributo dovuto e invio telematico a delle inerenti dichiarazioni.	

25	CONTRIBUTI ENPAIA I datori di lavoro agricolo devono procedere sia al pagamento dei contributi inerenti al mese precedente per gli impiegati agricoli, sia alla presentazione della inerente denuncia.	
25	CONTRIBUZIONE ENPALS Presentazione, tramite invio telematico, da parte dei soggetti che svolgono attività nell'ambito dei settori dello spettacolo e dello sport, della denuncia contributiva inerente al mese precedente.	
25	INPS-AUTORIZZAZIONE CIG O CIGS Presentazione all'Inps della domanda di autorizzazione alla Cig o Cigs, per effetto di periodi di sospensione e/o di riduzione di attività lavorativa iniziati in una settimana scaduta nel mese precedente.	
25	OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE-COMUNICAZIONE Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat inerenti al mese o al trimestre precedente, compresi coloro che in tale mese hanno superato la soglia di € 50.000,00 per la presentazione trimestrale dei modelli, tenendo in considerazione che la periodicità mensile deve risultare mantenuta anche nei mesi successivi, per almeno quattro trimestri consecutivi.	
30	CONTRIBUTI INPS-MODELLO UNIEMENS Trasmissione telematica diretta o tramite intermediario abilitato dei dati contributivi e retributivi del mese precedente, tenendo presente che oltre ai dati relativi ai lavoratori dipendenti, l'adempimento riguarda anche i compensi corrisposti a collaboratori, a lavoratori autonomi occasionali, agli incaricati alla vendita a domicilio e agli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro.	
30	DICHIARAZIONE IMU Presentazione al competente Comune della dichiarazione Imu relativamente ai fabbricati / aree per i quali sono intervenute variazioni ai fini della determinazione dell'imposta, tenendo presente che la medesima, relativamente ai fabbricati per i quali sono intervenute variazioni, vale anche ai fini Tasi.	
30	FATTURAZIONE DIFFERITA TRIANGOLARE Termine per procedere all'emissione delle fatture, anche eventualmente in forma semplificata, inerenti alle cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio soggetto cedente, in relazione ai beni consegnati o spediti nel corso del precedente mese.	

30	IMPOSTA DI REGISTRO-CONTRATTI DI LOCAZIONE Pagamento dell'imposta di registro sia sui nuovi contratti di locazione di immobili, aventi decorrenza dall'inizio del corrente mese, sia sui rinnovi e sulle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.	
30	IVA-ACQUISTI DI BENI DA OPERATORI DI SAN MARINO (SOGGETTI MENSILI) Trasmissione telematica diretta o tramite intermediario abilitato del quadro SE del modello polivalente relativa alla comunicazione degli acquisti di beni effettuati da operatori economici aventi sede a San Marino che, nel rispetto dei termini, sono stati annotati nel corso del mese precedente.	
30	IVA-ENTI NON COMMERCIALI Presentazione della dichiarazione inerente agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente e del versamento delle relative imposte.	
30	LEASING - LOCAZIONI – NOLEGGI-COMUNICAZIONE 2014 Invio telematico della comunicazione dei dati riguardanti i contratti stipulati nel 2014 da parte: ✓ delle società di leasing, per i contratti di leasing finanziario e/o operativo, aventi ad oggetto immobili e mobili; ✓ degli operatori esercenti l'attività di locazione e/o di noleggio di autovetture, caravan, unità da diporto e aeromobili; tenendo presente che in luogo della <i>"Comunicazione contratti di leasing e di noleggio"</i> può essere utilizzato il modello di comunicazione polivalente.	
30	LIBRO UNICO DEL LAVORO Effettuazione delle annotazioni sul libro unico del lavoro dei dati inerenti al mese precedente, tenendo presente che per le eventuali variabili delle retribuzioni, la registrazione può avvenire con il differimento di un mese.	
30	MODELLO UNICO 2015-PERSONE FISICHE Presentazione presso un ufficio postale del mod. UNICO 2015 PF, inerente al 2014, da parte delle persone fisiche che possono presentare il modello cartaceo (tra i quali si segnalano gli eredi delle persone fisiche decedute tra il 1° gennaio 2014 e il 28 febbraio 2015).	
30	RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI Versamento: ✓ della prima rata (o in unica soluzione) dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione dei terreni (8%) e delle partecipazioni (non qualificate 4%, qualificate 8%) posseduti, non in regime d'impresa, all'1.1.2015; ✓ dell'eventuale seconda rata dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni non quotate posseduti, non in regime d'impresa, all'1.1.2014; ✓ dell'eventuale terza rata dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione	

	dei terreni e delle partecipazioni non quotate posseduti, non in regime d'impresa, all'1.1.2013; nonché termine per la redazione della <i>perizia di stima</i> per la rivalutazione inerente ai possessi al 1° gennaio 2015.	
30	SCHEDA ARBURANTE Gli esercenti attività d'impresa che hanno attivato le schede carburanti devono procedere ad annotare sulle stesse il numero dei chilometri percorsi dall'automezzo nel corso del mese di riferimento.	

Indici, dati e schede operative

Diritto camerale 2015 - Società di persone, Società di capitali, Società cooperative e Consorzi

Gli importi da versare devono essere calcolati sulla base del fatturato dichiarato ai fini IRAP (dichiarazione IRAP 2015) relativamente alla competenza 2014 con fatturato di entità non superiore ad € 100.000,00

Imprese estere	
<i>Titolo</i>	<i>Importo</i>
Unità locale o sede secondaria	€ 72,00
Imprese individuali iscritte nella sezione ordinaria	
<i>Titolo</i>	<i>Importo</i>
Iscrizione sede principale	€ 130,00
Unità locale	€ 26,00
Imprese individuali iscritte nella sezione speciale	
<i>Titolo</i>	<i>Importo</i>
Iscrizione sede principale	€ 57,00
Unità locale	€ 11,00
Società Cooperative - Consorzi - GEIE - Enti economici pubblici e privati e aziende speciali e consorzi previsti dalla L. 267/2000	
<i>Titolo</i>	<i>Importo</i>
Iscrizione sede principale	€ 130,00
Unità locale	€ 26,00
Società di capitali	
<i>Titolo</i>	<i>Importo</i>
Iscrizione sede principale	€ 130,00

Unità locale	€ 26,00
Società di persone (S.n.c./S.a.s.)	
<i>Titolo</i>	<i>Importo</i>
Iscrizione sede principale	€ 130,00
Unità locale	€ 26,00
Società semplici agricole	
<i>Titolo</i>	<i>Importo</i>
Iscrizione sede principale	€ 65,00
Unità locale	€ 13,00
Società semplici NON agricole	
<i>Titolo</i>	<i>Importo</i>
Iscrizione sede principale	€ 130,00
Unità locale	€ 26,00
Società tra avvocati	
<i>Titolo</i>	<i>Importo</i>
Iscrizione sede principale	€ 130,00
Unità locale	€ 26,00
Soggetti / Enti (associazioni, fondazioni, comitati e altri enti non societari) iscritti al solo REA (Repertorio Economico Amministrativo)	
<i>Titolo</i>	<i>Importo</i>
Iscrizione	€ 20,00

Riepilogo: imprese che versano il diritto in misura fissa		
<i>Tipologia</i>	<i>Sede</i>	<i>per ogni unità locale</i>
Imprese individuali (iscritte in sez. speciale)	€ 57,00	€ 11,00
Imprese individuali (iscritte in sez. ordinaria)	€ 130,00	€ 26,00

Società semplici agricole	€ 65,00	€ 13,00
Società semplici non agricole	€ 130,00	€ 26,00
Società tra avvocati	€ 130,00	€ 26,00
Unità locali di imprese con sede all'estero		€ 72,00
Sede secondaria di imprese con sede all'estero	€ 72,00	
Solo REA (Enti religiosi, fondazioni, Associazioni ecc.)	€ 20,00	

Diritto camerale 2015 – Maggiorazioni deliberate o meno per l'anno 2015

<i>Sigla provincia</i>	<i>Provincia</i>	<i>Maggiorazione</i>
AG	Agrigento	20%
AL	Alessandria	15%
AN	Ancona	0%
AO	Aosta	0%
AP	Ascoli Piceno	0%
AQ	L'Aquila	0%
AR	Arezzo	0%
AT	Asti	20%
AV	Avellino	0%
BA	Bari	0%
BG	Bergamo	0%
BI	Biella	0%
BL	Belluno	0%
BN	Benevento	0%
BO	Bologna	0%
BR	Brindisi	0%
BS	Brescia	0%
BZ	Bolzano	0%
CA	Cagliari	0%
CB	Campobasso	0%
CE	Caserta	0%
CH	Chieti	0%
CL	Caltanissetta	20%
CN	Cuneo	0%
CO	Como	0%

CR	Cremona	0%
CS	Cosenza	0%
CT	Catania	20%
CZ	Catanzaro	0%
EN	Enna	0%
FC	Forlì Cesena	0%
FE	Ferrara	0%
FG	Foggia	0%
FI	Firenze	20%
FM	Fermo	0%
FO	Forlì	0%
FR	Frosinone	0%
GE	Genova	0%
GO	Gorizia	20%
GR	Grosseto	0%
IM	Imperia	0%
IS	Isernia	0%
KR	Crotone	0%
LC	Lecco	0%
LE	Lecce	0%
LI	Livorno	15%
LO	Lodi	0%
LT	Latina	0%
LU	Lucca	0%
MB	Monza e Brianza	0%
MC	Macerata	20%
ME	Messina	20%
MI	Milano	0%
MN	Mantova	0%
MO	Modena	0%
MS	Massa Carrara	20%
MT	Matera	0%
NA	Napoli	0%
NO	Novara	0%
NU	Nuoro	0%
OR	Oristano	0%
PA	Palermo	20%
PC	Piacenza	0%
PD	Padova	0%
PE	Pescara	0%
PG	Perugia	20%

PI	Pisa	20%
PN	Pordenone	0%
PO	Prato	20%
PR	Parma	0%
PS	Pesaro	0%
PT	Pistoia	0%
PU	Pesaro Urbino	0%
PV	Pavia	0%
PZ	Potenza	0%
RA	Ravenna	0%
RC	Reggio Calabria	0%
RE	Reggio Emilia	0%
RG	Ragusa	20%
RI	Rieti	0%
RM	Roma	0%
RN	Rimini	20%
RO	Rovigo	0%
SA	Salerno	0%
SI	Siena	10%
SO	Sondrio	0%
SP	La Spezia	10%
SR	Siracusa	20%
SS	Sassari	0%
SV	Savona	0%
TA	Taranto	0%
TE	Teramo	0%
TN	Trento	0%
TO	Torino	0%
TP	Trapani	20%
TR	Terni	0%
TS	Trieste	0%
TV	Treviso	0%
UD	Udine	0%
VA	Varese	0%
VB	Verbano Cusio Ossola	20%
VC	Vercelli	10%
VE	Venezia	0%
VI	Vicenza	0%
VR	Verona	0%
VT	Viterbo	0%
VV	Vibo Valentia	0%

Avvertenza: si consiglia, in ogni caso, di visionare il sito internet di ogni Camera di commercio interessata

Dossier casi

Concambio delle partecipazioni originariamente detenute nella società scissa

L'art. 173, comma 3, del Tuir prevede espressamente che: *"Il cambio delle partecipazioni originarie non costituisce né realizzo né distribuzione di plusvalenze o di minusvalenze né conseguimento di ricavi per i soci della società scissa, fatta salva l'applicazione, in caso di conguaglio, dell'articolo 47, comma 7, e, ricorrendone le condizioni, degli artt. 58 e 87"* dello stesso Testo Unico.

Pertanto, nelle situazioni di scissione, il *principio di neutralità fiscale*, oltre che in capo alle società partecipanti alla medesima, vale anche in capo ai soci della società scissa, statuendo che la sostituzione delle partecipazioni nella società scissa con le partecipazioni nella/e società beneficiaria/e della scissione, non genera materia imponibile, né costi fiscalmente deducibili, in capo ai soci (fatta salva l'ipotesi di conguagli in denaro, che concorreranno alla determinazione del reddito imponibile del soggetto percettore a seconda della natura del soggetto medesimo).

Ne deriva, di conseguenza, che, per ciascun socio, le partecipazioni ricevute in cambio nella/e società beneficiaria/e, nonché l'eventuale partecipazione residua nella società scissa, assumano complessivamente il medesimo valore fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni detenute nella società scissa prima dell'operazione di scissione.

Per quanto attiene, invece, al criterio di ripartizione del costo fiscale originario tra le partecipazioni assegnate nella/e società beneficiaria/e ed, eventualmente, della partecipazione che residua nella società scissa, la lettera della norma citata non fornisce alcuna indicazione.

Ne deriva, che se la determinazione del *rapporto di cambio* è avvenuta sulla base del valore effettivo del patrimonio netto trasferito a ciascuna società beneficiaria o rimasto in capo alla società scissa, *"secondo una logica di negoziazione dei valori fra parti indipendenti in conflitto di interessi"*, ai fini della ripartizione del costo fiscale delle partecipazioni originariamente detenute nella società scissa, è necessario fare riferimento alla suddivisione del valore effettivo del patrimonio netto della società scissa tra le società partecipanti alla scissione e a come la predetta suddivisione si rifletta sul valore effettivo delle partecipazioni attribuite e/o rimaste a ciascun socio per effetto della scissione medesima.

Specificamente, con riferimento a ciascun socio, la suddivisione del valore fiscalmente riconosciuto della partecipazione originariamente detenuta nella società scissa dovrà rispettare la proporzione esistente tra il valore effettivo delle partecipazioni ricevute in ciascuna società beneficiaria (e della partecipazione che, eventualmente, residua nella stessa società scissa) rispetto al valore effettivo complessivo delle partecipazioni precedentemente indicate (che coinciderà con il valore effettivo della partecipazione detenuta da ciascun socio nella società scissa prima dell'operazione di scissione stessa, salve le ipotesi di concambio sperequato).

A chiarimento, valga la seguente ipotesi.

Caso: si supponga che il socio Paolo Rossi:

- detiene una partecipazione nella società ROSSI Srl, il cui valore economico è pari a € 1.000.000,00;

- a seguito di un'operazione di scissione parziale non proporzionale, riceve una partecipazione nella società beneficiaria BIANCHI & ROSSI Srl di nuova costituzione, il cui valore economico è pari a € 800.000,00.

Da tali dati si rileva che residuano, in capo al socio Paolo Rossi, una partecipazione nella società scissa ROSSI Srl, il cui valore economico risulta, per differenza, pari a € 200.000,00.

Soluzione

Il valore fiscale della partecipazione originariamente detenuta dal socio Paolo Rossi nella società scissa ROSSI Srl, in base alla metodologia analizzata, deve essere attribuito:

- per l'80%, alla partecipazione ricevuta nella società beneficiaria BIANCHI & ROSSI Srl;
- per il restante 20%, alla partecipazione che residua nella società scissa ROSSI Srl;

a prescindere dalla percentuale di partecipazione al capitale sociale attribuita al socio Paolo Rossi, rispettivamente, nella società scissa e nella società beneficiaria per effetto della scissione medesima.

Operazioni di leasing e ammortamento dei terreni

Nei casi di contratti di locazione finanziaria aventi ad oggetto beni immobili, si rende operativa la regola di cui al comma 7-bis dell'art. 36 del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, che ha esteso l'irrilevanza fiscale prevista per le quote di ammortamento dei terreni a quella parte delle quote capitali dei canoni di fabbricati strumentali acquisiti in locazione finanziaria riferibile all'area su cui l'edificio insiste.

Pertanto, il valore da attribuire alla parte della quota capitale riferibile all'area (ossia quella non deducibile) risulta dall'applicazione delle percentuali del 20% o 30% alla quota capitale complessiva di competenza del periodo d'imposta.

A chiarimento valga la seguente ipotesi numerica.

Caso – si ipotizzi una società che ha stipulato nel 2012 un contratto di leasing immobiliare della durata contrattuale di anni 15, mentre la durata fiscale minima è di anni 18 e il valore del bene è pari a € 4.000.000, più interessi pari a € 1.800.000,00, con riscatto pattuito nella misura del 10%.

Soluzione

In relazione ai dati evidenziati, si rileva che il canone di *leasing* imputato a conto economico è pari a € 360.000,00 [un quindicesimo di € 4.000.000,00 + € 1.800.000,00 - € 400.000 (quota riscatto)], di cui la quota capitale è pari a € 240.000,00 e la quota interessi è di € 120.000,00.

Ai fini fiscali, attesa la maggiore durata del contratto di *leasing*, il canone annuo è, invece, pari a € 300.000,00:

[un diciottesimo di € 4.000.000,00 + € 1.800.000,00
- € 400.000 (quota riscatto)],

di cui la quota capitale è pari a € 200.000,00 e la quota interessi a € 100.000,00.

La parte non deducibile della quota capitale riferita all'area, deve necessariamente risultare individuata in relazione alla quota capitale determinata ai fini fiscali (€ 200.000,00) e, quindi, pari a € 40.000,00 [20% di € 200.000,00].

