

In questo numero:

- **Avanzo di fusione: ipotesi di non tassabilità**
- **Superbonus 110%: edifici posseduti da unico proprietario**
- **IRPEF-IRES: incasso giuridico con eccezioni**
- **Postergazione del rimborso dei prestiti dei soci**
- **IIDD: trattamento contabile-fiscale delle manutenzioni straordinarie**
- **Imposta sostitutiva dell'IRPEF per i titolari di pensione estera**

AVANZO DI FUSIONE: IPOTESI DI NON TASSABILITA'

Secondo la Cassazione (ordinanza n. 15757 del 23.7.2020), l'**avanzo di fusione**, in quanto **riserva di capitale o di utili**, iscritto in un **fondo rischi**, se utilizzato a **copertura di perdite**, **non è tassabile**. I giudici di legittimità hanno affermato che l'**avanzo da annullamento** rappresenta il **valore attuale di oneri o perdite future o di un avviamento negativo**, e deve essere **iscritto** in apposito **fondo rischi** per essere poi utilizzato al verificarsi degli oneri preventivati. La citata **neutralità fiscale** permane **anche** in presenza di **operazioni societarie** che comportino il **trasferimento del fondo**, purché vi sia **continuità dei valori** dei beni costituenti patrimonio. Come noto, l'art. 172, comma V, del TUIR impone che l'avanzo da fusione debba essere **prioritariamente** utilizzato per la **ricostituzione delle riserve in sospensione di imposte** eventualmente esistenti, mentre la **parte che residua** ha la **stessa natura del capitale e delle riserve che compongono il patrimonio netto delle società incorporate**. Nel caso di specie il fondo non aveva in alcun modo ridotto il reddito imponibile.

SUPERBONUS 110%: EDIFICI POSSEDUTI DA UNICO PROPRIETARIO

Con la risposta all'interpello n. 329 del 10.9.2020, l'Agenzia delle Entrate ha confermato l'orientamento espresso in precedenza, riguardo alla possibilità di beneficiare del **<superbonus> 110%** da parte di un **soggetto proprietario di un edificio composto da diverse unità abitative**. L'art. 119, comma IX, del D.L. n. 34/2020 stabilisce che la detrazione nella misura del 110% si applichi agli interventi di **riqualificazione energetica**, di **riduzione del rischio sismico**, di **installazione di impianti fotovoltaici** e di **installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici effettuati** sulle singole unità immobiliari **dai condomini e dalle persone fisiche**, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni. Poiché la norma si riferisce espressamente ai **<condomini>**, e non alle **<parti comuni degli edifici>**, **secondo l'interpretazione dell'Agenzia** è necessario sia costituito un **<condominio>**; per tale particolare forma di comunione (prevista dagli articoli 1117-1139 del Codice civile) è necessario che un **edificio** sia **suddiviso** in una **pluralità di unità immobiliari** la cui proprietà non sia riconducibile ad un medesimo soggetto, bensì a **due o più soggetti diversi**. Quanto detto vale **anche** ad **escludere** dal beneficio il caso di **due o più soggetti persone fisiche** che siano **proprietarie**, per quote indivise, dell'**intero edificio**. L'**esclusione dal beneficio** vale sia per gli interventi sulle parti comuni, **sia per gli interventi sulle singole unità immobiliari**, in quanto non inserite in un condominio.

IRPEF-IRES: INCASSO GIURIDICO CON ECCEZIONI

Anche se la **giurisprudenza**, in modo pressoché generalizzato, nel caso di rinuncia di emolumenti, compensi o indennità, è per la tesi dell'**<incasso giuridico>**, si rendono necessarie alcune precisazioni nell'ipotesi della **rinuncia all'incasso**, da parte del socio, di **dividendi già deliberati** dalla società. Come noto, per una ragione di **<salto d'imposta>**, qualora un soggetto passivo rinunci ad un introito tassabile che costituisce (o ha costituito) **costo per il soggetto erogante**, la presunzione di legge è che il predetto provento sia prima incassato (con quanto ne consegue a livello di tassazione), poi rinunciato. Se ciò è appunto plausibile per costi a suo tempo dedotti dal soggetto erogante, **ciò non può valere se la deduzione dal reddito della società non c'è stata**, come nel caso delle rinuncia a **dividendi deliberati** e rinunciati dal socio prima del loro incasso. E' quindi da **rigettare** il contenuto della **circolare ministeriale n. 73/1994** che include nelle fattispecie di incasso giuridico appunto i dividendi deliberati.

POSTERGAZIONE DEL RIMBORSO DEI PRESTITI DEI SOCI

La previsione dell'art. 2467 del Codice civile, per **contrastare** il fenomeno della **sottocapitalizzazione**, in base, alla quale il rimborso dei finanziamenti effettuati dai soci a favore delle S.r.l. è **postergato** rispetto alla **soddisfazione degli altri creditori**, è stata **sospesa** dall'art. 8 del D.L. n. 23/2020 fino al 31.12.2020, col chiaro intento di **incentivare i finanziamenti dei soci**. In particolare, **non** saranno soggetti a **postergazione** i **versamenti** perfezionati dai soci nel periodo **9.4-31.12.2020**, **anche se rimborsati successivamente** a tale ultima data. Per quanto riguarda la **redazione del bilancio d'esercizio**, i finanziamenti dei soci, sia fruttiferi, sia infruttiferi, caratterizzati dal diritto del socio alla restituzione delle somme erogate, devono essere **indicati** nel passivo di S.P. redatto in forma ordinaria, mediante l'iscrizione nell'apposita voce **<D.3) Debiti verso soci per finanziamenti>**.

IIDD: TRATTAMENTO CONTABILE-FISCALE DELLE MANUTENZIONI STRAORDINARIE

Con l'ordinanza n. 7532/2020 del 26.3.2020, la Cassazione interpreta l'art. 102, comma VI, del TUIR, stabilendo che le **manutenzioni straordinarie** possono essere, a discrezione del contribuente, **spesate nell'esercizio** (con le modalità previste nel predetto comma) **o capitalizzate**; in quest'ultimo caso concorreranno alla determinazione della base imponibile attraverso l'ammortamento del cespite. Tale interpretazione, di per sé ineccepibile, deve essere conciliata, per i soggetti che vi sono tenuti, con quanto disposto dal **principio contabile OIC 16, paragrafo 49**, che prevede la capitalizzazione dei costi di manutenzione straordinaria, **nei limiti del valore recuperabile**, qualora tali costi **producano un aumento significativo e misurabile di capacità, di produttività o di sicurezza dei cespiti**, ovvero **ne prolunghino la vita utile**. Secondo la dottrina prevalente (Sole-24 ore del 3.8.2020), la capitalizzazione delle spese di manutenzione, o la loro rilevazione a conto economico, pare rientrare tra i fenomeni, che dal 2016 assumono rilevanza fiscale in forza del principio di **<derivazione rafforzata>**, per i soggetti OIC diversi dalle micro-imprese (art. 83, comma I, del TUIR).

IMPOSTA SOSTITUTIVA DELL'IRPEF PER I TITOLARI DI PENSIONE ESTERA

Con la risposta a interpello n. 280 del 27 agosto 2020, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito l'ambito applicativo **dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF** prevista per le persone fisiche titolari di redditi da **pensione di fonte estera** e anche da pensione erogata da un istituto di previdenza italiana. L'art. 24-ter del TUIR prevede un regime di imposizione sostitutiva dell'IRPEF con **aliquota pari al 7%** per le persone fisiche che ricevono una pensione erogata da soggetti esteri e che **trasferiscono la propria residenza fiscale** in una delle regioni del **Mezzogiorno**. Diversamente, le **pensioni INPS** vengono tassate in base alle **disposizioni ordinarie**, restando così escluse dalla fiscalità agevolata.

MERCATO FINANZIARIO

EURIBOR	17/09/20	31/12/19	31/12/18	CAMBI	17/09/20	31/12/19	31/12/18	SPREAD	17/09/20	31/12/19	31/12/18
3 mesi	(0,50)	(0,38)	(0,31)	Euro - Usd	1,180	1,123	1,145	Btp vs BUND 10 years	138	159	247
6 mesi	(0,46)	(0,32)	(0,24)	Euro - yen	123,4	121,9	125,9				
1 anno	(0,42)	(0,25)	(0,12)								

Questa pubblicazione riporta riflessioni, valutazioni e notizie su temi fiscali, economici e legali, inerenti l'attività di avvocato e commercialista. I vari argomenti sono affrontati e risolti su basi assolutamente generali, senza poter tenere conto delle specificità che ogni singolo caso concreto inevitabilmente presenta. Le informazioni qui riportate non intendono pertanto offrire alcuna indicazione immediatamente applicabile, né in alcun modo sostituire il rapporto professionista-cliente. Per queste ragioni, in relazione ad ogni caso concreto, si raccomanda di chiedere parere al proprio professionista di riferimento, prima di mettere in pratica qualsiasi indicazione qui pubblicata.