

Novità fiscali del 30 settembre 2008. In evidenza: rivalutazione delle aree fabbricabili: non rilevano i mancati versamenti o quelli irregolari; spese di rappresentanza e spese alberghiere e di ristorazione

Publicato il 30 settembre 2008

Indice:

1) IRAP da [operazioni straordinarie](#)

2) Credito di imposta dichiarato in ritardo: Va presentata istanza di rimborso

3) Spese di rappresentanza e spese alberghiere e di ristorazione

4) Rivalutazione delle aree fabbricabili: Non rileva ai fini del perfezionamento della rivalutazione il versamento irregolare della prevista imposta sostitutiva

5) Notizie in Breve

1) IRAP da [operazioni straordinarie](#)

Una nota del Consiglio Nazionale dei Consulenti del Lavoro si è soffermata sulla **circolare n. 57/E del 25/9/2008**, con la quale l'**Agenzia delle Entrate** ha illustrato gli effetti e le modalità di esercizio dell'opzione per l'affrancamento dei maggiori valori iscritti in bilancio dalle società derivanti da [operazioni straordinarie](#).

In particolare, l'Agenzia Entrate ha ricordato che "oltre ad aver innovato e razionalizzato la disciplina delle operazioni di conferimento d'azienda, la legge finanziaria 2008, al fine di favorire il riavvicinamento del reddito imponibile all'utile di bilancio, ha introdotto, in relazione alle operazioni di conferimento d'azienda, di fusione e di scissione, realizzate a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, un regime opzionale di imposizione sostitutiva per il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio in occasione delle suddette operazioni".

Per **poter riconoscere ai fini IRAP**, i valori iscritti in bilancio dalle società risultanti da conferimenti, fusioni o scissioni, la società conferitaria, la incorporante o la società risultante dalla fusione, oppure la società beneficiaria della scissione devono optare per l'applicazione dell'imposta sostitutiva.

Ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva si deve considerare la differenza tra valore civile e quello fiscale, secondo corretti principi contabili, relativamente alla categoria delle immobilizzazioni materiali, immateriali, incluso l'avviamento.

Il disallineamento relativo ai suddetti valori può essere assoggettato ad imposta sostitutiva anche parzialmente, ma l'applicazione della suddetta imposta deve essere richiesta per categorie omogenee di immobilizzazioni.

L'opzione per l'affrancamento tramite il pagamento dell'imposta sostitutiva spetta sempre al conferitario anche se è un soggetto fiscalmente trasparente.

La scelta per il regime di imposizione sostitutiva può essere esercitata anche dai soggetti che applicando i principi contabili internazionali, iscrivono in bilancio plusvalori sui beni acquistati a seguito e per effetto di una fusione o una scissione senza dar luogo a disavanzi che per questi soggetti non hanno evidenza contabile.

Si decade, invece, dall'agevolazione se entro tre anni dal periodo di imposta successivo a quello di esercizio dell'opzione, i beni materiali e immateriali vengono "realizzati", cioè venduti, conferiti, assegnati ai soci, autoconsumati o destinati ad altre finalità estranee.

(Consiglio Nazionale dei Consulenti del lavoro, nota del 29/09/2008)

2) Credito di imposta dichiarato in ritardo: Va presentata istanza di rimborso

Il contribuente deve chiedere il rimborso del credito derivante dal versamento di imposte, se ha presentato in ritardo la presentazione del modello Unico.

Nel caso di specie, la dichiarazione per i redditi 2005 presentata con ritardo di gran lunga superiore ai 90 giorni.

Oltre tale termine la dichiarazione viene considerata omessa e può costituire a norma del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, art. 2, comma 7 solamente "titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta".

Poichè tale disposizione che riconosce le dichiarazioni presentate oltre il termine solamente quali un valido titolo per la riscossione delle imposte, appare scarsamente probabile che l'Agenzia possa riconoscere il credito di imposta scaturente da una dichiarazione presentata oltre tale termine ultimo.

A riprova di tale orientamento vi é la rigidità mostrata dall'Agenda stessa sia nella Risoluzione 14 febbraio 2007, che nella Circolare 25 gennaio 2002, n. 6/E in riferimento alla possibilità di poter presentare una dichiarazione integrativa (che presupporrebbe comunque la presentazione di una prima dichiarazione nei termini) a favore del contribuente oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo.

A prescindere dal probabile rigetto della dichiarazione/istanza da parte dell'Agenda delle Entrate, si potrebbe sostenere che nel caso di specie la presentazione della dichiarazione potrebbe venir anche assimilata all'istanza di rimborso prevista dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 38, comma 2, che consentirebbe di richiedere, entro 48 mesi dall'effettuazione della ritenuta, il rimborso per inesistenza totale o parziale dell'obbligazione tributaria.

L'istanza di rimborso deve essere presentata, in carta semplice, all'ufficio locale dell'Agenda delle Entrate competente in base al domicilio fiscale del contribuente al momento della richiesta e deve contenere i motivi in base ai quali si ritiene di aver diritto al rimborso, allegando le distinte dei versamenti eseguiti e le certificazioni delle ritenute subite.

(Di Valerio Artina, in Casi e soluzioni, Ipsoa Editore di settembre 2008)

3) Spese di rappresentanza e spese alberghiere e di ristorazione

L'Agenda delle Entrate con la circolare del n. 53 del 5/9/2008 ha chiarito la neo disciplina fiscale delle spese alberghiere e di ristorazione che decorre dal 1 settembre 2008, ciò a seguito della modifica fatta dall'art. 83, commi da 28-bis a 28-quinquies del D.L. 25 giugno 2008, n. 112, inseriti dalla legge di conversione 6 agosto 2008, n. 133.

Le modifiche riguardano la disciplina ai fini IVA (detraibilità dell'imposta) e ai fini delle imposte dirette (deducibilità dal reddito).

Disciplina ai fini IVA: Casi di indetraibilità delle spese alberghiere e di somministrazione

La modifica apportata dal D.L. n. 112/2008 non si estende a tutte le tipologie di spese alberghiere e di somministrazione.

Infatti, in relazione a determinate fattispecie, l'imposta assolta su tali spese rimane indetraibile.

Questi gli esempi:

Detraibilità dell'IVA assolta su prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande

Fattispecie	Disciplina vigente fino al 31 agosto 2008	Disciplina vigente dall'1 settembre 2008
Servizi acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione	Indetraibile	Detraibile
Servizi acquistati per finalità di rappresentanza	Indetraibile	Indetraibile
Servizi acquistati dalle agenzie di viaggio	Indetraibile	Indetraibile
Servizi di trasporto di persone	Indetraibile	Indetraibile

Determinazione del reddito d'impresa

Il D.L. n. 112/2008 ha aggiunto all'art. 109, comma 5, del T.U.I.R. la seguente disposizione: Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'articolo 95, sono deducibili nella misura del 75%.

In precedenza la deducibilità dipendeva dall'inerenza delle spese all'attività dell'impresa. Dalla lettura della norma emerge come il legislatore abbia fatto salve le disposizioni dei precedenti commi dell'art. 109, mantenendo, così, ferma l'applicazione del principio di inerenza nella determinazione del reddito d'impresa. Pertanto, se le spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande sono inerenti, vale a dire si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito, le medesime sono deducibili nella misura del 75% del loro ammontare.

Viceversa, se tali spese non sono inerenti, ad esempio, perché sostenute per motivi personali, le stesse non sono deducibili dal reddito d'impresa per l'intero loro ammontare.

Spese per trasferte effettuate fuori dal territorio comunale

Per espressa previsione della norma, il nuovo limite di deducibilità non trova applicazione per le spese di vitto e alloggio sostenute dalle imprese per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

Pertanto, le stesse continuano ad essere dedotte, ai sensi del medesimo art. 95, comma 3, del T.U.I.R.

Spese per le trasferte effettuate nell'ambito del territorio comunale

Sono escluse dal campo di applicazione dell'ultimo periodo dell'art. 109, comma 5, del T.U.I.R. le spese sostenute in favore di dipendenti o collaboratori per trasferte effettuate nell'ambito del territorio comunale (circolare Assonime 7 agosto 2008, n. 50).

Infatti, ai sensi dell'art. 51, comma 5, del T.U.I.R., le indennità o i rimborsi riconosciuti a tale titolo concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente o di collaborazione e, conseguentemente, costituiscono spese per prestazioni di lavoro inerenti alla produzione del reddito interamente deducibili per l'impresa.

Coordinamento con i criteri di deducibilità delle spese di rappresentanza

In considerazione del fatto che, al ricorrere di determinate circostanze, le spese di vitto e alloggio possono essere qualificate come spese di rappresentanza, prima dei chiarimenti resi con la circolare 53/2008, si poneva il dubbio di come coordinare la nuova disposizione dell'art. 109, comma 5, con l'art. 108, comma 2, del T.U.I.R., recante la disciplina delle spese di rappresentanza.

In particolare, non era chiaro quale, tra le predette disposizioni, considerare prevalente.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce il punto affermando che, anche nell'ambito della determinazione del reddito d'impresa, l'ultimo periodo dell'art. 109, comma 5, ha valenza generale.

Pertanto, la deducibilità limitata al 75% opera anche per le spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande configurabili come costi di rappresentanza, a condizione che le stesse siano ammesse in deduzione in forza dei criteri stabiliti dal futuro D.M. attuativo.

Si ricorda, infatti, che l'art. 108, comma 2, citato, è stato modificato dalla legge n. 244/2007 (Finanziaria 2008) la quale ha disposto la deducibilità delle spese di rappresentanza se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con apposito D.M. che, ad oggi, non risulta ancora emanato.

Per cui, le spese alberghiere e di ristorazione qualificate come spese di rappresentanza saranno deducibili:

- in ogni caso, per il 75% del loro ammontare;
- secondo i criteri che verranno definiti dal D.M. attuativo.

Spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande nel reddito d'impresa		
Fattispecie	Disciplina vigente fino al periodo d'imposta 2008	Disciplina vigente dal periodo d'imposta 2009
Spese inerenti all'attività d'impresa	Deducibili, salvo che sia diversamente previsto (ex. art. 95, comma 3, T.U.I.R.)	Deducibili per il 75% del loro ammontare
Spese non inerenti all'attività d'impresa	Indeducibili	Indeducibili
Spese sostenute per finalità di rappresentanza	Deducibili secondo i criteri che saranno definiti dal D.M. attuativo	Deducibili per il 75% del loro ammontare e secondo i criteri definiti dal DM attuativo
Spese sostenute per trasferte di dipendenti/collaboratori nel territorio comunale	Interamente deducibili	Interamente deducibili
Spese sostenute per trasferte di dipendenti/collaboratori fuori dal territorio comunale	Deducibili ex art. 95, comma 3, T.U.I.R.	Deducibili ex art. 95, comma 3, T.U.I.R.

Spese per le mense aziendali

Rientrano tra le spese di somministrazione anche quelle sostenute per le mense aziendali.

Tali spese sono regolate dalle norme in materia di reddito di lavoro dipendente (art. 51, comma 2, lett. c), del T.U.I.R.) e rappresentano, per il datore di lavoro, costi deducibili ai sensi dell'art. 95 del T.U.I.R.

Su alcuni punti, infine, si attendono ulteriori chiarimenti ufficiale dell'Amministrazione finanziaria.

(In Pratica Fiscale e Professionale, Ipsoa Editore di settembre 2008)

4) Rivalutazione delle aree fabbricabili: Non rileva ai fini del perfezionamento della rivalutazione il versamento irregolare della prevista imposta sostitutiva

L'esercizio dell'opzione per la rivalutazione dei beni d'impresa e delle aree fabbricabili viene perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei maggiori valori rivalutati e della relativa imposta sostitutiva.

Pertanto, l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva non rileva ai fini del perfezionamento della rivalutazione.

In tal caso, l'imposta sostitutiva non versata viene iscritta a ruolo ai sensi degli artt. 10 e seguenti del DPR n. 602/1973, tuttavia al contribuente rimane la possibilità di potersi avvalere del cd. ravvedimento operoso (art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997).

Rivalutazione dei beni dell'impresa

Il comma 469 dell'articolo 1 della legge n. 266 del 2005 ha previsto la riapertura dei termini per la rivalutazione dei beni dell'impresa, consentendo tale operazione con riferimento ai beni risultanti nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2004.

In contropartita della rivalutazione doveva essere imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva, con esclusione di ogni diversa utilizzazione, il saldo attivo risultante dalla rivalutazione operata, per un importo corrispondente al maggior valore dei beni al netto dell'imposta sostitutiva (art. 13, comma 1 della legge n. 342/2000).

In relazione al predetto saldo attivo di rivalutazione, il successivo comma 472 ha previsto la possibilità di procedere al suo affrancamento versando un'imposta sostitutiva del 7% sul saldo attivo a lordo dell'imposta sostitutiva stessa e ha stabilito che "l'imposta sostitutiva deve essere obbligatoriamente versata in tre rate annuali, senza pagamento di interessi, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi, rispettivamente secondo i seguenti importi:

- 10% nel 2006;

- 45% nel 2007;

- 45% nel 2008".

Lo stesso comma 472 stabilisce che si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'art. 1, commi 475, 477 e 478, della legge 30 dicembre 2004, n. 311.

Il predetto rinvio al comma 479 della legge n. 311/2004 comporta che "per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, le sanzioni e il contenzioso si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi"

Assodato ciò, secondo l'Agenzia delle Entrate l'operazione di affrancamento si perfeziona con l'indicazione in dichiarazione dei redditi attraverso cui il contribuente manifesta la volontà di avvalersi dell'istituto.

Ne consegue che l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della prima rata dell'imposta sostitutiva non rileva ai fini dell'esercizio dell'opzione.

Gli importi non versati sono iscritti a ruolo ai sensi degli artt. 10 e seguenti del DPR n. 602/1973, fermo restando la possibilità per il contribuente di avvalersi delle disposizioni contenute nell'art. 13 del decreto legislativo del 18 dicembre 1997 n. 472 (cosiddetto "ravvedimento operoso").

Vengono, quindi, ritenute superate, al riguardo, le considerazioni fatte nella precedente risoluzione del 20 febbraio 2008, n. 55/E.

Infine, riguardo la rivalutazione dei beni d'impresa e delle aree fabbricabili di cui ai commi 471 e 475 della legge finanziaria 2006, la stessa Agenzia Entrate ritiene applicabili, per ragioni di ordine sistematico, le medesime considerazioni evidenziate per l'affrancamento del saldo attivo.

(Agenzia delle Entrate, risoluzione del 29/9/2008, n. 362/E)

5) Notizie in Breve

- Dal 1° gennaio 2009 aumenta il contributo Conai

“Il Consiglio di amministrazione Conai ha deliberato l’aumento del contributo ambientale che le imprese produttrici ed utilizzatrici di imballaggi di plastica sono tenute a versare.

In particolare, a decorrere dal 1° gennaio 2009, il valore unitario del contributo per la raccolta, il riciclaggio e il recupero dei rifiuti di imballaggi in plastica passerà dagli attuali 72,30 euro/ton a 105,00 euro/ton.

Inoltre, in vista della crescita continua dei volumi di raccolta anche per i prossimi anni, è stato deliberato sin da ora un ulteriore aumento del contributo a 115,00 euro/ton con decorrenza 1° gennaio 2011.”

(In notiziario Seac Editore del 29/9/2008)

- Patto parasociale: Ingresso di un nuovo socio e disciplina dell’OPA obbligatoria

“Nessun obbligo di offerta per gli aderenti al patto parasociale se le modifiche non comportano la novazione dell’accordo o la sostanziale modifica degli assetti di potere interni al patto.”

(Comunicazione CONSOB 17/09/2008, n. DEM/808577, in notiziario Ipsoa Editore del 29/9/2008)

- Patto parasociale: Ingresso di un nuovo socio e disciplina dell’OPA obbligatoria

“Nessun obbligo di offerta per gli aderenti al patto parasociale se le modifiche non comportano la novazione dell’accordo o la sostanziale modifica degli assetti di potere interni al patto.”

(Comunicazione CONSOB 17/09/2008, n. DEM/808577, in notiziario Ipsoa Editore del 29/9/2008)

Alcole e bevande alcoliche - Dati di contabilità degli operatori: termini per l’invio telematico

“L’Agenzia delle Dogane ha integrato e modificato la determinazione prot. 1495/UD del 2007, relativa a tempi e modalità per la presentazione esclusivamente in forma telematica dei dati relativi alla contabilità degli operatori qualificati come depositari autorizzati, operatori professionali, rappresentanti fiscali ed esercenti depositi commerciali, concernenti l’attività svolta nel settore dell’alcole e delle bevande alcoliche.”

(Determinazione Agenzia Dogane 26/09/2008, n. prot. 25499/UD, in notiziario Ipsoa Editore del 29/9/2008)

A cura di Vincenzo D'Andò

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l