

Risoluzione dell'Agenzia considera operazioni regolate dal codice civile

Sale & lease back univoci

Plusvalenze sulla durata della locazione

DI FLAVIA PERRINI
E FRANCESCO SPURIO

Le operazioni di sale and lease back seguono la disciplina civilistica. Le conense plusvalenze, dunque, concorrono alla formazione del reddito d'impresa, in funzione della durata del contratto di locazione finanziaria. La risoluzione n. 77 della Direzione centrale normativa ha difatti chiarito che in questi casi non è più applicabile la circolare 38/10, alla luce della recente modifica dell'art. 83 del Tuir.

Il caso in esame. L'interpello, presentato da una società che svolge l'attività di costruzione di edifici, riguardava la cessione di un terreno edificabile, iscritto tra le immobilizzazioni materiali dell'istante, ad una società di leasing che, a sua volta, avrebbe finanziato la costruzione di un fabbricato, entro due anni. La società chiedeva quindi all'Agenzia delle entrate istruzioni in merito al trattamento fiscale della plusvalenza derivante dalla cessione del terreno. Il

dubbio nasceva dalla circolare n. 38/E del 2010, pubblicata a commento del dlgs 310/2004 che qualificava il sale and lease back quale contratto complesso di durata, da cui derivano corrispettivi periodici. L'Agenzia delle entrate precisava inoltre che la plusvalenza concorreva integralmente alla formazione del reddito imponibile nell'esercizio in cui è realizzata ovvero, qualora ricorrano i presupposti previsti dalla legge, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto. Secondo la circolare, il contratto di sale and lease back veniva concepito come due distinte operazioni: la cessione del cespite e la locazione finanziaria del bene stesso. Di conseguenza, ai fini delle imposte sui redditi, la cessione del bene alla società finanziaria generava una plusvalenza imponibile in capo alla società cedente.

La successiva modifica dell'art. 83 del Tuir, effettuata dall'articolo 13-bis del decreto legge del 30 dicembre 2016, n. 244, ha invece introdotto, per i soggetti che redigono il bilancio ai sensi

del codice civile, regole di determinazione del reddito coerenti con le nuove modalità di rappresentazione contabile, estendendo, ove compatibili, le modalità di determinazione del reddito imponibile previste per i soggetti Ias/Ifirs adopter (cosiddetto principio di derivazione rafforzata). Quindi, da un punto di vista contabile, la plusvalenza viene imputata a conto economico a partire dal momento in cui decorre il contratto di locazione finanziaria (ossia dopo circa due anni dalla cessione del terreno) e ripartita durante la durata del contratto stesso, così come previsto dal comma 4 dell'articolo 2425-bis del codice civile, introdotto dall'art. 16 del dgs 310/2004.

Difatti la società istante sottoponeva all'Agenzia il dubbio se possano essere direttamente applicati i criteri di contabilizzazione al fine di determinare l'imposizione fiscale anche nel caso di operazioni di sale and lease back.

La soluzione dell'Agenzia. Con la risoluzione in commento l'Agenzia ha rico-

nosciuto che, così come già previsto per i contribuenti Ias/Ifirs, anche per i soggetti che adottano i principi Oic, assume rilevanza fiscale la rappresentazione contabile e, in particolare, i concetti di qualificazione, classificazione e imputazione temporale adottati in bilancio anche nel caso di operazioni di sale and lease back. Conseguentemente la plusvalenza derivante dalla cessione del terreno alla società di leasing, anziché concorrere integralmente nel periodo in cui è realizzata, dovrà essere ripartita in funzione della durata del contratto di locazione finanziaria. Allo stesso tempo la plusvalenza inizierà ad avere rilevanza fiscale solo a partire dal momento in cui inizia a decorre il contratto di locazione finanziaria – così come avviene in sede contabile – e quindi, nel caso prospettato, dopo due anni dalla cessione del terreno.

Il testo della risoluzione sul sito www.italiaoggi.it/documenti

LITI FISCALI

Autotutela e spese condivise

DI DEBORA ALBERICI

Il processo tributario rischia di avere sempre costi molto elevati per il contribuente. Il giudice può infatti compensare le spese di lite anche quando la cessazione della materia del contendere sopraggiunge per annullamento in autotutela dell'accertamento. È quanto stabilito dalla Corte di cassazione che, con l'ordinanza n. 15767 del 23 giugno 2017, ha respinto il ricorso di un cittadino che, nonostante lo sgravio da parte dell'amministrazione nelle more del giudizio, aveva dovuto sopportare metà delle spese di lite. Gli Ermellini hanno motivato la decisione spiegando che in tema di processo tributario, nell'ipotesi di estinzione del giudizio, per cessazione della materia del contendere determinata dall'annullamento in autotutela dell'atto impugnato (dovuta all'accoglimento di uno dei motivi preliminari d'invalidità dedotti dal contribuente), può essere disposta la compensazione delle spese di lite ai sensi dell'art. 15, primo comma, del medesimo dlgs, in quanto intervenuta all'esito di una valutazione complessiva della lite da parte del giudice tributario, trattandosi di un'ipotesi diversa dalla compensazione «ope legis» prevista dal terzo comma dell'art. 46 sopra citato, come conseguenza automatica di qualsiasi estinzione del giudizio, dichiarata costituzionalmente illegittima dalla pronuncia della Corte costituzionale n. 274 del 2005. In poche parole, «nel processo tributario, alla cessazione della materia del contendere per annullamento dell'atto in sede di autotutela non si correla necessariamente la condanna alle spese secondo la regola della soccombenza virtuale, qualora tale annullamento non consegua ad una manifesta illegittimità del provvedimento impugnato sussistente sin dal momento della sua emanazione, stante, invece, l'obiettivo complessiva della materia chiarita da apposita norma interpretativa, costituendo in tal caso detto annullamento un comportamento processuale conforme al principio di lealtà, ai sensi dell'art. 88 cod. proc. civ., che può essere premiato con la compensazione delle spese».

Il testo della sentenza sul sito www.italiaoggi.it/documenti

LUGLIO AMARO. IL DIFFERIMENTO SI SCONTRA CON PAGAMENTI RAVVICINATI

Il nuovo tax day con doppia scadenza

Luglio amaro per le persone fisiche. A una settimana dalla scadenza del termine per il versamento delle imposte, i contribuenti che vogliono differire la scadenza devono fare i conti con la doppia rata a luglio.

La manovra di ottobre (dl 193/2016) ha infatti introdotto il c.d. «tax day» per il 30 giugno, con la conseguenza che le persone fisiche che intendono pagare con il differimento al 31 luglio, in caso di rateazione, si troveranno con l'amara sorpresa di un doppio versamento.

La tabella nelle istruzioni di Redditi PF 2017 riassume chiaramente le scadenze: chi inizia a pagare a luglio (maggiorando l'importo dello 0,4%) in caso di rateazione dovrà versare contestualmente

Le scadenze				
RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO (*)	INTERESSI %
1*	30 giugno	0,00	31 luglio	0,00
2*	31 luglio	0,33	31 luglio	0,00
3*	31 agosto	0,66	31 agosto	0,33
4*	2 ottobre	0,99	2 ottobre	0,66
5*	31 ottobre	1,32	31 ottobre	0,99
6*	30 novembre	1,65	30 novembre	1,32

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO (*)	INTERESSI %
1*	30 giugno	0,00	31 luglio	0,00
2*	17 luglio	0,18	21 agosto	0,18
3*	21 agosto	0,51	18 settembre	0,51
4*	16 settembre	0,84	16 ottobre	0,84
5*	16 ottobre	1,17	16 novembre	1,17
6*	16 novembre	1,50		

Il versamento rateale è una facoltà che può essere modulata sulle esigenze del contribuente

conca ad agosto.

Va ricordato che il versamento rateale è una facoltà che può essere modulata sulle esigenze del contribuente: saranno quindi ammessi versamenti rateali solo di alcuni tributi ed integrali di altri. Si pensi al caso del contribuente che decide di versare in

rate l'acconto.

Unica scadenza non ammessa al sistema del pagamento frazionato è il versamento del secondo acconto. I soci di società di persone non sono vincolati, per i termini versamenti, a quanto deciso da società per le proprie imposte. Per i collaboratori familiari va ricordato che gli stessi versano i contributi previdenziali con lo stesso modello F24 del titolare e pertanto per gli stessi non posso decidere in via autonoma.

Tania Stefanutto

unica soluzione il saldo e in cinque