

Il Sole **24 ORE**

Articoli di Giuseppe Rebecca
2016

Vendite giudiziarie poco “agevolate”

(Il Sole 24 Ore del 21/08/2016)

Le spese di manutenzione e i “ritocchi” al Tuir

(Il Sole 24 Ore del 20/07/2016)

Rivalutazioni al ribasso, vendite “pesanti”

(Il Sole 24 Ore del 01/06/2016)

Nuovo tetto spesabile nell’esercizio

(Il Sole 24 Ore del 12/05/2016)

Il catasto e il mito dell’invarianza del gettito

(Il Sole 24 Ore del 26/04/2016)

Per l’“usato” immobiliare servono scelte coraggiose

(Il Sole 24 Ore del 02/03/2016)

SR

STUDIO REBECCA & ASSOCIATI

Le spese di manutenzione e i «ritocchi» al Tuir

LE MIGLIORIE SU BENI DI TERZI

Le regole sulle spese di manutenzione cercano...una "manutenzione normativa". A dare il quadro di una situazione confusa sono le pronunce dei giudici e le prese di posizione dell'amministrazione. Secondo la Ctr di Brescia (sentenza n. 2908 del 16 maggio 2016) le migliorie su beni di terzi condotti in locazione sono fiscalmente deducibili in base ai criteri civilistici di ripartizione temporale adottati dal contribuente; unica condizione è che questi sia in grado di dimostrarne la correttezza. Il principio contabile Oic 24 dispone, al n. 76 che «l'ammortamento dei costi per migliorie dei beni di terzi si effettua nel periodo minore tra quello di utilità futura delle spese sostenute e quello residuo della locazione, tenuto conto dell'eventuale periodo di rinnovo, se dipendente dal conduttore». Nel caso specifico l'impresa aveva considerato, nella redazione del bilancio, un'utilità futura dei costi di manutenzione di cinque anni, ancorché il contratto di affitto di azienda avesse una durata di 15 anni, rinnovo compreso. L'amministrazione aveva contestato questo comportamento e ripartito le spese sul più lungo arco temporale dell'affitto del ramo d'azienda. La Ctr ha confermato che la norma fiscale si "appiattisce" su quella civilistica, ma ha anche stabilito che il contribuente deve provare la correttezza dei criteri di ripartizione temporale dei costi che adotti. L'onere del contribuente è solo di dimostrare che il periodo di utilità futura fosse effettivamente quello previsto. Dal canto suo la Cassazione (sentenza n. 383, 13 gennaio 2016) si è pronunciata in un caso che riguarda la corretta imputazione di spese di manutenzione straordinarie su beni di terzi, detenuti in locazione. L'impresa aveva capitalizzato le spese e imputate al conto economico in base alla

durata residua del contratto di locazione. Non aveva tenuto conto del periodo di possibile rinnovo del contratto di locazione. La sentenza, la prima in merito, è stata *tranchante*; si tiene conto del solo periodo di durata iniziale, se così ha fatto l'impresa, contabilmente. L'amministrazione finanziaria, invece, si era da tempo pronunciata per la necessità di tener conto del possibile rinnovo contrattuale (risoluzioni 400/1983 e 2980/1982). Ma c'è dell'altro: la sentenza della Cassazione 7885/2016 (sempre sezione quinta) fa un po' di chiarezza sulla deducibilità delle spese di manutenzione. Il caso, datato, riguardava la possibilità di dedurre integralmente nell'esercizio le spese di manutenzione straordinaria, ove non capitalizzate, sotto l'aspetto contabile. Si trattava di spese per il rifacimento del tetto del capannone di proprietà dell'impresa, oltre che spese di manutenzione di uno stampo produttivo. Per la Cassazione si possono dedurre le spese di manutenzione spese a conto economico, anche se straordinarie. L'unico requisito è il rispetto del limite del 5% del costo complessivo. L'articolo 102, comma 6 del Tuir stabilisce che le spese di manutenzione, riparazione, trasformazione e ammodernamento dei beni strumentali all'esercizio dell'impresa, qualora non siano imputate a incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili. Quindi piena adesione al criterio contabile, salvo la verifica della capienza del 5 per cento. E in effetti così si era comportata l'impresa. In realtà, dunque, è il Tuir che avrebbe bisogno di manutenzione, per rendere più definito il trattamento fiscale delle spese di manutenzione, evitando così di dover ricorrere a organi amministrativi o giurisdizionali.

Giuseppe Rebecca

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Terreni e quote. Gli effetti fiscali

Rivalutazioni al ribasso, vendite «pesanti»

Giuseppe Rebecca

l'Agenzia delle Entrate e Commissioni tributarie divise sulle implicazioni fiscali della rivalutazione al ribasso.

Ma andiamo con ordine. Da qualche anno è prevista la possibilità di variare il valore già rivalutato di terreni e di partecipazioni, e nello specifico anche di ridurlo (agenzia delle Entrate circolari 47/E del 24 ottobre 2011 e 20/E/2016 del 18 maggio 2016). Per quanto concerne i terreni, tenuto conto dell'andamento del mercato immobiliare in questi ultimi anni, la fattispecie appare molto diffusa.

Fino al 2014, essendo state mantenute sempre invariate le aliquote (pari al 4% per i terreni), nel caso di riduzione era sufficiente soltanto una nuova perizia, nulla più. Non si pagava nulla, ma per contro non si aveva diritto ad alcun rimborso.

Qualora poi il corrispettivo di vendita fosse risultato inferiore al valore indicato nella relazione di stima, l'agenzia delle Entrate (circolare 1 del 15 febbraio 2013, 4.1) ha ammesso una sorta di meccanismo di "prezzo valore", per cui nell'atto di vendita si devono indicare sia il corrispettivo sia il maggior valore di perizia, e il venditore non realizza alcuna plusvalenza, essendo il primo termine inferiore al secondo, ma non perde i benefici della rivalutazione (benefici che, invece, vengono meno se la doppia indicazione non ha luogo);

Le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono però liquidate sul maggior valore di perizia.

In alternativa, tutto ciò era superabile, redigendo una nuova perizia, al ribasso (vedere anche l'esemplificazione di cui alla circolare 20/2016).

In definitiva, il costo zero si avrebbe solo in presenza di una riduzione di valore esattamente pari alla metà.

Una scelta alternativa potrebbe essere quella di trovare un accordo, tra le parti, venditore e acquirente, e così non redigere la perizia al ribasso e indicare nell'atto di vendita proprio il corrispettivo pattuito, come pure il precedente valore di perizia. Su quest'ultimo valore verrà calcolata l'imposta di registro (le imposte ipotecaria e catastale non rappresentano, invece, più un problema, essendo fisse, dal 1° gennaio 2014).

L'accordo potrebbe essere nel senso che rimane a carico dell'acquirente l'imposta dovuta sul corrispettivo di vendita, non sul valore stimato, mentre l'eccedenza rispetto appunto al valore stimato è posta a carico del venditore.

In generale si può affermare che il punto di differenza tra le due ipotesi viene raggiunto nel momento in cui il terreno ha perso circa il 24% del valore rispetto alla precedente perizia.

Era stato ipotizzato un cambio di linea interpretativa relativamente alle disposizioni dettate dalla circolare

(si veda Il Sole 24 Ore del 9 aprile 2015), ma questo ha avuto alcun seguito. Anzi, l'amministrazione finanziaria ha ritenuto di emanare la risoluzione 53 del 27 maggio 2015 dove sostanzialmente conferma la sua impostazione.

Al momento numerosissime Commissioni tributarie hanno dato ragione ai contribuenti che non hanno applicato quanto dettato dalla circolare, e quindi contro l'agenzia delle Entrate. Tra le ultime c'è la sentenza della Commissione regionale Lombardia numero 4095 del 24 settembre 2015.

IL PUNTO

Ma molte sentenze in commissione tributaria hanno premiato i contribuenti che si sono disallineati dalle Entrate

La posizione portata avanti dall'amministrazione finanziaria, che vuole l'imposta di registro piena per avere l'effetto dell'esclusione da imposte dirette quando il prezzo è inferiore alla stima, è irrazionale e comunque insostenibile, giuridicamente. Ove non ci dovesse essere un revirement da parte della stessa amministrazione, saranno sempre più numerose le Commissioni tributarie che andranno contro questa interpretazione difficilmente sostenibile.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il Sole **24 ORE**.com



QUOTIDIANO DEL FISCO

L'approfondimento completo di Rebecca sulla rivalutazione

Sul Quotidiano del Fisco tutti i giorni l'offerta informativa del Gruppo Sole 24 Ore in materia tributaria. Il Quotidiano del Fisco offre una panoramica completa di notizie e approfondimenti per gli operatori professionali. Nell'edizione online oggi:

- la versione completa dell'approfondimento di Giuseppe Rebecca sulla rivalutazione al ribasso, corredata di schemi e tabelle;
- un articolo di Romina Morrone sul provvedimento cautelare del Garante della privacy ha ritenuto non conforme alla legge sulla protezione dei dati personali l'obbligo per i rivenditori di televisori di comunicare alla Rai i nominativi degli acquirenti di apparecchi televisivi.

www.quotidianofisco.sole24ore.com

01/06/2016

Quotidiano del FISCO

[Stampa articolo](#)

[Chiudi](#)

STAMPA NOTIZIA 12/05/2016

Nuovo tetto spesabile nell'esercizio

di Giuseppe Rebecca

La sentenza della Cassazione 7885 del 20 aprile 2016 (sezione quinta) fa un po' di chiarezza sulla deducibilità delle spese di manutenzione. Il caso, datato, riguardava tra l'altro la possibilità di dedurre integralmente nell'esercizio le spese di manutenzione straordinarie, ove non capitalizzate, sotto l'aspetto contabile. Si trattava di spese per il rifacimento del tetto del capannone di proprietà dell'impresa, oltre che spese di manutenzione di uno stampo produttivo.

La Cassazione ha detto sì, si possono dedurre le spese di manutenzione spese a conto economico, anche se straordinarie. L'unico requisito richiesto dal fisco è il rispetto comunque della limitazione del 5% del costo complessivo. L'articolo 102, comma 6 del Tuir stabilisce che le spese di manutenzione, riparazione, trasformazione e ammodernamento dei beni strumentali all'esercizio dell'impresa, qualora non siano imputate a incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili. Quindi piena adesione al criterio contabile, salvo la verifica della capienza del 5 per cento. E in effetti così si era comportata l'impresa.

Al di là della questione civilistica, sotto l'aspetto fiscale la soluzione pare inoppugnabile. Per restare nel campo delle spese di manutenzione straordinarie, anche un'altra sentenza della Cassazione, sempre della sezione quinta, la 383 del 13 gennaio 2016. Il caso esaminato riguardava la corretta imputazione di spese di manutenzione straordinarie su beni di terzi, detenuti in locazione. L'impresa aveva capitalizzato tali spese, e imputate al conto economico in base alla durata residua del contratto di locazione. Non aveva tenuto conto del periodo di possibile rinnovo del contratto di locazione. La sentenza, la prima in merito, a quanto pare, è stata tranchant; si tiene conto del solo periodo di durata iniziale, se così ha fatto l'impresa, contabilmente. L'amministrazione finanziaria si era da tempo invece pronunciata per la necessità di tenere conto del possibile rinnovo contrattuale (tra l'altro, risoluzioni 400/1983 e 2980/1982).

Quotidiano del FISCO

[Stampa articolo](#)

[Chiudi](#)

STAMPA NOTIZIA 26/04/2016

Il castato e il mito dell'invarianza del gettito

di Giuseppe Rebecca

Il riordino del catasto è un atto dovuto, non solo verso la Ue, ma anche per aggiornare estimi fermi al 1988/89 e per cambiare l'impostazione di base, ancora legata ai vani. La situazione attuale non è equa: le valutazioni effettuate in base ai dati catastali sono sempre diverse rispetto ai valori di mercato; ci sono differenze enormi tra città e città, persino tra zone della stessa città e tra le diverse tipologie di immobili.

La delega per la riforma del catasto, ora scaduta, (legge 23/14), prevedeva l'invarianza del gettito complessivo relativamente agli immobili. L'invarianza non era intesa come invarianza del prelievo a carico del singolo contribuente, né di una specifica imposta, ma invarianza del gettito totale. La legge delega non stabiliva nemmeno il principio dell'invarianza del gettito a livello locale, anche se l'interpretazione successiva è stata in questo senso.

Con il nuovo catasto le rendite e i valori sarebbero in molti casi aumentati. Per cui, l'invarianza di gettito avrebbe potuto essere garantita solo con una corrispondente diminuzione delle imposte. E ciò sia per singola imposta sia per singolo comune. In pratica, ci saremmo trovati con aliquote Irpef, Imu e Tasi diverse da Comune a Comune, e lo stesso sarebbe accaduto per le imposte di registro, per l'Iva e per ogni altro tributo. Una cosa assolutamente improponibile.

Così, nel giugno dello scorso anno, il governo ha deciso di accantonare il progetto della riforma del catasto, per evitare strumentalizzazioni sul possibile aumento del prelievo immobiliare, nonostante l'obiettivo dell'invarianza di gettito previsto dalla legge delega.

Cosa è rimasto? Le commissioni censuarie, locali e centrali, sorte non senza contestazioni, e le nuove categorie catastali: "O", attività ordinarie, ed "S", speciale.

Il governo, però, ora ci riprova e il Def approvato l'8 aprile contiene tra gli obiettivi anche la riforma del catasto. Di invarianza di gettito non si parla nel Def, tuttavia questa previsione l'ha rilanciata il viceministro dell'Economia, Luigi Casero, al convegno sui 130 anni del catasto del 20 aprile organizzato con il Sole 24 Ore. «Il prosieguo della riforma catastale è fondamentale per il Paese - ha detto Casero -: l'abbiamo inserita nel Def e proseguiamo in questa direzione ripartendo, nell'ambito della discussione nelle commissioni parlamentari, dal problema dell'invarianza di gettito a livello

comunale. Si tratta di un punto di fondo su cui si era trovata una visione comune e su cui deve proseguire la riforma».

Che accadrà? Il punto è che la dichiarata invarianza di gettito a livello di singolo comune non potrà essere garantita. La revisione delle rendite e dei valori potrà essere attuata solo in un momento di bassa imposizione totale nel settore, non certamente oggi con un livello del prelievo spropositato. E allora, anche questo nuovo tentativo di riforma del catasto farà la fine dei precedenti: non se ne farà nulla. Quale governo si assumerebbe la responsabilità di un (nuovo) aumento del carico fiscale?

Quotidiano del Fisco

[Stampa articolo](#)

[Chiudi](#)

STAMPA NOTIZIA 02/03/2016

Per l'«usato» immobiliare servono scelte coraggiose

di Giuseppe Rebecca

Il patrimonio immobiliare italiano è immenso, anche se datato: in totale oltre 65 milioni di costruzioni. Ci vorrebbe uno strumento normativo che ne agevolasse la circolazione, a beneficio di tutti: utilizzatori, venditori, agenti immobiliari e anche fisco.

Stranamente uno strumento di questo tipo è da tempo previsto per il mercato delle auto usate, ma non per gli immobili usati. Per i concessionari d'auto è stato previsto un particolare trattamento, per non gravarli da spese e nello stesso tempo agevolarli, a tutto beneficio della speditezza del mercato. Gli atti di vendita di veicoli usati a favore dei rivenditori di mezzi di trasporto godono di particolari agevolazioni fiscali.

Per gli operatori immobiliari, invece, quasi nulla è stato previsto. E una fetta di mercato si trova di fatto bloccata. Il problema riguarda il settore abitativo privato, e, con esso, le famiglie già proprietarie di immobili che magari vorrebbero cambiare casa, migliorando il loro standing abitativo. Questo il caso tipico: disponibilità di un po' di denaro, non intenzione o comunque timore di accendere mutui, desiderio di acquistare un'altra abitazione mediante permuta di quella di proprietà, versando in contanti la differenza. Tenuto conto dei tempi sempre più lunghi necessari per rivendere una casa, oggi, spesso è proposta una permuta proprio allo stesso venditore/impresa di costruzioni. E questa impresa, salvo che non ritenga di tenere l'immobile in preliminare per un lungo periodo di tempo (si corrono sempre rischi, anche in presenza di un'eventuale procura irrevocabile), alla fine è obbligata a intestarsi il bene, con ciò sostenendo imposte d'atto rilevanti (in genere, 9% di imposta di registro, oltre a imposte ipo-catastali in misura fissa). In un momento di estrema attenzione ai prezzi, quest'onere diventa eccessivo e di fatto rende spesso inaccettabile la stessa proposta di permuta. E così il risultato è desolante: l'imprenditore edile non vende il bene nuovo e il privato non cambia casa, e mantiene la liquidità.

Ecco, allora, la proposta: per le imprese costruttrici, o comunque per le società immobiliari che vendono immobili nuovi, perché non consentire di intestarsi abitazioni o anche uffici da rivendere come abitazione senza alcun pagamento di imposte, in perfetta neutralità?

La proposta è virtuosa; si dà sviluppo al settore, che ne ha estremamente bisogno, si vende il nuovo e si vende il vecchio. L'Erario incassa le imposte sulle due vendite (ancorché quelle sull'usato un po' più avanti).

Qualcosa è stato fatto, e riguarda l'esenzione per Imu e Tasi sugli immobili costruiti e invenduti, purché non locati dall'impresa costruttrice. Ma questo non riguarda la permuta e l'usato. Invero, un timidissimo tentativo è stato fatto con il recente Dl 18 del 14 febbraio 2016. Nel decreto, che riguarda la riforma delle Banche di credito cooperativo, è stato inserito l'articolo 16 che prevede l'applicazione di imposte fisse di registro, ipotecarie e catastali (200 euro per ciascuna imposta) per gli acquisti di immobili nell'ambito di procedure giudiziarie di espropriazione immobiliare o di procedure in base al Regio decreto 267/42. Ma, oltre che valere solo per meno di un anno, scadendo il 31 dicembre 2016, è stata posta una condizione assurda; qualora l'immobile non sia venduto entro due anni, applicazione delle aliquote piene (e questo ci sta) ma con sanzioni del 30% e interessi di mora. Decisamente illogica è l'applicazione di sanzioni, e anche il termine di due anni dovrebbe essere allungato. Ma probabilmente sarà un'agevolazione di nessuna applicazione pratica. E isolo n sede di conversione la questione potrebbe essere risolta positivamente.