

## CIRCOLARE N.3

### **Decreto di fine anno**

#### **Premessa**

Si porta a conoscenza che il D.L. 23 dicembre 2002, n. 282, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n.301 del 24 dicembre 2002, ha introdotto rilevanti novità in materia di adempimenti comunitari e tributari e ha riaperto i termini per l'utilizzo di specifici benefici concessi dalla Legge 28 dicembre 2001 n.448, (Legge Finanziaria 2002).

La presente circolare intende fornire un quadro illustrativo delle principali modifiche.

#### **Impianto normativo**

**D.L. 23 DICEMBRE 2002, N. 282: disposizioni urgenti in materia di adempimenti comunitari e fiscali, di riscossione e di procedure di contabilità**

#### **1.1. Art.2: riapertura di termini in materia di rivalutazione di beni di impresa e rideterminazione di valori di acquisto**

##### 1.1.1: Art.2, comma 1

Il presente articolo del decreto in questione rende applicabili le disposizioni dell'articolo 3 della Legge n. 448 del 28 dicembre 2001 (Finanziaria 2002) anche alle assegnazioni, cessioni di beni ai soci e trasformazioni in società semplici, poste in essere successivamente al 30 novembre 2002 ed entro il 30 aprile 2003.

Si ricorda che Legge 28 dicembre 2001 n.448 aveva concesso la possibilità alle società in nome collettivo, alle società in accomandita semplice, alle società a responsabilità limitata, alle società per azioni e alle società in accomandita per azioni di assegnare, entro il 30 settembre 2002, beni ai propri soci mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'imposta dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, pari al dieci per cento, da calcolarsi sulla differenza tra valore normale dei beni assegnati e il loro costo fiscalmente riconosciuto.

Le assegnazioni agevolate potevano riguardare esclusivamente:

- beni immobili diversi da quelli strumentali per destinazione;
- beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa;
- quote di partecipazione in società, siano esse residenti o non.

Per i beni la cui assegnazione era soggetta ad Iva la società aveva la possibilità di:

- aumentare l'imposta sostitutiva di un importo pari al 30 per cento dell'Iva applicabile al valore normale del bene assegnato<sup>1</sup>, ovvero
- fermo restando l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 10 per cento, applicare l'Iva nei modi ordinari.

La condizione indispensabile per poter accedere al regime agevolativo consisteva nell'iscrizione dei soci nel relativo libro alla data del 30 settembre 2001 ovvero nell'iscrizione entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della Legge Finanziaria 2002, in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2001.

In riferimento alla cessione a titolo oneroso, ai fini della determinazione dell'imposta sostitutiva, il corrispettivo non doveva essere inferiore al valore normale.

Il valore normale doveva essere determinato nelle seguenti modalità:

- per gli immobili e per i beni iscritti in pubblici registri, in base alla normativa di cui all'art.9 del Tuir<sup>2</sup>;
- per le partecipazioni:
  - in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo mese precedente l'assegnazione, per le società quotate;
  - in proporzione al valore del patrimonio netto della società, risultante da una perizia giurata, per le società non quotate.

---

<sup>1</sup> In questo caso occorre rettificare la detrazione d'imposta assolta in sede di acquisto del bene oggetto di assegnazione.

<sup>2</sup> La società, su richiesta, poteva determinare il valore applicando i moltiplicatori stabiliti dalle leggi di imposta delle rendite catastali alle rendite stesse rivalutate nella misura del cinque per cento e che sono:

- 50 se l'immobile appartiene alla categoria catastale D oppure alla categoria A10;
- 34 se l'immobile appartiene alla categoria C/1;
- 100 in tutti gli altri casi.

L'articolo 2, comma 1, quindi rende applicabile le pregresse normative di cui alla Legge 28 dicembre 2001 n.448 anche alle assegnazioni, trasformazioni e cessioni poste in essere successivamente al 30 novembre 2002 ed entro il 30 aprile 2003.

Inoltre viene previsto che il pagamento dell'imposta sostitutiva può essere versato nella misura:

- il 40 per cento dell'importo dovuto entro il 16 maggio 2003;
- la restante parte in due rate di pari importo da versarsi, la prima, entro il 16 luglio 2003 e la seconda entro il 16 novembre 2003.

#### 1.1.2: Art.2, comma 2

Il secondo comma dell'art.2 del decreto in oggetto consente di utilizzare le disposizioni degli articoli 5 e 7 Legge 28 dicembre 2001 n.448 per le rivalutazioni:

1. dei valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati possedute al 1° gennaio 2003;
2. dei terreni edificabili con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2003.

In merito al primo punto si ricorda che Legge 28 dicembre 2001 n.448 consentiva ai soggetti che detenessero al 1° gennaio 2002 partecipazioni non quotate nei mercati regolamentati, di rivalutarne il costo o il valore di acquisto mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva.

La norma si rivolgeva ai soggetti che detenevano partecipazioni produttive di redditi diversi di natura finanziaria di cui all'art.81, comma 1, lettere c e c) bis del Tuir<sup>3</sup>

Come già espresso nella ns.circolare n.3 dell'11 febbraio 2002 i redditi indicati all'art.81, lettere c) e c) bis del Tuir sono suddivisi in due classi:

1. plusvalenze realizzate mediante la cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate<sup>4</sup>, che sono sottoposte ad imposta sostitutiva del 27 per cento;

---

<sup>3</sup> Ai sensi dell'art.81, comma 1, lettere c) e c) bis del Tuir, trattasi di redditi, non di capitale, conseguiti da:

- persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o della qualità di lavoratore dipendente;
- società semplici e da soggetti a esse equiparate ai sensi dell'art.5 del Tuir;
- enti non commerciali di cui all'art.87, comma 1, lettera c) del Tuir, semprechè l'operazione non venga effettuata nell'esercizio di imprese commerciali;
- soggetti non residenti, se il reddito si considera prodotto nel territorio dello Stato a norma dell'art.20 del Tuir.

<sup>4</sup> Ai sensi del primo comma, lettera c) dell'art.81 del Tuir, sono considerate partecipazioni qualificate:

- le azioni, diverse da quelle di risparmio, e ogni altra partecipazione al capitale o al patrimonio delle società di persone, escluse le associazioni professionali, delle società di capitali, degli enti commerciali pubblici e privati residenti nello Stato, delle società e degli enti di ogni tipo non residenti;
- i diritti ovvero i titoli attraverso cui possono essere acquistate le predette partecipazioni,

2. plusvalenze realizzate relative ad altre fattispecie di redditi diversi di natura finanziaria, comprese le cessioni a titolo oneroso di partecipazioni non qualificate che sono sottoposte ad imposta sostitutiva del 12.50 per cento.

Per quanto riguarda le plusvalenze derivanti da cessioni a titolo oneroso di partecipazioni (qualificate e non) l'articolo 82 del Tuir prevede che:

- le plusvalenze tassabili sono costituite dalla differenza tra il corrispettivo percepito e il costo di acquisto, aumentato di ogni onere relativo alla loro produzione;
- rientrano nel costo d'acquisto delle partecipazioni anche i versamenti in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale e i crediti a cui i soci o i partecipanti abbiano rinunciato;
- in caso di acquisto per donazione si assume come costo quello che il donante avrebbe assunto come costo o valore di acquisto se avesse ceduto l'attività finanziaria a titolo oneroso anziché gratuito;
- per le partecipazioni nelle società di persone il costo è aumentato o diminuito rispettivamente dei redditi e delle perdite imputate al socio e dal costo si scomputano, fino a concorrenza dei redditi già imputati, gli utili distribuiti ai soci.

Sulla base quindi delle disposizioni dell'art.2 citato e della Legge 28 dicembre 2001 n.448 è possibile aggiornare il costo di acquisto delle partecipazioni in base ad un criterio alternativo a quello ordinario sancito dal citato art.82 del Tuir.

In particolare per le partecipazioni non quotate, possedute dal contribuente al 1° gennaio 2003, in luogo del costo di acquisto si può assumere il valore della partecipazione a tale data, determinato sul valore della frazione del patrimonio netto della società, associazione o ente, così come evidenziato da perizia giurata di stima redatta da un soggetto abilitato, iscritto agli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali, ovvero nell'elenco dei revisori contabili.

Il valore risultante dalla perizia deve essere assoggettato a imposta sostitutiva con aliquota del 4 per cento, per le partecipazioni qualificate e del 2 per cento per le partecipazioni non qualificate.

---

qualora rappresentino, complessivamente, una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 2 o al 20 per cento ovvero una partecipazione al capitale od al patrimonio superiore al 5 o al 25 per cento, secondo che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni.

L'imposta sostitutiva deve essere versata entro il 16 maggio 2003, ma può essere anche rateizzata in massimo di tre rate annuali costanti, di cui la prima, dovrà essere versata entro la citata data.

Sulle rate successive va applicato l'interesse del 3 per cento annuo, da versarsi contestualmente alle rate stesse

Per ulteriori approfondimenti sulle procedure di rivalutazione si rimanda alla ns. circolare n.3 dell'11 febbraio 2002.

In merito al secondo punto bisogna ricordare che la legge l'art 7 della Legge 28 dicembre 2001 n.448, ha previsto che, agli effetti della determinazione delle plusvalenze del citato art.81 del Tuie, per i terreni edificabili o con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2002, potesse essere assunto, in luogo del costo o valore d'acquisto, il valore determinato sulla base di una perizia giurata di stima redatta da soggetti iscritti all'albo degli ingegneri, degli architetti e dei geometri, a condizione che tale valore fosse assoggettato ad un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, con aliquota del 4 per cento.

I soggetti coinvolti sono solo le persone fisiche non esercenti attività d'impresa e la rivalutazione riguardava terreni, posseduti alla data del 1° gennaio 2002:

- che sono stati oggetto di lottizzazione o sui quali siano state realizzate opere intese a renderli edificabili, ovvero,
- che sono stati acquistati da meno di cinque anni, eccezione fatta per quelli acquisiti per successione o donazione, ovvero,
- che sono suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione, ovvero
- agricoli.

L'importo risultante dalla perizia diviene il valore minimo di riferimento ai fini dell'applicazione delle imposte dirette, di registro, ipotecarie e catastali.

Sull'intero valore periziato, e non sulla differenza tra il costo di acquisto e quello periziato, va calcolata l'imposta sostitutiva del 4 per cento.

Il secondo comma dell'art.2 del decreto in oggetto, come già accennato, rende applicabili le disposizioni dell'articolo 7 Legge 28 dicembre 2001, n.448 anche per i terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2003.

L'imposta sostitutiva deve essere versata entro il 16 maggio 2003 oppure anche rateizzata in massimo di tre rate annuali costanti.

Sulle rate successive va applicato l'interesse del 3 per cento annuo e va versata contestualmente alla rata.

#### **1.2.1, Art.4: Riserve e fondi in sospensione d'imposta**

L'articolo 4 della Legge 28 dicembre 2001, n.448 concedeva la possibilità di affrancare, a far data da 1° gennaio 2002, le riserve in sospensione d'imposta, esistenti nel bilancio o nel rendiconto dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2001, mediante l'assoggettamento ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, in misura pari al 19 per cento dei fondi affrancati.

Tale facoltà riguardava tutti i fondi in sospensione d'imposta, anche se imputati al capitale sociale o al fondo di dotazione e quindi comprendeva anche il fondo per gli ammortamenti anticipati.

Il presente articolo rende applicabile la disciplina della precedente disposizione all'affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta, esistenti nel bilancio o nel rendiconto dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2002, mediante l'assoggettamento ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, in misura pari al 19 per cento dei fondi affrancati.

L'imposta sostitutiva deve essere liquidata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in corso al 31 dicembre 2002 e versata entro il termine della dichiarazione sui redditi 2001, nella misura del 45 per cento, e entro il termine di versamento delle due successive dichiarazioni dei redditi nella misura, rispettivamente del 35 per cento e del 20 per cento.

Alle ultime due rate bisognerà applicare interessi nella misura del tre per cento annuo da versarsi contestualmente al versamento di ciascuna rata.

#### **1.3.1. Art.5: disposizioni in materia di chiusura delle partite Iva inattive**

Col presente articolo il legislatore concede la possibilità ai soggetti titolare di partita Iva, che nell'anno 2002 non hanno effettuato alcuna operazione, di sanare, mediante il pagamento di un importo forfetario di euro 100,00 da corrispondersi entro il 17 marzo 2003, tutte le ipotesi di mancata presentazione, anche per gli anni precedenti:

- della dichiarazione Iva;

- delle dichiarazioni dei redditi con importi apri a zero limitatamente ai redditi d'impresa e di lavoro autonomo;
- delle violazioni in materia di presentazione delle dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione dell'attività.

Si resta a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Napoli, 10 febbraio 2003

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero