

Novità fiscali del 9 ottobre 2008: rivalutazione dei beni di impresa e aree fabbricabili; usufrutto di azioni: azzeramento e ricostituzione del capitale sociale; somme corrisposte al socio a seguito di recesso: problematiche fiscali

Publicato il 9 ottobre 2008

Indice:

1) Fisco: rivalutazione dei beni di impresa e aree fabbricabili: quando si considera perfezionata l'operazione

2) Azzeramento e ricostituzione del capitale sociale: Rapporti tra proprietario di partecipazioni societarie ed usufruttuario

3) Somme corrisposte al socio a seguito di recesso: Problematiche fiscali

4) Brevi fiscali

1) Rivalutazione dei beni di impresa e aree fabbricabili: Quando si considera perfezionata l'operazione

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 362 del 26 settembre scorso ha chiarito che ai fini del perfezionamento della rivalutazione dei beni di impresa e aree fabbricabili non rileva 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, (come avviene per l'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione) 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'art. 1 della Legge n. 266/2005 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 31/12/2004.

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”.

Alla rivalutazione dei beni d’impresa e delle aree fabbricabili di cui alla legge Finanziaria 2006, sono applicabili le stesse considerazioni evidenziate per l’affrancamento del saldo attivo.

Pertanto:

- L’esercizio dell’opzione per la rivalutazione dei beni d’impresa e delle aree fabbricabili si perfeziona con l’indicazione in dichiarazione dei redditi dei maggiori valori rivalutati e della relativa imposta sostitutiva;

- l’omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva - non rileva ai fini del perfezionamento della rivalutazione;

- l’imposta sostitutiva non versata è iscritta a ruolo ed il contribuente può avvalersi del ravvedimento operoso.

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, come premesso, riguardo la rivalutazione dei beni d'impresa e delle aree fabbricabili di cui alla legge finanziaria 2006, la stessa Agenzia Entrate ha ritenuto applicabili, per ragioni di ordine sistematico, le medesime considerazioni evidenziate per l'affrancamento del saldo attivo.

E' appena il caso di ricordare che, grazie all'art. 1, comma 91, della Legge n. 244/2007 (si veda la risoluzione n. 144/2008), sono stati riaperti i termini, in particolare entro il prossimo 31 ottobre, per potere rideterminare il costo o valore di acquisto dei terreni agricoli o edificabili e delle partecipazioni in società non quotate, posseduti alla data del 1/1/2008.

(Agenzia delle Entrate, risoluzione del 29/09/2008, n. 362/E)

2) Azzeramento e ricostituzione del capitale sociale: Rapporti tra proprietario di partecipazioni societarie ed usufruttuario

Nel caso in cui una società adotta una delibera di azzeramento di ricostituzione del capitale sociale mediante copertura di perdite d'esercizio ai sensi degli artt. 2446 e 2447 c.c. per le S.p.A. e per analogia 2482-bis e ter per le Srl il voto espresso dall'usufruttuario è definitivo per i rapporti societari interni e per i terzi e non è impugnabile dal socio nudo proprietario, il quale però, può decidere di agire nei confronti dell'usufruttuario qualora il voto espresso in assemblea abbia in qualche maniera leso il suo diritto soggettivo patrimoniale di nuda proprietà.

Per conseguenza, *“la delibera che azzerà il capitale utilizzando la copertura delle perdite e contestualmente lo ricostituisce nei limiti precedenti la riduzione, consente al nudo proprietario di esercitare il diritto di opzione sulle azioni di nuova emissione ma non vieta all’usufruttuario il versamento delle somme necessarie alla ricostituzione del capitale sociale nei limiti del valore della quota devoluta in usufrutto prima della riduzione dello stesso”*.

Questo comportamento tenuto dall’usufruttuario gli consente di esonerarsi da eventuali azioni di responsabilità che il nudo proprietario potrebbe avanzare in virtù dell’art. 1015 c.c..

(Di Mauro Minestroni, in Il Sole 24 Ore del 28/09/2008)

3) Somme corrisposte al socio a seguito di recesso: Problematiche fiscali

Recesso da società di persone: Non convince la tesi che considera gli importi spettanti al socio recedente come facenti parte del reddito di impresa

Secondo dottrina (G. Rebecca e F. Sartori in Guida alla contabilità e bilancio de Il Sole 24 Ore n. 18 del 07/10/2008), invece, si tratta di redditi di capitale, peraltro soluzione più conveniente a livello fiscale per i contribuenti, poiché vedrebbero tassarsi le somme solo in misura del 40% del loro ammontare se la partecipazione è qualificata, oppure con l’applicazione della ritenuta del 12,50% in caso di partecipazioni non qualificate.

La posizione delle Entrate

Invece, secondo il parere dell’Agenzia delle Entrate, contenuto nella risoluzione n. 64/2008, riguardo il trattamento fiscale da riservare alle somme che competono al socio uscente, giacché l’art. 20-bis del Tuir dispone che **“ai fini della determinazione dei redditi di**

partecipazione compresi nelle somme attribuite o nei beni assegnati ai soci o agli eredi, di cui all'art. 17, comma 1, lett. l), del Tuir (e cioè redditi compresi nelle somme e valori attribuiti al socio in sede di recesso), valgono, in quanto compatibili, le disposizioni dell'art. 47, comma 7, indipendentemente dall'applicabilità della tassazione separata", tale disposizione qualifica come "redditi da partecipazione" e pertanto redditi d'impresa, i redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci delle società di persone nei casi di recesso, esclusione e riduzione del capitale rinviando nel contempo, ai soli fini della determinazione del reddito da assoggettare a tassazione, alle regole dettate dal legislatore per gli utili derivanti dalla partecipazione in società di capitale dall'art. 47, comma 7, del Tuir.

Tale ultima disposizione definisce le modalità da seguire per determinare l'importo da assoggettare a tassazione in capo al socio recedente.

In particolare, vanno confrontate le somme o il valore normale dei beni riconosciuti al socio per effetto del recesso con il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione detenuta dal socio medesimo.

Per cui a parere delle Entrate *"La differenza positiva risultante da tale raffronto, derivando dalla partecipazione in una società di persone, assume natura di reddito d'impresa e come tale deve essere tassata in capo al socio uscente secondo il generale principio di competenza che sottende alla determinazione di tale reddito"*.

Peraltro, nel momento in cui tra la data di costituzione della società e la comunicazione del recesso da parte del socio siano trascorsi più di 5 anni tali redditi sono assoggettati a tassazione separata, tranne che il contribuente non decida di optare per la tassazione ordinaria.

4) Brevi fiscali

- Trattamento di fine rapporto: La tassazione in presenza di strumenti di investimento

“La tassazione, in sede di liquidazione del TFR, viene limitata all’eventuale differenza tra l’aliquota applicata su tutta l’indennità e quella relativa alla ritenuta a titolo di imposta operata sugli interessi dei beni postali fruttiferi con cui il datore di lavoro ha accantonato il trattamento”.

Il dipendente non ha diritto al rimborso dell’IRPEF ritenuta alla fonte dal datore di lavoro sulla parte dell’indennità di liquidazione per fine rapporto corrisposta loro sotto forma di buoni postali fruttiferi e dei relativi interessi.

(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 26/09/2008, n. 24203, in notiziario Ipsoa Editore del 08/10/2008)

- Imposte sui redditi: Niente accertamento induttivo (in base a percentuali di ricarico) in presenza di contabilità regolare e accertamento

“In presenza di una contabilità regolarmente tenuta, l’accertamento dei maggiori ricavi d’impresa può essere affidato alla considerazione della difformità della percentuale di ricarico applicata dal contribuente rispetto a quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza soltanto se essa raggiunga livelli di abnormità ed irragionevolezza tali da privare la documentazione contabile di ogni attendibilità; in caso contrario, la difformità rimane sul piano del mero indizio, dovendosi considerare che gli indici elaborati per un determinato settore merceologico, pur basati su criteri statistici, non integrano un fatto noto e certo e non sono idonei, da soli, ad integrare una prova per presunzioni.

Inoltre, non è legittima la presunzione di ricavi, maggiori di quelli denunciati, fondata sul raffronto tra prezzi di acquisto e di rivendita operato su alcuni articoli anziché su un inventario generale delle merci da porre a base dell’accertamento, né è legittimo il ricorso al sistema della media semplice, anziché a quello della media ponderata, quando tra i vari tipi di merce esiste una notevole differenza di valore e i tipi più venduti presentano una percentuale di ricarico molto inferiore a quella risultante dal ricarico medio”.

(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 02/10/2008, n. 24434, in notiziario Ipsoa Editore del 08/10/2008)

- Accertamento: Ruolo nullo se la motivazione è carente

“Il ruolo con cui si chiede al contribuente il pagamento delle spese giudiziali di un precedente contenzioso deve indicare il codice tributo corretto e la sentenza a cui le spese processuali si riferiscono. In mancanza di tali elementi, la cartella esattoriale deve essere considerata nulla”.

(Commissione tributaria regionale Piemonte, Sentenza, Sez. XXXVIII, 24/09/2008, n. 38/38/08, in notiziario Ipsoa Editore del 08/10/2008)

- Accertamento: Sì al metodo induttivo se la società si dichiara sempre in perdita

“L’accertamento induttivo nei confronti della società che si dichiara in perdita per più anni è legittimo, anche se la contabilità è regolare.

Il fatto che una impresa commerciale dichiari per diversi anni perdite anomale e ampia divaricazione fra costi e ricavi e insista nell’attività è secondo la Corte di Cassazione una condotta anomala e antieconomica: Sussistono pertanto elementi significativi e dati di esperienza che giustificano la rettifica della dichiarazione senza riscontro analitico della documentazione”.

(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 02/10/2008, n. 24436)

A cura di Vincenzo D'Andò

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

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