

Le Entrate sulla cessione di marchi non in bilancio

Plusvalenze a rate

Ok rateizzabilità senza iscrizione

DI VINCENZO CRISTIANO
E ANGELO CARLO COLOMBO

La circostanza che beni immateriali, quali i marchi, non siano stati (eventualmente) iscritti nel bilancio del cedente non è rilevante ai fini del riconoscimento del beneficio della rateizzabilità delle plusvalenze, in quanto non è stato sostenuto alcun costo per il suo acquisto o per la sua produzione (acquisto a titolo originario).

Queste le conclusioni circolarizzate dall'Agenzia delle entrate nella risposta n. 19 di ieri.

In particolare, in riferimento alla fattispecie esaminata, sollevata da una importante associazione di categoria attiva nel comparto dei videogiochi operanti in Italia, l'Agenzia, in aderenza al percorso argomentativo sviluppato dalla contribuente, riconosce (e approva) la rateizzabilità delle plusvalenze derivanti dalla cessione di un marchio non iscritto in contabilità, in quanto acquistato a titolo originario.

In tal senso, è bene specificare sin d'ora che l'acquisto della proprietà a titolo originario ricorre quando non dipende dal diritto di un precedente titolare (per esempio,

il pescatore diventa proprietario dei pesci caduti nella rete), ma nasce direttamente nel patrimonio dell'attuale titolare.

La risposta dell'Agenzia, intervenuta su un tema non «foccolato», a quanto consta, da quasi un trentennio, si snoda attraverso due direttrici entrambe meritevoli di attenzione. Una di carattere normativo e l'altra di aderenza alla prassi vigente (e ad oggi non superata).

Innanzitutto, dopo ampia ricostruzione della parte in fatto, l'Agenzia richiama, in diversa gradazione, l'articolo 86 del Tuir, secondo cui (comma 1) le plusvalenze dei beni relativi all'impresa concorrono a formare il reddito, tra l'altro, se sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso e, in tale ipotesi, la plusvalenza è costituita (comma 2) dalla differenza fra il corrispettivo conseguito e il costo non ammortizzato dei beni.

Ma non solo. L'Agenzia pone anche particolare attenzione al comma 4 dell'articolo 86 del Tuir, secondo cui le plusvalenze (determinate ai sensi del comma 2) concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate ov-

vero, se i beni sono posseduti per un periodo non inferiore a tre anni (un anno per società sportive professionistiche), a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto. La predetta scelta, ricorda la norma, deve risultare dalla dichiarazione dei redditi dell'anno in cui la plusvalenza viene realizzata.

In secondo luogo, certamente non meno importante, l'Agenzia richiama, e ulteriormente valorizza, la (datata) risoluzione ministeriale n. 9/611 del 10 agosto 1991, con la quale l'amministrazione finanziaria aveva già avuto modo di precisare, proprio con riferimento alla cessione di un marchio, che le disposizioni normative in materia si rendono applicabili anche nella circostanza «in cui il bene immateriale non è mai figurato in bilancio in quanto non è stato sostenuto alcun costo per il suo acquisto o per la sua produzione».

—© Riproduzione riservata—



I testi sul sito
[www.italiagoggi.it/
documenti-italiagoggi](http://www.italiagoggi.it/documenti-italiagoggi)

SPETTA AGLI EMIRATI ARABI TASSARE LE PUBBLICHE FUNZIONI

Lavoro a Dubai, non paga in Italia

Le somme percepite da un privato residente in Italia per servizi resi al governo degli Emirati Arabi non sono imponibili in Italia, poiché rientrano nell'ambito delle remunerazioni per lo svolgimento di pubbliche funzioni che la pertinente Convenzione bilaterale contro le doppie imposizioni riserva alla competenza dello stato che le paga. Il principio è stato stabilito dalla Cassazione, sez. V, con la sent. 1210 del 21 gennaio scorso. Il caso riguardava una persona fisica, residente in Italia, alla quale l'Agenzia delle entrate aveva contestato l'omessa dichiarazione dei compensi erogati dal governo dell'Emirato del Dubai per attività di consulenza e promozione di una disciplina equestre. Secondo l'amministrazione, il contribuente avrebbe errato nel ritenere non imponibili in Italia i compensi, trattandoli come reddito derivante da attività svolte nell'interesse dello stato estero e come tali tassabili da questo in via esclusiva ai sensi dell'art. 19 della Convenzione. Al contrario, si sarebbe trattato di compensi per attività professionale, imponibili in Italia secondo l'art. 14 del medesimo trattato. La Commissione tributaria regionale divideva l'impostazione dell'Agenzia delle entrate e annullava la sentenza di primo grado favorevole al contribuente. La Cassazione, investita della questione, ha nuovamente ribaltato l'esito del contenzioso. Essa afferma che l'art. 19 della Convenzione, sebbene rubricato «funzioni pubbliche», riserva alla competenza fiscale dello stato territoriale tutti i compensi che un non residente, ancorché agendo in forza di un rap-

porto privatistico, ritrae dallo svolgimento di «qualunque servizio richiesto dal governo che vi ravvisa profili di interesse pubblico». Viene dunque privilegiata un'interpretazione oggettiva della nozione di funzione pubblica, tale da includervi ogni attività che vada a vantaggio dello stato estero, a prescindere dalla qualificazione del rapporto su cui essa si basa. Va detto che il Modello Ocse e il commentario, nella formulazione attuale, paiono muoversi in senso diverso. Il testo dell'art. 19, infatti, ha sostituito il termine «remunerazione» con quello di «salari, retribuzioni e altre remunerazioni similari», proprio allo scopo di evidenziare che la disposizione si applica solo ai «dipendenti dello stato» e non invece alle persone che forniscono al medesimo «servizi indipendenti». Prevalle, qui, un'interpretazione restrittiva dell'art. 19, che valorizza la sola natura pubblicitaria del rapporto che lega lo stato e il non residente. Secondo questa impostazione, il caso deciso dalla sentenza 1210/2020 avrebbe dovuto essere ricondotto all'art. 14 della Convenzione, poiché il contribuente agiva come privato fornitore di servizi. Può darsi che la Cassazione sia stata influenzata dal fatto che la Convenzione Italia-Emirati, risalente al 1995, ha mantenuto il termine «remunerazione» per designare i compensi erogati dallo stato estero e assoggettati al regime impositivo esclusivo del medesimo, senza adeguarsi alle indicazioni del commentario.

Stefano Dorigo

—© Riproduzione riservata—

Iva, problemi nel recupero per i forfetari del 2020

Per i contribuenti passati al regime forfetario nel 2020, il recupero Iva problematico sulle fatture ricevute quest'anno per acquisti dell'anno scorso. Se l'anno di ricezione della fattura e quello di esigibilità dell'imposta non coincidono, per stabilire la sussistenza e la portata del diritto alla detrazione occorre fare riferimento alle condizioni esistenti nel momento in cui l'Iva è divenuta esigibile. Pertanto, in relazione alle fatture ricevute nel 2020 per acquisti effettuati nel 2019, fatte salve le ipotesi di rettifica della detrazione, l'Iva è indetraibile se il contribuente era forfetario nel 2019, mentre è detraibile se era in regime normale, anche se è diventato forfetario nel 2020.

In questo caso, tuttavia, sorge il problema di come far valere il diritto, che di norma dovrebbe essere esercitato nel periodo d'imposta 2020, per il quale il contribuente non è però tenuto alle registrazioni contabili e alla presentazione della dichiarazione annuale.

Insorgenza ed esercizio del diritto

L'art. 19, comma 1, del dpr n. 633/72 stabilisce che il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui è sorto e alle condizioni esistenti al momento della nascita. Per poter esercitare il diritto, tuttavia, non è sufficiente il solo presupposto dell'esigibilità dell'imposta, ma è altresì necessario il possesso di una fattura che indichi l'ammontare dell'Iva addebitata. In mancanza della fattura, pertanto, il diritto, ancorché sorto, non è concretamente esercitabile; come chiarito dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 1/2018, in linea con la giurisprudenza della Corte di giustizia Ue, il diritto alla detrazione si esercita infatti quando vengono a esistere il requisito sostanziale dell'esigibilità dell'imposta e quello formale del possesso della fattura. Il periodo di competenza per l'esercizio della detrazione coincide quindi con l'anno solare nel quale vengono a realizzarsi congiuntamente entrambi i suddetti requisiti: per esempio, se l'imposta è divenuta esigibile nell'anno 2019, ma la fattura è pervenuta nel 2020, quest'ultimo è il periodo con riferimento al quale dovrà essere esercitato, al più tardi in sede di dichiarazione annuale, il diritto alla detrazione. Questo per quanto riguarda l'esercizio del diritto, mentre altro discorso è la sua nascita. Come detto, infatti, il comma 1 dell'art. 19, conformemente all'art. 167 della direttiva Iva, ricollega la nascita del diritto alla detrazione (esclusivamente) al requisito sostanziale dell'esigibilità dell'imposta, indipendentemente dal requisito formale del possesso della fattura, indispensabile per poter esercitare il diritto stesso.

Di conseguenza, occorre fare riferimento al momento in cui l'imposta è divenuta esigibile per stabilire se e in quale misura il cessionario/committente acquisisca un diritto alla detrazione dell'imposta dovuta sull'operazione imponibile, fatte salve, al verificarsi di determinate situazioni, le rettifiche successive che potranno investire la portata del diritto legittimamente sorto. Ciò emerge chiaramente anche dalla citata disposizione, secondo cui il diritto è esercitato alle condizioni esistenti nel momento della sua insorgenza, esemplificata nella richiamata circolare n. 1/2018.

Mutamento di regime fiscale

Da quanto si è detto si desume che, anche in caso di successione di regimi fiscali, al fine di stabilire se sussista o meno il diritto alla detrazione, occorre fare riferimento al regime che il contribuente applicava al momento in cui l'imposta sull'acquisto si è resa esigibile, e non a quello applicato nel momento di ricevimento della fattura. Dovrebbe discenderne, conseguentemente, che se l'acquisto è stato effettuato nel 2019 e la fattura è pervenuta nel 2020, la relativa Iva è:

- indetraibile per il contribuente passato dal regime forfetario nel 2019 a quello normale nel 2020;
- detraibile per il contribuente che, al contrario, è passato dal regime normale nel 2019 a quello forfetario nel 2020.

Fatte salve, in entrambi i casi, le eventuali successive rettifiche della detrazione, a favore del contribuente nel primo caso o dell'erario nel secondo, qualora si verifichino gli eventi previsti nell'art. 19-bis2 del dpr n. 633/72, non è dato sapere, allo stato dell'arte, come debba procedere il contribuente diventato forfetario nel 2020 per recuperare l'Iva esigibile nel 2019, per esempio in relazione a un acquisto di merci ricevute e rivendute a dicembre scorso, la cui fattura sia pervenuta nel 2020, non essendo egli tenuto per tale anno agli adempimenti Iva.

La soluzione ovvia parrebbe l'inserimento dell'Iva detraibile nella dichiarazione annuale, tempestiva o integrativa, per il 2019, in deroga al «periodo di competenza» (2020) individuato secondo le regole sopra esposte.

Roberto Rosati

—© Riproduzione riservata—