

Dichiarazioni 2009. Varati i quadri per imposta regionale e consolidato

Modello a parte per l'Irap senza rettifiche dei conti

Eccezioni per ammortamenti e plusvalenze straordinarie**Luca Gaiani**

Definitivi la nuova dichiarazione Irap separata dal modello Unico e il modello consolidato nazionale e mondiale. L'agenzia delle Entrate, infatti, ha diffuso ieri i modelli che tengono conto, nel primo caso, delle novità introdotte dalla legge 244/2007 (Finanziaria 2008) e, nel secondo, di quelle sulla deduzione degli interessi passivi

Irap

Per le società di capitali, le istruzioni confermano l'imponibilità delle plusvalenze su beni strumentali, anche qualora vengano iscritte nei proventi straordinari. La disciplina dell'Irap delle società di capitali prevista dalla Finanziaria 2008 prevede la ri-

levanza esclusiva degli importi iscritti nel conto economico, senza più necessità di apportare rettifiche in più o in meno secondo le disposizioni del Testo unico. Il nuovo modello Irap, che esce da Unico in previsione di una futura gestione da parte della singola regione, recepisce questa novità nel quadro IC nel quale vengono riprodotte, in una sola colonna, le voci del conto economico da considerare ai fini del tributo regionale.

Le spese iscritte in voci rilevanti sono ora deducibili anche se, in tutto o in parte, vengono recuperate a tassazione nel modello Unico. Questa regola riguarda, ad esempio, le spese per auto o telefoni, quelle di rappresentanza, eccetera.

Le istruzioni ministeriali evidenziano alcune eccezioni alle regole descritte. Oltre a quelle stabilite dalla norma, vengono citati gli ammortamenti su beni il cui valore contabile è disallineato con quello fiscale. Si tratta, in particolare, di attività acquisite attraverso operazioni straordinarie, in relazione alle

quali la società non abbia applicato l'imposta sostitutiva sui maggiori valori iscritti in bilancio, nonché degli immobili rivalutati ai sensi del Dl 185/2008, convertito con la legge 2/2009, qualora l'adeguamento abbia avuto effetto solo civilistico, o, nel caso di assoggettamento alla sostitutiva, per le quote stanziate prima del 2013.

L'agenzia delle Entrate afferma inoltre che devono assumere rilevanza ai fini del tributo regionale, con apposita variazione, le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla alienazione di beni strumentali iscritte nell'area straordinaria del conto economico. Le istruzioni non precisano quale norma giustificata questa interpretazione, e anche se il criterio si estenda o meno alle cessioni di azienda, comunque irrilevanti fino al 2007. Se l'indicazione si basasse su una applicazione estensiva del principio di correlazione con componenti rilevanti di anni precedenti (di cui è peraltro dubbio l'utilizzo per le plusvalenze), essa andrebbe comun-

Il consolidato

Anche il modello di consolidato fiscale per il 2008 recepisce le modifiche apportate alla tassazione di gruppo dalla legge 244/2007. Scompaiono le rettifiche di consolidamento per dividendi, pro rata e plusvalenze di gruppo, ed entra la nuova disciplina degli oneri finanziari delle società di capitali contenuta nell'articolo 96 del Tuir e basata sulla soglia del 30% del risultato operativo. Quest'ultima norma, per la cui illustrazione si attende il modello Unico delle società di capitali, che ancora manca all'appello, prevede che in presenza di interessi deducibili di una società in quanto eccedenti la soglia, nel modello di gruppo si possa recuperare la deduzione sfruttando esuberi di segno opposto di altre società.

www.ilssole24ore.com/norme
I modelli per le dichiarazioni 2009

Gli adempimenti. Versamenti nei termini ordinari

Per l'impresa individuale liquidazione a triplo Unico

Gian Paolo Tosoni

La procedura di liquidazione dell'impresa individuale comporta la separazione del periodo d'imposta in due sotto periodi: ante e post liquidazione, come avviene per le società. Lo precisa l'agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 37/E nella quale vengono presi in esame gli adempimenti dichiarativi a carico delle persone fisiche che adottano la procedura della liquidazione in base all'articolo 182 del Tuir.

Per il periodo precedente alla

messa in liquidazione, la cui decorrenza risulta dalla comunicazione di variazione trasmessa alle Entrate, dovrà essere trasmesso Unico Persone fisiche entro il termine del settimo mese successivo alla data in cui ha effetto la liquidazione, dichiarando il solo reddito d'impresa e utilizzando il modello Unico disponibile. Il prospetto va compilato con il codice carica 12 liquidatore-ditta individuale. Inoltre è necessaria la dichiarazione del reddito d'impresa anche per la seconda parte del

periodo d'imposta entro i termini ordinari, utilizzando il modello Unico approvato per l'anno di competenza. Quindi deve essere presentata la terza dichiarazione che rappresenta il vero e proprio Unico nella quale confluiscono i redditi d'impresa precedentemente dichiarati oltre alle altre categorie di reddito (fabbricati, terreni, diversi).

A questa dichiarazione deve essere unita la dichiarazione annuale Iva unica per l'intero periodo d'imposta. Sarà, infine, necessaria una dichiarazione ripiegativa di tutta la fase della liquidazione da presentare entro il settimo mese successivo alla cessazione definitiva della attività.

I collaboratori dell'impresa fa-

miliare possono dichiarare anche i redditi dei periodi intermedi assoggettandoli a tassazione separata compilando il quadro RM.

Le imprese poste in liquidazione non sono soggette all'applicazione degli studi di settore dato che il periodo che precede la liquidazione è considerato periodo di cessazione della attività. L'Agenzia raccomanda la compilazione del modello degli indicatori di normalità economica nella dichiarazione del periodo ante liquidazione, mentre per i periodi post liquidazione nessun prospetto deve essere compilato.

Le imposte dovute sulla base delle dichiarazioni ante e post liquidazione devono essere versate entro i termini ordinari.

Cassazione. La residenza nel Comune è richiesta a uno solo dei coniugi

Prima casa, agevolazione facilitata

Angelo Busani

Per l'agevolazione nell'acquisto della prima casa, quel che importa è la residenza della famiglia: è quindi sufficiente che uno solo dei coniugi abbia la residenza nel Comune dove è ubicato l'immobile oggetto di acquisto, a patto che essa coincida con la "residenza familiare". Lo ha sancito la Cassazione nell'ordinanza 2109/2009 del 3 dicembre 2008, depositata il 28 gennaio 2009.

In pratica, se Tizio, residente a Torino e coniugato in regime di comunione dei beni con Caia, residente a Milano, compra un appartamento a Torino, dove si svolge la vita della famiglia, l'acquisto può avere l'agevolazione prima casa anche se Caia non risie-

de né risiederà mai a Torino. Nel caso esaminato dalla Corte si trattava di un acquisto effettuato da coniugi in regime di comunione legale dei beni; uno di essi (la moglie) non aveva la residenza nel Comune dell'immobile; in questo Comune, nel quale aveva invece la propria residenza l'altro coniuge, è stata ritenuta sussistere anche la "residenza della famiglia" (evidentemente, gli altri membri della famiglia erano elencati nello stato di famiglia del coniuge residente in quel Comune).

La Cassazione considera innanzitutto la famiglia un "soggetto autonomo rispetto ai coniugi" (forse i supremi giudici intendevano riferirsi alla famiglia non come a un vero e proprio "soggetto di diritto" ma più

semplicemente come a un'entità a sé stante rispetto a coloro che la compongono): quindi, sotto il profilo dei presupposti per l'agevolazione per l'acquisto della prima casa, «il requisito della residenza va riferito alla famiglia». La coabitazione tra i coniugi «è elemento adeguato a soddisfare il requisito della residenza ai fini tributari» (non è quindi rilevante che uno dei coniugi abbia altrove la propria residenza anagrafica).

Per la Cassazione, l'esito non cambia se l'acquisto in comunione dei beni avviene con la partecipazione di entrambi i coniugi o di uno solo di essi: infatti, al regime di comunione legale sono indifferentemente assoggettati tutti gli acquisti che i coniugi, insieme o in via

separata, compiono durante il matrimonio.

La Cassazione, invece, non si occupa del caso speculare, e cioè dell'acquisto compiuto congiuntamente da due coniugi in separazione dei beni: ma, se l'elemento rilevante è la residenza della famiglia, dovrebbe conseguire che anche in questo caso si possono applicare i benefici prima casa anche se uno dei coniugi non ha residenza nel Comune in cui è sita l'abitazione da agevolare.

Ottenere però consenso su questo punto dagli uffici dove si registrano le compravendite appare un risultato difficile da ottenere.

www.ilssole24ore.com/norme
L'ordinanza della Cassazione

Prelievi locali. Multa replicabile se manca l'indicazione

Sanzione pesante all'omissione per l'Ici

Luigi Lovecchio

La mancata indicazione di un immobile in dichiarazione Ici è sanzionata come omessa dichiarazione (sanzione dal 100 al 200% dell'imposta dovuta) e non come infedele dichiarazione (dal 50 al 100%). E il Comune può irrogare la sanzione per omessa denuncia anche per tutte le annualità successive alla prima. Lo precisa la sentenza 932/2009 della Cassazione.

La prima questione affrontata riguarda la sanzione per una dichiarazione iniziale incompleta, perché priva della segnalazione di taluni immobili posseduti. Per il Comune, la violazione andava qualificata come «omessa presentazione della dichiarazione» (per la natura di imposta reale

cioè all'omessa indicazione di uno o più unità. In tal senso depone anche la disciplina delle denunce di variazione, da presentare successivamente al modello iniziale se si modifica la situazione immobiliare. Se il contribuente acquista nel tempo un altro immobile e non consegna la denuncia, la sanzione applicabile è certamente quella riferita all'omissione. Risulterebbe quindi irragionevole discriminare le sanzioni a seconda che l'immobile non denunciato sia acquistato nello stesso anno della dichiarazione iniziale o in un anno diverso.

Gli argomenti della Cassazione sembrano tuttavia in contrasto con un principio ispiratore della riforma del regime sanzionatorio del 1998. Nelle relazioni illustrative dei decreti delegati si legge, infatti, che tutte le ipotesi prima ricadenti nella fattispecie dell'incompleta dichiarazione devono ritenersi confluite nell'ipotesi della infedeltà. E la mancata indicazione di un censibile, prima del 1998, era considera-

ta alla stregua di un'incompletezza. La seconda questione riguarda la reiterabilità della sanzione negli anni successivi alla prima violazione. La Commissione regionale aveva ritenuto che il Comune potesse irrogare la sanzione solo per l'annualità di prima violazione. Negli anni seguenti, invece, l'unica sanzione avrebbe dovuto essere per omesso versamento, perché non c'è obbligo di denuncia se la situazione immobiliare non muta.

La Cassazione ha respinto questa tesi. Secondo la Corte, poiché la dichiarazione iniziale ha effetto anche per gli anni successivi, l'omissione è dotata di ultrattività. La violazione del contribuente è quindi da ritenere istantanea, con effetti che permangono sino a quando non giunge una dichiarazione tardiva o un accertamento definitivo. I Comuni possono dunque reiterare la sanzione sugli illeciti dichiarativi (infedeltà e omissione) anche per gli anni successivi a quello della violazione iniziale.

L'indicazione

Ministero Infrastrutture e Agenzia Entrate, circolare n. 3/E/2009

La particolare procedura non si applica per la commercializzazione in Italia di veicoli fabbricati nel territorio dello Stato e per l'acquisto, anche intracomunitario di ciclomotori, macchine agricole e macchine operatrici, sia nuove sia usate.

Con riferimento a detta tipologia di veicoli, pertanto,

continuano ad applicarsi le tradizionali procedure di immatricolazione, ivi compresa la dimostrazione dell'assolvimento degli obblighi Iva a mezzo di dichiarazione sostitutiva di certificazione che gli uffici Motorizzazione civile sottoporranno al vaglio degli uffici locali dell'Agenzia per gli accertamenti di competenza.

Iva e auto. Per le filiali di case estere

Fino al 30 giugno immatricolazioni prive di «codice»

Renato Portale

Fino al 30 giugno 2009 le filiali delle case costruttrici estere possono immatricolare gli autoveicoli anche senza il codice di antifalsificazione. Questa l'importante concessione accordata dall'agenzia delle Entrate e dal Dipartimento per i Trasporti terrestri del ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti con la circolare 3/E pubblicata ieri.

La circolare, emanata congiuntamente dai due organismi, fornisce due indicazioni per chiarire i dubbi ancora esistenti dopo l'entrata in vigore dei provvedimenti del direttore dell'agenzia delle Entrate del 25 ottobre 2007, che introducono particolari controlli sull'importazione parallela di automobili. I chiarimenti riguardano principalmente la modalità di richiesta del codice antifalsificazione, le importazioni di autoveicoli provenienti dalla Repubblica di San Marino o da territori esclusi dalla Ue e l'immatricolazione di ciclomotori, macchine agricole e macchine operatrici.

La circolare ricorda come i veicoli provvisti di codice antifalsificazione sono esclusi dalla particolare disposizione antifrode e possono essere immatricolati senza che sia necessaria l'abilitazione all'immatricolazione e il versamento dell'Iva con il modello "F24 Iva auto UE". Il codice di antifalsificazione viene rilasciato esclusivamente alle filiali delle case costruttrici estere direttamente dal Ced della direzione generale per la Motorizzazione. Nel caso in cui il codice non sia stato ancora rilasciato, fino al 30 giugno 2009 è possibile utilizzare l'autocertificazione (i modelli sono allegati alla circolare 3/2009). Dopo tale data, in assenza del rilascio del codice, sarà necessario attestare l'avvenuto assolvimento dell'imposta relativa alla prima cessione interna. Il codice antifalsificazione serve anche per immatricolare i veicoli fabbricati da case costruttrici italiane in altri Stati della Ue e commercializzati in Italia e non può essere sostituito dal codice di immatricolazione OE/OA ovvero della dichiarazione di conformità nazionale.

A breve anche i veicoli muniti di codice antifalsificazione, introdotti in Italia e oggetto di esportazione o cessione intracomunitaria dovranno formare oggetto della comunicazione telematica al Ced della Motorizzazione; attualmente tale adempi-

mento è previsto solo per i veicoli di importazione parallela.

I veicoli oggetto di allestimento o completamento sono: ■ fabbricati in Italia e trasferiti in altro Stato Ue per l'allestimento o il completamento e reimportati per essere commercializzati in Italia;

■ fabbricati all'estero, importati in Italia e successivamente trasferiti in altro Stato membro della Ue per l'allestimento o il completamento, quindi importati nuovamente per essere commercializzati in Italia. Anche in questo caso, in assenza di codice di antifalsificazione, l'immatricolazione potrà avvenire solo dopo il versamento dell'Iva dovuta sulla prima cessione interna.

Gli acquisti effettuati presso operatori della Repubblica di San Marino sono assimilati alle importazioni. In assenza della documentazione doganale per l'immatricolazione gli importatori dovranno presentare alla

I CHIARIMENTI

Possibile utilizzare per sei mesi gli attestati allegati alla circolare. Gli acquisti a San Marino assimilati all'importazione

Motorizzazione civile la documentazione comprovante il versamento dell'Iva eseguito dal fornitore all'Ufficio tributario della Repubblica di San Marino o un documento equipollente. Per gli acquisti di auto provenienti dai territori esclusi (per esempio Isole Canarie, Livigno, Campione d'Italia e Gibilterra) dovrà essere esibita la documentazione doganale. Gli acquisti effettuati dal Principato di Monaco, invece, sono equiparati agli acquisti intracomunitari. Nel caso di acquisto di veicoli utilizzati quali beni strumentali da parte delle imprese, non è necessario effettuare il versamento dell'Iva mediante il modello "F24 Iva auto UE", non essendo l'acquisto finalizzato a una successiva cessione. In questo caso la fattura o altro documento di acquisto, e una dichiarazione attestante l'oggetto della propria attività e la volontà di utilizzare il veicolo per l'esercizio dell'attività.

www.ilssole24ore.com
Circolari e risoluzioni disponibili per gli utenti «Premium 24»

NOTIZIE

In breve

SANITÀ
Chirurgico estetico vietato alle minorenni

Va regolato il «far west» della medicina estetica. Le minorenni vanno «escluse» dagli interventi al seno, se non motivati da problemi medici. Sono le priorità che ha individuato il Sottosegretario alla salute, Francesca Martini, in occasione della presentazione di un sondaggio sul tema.

TARIFFA INAIL
Prorogato il termine per la riduzione

È stato prorogato al 28 febbraio il termine per la presentazione delle domande di riduzione del tasso medio di tariffa Inail da parte dei datori che hanno adottato interventi di miglioramento delle condizioni

di igiene e sicurezza dei luoghi di lavoro, secondo quanto disposto dal Dm del 12 dicembre 2000 (Vi. Vi.).

PROPOSTA DI LEGGE
«Pubblicate le condanne»

Il parlamentare del Pd, Giuseppe Berretta, ha presentato alla Camera una proposta di legge che propone di estendere la pena accessoria che prevede la pubblicazione sui giornali «delle sentenze di condanna per i reati che determinano particolare allarme sociale».

CASSAZIONE

Nel condominio cani al guinzaglio

I cani vanno tenuti al guinzaglio anche nel cortile condominiale. Lo stabilisce il verdetto 4672 della Quarta sezione penale della Cassazione, che ha confermato la condanna per lesioni al padrone di un pastore scozzese.

Misure anti-crisi. Da oggi in Aula

Il milleproroghe prepara i ritocchi al decreto 185

Marco Rogari

ROMA

Parte il restyling del decreto anti-crisi. L'attesa correzione degli errori tecnici contenuti nel testo del provvedimento, approvato definitivamente dal Parlamento nei giorni scorsi, prende corpo attraverso l'ultimo pacchetto di emendamenti presentati dal Governo al decreto milleproroghe, al vaglio della commissione Affari costituzionali del Senato, che ieri ha lavorato fino a tarda sera con l'obiettivo di chiudere l'esame del decreto legge in sede referente per passarlo poi all'Aula.

I correttivi collegati alle "sbavature" del decreto anti-crisi sono quelli riguardanti l'articolo 25, sull'individuazione della quota di finanziamenti da destinare all'acquisto di nuovo materiale rotabile per il trasporto ferroviario regionale e locale, e l'articolo 3, sulle procedure di affidamento dei lavori pubblici e di servizi e forniture.

Ma gli emendamenti dell'Esecutivo al "milleproroghe" non interessano soltanto il testo del Dl anti-crisi. Un ritocco del Governo è finalizzato a garantire l'uso nel 2009 delle somme rimaste inutilizzate tra quelle iscritte nel conto dei residui per il 2008 nel fondo di finanziamento dei progetti strategici nel settore informatico.

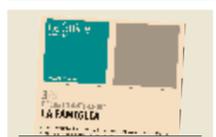
Altri emendamenti del Governo riguardano la Società di rilevazione statistica dell'Istat e la proroga dell'importo di 1,5 milioni di euro l'anno per il triennio 2009-2011 destinato alle associazioni combattentistiche vigilate dal ministero della Difesa.

Del pacchetto fa parte anche un emendamento sulle biobanche, che, in particolare, proroga al 31 dicembre

2009 il termine per predisporre una rete nazionale di banche per la conservazione di cordoni ombelicali e un altro correttivo per modificare alcune disposizioni sulla produzione di farmaci emoderivati.

È l'ultima ondata di emendamenti, fanno parte anche alcune proposte di modifica del relatore Lucio Malan (Pdl), che spaziano dalle misure sulla semplificazione della legislazione alla proroga al 7 maggio 2009 del termine entro il quale il presidente della Corte dei conti è chiamato a indire le elezioni del Consiglio di presidenza della magistratura contabile in scadenza.

ALLE PAGINE 33-36



LA TERZA GUIDA AL DL: ATTENZIONE PUNTATA SULLE AGEVOLAZIONI

Alle pagine 33-36 la terza Guida alle novità del decreto legge 185/08, convertito dalla legge 2/09. Sotto esame le modalità per richiedere il bonus straordinario per le famiglie alla luce delle istruzioni contenute nella circolare dell'agenzia delle Entrate 2/E. Analizzate anche le nuove regole per la detrazione del 55% sulle spese sostenute per il risparmio energetico e le previsioni sulle tariffe delle utilities

Autocertificazione anche per stranieri

Bonus famiglia, meno dati ai sostituti

Enzo De Fusco**Valentina Melis**

Per attestare la composizione del nucleo, se i familiari di chi richiede il bonus famiglia sono residenti all'estero, è sufficiente l'autocertificazione contenuta nel modello di richiesta; il sostituto di imposta, infatti, non deve richiedere altra documentazione prima di riconoscere il bonus fiscale. A semplificare in questo modo l'attività dei sostituti di imposta chiamati a erogare il bonus famiglia previsto dalla manovra anti-crisi (Dl 185/08, convertito dalla legge 2/09) ci ha pensato la circolare 2/2009 dell'agenzia delle Entrate. Il sostituto di imposta non deve chiedere la documentazione del Paese di origine (articolo 1, commi da 1325 a 1328 della legge 296/2006) nei casi in cui i componenti del nucleo siano residenti all'estero, essendo sufficiente l'autocertificazione. Anche se in alcuni casi il sostituto già dovrebbe essere in possesso di questi documenti per il riconoscimento delle ordinarie detrazioni di imposta.

Fanno parte del nucleo familiare il richiedente, il coniuge non legalmente ed effettivamente separato, anche se fiscalmente non a carico, i figli, compresi i figli naturali riconosciuti, i figli adottivi e gli affidati o affiliati, ogni altra persona indicata nell'articolo 433 del Codice civile che conviva con il contribuente o percepisca assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria. L'Agenzia spiega che in presenza di una famiglia composta dai genitori e un figlio convivente con i genitori ma non a carico, il nucleo familiare sarà composto dai soli genitori. Pertanto, il possesso di un reddito superiore a 2.840,51 euro determina l'esclusione dal nucleo familiare del componen-

te "figlio" ma anche del relativo reddito prodotto. Dalla prossima settimana, poi, è operativo il nuovo codice tributario 1664 (risoluzione 33/E di ieri) con cui i sostituti di imposta potranno recuperare in compensazione nel modello F24 il bonus erogato ai dipendenti. Il codice va esposto nella «sezione Erario» nella colonna «importi a credito compensati», mentre nella colonna del mese di riferimento va indicato il mese in cui è stato erogato il bonus, espresso nella forma «00MM», mentre il campo «anno di riferimento» è valorizzato con l'anno in cui è avvenuta l'erogazione del bonus, espresso nella forma

LA COMPENSAZIONE

Istituito dalle Entrate il riferimento per il recupero mediante F24 delle somme erogate

«AAAA». La compensazione può essere fatta nei limiti del monte ritenute e contributi disponibili riferiti al 2009.

Dalla lettura della circolare 2/E e da interpretazioni ufficiose dell'Agenzia, appare invece esclusa la possibilità di richiesta del bonus «maggiorato» da mille euro (per redditi non superiori a 35mila euro) da parte di portatori di handicap che siano unici componenti del nucleo familiare. Questo perché l'articolo 1, comma 3 lettera g) della legge 2/09 fa riferimento, per l'attribuzione del bonus da mille euro, a «componenti portatori di handicap per i quali ricorrono le condizioni previste dall'articolo 102, comma 1 del Tuir»; deve trattarsi, quindi, di persone fiscalmente a carico del richiedente.