

Tax Key News – Real Estate

Rassegna trimestrale di fiscalità immobiliare n. 1/2022

Sommario: 1. Normativa – 2. Giurisprudenza – 3. Prassi – 4. Studi e ricerche

Highlights

- *Rivalutazione hotel (Circolare n. 6/E del 1° marzo 2022);*
- *Gestione di fondi: profili IVA dei servizi resi da un advisor italiano ad una società di gestione francese (Risposta a interpello n. 104 del 14 marzo 2022);*
- *OICR: Rimborsi parziali di quote e ritenuta alla fonte (Risposta a interpello n. 161 del 30 marzo 2022);*
- *OICR: proventi distribuiti da un fondo immobiliare italiano ad un fondo di investimento di diritto estero (Risposta a interpello n. 162 del 30 marzo 2022).*

I

Normativa

Disposizioni in materia di sospensione temporanea dell'ammortamento del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali

(Art. 5-*bis* del D.L. 27 gennaio 2022, n. 4 c.d. “Sostegni-*ter*”, convertito con L. n. 25/2022)

L'art. 5-*bis* del Decreto Sostegni-*ter* estende agli esercizi in corso al 31 dicembre 2021 e al 31 dicembre 2022 la facoltà di sospendere temporaneamente, in tutto o in parte, l'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali per i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali.

Novità sulle misure di contrasto alle frodi fiscali con riferimento alle cessioni di crediti derivanti da bonus edilizi

(Art. 28 del D.L. 27 gennaio 2022, n. 4 c.d. “Sostegni-*ter*”, convertito con L. n. 25/2022)

L'art. 28 del Decreto Sostegni-*ter* apporta modifiche alla disciplina delle cessioni dei crediti derivanti da bonus edilizi (*i.e.* Superbonus 110%, Ecobonus, Sismabonus) prevedendo che:

- i. il beneficiario della detrazione o il fornitore che ha applicato lo “sconto in fattura” possono cedere il credito a qualsiasi soggetto, ivi compresi banche ed intermediari finanziari;
- ii. sono consentite solo due ulteriori cessioni da parte dei cessionari, unicamente a favore di soggetti che rientrino nel perimetro dei c.d. “soggetti vigilati”, quali banche e gli intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario iscritte ai rispettivi albi previsti dal T.U.B. e le imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. n. 209/2005.

La norma dispone inoltre che i crediti ceduti a partire dal 1° maggio 2022 non possono essere oggetto di cessione parziale e che i crediti che alla data del 7 febbraio 2022 siano stati oggetto di una o più cessioni possono costituire oggetto di una ulteriore cessione a favore di qualsiasi cessionario (ivi compresi banche e intermediari finanziari).

II

Giurisprudenza**Il vincolo di pertinenzialità rileva per l'individuazione del corretto regime IVA applicabile alle operazioni immobiliari****(Cass., sentenza n. 4793 del 14 febbraio 2022)**

Con la sentenza in esame la Cassazione si è occupata della sussistenza o meno del vincolo di pertinenzialità nel caso di cessione di un complesso immobiliare che include sia unità immobiliari ad uso commerciale sia unità immobiliari ad uso abitativo, ai fini del regime IVA applicabile alla compravendita.

Nel caso esaminato, la Corte ha concluso per l'assenza del vincolo di pertinenzialità considerando tra l'altro la presenza di contratti di locazione separati per le diverse unità immobiliari.

Il diritto edificatorio compensativo non configura presupposto impositivo ICI/IMU**(Cass., ordinanza n. 1545 del 19 gennaio 2022)**

La Corte di Cassazione ha affermato in conformità con il precedente orientamento delle SS.UU. n. 23902 del 29 ottobre 2020, che un'area dapprima edificabile, e successivamente gravata da un vincolo di inedificabilità assoluta, non può considerarsi edificabile ai fini dell'ICI/IMU ove inserita in un programma attributivo di diritto edificatorio compensativo, considerato che tale diritto non ha natura reale, non inerisce al terreno e non costituisce una sua qualità intrinseca.

Acquisto di immobile nell'interesse di un fondo comune di investimento – SGR e soggettività passiva a fini IMU**(CTR Liguria, sentenza n. 51/3/22 del 19 gennaio 2022)**

La Commissione Tributaria Regionale della Liguria, esprimendosi in tema di IMU dovuta in relazione ad un immobile di un fondo comune d'investimento, ha individuato quale soggetto passivo del tributo la relativa società di gestione.

Secondo la Commissione Tributaria Regionale, non sarebbe possibile configurare il fondo come autonomo soggetto di diritto, neppure come centro di imputazione di rapporti giuridici, in ragione dell'assenza di una struttura organizzativa minima, allineandosi all'orientamento della giurisprudenza civilistica della Corte di cassazione. Su tali basi la Commissione ha affermato la soggettività passiva della SGR ai fini dell'IMU relativamente agli immobili del fondo gestito dalla SGR.

Rettifica del valore dell'immobile ai fini dell'imposta di registro - Criteri di valutazione**(Cass., ordinanza n. 8313 del 15 marzo 2022)**

L'ordinanza afferma che l'Agenzia delle Entrate ai fini della rettifica del valore di un bene immobile, effettuata nell'ambito della determinazione dell'imposta di registro dovuta in relazione al trasferimento dello stesso, può adottare il criterio di valutazione che ritiene meglio corrispondente al caso.

L'unico obbligo posto in capo all'Amministrazione in tema di valutazione dei beni immobili (ai sensi dell'art. 51, comma 3 del D.P.R. n. 131/1986) riguarda la motivazione dell'atto impositivo mediante enunciazione del criterio effettivamente adottato, con le



specificazioni necessarie per consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa e per delimitare l'ambito delle ragioni deducibili dalla stessa.

Acquisto di immobile da demolire e riqualificazione ai fini dell'imposta di registro

(Cass., ordinanza n. 2227 del 25 gennaio 2022)

La Corte di Cassazione ha affermato che in caso di fabbricato ceduto da privati (non soggetti passivi IVA) l'atto di cessione non può essere riqualificato, in forza dell'art. 20 del D.P.R. n. 131/1986, in un atto di cessione relativo ad un terreno edificabile, valorizzando la successiva richiesta presentata dall'acquirente per il rilascio di un permesso per la demolizione del fabbricato con ricostruzione di nuovo corpo di fabbrica con medesima volumetria.

A seguito della riformulazione del citato art. 20 del D.P.R. n. 131/1986 (cfr. ad opera dell'art. 1, comma 87, della L. n. 205, 2017, con efficacia retroattiva ai sensi dell'art. 1, comma 1084, della L. n. 145/2018) e in conformità con l'interpretazione della Corte Costituzionale in materia (v. Corte Cost n. 158/2020 e n. 39/2021), ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro rileva il solo atto presentato alla registrazione, senza che assumano rilievo gli elementi extra testuali e atti collegati.

Conferimento di ramo d'azienda e cessione di quote - Riqualificazione in cessione di immobili

(Cass., ordinanza n. 8136 del 14 marzo 2022)

La Corte di Cassazione ha affermato, in conformità con la nuova formulazione dell'art. 20 del D.P.R. n. 131/1986 nonché con la citata interpretazione della Corte Costituzionale, che l'attività di riqualificazione dell'atto da registrare da parte dell'Amministrazione finanziaria è legittima soltanto se operata "*ab intrinseco*", *i.e.*, senza alcun riferimento agli atti ad esso collegati e agli elementi extra-testuali, non potendosi fondare sull'individuazione di contenuti diversi da quelli ricavabili desumibili dall'atto. Su tali basi, nel caso di specie, la Cassazione ha ritenuto che l'Amministrazione finanziaria non avesse facoltà di riqualificare in cessione d'azienda, sulla base di elementi estrinseci, la sequenza di operazioni costituita da conferimento d'azienda e cessione di quote.

III

Prassi

Rivalutazione dei beni di impresa e rivalutazione gratuita per il settore alberghiero

(Circolare n. 6/E del 1° marzo 2022)

A seguito della consultazione pubblica del 23 novembre 2021 l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la Circolare n. 6/E del 1° marzo 2022, fornendo chiarimenti in merito alla disciplina della rivalutazione e del riallineamento dei beni d'impresa di cui all'art. 110 del D.L. n. 104 del 14 agosto 2020, e della rivalutazione gratuita per i soggetti operanti nei settori alberghiero e termale di cui all'art. 6-*bis* del D.L. n. 23 dell'8 aprile 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha superato le posizioni espresse nella bozza di circolare in consultazione pubblica, con riferimento alle operazioni di fusione, alla locazione di immobili a destinazione alberghiera e alla decorrenza degli ammortamenti fiscali (le osservazioni presentate dal nostro studio alla bozza di circolare sono disponibili al presente link <https://www.chiomenti.net/approfondimenti/tax-osservazioni-sulla-bozza-di-circolare-sul-regime-della-rivalutazione-dei-beni-d-impresa-e-del-riallineamento-fiscale->).



Modalità e termini per la rettifica della rendita catastale “proposta”

(Circolare n. 7/E del 17 marzo 2022)

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modalità e ai termini per la rettifica della rendita catastale “proposta” e alle relative annotazioni negli atti del catasto. In particolare, la Circolare si focalizza sugli aspetti relativi alla gestione del procedimento di verifica della rendita catastale proposta dal contribuente in relazione a interventi edilizi effettuati su fabbricati.

Imposte fisse sull’acquisto di fabbricati oggetto di interventi edilizi e rivendita nel decennio

(Risposta ad interpello n. 94 del 4 marzo 2022)

Sulla base delle indicazioni fornite dall’Agenzia delle Entrate, la società che abbia acquistato un immobile con applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di Euro 200 ciascuna ai sensi dell’art. 7 del D.L. n. 34 del 7 aprile 2019, non decade dall’agevolazione qualora venda una delle unità immobiliari prima di avere eseguito gli interventi edilizi richiesti dall’art. 7, purché tali interventi edilizi siano comunque effettuati, seppur dopo la vendita, dal cedente sulla base di un contratto di appalto con l’acquirente.

Esenzione IVA sui servizi di consulenza resi da un *advisor* italiano ad una società di gestione di fondi comuni di investimento francese

(Risposta ad interpello n. 104 del 14 marzo 2022)

L’Agenzia delle Entrate ha ritenuto che i servizi di consulenza resi da una società italiana nei confronti di una società francese che gestisce fondi comuni di investimento siano soggetti al regime di esenzione IVA proprio della gestione dei fondi comuni d’investimento (di cui all’art. 10, comma 1, n. 1), del D.P.R. n. 633/1972) ove connessi e funzionali all’attività di gestione propria della SGR.

Applicazione del regime SIIQ alle stabili organizzazioni in Italia di REIT esteri

(Risposta ad interpello n. 109 del 14 marzo 2022)

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al regime fiscale delle “società di investimento immobiliare quotate” (SIIQ) e, in particolare, all’applicazione di tale regime a una stabile organizzazione in Italia di soggetti che adottano regimi omologhi all’estero (REIT) disciplinate dall’art. 1, comma 141-*bis*, della L. n. 296/2006.

Separazione delle attività ai fini IVA per i fondi immobiliari

(Risposta a interpello n. 123 del 17 marzo 2022)

L’Agenzia delle Entrate si è occupata delle condizioni alle quali una società di gestione di un fondo di investimento immobiliare può optare per la separazione delle attività ai fini dell’IVA ai sensi dell’art. 36, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972 in relazione all’attività di valorizzazione degli immobili oggetto di interventi di riqualificazione e ristrutturazione rispetto all’attività di cessione e locazione di fabbricati abitativi e strumentali.

Plusvalenze da cessione di partecipazioni in società immobiliari e Convenzioni contro le doppie imposizioni

(Risposta a interpello n. 135 del 21 marzo 2022)

Con la Risposta a interpello n. 135/2022, l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sul trattamento fiscale di una plusvalenza realizzata da un soggetto residente a fini fiscali in Belgio mediante cessione di quote di una società immobiliare italiana.

L’amministrazione finanziaria ha ritenuto imponibile la plusvalenza soltanto nello Stato di residenza del soggetto alienante, in linea con quanto disposto dalla Convenzione contro le doppie imposizioni Italia–Belgio (cfr. Art. 13, paragrafo 4 della citata Convenzione).

La Risposta conferma inoltre l’inapplicabilità dell’Accordo multilaterale MLI nella fattispecie in esame in quanto tale accordo è stato sottoscritto dall’Italia ma non ancora ratificato.

Applicazione della ritenuta alla fonte in caso di rimborsi parziali di quote di un OICR

(Risposta a interpello n. 161 del 30 marzo 2022)

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulle modalità applicative della ritenuta alla fonte derivanti dalla partecipazione a organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) istituiti in Italia e diversi da quelli immobiliari ai sensi dell’art. 26–*quinquies*, comma 3, del D.P.R. n. 600/1973, da parte della società di gestione del risparmio (SGR) in sede di liquidazione di OICR.

A tal riguardo è stato chiarito che in caso di attribuzione di somme superiori al costo medio ponderato di sottoscrizione o acquisto delle quote, l’eccedenza deve essere considerata reddito di capitale e la SGR deve operare la ritenuta, ove applicabile, in quanto sostituto di imposta.

Regime fiscale applicabile a proventi distribuiti da un fondo immobiliare italiano ad un fondo estero (gestito da una SGR estera)

(Risposta a interpello n. 162 del 30 marzo 2022)

Nella Risposta in esame l’Agenzia delle Entrate si è occupata del regime fiscale applicabile ai proventi distribuiti da un fondo immobiliare italiano a un fondo di investimento estero istituito nella forma di *Fond de placement contractuel* gestito da un gestore estero soggetto a vigilanza. In particolare, la risposta si occupa dei requisiti per l’assimilabilità di un fondo estero a un OICR italiano.

IV

Studi e ricerche

Assonime – Circolare n. 12/2022: I chiarimenti dell’Agenzia delle entrate sulla disciplina di rivalutazione/riallineamento prevista dagli artt. 110 del D.L. n. 104/2020 e 6–*bis* del D.L. n. 23/2020.

Contatti

Giuseppe Andrea Giannantonio
Partner – Chiomenti
giuseppeandrea.giannantonio@chiomenti.net

Gabriele Paladini
Counsel – Chiomenti
gabriele.paladini@chiomenti.net

Giulia Bighignoli
Senior Associate – Chiomenti
giulia.bighignoli@chiomenti.net

