



STUDIO TRIBUTARIO VALUTARIO ASSOCIATO

www.stvaroma.it

Dr. Ida Zaccardi • Dr. Dario Statera • Dr. Carlo Costantini • Dr. Sergio Coria
Dr. Fabio Larussa • Rag. Eugenio Moretti • Dr. Alessandro Gianfrancesco • Dr. Francesco Basile

Roma, 7/9/2009

BOLLETTINO INFORMATIVO n.5/2009

Il 5/8 u.s. è entrata in vigore la legge 102/2009 che ha convertito il c.d. decreto legge anti-crisi (D.L. 78 del 1°/7/2009) con il quale sono state introdotte alcune novità di carattere fiscale che analizziamo di seguito.

Agevolazione Tremonti - ter (art.5 cc.1-3 bis)

Viene disposta la parziale detassazione degli investimenti in beni strumentali nuovi; in particolare sarà possibile effettuare una variazione in diminuzione ai fini IRES (o IRPEF) in misura pari al 50% del costo del bene strumentale acquistato (anche in leasing), a condizione che l'acquisto venga effettuato tra il 1°/7/2009 e il 30/6/2010: ovviamente, nel caso di esercizio coincidente con l'anno solare, la detassazione dovrà essere ripartita tra l'esercizio 2009 e l'esercizio 2010, in funzione del periodo di acquisizione del bene.

Ulteriori condizioni richieste sono che il bene sia nuovo e soprattutto che rientri nell'elenco desumibile dalla divisione 28 della tabella ATECO 2007, il che limita fortemente l'ambito di applicazione della norma (sono esclusi, ad esempio, gli immobili, i computer, le autovetture, ecc.).

L'agevolazione non si applica ai lavoratori autonomi ma soltanto alle imprese, anche individuali ed è irrilevante ai fini IRAP; essa viene revocata se i beni oggetto degli investimenti vengono ceduti a terzi o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa prima del secondo periodo di imposta successivo all'acquisto, ovvero vengono ceduti a soggetti che hanno stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo (costituito dai Paesi della UE e da Liechtenstein, Norvegia e Islanda).

Associazione Professionale costituita in data 11 Giugno 1986
Cod.fisc. 07529530581 • part. IVA 01798431001

Via G.Nicotera, 29 - 00195 Roma • Telefono 06.32.17.652/654 – 06.32.17.743/744 • Fax: 06.32.17.712 • e-mail: info@stvaroma.it

Premio per la ricapitalizzazione delle società (art.5 c.3 ter)

Per gli aumenti di capitale in società (di capitali o di persone) fino ad un massimo di 500.000 € eseguiti da persone fisiche tra il 5 agosto 2009 ed il 5 febbraio 2010, è prevista una deduzione quinquennale dal reddito pari al 3% dell'aumento stesso.

Per avere diritto all'agevolazione occorre un formale aumento di capitale deliberato con atto notarile: non rilevano, quindi, a questo riguardo i versamenti in conto capitale o a fondo perduto effettuati dai soci né il passaggio a capitale di utili o riserve.

Il conferimento per l'aumento del capitale può essere effettuato sia in denaro che in natura.

Come accennato sopra l'agevolazione consiste in una variazione in diminuzione pari al 3% dell'aumento di capitale effettuato, spettante per cinque esercizi consecutivi a partire da quello in cui l'aumento viene perfezionato.

Non è chiaro se l'agevolazione possa essere fatta valere anche ai fini IRAP.

Revisione coefficienti di ammortamento (art.6)

Entro il 31/12/2009 dovranno essere aggiornati i coefficienti di ammortamento relativi ai *“beni a più avanzata tecnologia o che producono risparmio energetico”*.

Compensazione del credito IVA nel modello F-24 (art.10)

Per contrastare la diffusa evasione fiscale riscontrata in materia di compensazione del credito IVA, vengono fissate nuove regole che si dovranno applicare dal 1° gennaio 2010.

Innanzitutto viene stabilito che per i crediti superiori a 10.000 € annui e fino a 15.000 € annui la compensazione potrà essere effettuata solo dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale: quest'ultima potrà essere presentata disgiuntamente dal modello Unico a partire dal 1° febbraio di ciascun anno, per cui il credito IVA potrà essere compensato, nella migliore delle ipotesi, solo a partire dal 16 marzo. Nel caso in cui la dichiarazione annuale venga presentata entro il mese di febbraio si potrà evitare l'invio della comunicazione dati IVA. Inoltre, per effettuare materialmente la compensazione sarà obbligatorio utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, secondo modalità che verranno definite successivamente.

Per quanto riguarda i crediti IVA di importo non superiore a 10.000 € annui ed i crediti di altre imposte (IRPEF, IRES, IRAP, ecc.) restano in vigore le regole attuali.

Viceversa, per i crediti IVA superiori a 15.000 € annui, oltre agli adempimenti visti sopra sarà necessario far apporre il visto di conformità sulla dichiarazione da parte di un commercialista ovvero far sottoscrivere la stessa dal soggetto addetto al controllo contabile (nel caso in cui vi sia); tali soggetti con la propria sottoscrizione dovranno attestare la corrispondenza dei dati dichiarati

con la documentazione di supporto e le scritture contabili, nonché la regolare tenuta e conservazione delle scritture stesse.

Infine, vengono ulteriormente inasprite le sanzioni in materia di indebita compensazione IVA stabilendo che non spetta la riduzione a un quarto per mancata impugnazione dell'avviso di irrogazione.

Per riepilogare quanto ora detto può essere utile far riferimento alla seguente tabella proposta dal Sole 24 Ore:

Fino al 31 dicembre 2009	Dal 1° gennaio 2010
Credito IVA fino a 10.000 € annui	
Compensabile dal primo giorno dell'anno successivo alla maturazione, senza visto	Regole invariate
Credito IRPEF, IRES, IRAP, ecc.	
Compensabile dal primo giorno dell'anno successivo alla maturazione, senza visto	Regole invariate
Credito IVA superiore a 10.000 € annui e fino a 15.000 € annui	
Compensabile dal primo giorno dell'anno successivo alla maturazione, senza visto	Compensabile dal 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale, senza visto
Credito IVA superiore a 15.000 € annui	
Compensabile dal primo giorno dell'anno successivo alla maturazione, senza visto	Compensabile dal 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale, con visto di conformità
Detrazione IVA da IVA	
Effettuabile liberamente dal periodo successivo alla maturazione del credito, senza visto né necessità di esposizione in F-24 (compensazione verticale)	Regole invariate

Contrasto ai paradisi fiscali (art.12)

Vengono inasprite le sanzioni relative alla mancata o infedele compilazione del quadro RW della dichiarazione dei redditi.

Ricordiamo che tale quadro concerne il possesso di investimenti e attività finanziarie all'estero o i trasferimenti da, verso e sull'estero di denaro e titoli, e che deve essere compilato - qualora si verificano i presupposti di cui sopra - da persone fisiche, società semplici ed associazioni equiparate, enti non commerciali e trust.

L'omessa compilazione del quadro comporta ora la sanzione dal 240 al 480% dell'imposta dovuta, mentre l'infedele compilazione dello stesso determina la sanzione dal 200 al 400% dell'imposta. Inoltre rimane sempre applicabile la sanzione dal 5 al 25% degli importi non dichiarati in caso di omessa dichiarazione dei trasferimenti da, verso e sull'estero di denaro e titoli.

Nuovo scudo fiscale (art.13 bis)

Viene prevista una nuova edizione del cosiddetto "scudo fiscale", ossia l'operazione di emersione delle attività detenute illegalmente all'estero al 31/12/2008.

Possono usufruire dello scudo fiscale i soggetti che hanno violato le norme in materia di monitoraggio fiscale (quadro RW di cui al punto precedente); ci riserviamo, comunque, di ritornare sull'argomento in un momento successivo, quando saranno chiariti i vari e complessi aspetti applicativi, limitandoci a ricordare, in questa sede, che l'importo da versare per avvalersi dello scudo è pari al 5% del valore delle attività emerse.

* * *

Cogliamo l'occasione per rendere note alcune recenti prese di posizione da parte dell'Agenzia delle Entrate in materia di deduzione degli interessi passivi ai fini IRES e di IRAP.

Deduzione degli interessi passivi ai fini IRES

Come sapete, a partire dal 2008 i soggetti IRES deducono gli interessi passivi secondo la cosiddetta regola del ROL; tuttavia, non sono soggetti a tale regola, e risultano quindi integralmente deducibili, gli "*interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione*".

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate già con la circolare 19/E del 21/4/2009 aveva affermato che i requisiti per l'integrale deduzione di questo tipo di interessi sono tre, e cioè:

- 1) il finanziamento deve essere garantito da ipoteca;
- 2) l'immobile deve essere destinato alla locazione;
- 3) il finanziamento deve essere servito per l'acquisto o la costruzione dell'immobile successivamente destinato alla locazione (non è possibile, quindi, secondo l'Agenzia delle Entrate, dedurre integralmente gli interessi passivi di un finanziamento garantito da ipoteca su un dato immobile, successivamente locato, ma che sia servito, ad esempio, ad acquisire un immobile diverso).

Successivamente la stessa Agenzia, con la circolare 37/E del 22/7/2009, ha fornito ulteriori chiarimenti: innanzitutto, ha affermato che la norma di cui sopra si applica soltanto alle immobiliari

di gestione, intendendosi per tali quelle *“il cui valore del patrimonio (assunto a valori correnti) è prevalentemente costituito da beni immobili diversi dagli immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l’attività nonché dagli immobili direttamente utilizzati nell’esercizio dell’impresa”*: ciò comporta che gli interessi in questione possono riguardare sia immobili patrimonio che strumentali per natura, ma non immobili merce (cioè in rimanenza); inoltre, ha stabilito che la norma che prevede l’integrale deducibilità si applica anche nel caso in cui gli immobili destinati alla locazione siano detenuti in forza di un contratto di leasing, dal momento che tale tipo di contratto *“garantisce, ancor più di un mutuo ipotecario, quel collegamento imprescindibile tra l’immobile (da destinare alla locazione) ed il finanziamento ricevuto”* richiesto dalla norma.

Imponibile fiscale ai fini IRAP

Anche per l’IRAP dal 2008 sono completamente cambiate le regole per la determinazione della base imponibile, in quanto non si fa più riferimento alle norme previste per l’IRES, bensì alle risultanze del conto economico.

Ciò detto, l’Agenzia delle Entrate, con la circolare 36/E del 16/7/2009 (si noti: ultima data di scadenza per i versamenti) ha affermato che relativamente ad alcuni costi (liberalità, spese per servizi telefonici, spese di rappresentanza e spese dei mezzi di trasporto a motore) l’inerenza ai fini IRAP sarebbe da considerare esistente solo se gli stessi venissero dedotti entro gli stessi limiti previsti per l’IRES.

Questa presa di posizione ha provocato una protesta generalizzata sulla stampa specializzata, tanto che la stessa Agenzia, con la circolare 39/E del 22/7/2009 (sei giorni dopo) ha dovuto riconoscere che resta ferma la derivazione dei componenti positivi e negativi rilevanti ai fini IRAP dalle corrispondenti voci del conto economico, mentre - ovviamente - gli uffici mantengono il potere, in sede di verifica, di sindacare il corretto operato dei contribuenti: pertanto, ha affermato l’Agenzia, *“un costo che non attenga all’attività di impresa, ma alla sfera personale degli amministratori o dei soci, non può essere dedotto solo perché civilisticamente è stato imputato al conto economico”*.

Istanza di rimborso IRAP

Da notizie apparse sulla stampa negli ultimissimi giorni sembrerebbe che l’istanza in questione non debba più essere inviata a partire dal prossimo 14/9, bensì entro il mese di ottobre.