

Novità fiscali del 17 febbraio 2009: come fare pace con il fisco: i chiarimenti nella circolare n. 4/2009

Pubblicato il 17 febbraio 2009

niente avvisi di accertamento generici; registro imprese in linea con i dati del libro dei soci; libro unico: il rimborso spese va sempre registrato; come fare pace con il fisco: chiarimenti nella circolare n. 4/2009; incentivi fiscali su operazioni straordinarie: bonus aggregazioni ed altre novità novità

Indice fisco:

- 1) Niente avvisi di accertamento generici**
- 2) Registro imprese in linea con i dati del libro dei soci**
- 3) Libro unico: il rimborso spese va sempre registrato**
- 4) Come fare pace con il fisco: I chiarimenti nella circolare n. 4/2009**
- 5) Incentivi fiscali su operazioni straordinarie: bonus aggregazioni ed altre novità**

1) Niente avvisi di accertamento generici

L'avviso di accertamento in cui non viene specificata la categoria reddituale ripresa a tassazione va considerato irregolare (art. 42 del D.P.R. n. 600/1973).

Lo ha stabilito la Corte di Cassazione con la sentenza n. 2878 del 06.02.2009, che ha riguardato requisiti e la motivazione che devono contenere gli atti tributari, in caso di accertamento fiscale.

La Suprema Corte ha, particolare, ritenuto che l'indicazione nell'atto della dicitura generica "emolumento" non è sufficiente per consentire al contribuente di individuare correttamente il singolo reddito che deve essere ripreso a tassazione.

Va poi indicata anche l'aliquota applicata per la ripresa a tassazione.

(Corte di Cassazione, sentenza n. 2878 del 06.02.2009, in notiziario Seac del 16.02.2009)

2) Registro imprese in linea con i dati del libro dei soci

Entro il 30.3.2009, tutte le Srl dovranno effettuare la dichiarazione di "allineamento" tra libro e registro.

Marco Peruzzi (Il Sole 24 Ore) ha evidenziato che *"I dati del libro, finora non previsti nel Registro delle imprese, sono almeno due: il domicilio del socio e l'entità della partecipazione "liberata"*

con il versamento. Sono alcune delle precisazioni contenute nella nota 2453 dell' 11.2.2009 con la quale Unioncamere fornisce le prime coordinate applicative sulle modalità di "fusione" del libro dei soci delle Srl nel Registro delle imprese prevista dal decreto legge anti-crisi (185/08, convertito dalla legge 2/09).

L'abrogazione del libro soci e dell'elenco soci annuale delle Srl - anche nella forma consortile -, comporta l'eliminazione di circa un milione di adempimenti (su base annua) a carico delle imprese e una maggior chiarezza e uniformità della fonte informativa dello status di socio di Srl anche ai fini endosocietari.

L'attuale duplicazione tra elenco soci annuale (che dovrebbe corrispondere al libro soci) e i trasferimenti (per atto tra vivi e mortis causa) iscritti (articolo 2470, Codice civile) ha generato frequenti casi di disallineamento con conseguente incertezza del quadro informativo".

(Unioncamere nota 2453 del 11.2.2009, in Il Sole 24 Ore di febbraio 2009)

3) Libro unico: il rimborso spese va sempre registrato

Tra gli elementi che devono essere indicati nel libro unico del lavoro, l'articolo 39 del DL 112/08 (convertito dalla legge 133/08) include le somme a titolo di rimborso spese, senza specificare se si tratta di rimborsi esenti o imponibili (fiscalmente e previdenzialmente).

Il ministero del Lavoro ha fornito una prima spiegazione nel vademecum.

Nella risposta numero 11 della sezione B, i tecnici ministeriali hanno affermato che i rimborsi vanno sempre registrati, anche se sono esenti fiscalmente e contributivamente precisando, inoltre, (in linea con la norma) che «la mancata annotazione di importi marginali o non ricorrenti potrà non essere di regola sanzionata se è esclusa qualsiasi incidenza di carattere contributivo e fiscale e con obbligo di dettaglio analitico delle attività aziendali al riguardo».

(di Nevio Bianchi e Giuseppe Maccarone in Il Sole 24 Ore del 14.02.2009)

4) Come fare pace con il fisco: I chiarimenti nella circolare n. 4/2009

Con la “manovra d’estate”, e con il decreto “anticrisi”, sono infatti aumentate le chance per i contribuenti di chiudere eventuali vertenze con il fisco, senza dover percorrere, necessariamente, la strada del contenzioso.

In particolare, l’Agenzia delle Entrate con la Circolare 4/E del 16.02.2009 ha fornito chiarimenti in merito ai contenuti ed all’ambito applicativo del nuovo istituto deflativo della “Definizione dell’accertamento mediante adesione ai contenuti dell’invito a comparire” (art. 27, dl 185/2008).

Questo istituto, che riguarda tutti i soggetti e tutte le imposte dirette ed indirette, collocandosi all’interno del D.Lgs. n. 218/1997, contribuisce ad ampliare le ipotesi di definizione concordata della pretesa tributaria, rendendo di fatto possibile un’eventuale soluzione in una fase antecedente il contraddittorio, e completando così l’evoluzione degli istituti definitivi intrapresa con l’introduzione dell’adesione ai processi verbali di constatazione.

Le novità

In base alle nuove norme il contribuente può prestare adesione ai contenuti dell’invito a comparire mediante comunicazione al competente Ufficio e **versamento** delle somme dovute **entro il 15° giorno che precede** la data fissata per la **comparizione**.

Al contribuente, peraltro, viene fatto obbligo di allegare alla comunicazione la quietanza dell’avvenuto pagamento dell’unica rata, o della prima rata qualora abbia optato per il

pagamento rateizzato.

In tal caso, nella comunicazione deve essere specificato il numero delle rate prescelte.

La comunicazione dovrà pertanto avvenire utilizzando l'apposito modello, approvato con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 10.9.2008, opportunamente adattato alle esigenze del nuovo istituto.

In caso di adesione, la misura delle sanzioni applicabili è ridotta ad 1/8 e, in ipotesi di rateizzazione delle somme dovute, il pagamento avviene senza presentazione delle garanzie.

Nel caso degli inviti derivanti dagli studi di settore, inoltre, viene previsto un limite alla ulteriore attività accertatrice degli Uffici, ma solo nelle ipotesi in cui non si riscontri infedeltà nella compilazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

“Definizione per acquiescenza”, sanzioni ridotte

Infine, la suddetta circolare ha fornito chiarimenti in merito alle modifiche introdotte per la disciplina della “Definizione per acquiescenza”.

Per effetto di tale modifica, la sanzione irrogata viene ridotta ad 1/8 nell'ipotesi di acquiescenza all'avviso di accertamento o liquidazione non preceduto dall'invito a comparire.

Ulteriori chiarimenti

Il nuovo istituto trova applicazione in relazione agli inviti al contraddittorio emessi a decorrere dal 1° gennaio 2009.

E' stata estesa l'applicazione dell'istituto della "definizione dell'accertamento mediante adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio" alle imposte indirette diverse dall'IVA (quali l'imposta di registro, sulle successioni, sulle donazioni ecc.).

Anche in tal caso viene quindi offerta al contribuente la possibilità di definire l'invito al contraddittorio, con modalità ed effetti analoghi a quelli previsti, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA.

L'accertamento parziale delle imposte o maggiori imposte oggetto di violazioni constatate mediante processo verbale può essere definito solo con l'adesione al detto atto, e non anche mediante adesione all'eventuale invito al contraddittorio che l'Ufficio ritenga di emettere per cercare comunque la condivisione del contribuente in sede di contraddittorio (in tal caso, infatti, la definizione può avvenire solo secondo le ordinarie modalità).

Se il contribuente lo ritiene opportuno, può presentare istanza per la formulazione della proposta di accertamento con adesione (ai sensi dell'art. 6, comma 1 del D.Lgs. n. 218/1997) con le ordinarie modalità.

Inoltre, se l'Ufficio ritiene che la pretesa impositiva debba riguardare imponibili o imposte di entità diversa da quella risultante dal processo verbale, l'invito conseguentemente emesso resterà definibile, per adesione, ai sensi dell'art. 5, comma 1-bis (anche ove si tratti di imponibili e/o imposte inferiori a quelle oggetto delle violazioni constatate).

Contenuto dell'invito al contraddittorio

Dal 1° gennaio 2009, gli inviti devono infatti indicare anche:

- le maggiori imposte, ritenute, contributi, sanzioni e interessi dovuti qualora intervenga l'adesione in parola;
- le motivazioni che hanno portato alla determinazione delle suddette maggiori imposte, ritenute e contributi (come nel caso dei minori crediti di d'imposta).

La convenienza della definizione mediante l'adesione immediata ai contenuti dell'invito dovrà risultare chiara al contribuente.

Gli elementi da **indicare nella comunicazione**, sono quelli che consentono di individuare:

- il soggetto che presenta la comunicazione;
- l'atto d'invito al contraddittorio formulato dall'Ufficio per il quale si presta adesione;
- il numero delle rate prescelte, in caso di opzione per il pagamento rateale.

Alla comunicazione deve essere, inoltre, allegata copia:

- della quietanza dell'avvenuto pagamento dell'unica rata o della prima rata;
- di un documento di identità o di riconoscimento ai sensi dell'art. 35 del D.P.R. del 28 dicembre 2000, n. 445, in corso di validità.

Riguardo le modalità di trasmissione, la comunicazione può essere sia consegnata direttamente agli Uffici che hanno emesso l'invito, i quali rilasciano apposita attestazione di ricevuta, sia spedita a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento.

L'adesione, sotto il profilo sostanziale, deve riguardare il contenuto integrale dell'invito non essendo, infatti, consentita alcuna possibilità di adesione parziale al contenuto dello stesso.

Inoltre, il rispetto del termine ha natura sostanziale e riguarda sia la presentazione della comunicazione che il versamento delle somme dovute.

Ai fini della relativa verifica, per le comunicazioni presentate a mezzo posta, farà fede la data del timbro dell'Ufficio postale accettante, mentre per i pagamenti effettuati varrà la data di versamento risultante dal modello F24.

Viene consentito il versamento delle somme dovute in un massimo di 8 rate trimestrali di pari importo ovvero di 12 rate trimestrali se le somme dovute sono superiori a 51.645,69 euro, senza la prestazione di alcuna garanzia.

Se il contribuente non adempie spontaneamente al versamento delle somme dovute, successive alla prima rata, l'Ufficio competente provvede alla iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme medesime.

La risoluzione n. 482/E del 29.12.2008 ha istituito i codici tributo per il versamento, tramite il modello F24, delle somme dovute a seguito dell'adesione ai contenuti degli inviti al contraddittorio.

Tali somme possono essere versate anche mediante compensazione.

Riguardo i casi particolari, l'Ufficio competente all'accertamento nei confronti della società, dell'associazione o del titolare dell'azienda coniugale effettua la definizione anche del reddito attribuibile ai soci, agli associati o all'altro coniuge, limitatamente alle quote di reddito di partecipazione ad essi imputabili, con un unico atto e in contraddittorio con ciascun soggetto.

Una volta che l'Ufficio abbia emesso gli inviti al contraddittorio nei confronti sia dell'entità collettiva che dei soggetti partecipanti, ciascuno di essi potrà autonomamente aderire ai contenuti dell'invito ricevuto, effettuando la prevista comunicazione e provvedendo al pagamento degli importi indicati nell'invito, così fruendo delle particolari agevolazioni previste.

La nuova norma stabilisce che le sanzioni, in caso di adesione all'invito al contraddittorio, debbano essere ridotte alla metà di quelle previste per l'ordinario accertamento con adesione, con la conseguenza che, in caso di adesione mediante il nuovo istituto, la misura delle sanzioni risulta pari ad 1/8 del minimo edittale, ovvero pari al 12,5%.

Rinuncia all'impugnativa

Viene, inoltre, evidenziato che l'ammissione al beneficio della riduzione ad 1/8 delle sanzioni irrogate compete qualora siano rispettate tutte le condizioni espressamente previste dall'art. 15 del D.Lgs. n. 218/997.

Pertanto, è necessario che il contribuente:

- rinunci ad impugnare l'avviso di accertamento o di liquidazione emesso;

- rinunci a presentare istanza di accertamento con adesione (ai sensi degli artt. 6, comma 2, e 12, comma 1, del decreto legislativo n. 218 del 1997);

- effettui il pagamento, entro il termine di proposizione del ricorso, delle somme complessivamente dovute a titolo di tributo, interessi e sanzioni tenendo conto della riduzione della misura di quest'ultime.

La disposizione si applica con riferimento agli avvisi d'accertamento o liquidazione emessi dagli Uffici per i quali, alla data di entrata in vigore della legge del 28 gennaio 2009, n. 2, di conversione del decreto legge n. 185 del 2008 (29 gennaio 2009), non siano scaduti i termini per la proposizione dei ricorsi.

Studi di settore

Infine, si precisa nella circolare che in caso di adesione agli inviti al contraddittorio finalizzati all'accertamento basato sugli studi di settore per i periodi d'imposta in corso al 31.12.2006 e successivi, viene inibita l'ulteriore attività accertativa su base presuntiva quando, contemporaneamente, l'ammontare delle attività non dichiarate:

- non sia superiore a 50.000 euro;

- sia pari o inferiore al 40% dei ricavi o compensi definiti.

Tale “scudo” non opera in presenza dei presupposti per l’irrogazione delle sanzioni relative all’omessa o infedele dichiarazione dei dati previsti nei “modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore”, ovvero nei casi di indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti.

Altresì, i limiti dei 50.000 euro e del 40% non sono da intendere come una franchigia, con la conseguenza che il loro superamento espone il contribuente a una rettifica per l’intero ammontare dei maggiori ricavi o compensi presuntivamente accertati.

Per ultimo viene evidenziato che anche l’adesione all’invito al contraddittorio può costituire circostanza attenuante nel caso le violazioni contestate costituiscano reato ai sensi del D.Lgs. n. 74/2000.

(Agenzia delle Entrate, circolare n. 4/E del 16.02.2009)

5) Incentivi fiscali su operazioni straordinarie: bonus aggregazioni ed altre novità

Il D.L. n. 5/2009 (c.d. “decreto incentivi”) propone per l’anno 2009 un regime fiscale simile al c.d. bonus aggregazioni previsto dalla Legge n. 296/2006, con alcune modifiche.

In particolare, ai soggetti di cui all’art. 73, comma 1 lett. a) del TUIR risultanti da operazioni di fusioni, scissioni e conferimenti d’azienda effettuati nell’anno 2009 viene consentita la possibilità di riconoscere gratuitamente i maggiori valori attribuiti ai beni strumentali materiali e immateriali per un ammontare complessivo non superiore a 5 milioni di euro.

Rispetto alla precedente formulazione della norma, quella vigente non estende tale beneficio anche all'avviamento, limitando lo stesso solo ai beni strumentali.

Dal momento che l'avviamento non è tecnicamente qualificabile quale bene strumentale, per le operazioni di aggregazione effettuate nel corso del 2009 non sarebbe, quindi, più possibile riconoscere gratuitamente il maggior valore imputato allo stesso.

Detta restrizione potrebbe risultare particolarmente penalizzante per il contribuente, considerando che nella maggior parte dei casi il maggior valore derivante dalle operazioni di aggregazione aziendale viene imputato ad avviamento e, pertanto, sarebbe auspicabile al riguardo un chiarimento da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Il decreto incentivi prevede inoltre che il riconoscimento ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP del maggior valore attribuito ai predetti beni avvenga a partire dall'esercizio successivo a quello in cui l'operazione di aggregazione aziendale ha avuto luogo.

Relativamente ai requisiti richiesti dalla norma in commento per poter beneficiare dell'agevolazione, e nello specifico relativamente a quello dell'indipendenza tra le imprese partecipanti alle operazioni di aggregazione, l'art. 4, del D.L. n. 5/2009 ha precisato la stessa viene meno nel caso di soggetti legati tra di loro da rapporti di partecipazione superiori al 20%.

Tale precisazione appare alquanto opportuna soprattutto nella considerazione che in passato - Risoluzione n. 468/E del 3.12.2008 - l'Amministrazione finanziaria, pur in assenza di alcun rapporto partecipativo, ha rinvenuto l'assenza del requisito dell'indipendenza nel caso di due società che prima di dar vita ad un'operazione di aggregazione aziendale partecipavano ad uno stesso consorzio, i cui unici consorziati erano le società stesse e i loro soci, e gli amministratori erano tutti o soci o membri degli organi amministrativi delle medesime.

Tuttavia, la novità di maggiore rilievo risulta essere l'eliminazione dell'obbligo della presentazione della preventiva istanza di interpello all'Agenzia delle Entrate, volta a dimostrare la sussistenza dei requisiti richiesti dalla norma per poter beneficiare del bonus in questione.

Viene, invece, confermata la decadenza dell'agevolazione nel caso di realizzazione di altre operazioni straordinarie nei primi quattro periodi d'imposta dall'effettuazione dell'operazione e

di realizzo dei beni anteriormente al quarto periodo d'imposta successivo a quello dell'opzione.

Bonus aggregazioni e regime opzionale dell'imposta sostitutiva

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 57/E del 25.9.2008, tale regime può essere utilizzato in combinazione con quello dell'imposta sostitutiva previsto dalla Legge n. 244/2006.

Infatti, nulla vieta, secondo l'Agenzia, di porre in essere un'operazione di aggregazione dalla quale si genera una differenza superiore a 5 milioni di euro, e riconoscere la stessa gratuitamente fino a 5 milioni di euro e il restante ammontare applicando l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP rispettivamente delle seguenti misure:

- 12% per valori fino a 5 milioni di euro;

- 14% per valori compresi tra 5 e 10 milioni di euro;

- 16% per valori superiori a 10 milioni di euro.

Il regime opzionale per gli attivi immateriali

In deroga al regime opzionale di cui alla Legge n. 244/2007, il D.L. n. 185/2008 ha introdotto un nuovo regime opzionale speciale, che permette il riallineamento dei valori civilistici e fiscali dei soli attivi immateriali.

Lo stesso prevede, infatti, l'applicazione dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP nell'unica misura del 16% per l'affrancamento in tutto o in parte del valore dell'avviamento, dei marchi d'impresa e delle altre immobilizzazioni immateriali.

In tal caso, mentre il riconoscimento fiscale nel maggior valore affrancato avviene a partire dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è versata l'imposta sostitutiva, solo a partire da quello successivo a quello nel corso del quale l'imposta sostitutiva è stata versata è possibile la deducibilità della quota di ammortamento del maggior valore affrancato.

I maggiori valori attribuiti all'avviamento e ai marchi d'impresa sono deducibili nella misura di un nono, a prescindere dall'imputazione a conto economico, mentre quelli iscritti alle altre attività immateriali lo sono in base a quanto imputato a conto economico e comunque con i criteri ordinari.

Il D.L. n. 185/2008 ha previsto, inoltre, in sede di conversione, altre due modalità per affrancare il valore di alcuni elementi dell'attivo:

- la tassazione con aliquota ordinaria, ed eventuali maggiorazioni, rispettivamente dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP per il riallineamento delle altre attività (diverse da quelle indicate nel co. 2-ter dell'art. 176 del TUIR).

Tra dette attività potrebbero, quindi, ricomprendersi le immobilizzazioni finanziarie, gli oneri pluriennali ed elementi dell'attivo circolante come le rimanenze;

- l'applicazione dell'imposta sostitutiva nella misura del 20% per l'affrancamento dei maggiori valori relativi ai crediti.

(In notiziario Ipsoa del 16.02.2009)

A cura di Vincenzo D'Andò

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

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