

Circolare n. 2/2006

Roma, 13 aprile 2006

Oggetto: Collegato alla Legge finanziaria per il 2006

SOMMARIO: 1. - Il quadro generale 2. - La liquidazione delle imposte dovute in base alla dichiarazione
3. - I versamenti unitari tramite procedure telematiche 4. - Gli accertamenti sintetici del reddito in relazione alle
spese per incrementi patrimoniali 5. - Gli inviti al contribuente 6. - Le modifiche in materia di “participation
exemption” 7. - L’ammortamento dell’avviamento 8. - La deducibilità dei canoni di locazione finanziaria sui
beni immobili 9. - La rideterminazione dei valori delle partecipazioni

STUDIO TRIBUTARIO CELLI

Con la presente circolare intendiamo informarVi dei principali chiarimenti diffusi dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare Ministeriale 13 marzo 2006, n. 10 in materia di *“misure di contrasto all'evasione fiscale e finanziaria – decreto-legge n. 203 del 2005, c.d. collegato alla legge finanziaria per il 2006”*.

Il presente lavoro ha carattere meramente informativo e non costituisce un parere.

§§§

1. - Il quadro generale

Come noto, nel supplemento ordinario n. 195/L alla Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana è stata pubblicata la L. 2 dicembre 2005, n. 248 che ha convertito in legge con modificazioni il Decreto Legge 30 settembre 2005, n. 203, concernente misure di contrasto all'evasione fiscale e disposizioni urgenti in materia tributaria e finanziaria.

2. - La liquidazione delle imposte dovute in base alla dichiarazione

L'art. 2, comma 1 e 10, Decreto Legge 30 settembre 2005, n. 203 ha modificato la disciplina relativa alla liquidazione dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione incidendo sulle competenze degli uffici rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sui redditi.

Le disposizioni menzionate consentono agli uffici finanziari la possibilità controllare, anche prima della presentazione della dichiarazione annuale, il tempestivo versamento delle imposte sul reddito e dell'IVA, dovute a saldo o a titolo di acconto, nonché delle ritenute operate dai sostituti d'imposta.

In buona sostanza, tali disposizioni prevedono la possibilità – accanto alla tradizionale attività di liquidazione su dati ed elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e su quelli in possesso dell'anagrafe tributaria - di anticipare i controlli ad una fase anteriore a quella dichiarativa.

L'esercizio di tale potere è subordinato alla circostanza che – secondo il prudente apprezzamento dell'ufficio – vi sia pericolo per la riscossione (ad esempio il contribuente ha ridotto artificiosamente il suo debito d'imposta ed è in procinto di liquidare il suo patrimonio per sottrarsi ad ogni azione di recupero o comunque quando risulti che la situazione del debitore sia tale che un rinvio della riscossione dell'imposta possa determinare la impossibilità del recupero totale per il concorso di altri creditori privilegiati.

3. - I versamenti unitari tramite procedure telematiche

Per effetto dell'art. 2, comma 10-bis, Decreto Legge 30 settembre 2005, n. 203 è stato previsto che i soggetti tenuti alla presentazione telematica delle dichiarazioni possono effettuare in forma telematica anche i versamenti previsti dall'art. 17, D.Lgs. n. 241/1997 e cioè delle imposte (IRES, IRAP, IVA ...) dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a

favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, direttamente o avvalendosi dei soggetti abilitati.

4. - Gli accertamenti sintetici del reddito in relazione alle spese per incrementi patrimoniali

I commi 14-quater e quinquies, art. 2 Decreto Legge 30 settembre 2005, n. 203 intervengono sulla disciplina dell'accertamento sintetico di cui all'art. 38, quinto comma, D.P.R. n. 600/1973. Ai sensi del previgente art. 38 del summenzionato provvedimento si presupponeva che, ai fini della determinazione sintetica del reddito complessivo, la spesa sostenuta per incrementi patrimoniali fosse espressa dai redditi conseguiti, in quote costanti, nell'anno in cui la medesima spesa era stata effettuata e nei cinque precedenti.

L'art. 2, Decreto Legge 30 settembre 2005, n. 203 riducendo di un anno l'ambito temporale della presunzione legale dispone che la spesa si presume sostenuta, salvo prova contraria, con redditi conseguiti, in quote costanti, nell'anno in cui è stata effettuata e nei quattro precedenti.

La nuova previsione normativa si applica agli avvisi di accertamento notificati a decorrere dal 3 dicembre 2005.

5. - Gli inviti al contribuente

L'art. 6 dello Statuto del contribuente (L. n. 212/2000) prevede che in presenza di incertezze su aspetti rilevanti delle dichiarazioni emerse in sede di liquidazione, prima di procedere alle iscrizioni a ruolo ovvero alla riduzione della somma richiesta a rimborso, l'Amministrazione finanziaria invita il contribuente a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo non inferiore a trenta giorni.

L'art. 2-bis, comma 1, Decreto Legge 30 settembre 2005, n. 203 disciplina in dettaglio le modalità con cui l'Amministrazione finanziaria è tenuta ad invitare il contribuente. In via generale è previsto che l'invito in esame debba essere comunicato mediante raccomandata A.R..

Tuttavia, per le dichiarazioni presentate in via telematica a decorrere dal 1° gennaio 2006 attraverso gli intermediari abilitati è stabilito che l'invito in esame, qualora previsto nell'incarico di trasmissione, è comunicato a questi ultimi con mezzi telematici.

Non si procede all'iscrizione a ruolo se il pagamento avviene entro trenta giorni dalla data della comunicazione dell'esito della liquidazione automatica o della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione, in sede di autotutela della somme dovute a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente o dal sostituto d'imposta.

Nell'ipotesi in cui l'invito sia inviato all'intermediario il termine è stabilito in sessanta giorni e decorre dalla data della trasmissione dell'invito all'intermediario.

6. - Le modifiche in materia di participation exemption

L'art. 5, Decreto Legge 30 settembre 2005, n. 203, reca alcune modifiche al regime delle plusvalenze finanziarie su titoli partecipativi e strumenti finanziari similari.

Le modifiche apportate riguardano le cessioni effettuate a decorrere dal 4 ottobre 2005. In particolare, la norma in commento riduce la percentuale di esenzione prevista (in misura piena fino al 3 ottobre 2005) con riferimento alle plusvalenze derivanti da cessioni di partecipazioni aventi i requisiti di cui all'art. 87, D.P.R. n. 917/1986 prevedendo il seguente regime:

1. plusvalenze realizzate fino al 3 ottobre 2005: esenti al 100%;
2. plusvalenze realizzate tra il 4 ottobre ed il 2 dicembre 2005: esenti nella misura del 95%;
3. plusvalenze realizzate tra il 3 dicembre 2005 ed il 31 dicembre 2006: esenti nella misura del 91%;
4. plusvalenze realizzate a partire dal 1° gennaio 2007: esenti nella misura del 84%.

Inoltre, viene esteso a 18 mesi il periodo di possesso minimo prescritto dalla legge ai fini dell'applicazione dell'esenzione. Resta ferma, invece, l'indeducibilità delle minusvalenze sulle partecipazioni possedute sin dal primo giorno del dodicesimo mese precedente a quello dell'avvenuta cessione ed aventi gli altri requisiti per la participation exemption.

In sostanza, a seguito delle diverse modifiche normative introdotte si possono verificare le seguenti situazioni:

1. partecipazioni possedute da meno di dodici mesi interi: plusvalenze imponibili al 100% e minusvalenze deducibili al 100%;
2. partecipazioni possedute da più di 12 mesi interi, ma da meno di 18 mesi interi: plusvalenze imponibili al 100% e minusvalenze indeducibili al 100%;
3. partecipazioni possedute da più di 18 mesi interi: plusvalenze esenti al 91% e minusvalenze indeducibili al 100%.

7. - L'ammortamento dell'avviamento

A seguito delle modifiche introdotte dalla legge finanziaria 2006 la durata del periodo di ammortamento dell'avviamento è stato stabilito in 18 anni (aliquota annua del 5,56%). A questo riguardo l'Amministrazione finanziaria con la Circolare Ministeriale 13 marzo 2006, n. 10 ha precisato che la nuova misura di deducibilità dell'avviamento introdotta dalla legge finanziaria 2006 trova applicazione a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 3 dicembre 2005.

Le modifiche in questione trovano applicazione anche con riferimento alle residue quote del costo sostenuto per l'avviamento in periodi d'imposta precedenti al 2005 e non ancora completamente ammortizzato.

Pertanto, i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (a partire dall'esercizio 2005) dovranno determinare le quote di ammortamento del valore dell'avviamento nel rispetto dei nuovi limiti massimi, applicando al costo originario la nuova aliquota del 5,56% e continuando, sulla base di tale aliquota, l'ammortamento del valore

STUDIO TRIBUTARIO CELLI

dell'avviamento non ancora ammortizzato. Non è necessario quindi rideterminare le quote di ammortamento in modo da completare l'ammortamento dell'avviamento in un arco temporale di diciotto esercizi a partire da quello di iscrizione.

8. - La deducibilità dei canoni di locazione finanziaria sui beni immobili

A seguito delle modifiche apportate dal Decreto Legge 30 settembre 2005, n. 203 è previsto che per la deducibilità dei canoni di locazione finanziaria dei beni immobili (da parte dell'impresa utilizzatrice) è necessario che i relativi contratti abbiano una durata almeno pari alla metà del periodo di ammortamento corrispondente alla applicazione dei coefficienti ministeriali previsti dal D.M. 31 dicembre 1988 con un minimo di otto ed un massimo di quindici anni.

In estrema sintesi, ai fini della deducibilità dei canoni di locazione finanziaria sui beni immobili la durata minima del relativo contratto non deve essere inferiore alla metà del periodo di ammortamento tenendo presente che:

1. se tale arco temporale (la metà del periodo di ammortamento) è inferiore ad otto anni, questa ultima (otto anni) è la durata minima del contratto richiesta ai fini della deducibilità dei relativi canoni;
2. se detto arco temporale è compreso tra otto e quindici anni (ad esempio dodici anni) la durata minima del contratto deve essere pari a tale valore;
3. se detto arco temporale è superiore a quindici anni, questa ultima (quindici anni) è la durata contrattuale minima richiesta dalla norma.

Nei casi descritti sono, comunque, deducibili sulla base della durata contrattuale effettivamente prevista dalle parti, i canoni relativi a contratti con durata superiore ai predetti limiti.

La nuova disciplina trova applicazione ai contratti di locazione finanziaria stipulati dal 4 dicembre 2005.

9. - La rideterminazione dei valori delle partecipazioni

L'art. 11-quaterdecies, Decreto Legge 30 settembre 2005, n. 203 ha previsto la possibilità di rideterminare il valore di acquisto delle partecipazioni sociali non negoziate in mercati regolamentati posseduti alla data del 1° gennaio 2005 effettuando i relativi adempimenti entro la data del 30 giugno p.v..

Con riferimento a tali adempimenti, dunque, i contribuenti interessati devono entro il 30 giugno p.v. procedere alla redazione della perizia giurata di stima e al versamento della relativa imposta sostitutiva nella misura del:

1. 2% del valore risultante dalla perizia per le partecipazioni non qualificate;
2. 4% del valore risultante dalla perizia per le partecipazioni qualificate.

Inoltre, deve essere ricordato che il contribuente che ridetermina il valore delle partecipazioni alla data del 1° gennaio 2005, ma ha già usufruito della possibilità di rideterminare il valore

STUDIO TRIBUTARIO CELLI

degli stessi alla data del 1° gennaio 2002, del 1° gennaio 2003 o del 1° luglio 2003 potrà richiedere esclusivamente il rimborso dell'imposta sostitutiva precedentemente versata. In tale eventualità se il contribuente si è avvalso della rateazione dell'imposta sostitutiva non è tenuto a versare la rata o le rate successive relative alla precedente rideterminazione.

§§§

Nel restare a disposizione per ogni ulteriore chiarimento si rendesse opportuno, cogliamo l'occasione per porgerVi i nostri più cordiali saluti.

Studio Tributario Celli