

Risposta n. 637

OGGETTO: Rivalutazione gratuita dei beni di impresa. Articolo 6-bis, D.L. 8 aprile 2020, n. 23.

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

QUESITO

La Società ha come oggetto sociale l'attività immobiliare nonché di gestione diretta ovvero indiretta di attività alberghiere e turistiche e la consulenza in materia turistica ed alberghiera".

La Società appartiene al Gruppo Alfa e ha come controllante totalitaria la Alfa S.p.A., deputata alla gestione operativa delle attività alberghiere".

La Società e la Alfa S.p.A sono società partecipanti al consolidato fiscale del quale la società Beta S.p.A. è la consolidante.

Al riguardo, l'istante evidenzia che la Società è proprietaria:

a) dell'immobile destinato ad uso alberghiero concesso in locazione alla controllante Alfa S.p.A;

b) dell'azienda alberghiera ove viene condotta l'attività alberghiera concessa in affitto alla controllante.

In particolare, "le parti hanno stipulato un contratto di affitto di azienda avente

ad oggetto l'esercizio di attività alberghiera e simultaneamente un contratto di locazione di immobile alberghiero".

In tale contesto, le parti hanno pattuito l'imputabilità al concedente delle quote di ammortamento dei beni oggetto dell'azienda, in deroga all'articolo 2561 del codice civile.

Ciò premesso, la Società chiede un parere "in merito alla possibilità di avvalersi della rivalutazione gratuita dei beni di impresa di cui all'art. 6-bis, D.L. 8 aprile 2020, n. 23 in relazione al proprio immobile, destinato allo svolgimento dell'attività alberghiera esercitata dalla controllante in forza della combinazione di un contratto di affitto di azienda alberghiera e di un contratto di locazione di immobile alberghiero, nonché in virtù della circostanza che la Società opera senza dubbio nel settore alberghiero riconducibile al Gruppo di cui fa parte".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che "il concedente è legittimato ad operare la rivalutazione ex art. 6-bis, D.L. n. 23/2020, anche se la gestione dell'azienda alberghiera è stata concessa a terzi (Alfa S.p.A, società appartenente al medesimo Gruppo e che detiene una partecipazione totalitaria nella Società) in forza della combinazione di due fattispecie contrattuali (autonome ma geneticamente e funzionalmente collegate sotto il profilo civilistico-negoziale)".

Ciò "in forza di una interpretazione letterale nonché teleologico-sistematica dell'art. 6-bis cit., che non ne limiti la portata soggettiva ai contribuenti aventi codice Ateco corrispondente all'attività alberghiera, bensì ricomprenda tutti quei soggetti che, come la Società, operano nel settore alberghiero, anche in via indiretta, ed appartengono a un gruppo di imprese operanti nel settore predetto".

Ciò in linea con l'orientamento dell'Agenzia delle Entrate "che consente alla parte che è proprietaria del bene di impresa e che dispone del relativo diritto di

ammortamento, di procedere alla sua rivalutazione, ancorché esso sia stato concesso a terzi per l'esercizio dell'azienda".

Tale soluzione, a parere dell'istante, "non può essere messa in discussione dal fatto che l'immobile in cui è esercitata l'azienda alberghiera concessa in affitto dalla Società ad Alfa sia oggetto di separato contratto (di locazione di immobile), in quanto trattasi di fattispecie negoziali collegate ed intese al fine pratico, perseguito dalle parti, di affidare la gestione dell'azienda alberghiera nonché l'immobile ad uso alberghiero a Alfa S.p.A."

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 6 bis del decreto legge 8 aprile 2020, n. 23 prevede 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 evidenziata, la disciplina fiscale della rivalutazione presuppone l'iscrizione in bilancio dei maggiori valori rivalutati, effettuata sulla base disposizione normativa in esame che deroga alla regola generale prevista all'articolo 2426 del codice civile.

Ne deriva che la risposta al quesito in esame è fornita nel presupposto che la Società possa effettuare la rivalutazione in bilancio ai sensi della disposizione speciale in esame di cui al predetto articolo 6 bis del decreto legge n. 23 del 2020.

Ciò premesso, occorre preliminarmente evidenziare che - con riferimento alle operazioni di affitto d'azienda - è stato 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 l'istante evidenzia che le parti hanno pattuito l'imputabilità al concedente (e, quindi, alla società istante) delle quote di ammortamento dei beni oggetto dell'azienda, in deroga all'articolo 2561 del codice civile.

Occorre, quindi, verificare se la società concedente (ossia la società istante) - che, sulla base di quanto evidenziato nei precedenti di prassi, è la sola legittimata ad effettuare la rivalutazione - rientri nell'ambito soggettivo di applicazione della norma in esame.

Al riguardo, si fa presente che la norma in esame è finalizzata 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 (Alfa S.p.A.), appartenente

al medesimo Gruppo, che detiene una partecipazione totalitaria nella Società.

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 (Alfa S.p.A.) non è legittimata ad effettuare la rivalutazione in bilancio.

Non appare rilevante, peraltro, la circostanza che le parti abbiano "stipulato un contratto di affitto di azienda avente ad oggetto l'esercizio di attività alberghiera e simultaneamente un contratto di locazione di immobile alberghiero".

Come evidenziato nell'istanza, infatti, i due contratti sono strettamente collegati tra loro e hanno come unica finalità quella di affidare la gestione dell'azienda alberghiera nonché l'immobile ad uso alberghiero a Alfa S.p.A.

In definitiva, fermo restando la presenza degli ulteriori requisiti previsti dalla disciplina in esame non oggetto del presente interpello, deve ritenersi che la Società rientri nell'ambito soggettivo di applicazione della rivalutazione in esame.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)