

Risposta n. 200

OGGETTO: Articolo 6-bis del decreto legge 8 aprile 2020, n.23. Rivalutazione gratuita dei beni di impresa.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA s.a.s. ha presentato istanza di interpello in merito alla corretta interpretazione dell'articolo 6-*bis* del decreto legge 8 aprile 2020, n. 23 (c.d. "decreto Liquidità"), facendo presente che:

- l'attività svolta dall'istante è contraddistinta dal codice ATECO 55.1 - alberghi e strutture simili, come da visura camerale allegata all'istanza;

- la società ha concesso in affitto la propria azienda mediante contratto stipulato in data ... con la società BETA s.a.s.;

- la società è proprietaria dell'unico immobile strumentale dove viene svolta l'attività operativa, come da visura catastale allegata all'istanza;

- dall'articolo ... del contratto di affitto di azienda di cui sopra, allegato all'istanza, emerge che *«Le parti intendono derogare a quanto previsto dall'art. 2561 del C.C. riguardo all'obbligo di conservazione dei beni ammortizzabili e convengono che gli ammortamenti dei beni aziendali concessi in affitto continueranno ad essere*

fatti dall'affittante».

- l'istante intende effettuare la rivalutazione dell'immobile di cui sopra ai sensi dell'articolo 6-*bis* del decreto legge n. 23 del 2020, «*Disposizioni per il sostegno dei settori alberghiero e termale*».

Con documentazione integrativa acquisita con prot. R.U. n. ..., l'istante ha precisato che l'attività svolta dalla medesima consiste unicamente nella concessione in affitto dell'azienda alla società affittuaria suddetta, con i cui soci non sussistono rapporti personali e/o patrimoniali di alcun tipo.

Ciò premesso, l'istante - dopo aver riportato parte del testo dell'articolo 6-*bis* del decreto legge n. 23 del 2020 e dell'articolo 15, comma 1, della legge 342 del 2000 - chiede di poter beneficiare della rivalutazione gratuita dei beni d'impresa, di cui alla disposizione agevolativa in parola.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di rientrare nell'ambito applicativo dell'articolo 6-*bis* del decreto legge 23 del 2020, poiché la stessa è un soggetto costituito sotto forma di società in accomandita semplice del settore alberghiero.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 6-*bis* del decreto legge 8 aprile 2020, n. 23, *convertito in legge, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, della legge 5 giugno 2020, n. 40* (c.d. "decreto Liquidità") dispone che «*Al fine di sostenere i settori alberghiero e termale, i soggetti indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, operanti nei settori alberghiero e termale che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio possono, anche in deroga all'articolo 2426*

del codice civile e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni di cui alla sezione II del capo I della legge 21 novembre 2000, n. 342, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019».

La predetta rivalutazione «deve essere eseguita in uno o in entrambi i bilanci o rendiconti relativi ai due esercizi successivi a quello di cui al comma 1, deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa».

Da un punto di vista fiscale, la disposizione prevede che «sui maggiori valori dei beni e delle partecipazioni iscritti in bilancio [...] non è dovuta alcuna imposta sostitutiva o altra imposta» e che «il maggior valore attribuito ai beni e alle partecipazioni si considera riconosciuto, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, a decorrere dall'esercizio nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita».

Come si evince dalla norma sopra richiamata, la disciplina fiscale della rivalutazione presuppone l'iscrizione in bilancio dei maggiori valori rivalutati, effettuata sulla base della disposizione normativa in esame, la quale deroga alla regola generale prevista all'articolo 2426 del codice civile.

Ne consegue che la risposta all'odierno quesito è fornita nel presupposto che la società istante possa effettuare la rivalutazione in bilancio ai sensi della disposizione speciale in esame, di cui al predetto articolo 6-*bis* del decreto Liquidità.

Ciò premesso, occorre preliminarmente evidenziare che - con riferimento alle operazioni di affitto d'azienda - la prassi di questa Agenzia ha precisato che qualora le parti, in deroga all'articolo 2561 del codice civile, abbiano previsto che il concedente continui a calcolare gli ammortamenti, la rivalutazione può essere effettuata solo da quest'ultimo (cfr. circolari n. 13/E del 2014, n. 11/E del 2009, n. 18/E del 2006 e n. 14/E del 2017).

Nel caso in esame, come si evince dal contratto di affitto d'azienda allegato all'istanza, le parti hanno convenuto che, in deroga all'art. 2561 del codice civile, le quote di ammortamento siano calcolate dal concedente, ovvero dalla società istante.

Occorre, quindi, verificare se la società istante/concedente - che, sulla base di quanto chiarito nei precedenti di prassi, è la sola legittimata a effettuare la rivalutazione - rientri nell'ambito soggettivo di applicazione dell'articolo 6-*bis* in parola.

In primo luogo, dal punto di vista formale, si evidenzia che la disposizione in esame fa riferimento ai soggetti indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere *a)* e *b)*, del TUIR, tra i quali non figurano i soggetti che, come l'istante, sono costituiti nella forma giuridica di società di persone. Tuttavia, il comma 7 del medesimo articolo 6-*bis* stabilisce, tra l'altro, che «*Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 11, 13, 14 e 15 della legge 21 novembre 2000, n. 342 [...]*».

In proposito, l'articolo 15 della legge n. 342 del 2000 espressamente prevede che «*Le disposizioni degli articoli da 10 a 14 si applicano, per i beni relativi alle attività commerciali esercitate, anche alle imprese individuali, alle società in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate e agli enti pubblici e privati di cui all'articolo 87, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi [...]*».

Si ritiene, pertanto, che anche un soggetto costituito nella forma della società in accomandita semplice, quale è la società istante, rientri in astratto tra i potenziali beneficiari della rivalutazione *de qua*.

Inoltre, occorre fare riferimento alla *ratio* dell'articolo 6-*bis* in esame, il quale è espressamente finalizzato a «*sostenere i settori alberghiero e termale*», consentendo per i soggetti «*operanti nei settori alberghiero e termale*» il riconoscimento dei maggiori valori in bilancio senza versamento dell'imposta sostitutiva.

Tale finalità deve intendersi realizzata anche nell'ipotesi in esame, in cui la gestione dell'azienda alberghiera è concessa ad un soggetto terzo da parte della società titolare (l'istante) la quale, come emerge dalla documentazione integrativa e dal

bilancio al 31/12/2019 prodotti, ritrae i propri ricavi unicamente dai canoni di affitto di cui sopra.

Diversamente, peraltro, la finalità della norma di sostenere il settore alberghiero non potrebbe trovare applicazione al caso in esame, considerato che - sulla base dei chiarimenti di prassi sopra evidenziati - la società che effettua la gestione alberghiera non sarebbe comunque legittimata ad effettuare la rivalutazione in bilancio.

Alla luce di quanto sopra, ferma restando la presenza degli ulteriori requisiti previsti dalla disciplina in esame, non oggetto del presente interpello, la scrivente ritiene che la società istante rientri nell'ambito soggettivo di applicazione della rivalutazione prevista dall'articolo 6-*bis* del decreto Liquidità.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)