

Circolare N.6/2000

Disegno di Legge Collegato alla Finanziaria 2000

Si porta a conoscenza che la il Ddl AC n.7184, collegato fiscale alla legge finanziaria 2000 è stato approvato dalla Commissione Finanze della camera dei deputati ed è attualmente all'esame del Senato.

Esso ha introdotto rilevanti novità in materia di imposte sui redditi, di I.V.A. e di altre imposte indirette.

Con la presente circolare si intende fornire un primo quadro sulle principali modifiche intervenute.

Impianto normativo generale

La norma è strutturata in centouno articoli raggruppati in cinque Capi, così articolati:

- Capo I - Disposizioni in materia di imposte sui redditi:

composto dagli articoli da 1 a 38, raggruppati in 5 sezione;

- Capo II - Disposizioni in materia di IVA ed altre imposte indirette:

composto dagli articoli da 39 a 54, raggruppati in 2 sezioni;

- Capo - III Disposizioni in materia di accertamento, di riscossione, di contenzioso tributario,

di immobili pubblici e per il funzionamento dell'amministrazione finanziaria:

composto dagli articoli da 69 a 89 in unica sezione;

- capo IV – Imposta regionale sulle emissioni sonore degli aereomobili:

composto dagli articoli da 90 a 95 in unica sezione;

- Capo V - Norme finali:

composto dagli articoli da 96 a 101 in unica sezione;

In questa sede si limiterà il campo di analisi al Capo I, relativamente alle norme riguardanti il reddito di impresa, l'imposta sui redditi e l'imposta sul valore aggiunto .

Disposizioni in materia di Redditi di Impresa

1.1.Disposizioni in materia di redditi di imprese estere partecipate: Capo I, Art.1.

L' art. 1 del collegato aggiunge al TUIR l'art. 127 bis “Disposizioni in materia di imprese estere partecipate”. Fino all’entrata in vigore del suddetto articolo, i redditi prodotti dalle controllate estere con sede in “paradisi fiscali” erano tassati con il criterio di cassa, cioè nel periodo di imposta nel quale erano percepiti i dividendi viceversa, in base alla nuova norma, la tassazione sarà applicata con il criterio di competenza cioè in corrispondenza alla chiusura dell’esercizio o del periodo di gestione della partecipata .

Destinatari delle nuove disposizioni sono sia le persone fisiche, sia le società di persona (art. 5 TUIR), che le società di capitali (art. 87, comma 1 lett. a), b), c)).

In concreto, l’aspetto caratterizzante della norma è dato dal differente trattamento fiscale, rispetto agli art. 96 e 96 bis del TUIR, *degli utili derivanti dalle partecipazioni in aziende localizzate “in stati o territori a regime fiscale privilegiato”, qualora il detentore della partecipazione non possa dimostrare la effettiva attività industriale o commerciale della partecipata estera*. Di fatto, i redditi derivanti da tali partecipazioni saranno assoggettati a tassazione separata con aliquota media applicata in relazione al reddito della partecipante, ma in ogni caso non inferiore al 27%.

Per la determinazione dei redditi da assoggettare ad imposta si applicheranno i criteri ordinari del TUIR relativamente al tipo di reddito viceversa, non sarà applicabile l’art. 54, comma 4 del TUIR

concernente il rinvio in quote costanti, per un massimo di 5 anni, delle plusvalenze realizzate a norma del comma 2 del medesimo articolo, non sarà parimente applicabile l'art. 67, comma 3 in tema di ammortamenti anticipati.

Saranno ammesse in detrazione le imposte pagate all'estero a titolo definitivo, sui medesimi redditi, fino a concorrenza della quota di imposta italiana, corrispondente al rapporto tra i redditi prodotti all'estero ed il reddito complessivo a lordo delle perdite pregresse.

Viceversa per beneficiare della tassazione ex art. 96 e 96 bis del TUIR, il contribuente, che dovesse trovarsi nella condizione di possedere redditi derivanti da partecipazioni in soggetti economici aventi sede nei paradisi fiscali, deve preventivamente "interpellare" l'Amministrazione Finanziaria, fornendo i mezzi necessari a dimostrare l'effettivo svolgimento della attività commerciale o industriale, al fine di ottenere il nulla osta alla tassazione ordinaria.

Pertanto qualora non intervenga il nulla osta preventivo "i redditi conseguiti dal soggetto estero partecipato sono imputati, a decorrere dalla chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero partecipato, ai soggetti residenti in proporzione alle partecipazioni da esse detenute."

Considerando che la tassazione per competenza potrebbe comportare una duplicazione di imposta in sede di distribuzione di utili, il comma 7 del art. 127 bis esclude dal concorso alla formazione del

reddito gli utili eventualmente distribuiti dalla controllata fino a concorrenza dell'ammontare del reddito già assoggettato.

1.2. Disposizioni di semplificazioni in materia di redditi di impresa: Capo I, Art.3.

La normativa che agevola gli investimenti in beni strumentali nuovi (art. 2, commi da 8 a 12 della legge 13 maggio 1999, n. 133), meglio nota come «legge Visco», prevede l'applicazione, per i periodi di imposta in corso nel 1999 e 2000, di una tassazione ridotta (aliquota del 19%) sulla quota di reddito imponibile pari al minore tra l'importo degli investimenti netti in beni strumentali nuovi e l'ammontare dei conferimenti in denaro e degli utili accantonati.

La disciplina contiene alcune particolarità che, nella realtà operativa, si traducono in limiti alla effettiva capacità di sfruttamento dell'agevolazione stessa. Le principali riguardano i seguenti aspetti:

1) i conferimenti in denaro e gli accantonamenti di utili vanno computati, in ciascun periodo d'imposta, secondo i criteri previsti dall'art. 1, commi 4 e 5, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 466 (norme che regolano la cosiddetta Dit). In particolare i conferimenti in denaro rilevano per il numero di giorni nell'ambito del periodo d'imposta;

2) il confronto tra investimenti netti e incremento del patrimonio deve essere fatto in via autonoma in ciascuno dei due periodi d'imposta per i quali è valida l'agevolazione;

3) in mancanza di reddito complessivo non è possibile traslare il beneficio fiscale nei periodi d'imposta successivi;

L'art.3 apporta rilevanti modifiche alla Legge "VISCO", che di fatto tendono a porre rimedio alle difficoltà operative appena evidenziate.

In concreto la norma, contenuta nel Collegato alla finanziaria 2000, amplia l'arco temporale di applicazione della detassazione degli utili reinvestiti.

Cioè, i benefici degli sgravi fiscali, saranno operativi anche per quegli investimenti effettuati anteriormente all'entrata in vigore della Legge n.133/99. Di fatto anche sugli investimenti iniziati prima del 1999, data di entrata in vigore della norma agevolativi, e proseguiti successivamente si potrà applicare la tassazione ridotta. Pertanto, un'impresa che abbia iniziato un ciclo di investimenti nel 1998 con flussi anche negli anni 1999 e 2000 avrà diritto alle agevolazioni limitatamente agli utili investiti nel '99 e 2000.

Altra rilevante novità è l'introduzione nel novero degli investimenti agevolabili, in aggiunta alla categoria D/1, anche gli immobili di categoria catastale D/2, D/3 e D/8, purché utilizzati nell'esercizio di impresa.

Ennesima correzione alla norma originaria è data dalla possibilità di “riporto dell’eccedenza” cioè, per il secondo dei periodo di imposta interessato dal beneficio fiscale, sarà consentito usufruire della eccedenza di investimento e/o di incremento del patrimonio netto che è rimasta incapiente nell’esercizio precedente. Tali situazioni si possono verificare in presenza di reddito imponibile inferiore o addirittura insussistente rispetto all’incremento del netto o alla quota di investimenti posta in essere in un dato esercizio.

In ultimo viene poi introdotta una norma antielusiva che vincola i beni all’impresa per i due periodi successivi all’esecuzione degli investimenti agevolati, pena il ricalcolo del reddito precedentemente agevolato.

1.3. Opzioni fiscali e contabili – norma interpretativa: Capo I art.4

La norma in oggetto rende applicabile i “Facta Concludentia”, in tema di opzione per la determinazione del reddito o dell’imposta, anche ai comportamenti tenuti dal contribuente precedentemente alla entrata in vigore del DPR 442/97, norma entrata in vigore il 07/01/1998.

Pertanto, da tale data l’opzione preventiva cessa di esistere e la sua comunicazione avviene nella prima dichiarazione annuale che si presenta successivamente alla scelta attuata. Tale opzione rimane

di fatto un aspetto formale, atteso che la loro validità è comunque legata ai comportamenti concreti e coerenti tenuti dal contribuente.

1.4. Imposta sostitutiva sulle plusvalenze : Capo I art.6

Il D.Lgs. 358/97, in merito al riordino delle imposte sui redditi applicabili alle operazioni societarie, ha previsto, che la plusvalenza che derivi da cessione d'azienda posseduta da almeno tre anni, può essere assoggettata, in alternativa alla tassazione ordinaria (art. 54 DPR 917/86) ad un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 27%. E' inoltre necessario, per poter fruire del regime alternativo, che il cedente opti in tal senso in sede di dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui la plusvalenza è realizzata.

Tale imposta, prima dell'entrata in vigore dell'art. 6 del collegato fiscale alla finanziaria 2000, può essere versata senza interessi, in un massimo di cinque rate annuali di pari importo.

Il predetto art. 6 modifica il D.Lgs. 358/97 riduce dal 27% al 19% l'imposta sostitutiva sulle plusvalenze ed al contempo, la norma elimina la facoltà di rateizzare, in cinque rate, il versamento.

1.5 Rivalutazione dei beni di impresa: Capo I art. da 9 a 15

Gli articoli in oggetto prevedono la possibilità per ditte individuali, società di capitali, società di persona, enti commerciali e non commerciali, e società ed enti non residenti ma che svolgano attività nel territorio dello stato attraverso stabili organizzazioni, di rivalutare, nel bilancio successivo a quello relativo all'esercizio 1999, le immobilizzazioni materiali, immateriali e le partecipazioni di controllo mediante il versamento di una imposta sostitutiva sui redditi nella misura del 15% per i beni non ammortizzabili e del 19% per quelli ammortizzabili.

L'imposta sostitutiva è indeducibile e può essere versata in tre rate di pari importo entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi, la stessa è compensabile ai sensi del Dlgs. 241/97.

La norma pur essendo ad applicabilità facoltativa è rigida in ordine ai beni da poter rivalutare. In concreto essa sancisce l'obbligo di rivalutazione di tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea.

La individuazione delle categorie omogenee, a norma dell'art 15, è demandato ad un futuro Decreto Ministeriale. Mentre, per quanto riguarda i beni immobili e quelli mobili registrati l'art. 10, deroga al criterio generale sancendo, per tali beni, il raggruppamento in due distinte categorie. Pertanto, l'imprenditore che intenda rivalutare un immobile o un bene mobile registrato è costretto a farlo per

tutta la categoria salvo che i beni rivalutati siano di fatto di valore superiore a quello storico/contabile ante rivalutazione.

La rivalutazione potrà avvenire già in sede di chiusura del bilancio 2000, con relative iscrizioni obbligatorie sia in inventario che in nota integrativa ed obbligo da parte di sindaci ed amministratori di motivarne la consistenza e la legittimità.

Infatti in inventario andrà esposto il costo storico con le eventuali rivalutazioni eseguite.

In merito alla contabilizzazione della rivalutazione l'art. 12, stabilisce che "il saldo attivo risultante dalle rivalutazioni,...., deve essere imputato a capitale o accantonato in una speciale riserva designata con riferimento alla presente legge." La riserva se non imputata a capitale può essere ridotta soltanto osservando l'iter previsto dall'art.2445 commi 2 e 3.del Codice Civile. Inoltre, qualora la riserva venga ridotta o completamente utilizzata per la copertura perdite è inibita la distribuzione di utili fino al reintegro delle stessa.

Il saldo attivo di rivalutazione se attribuito ai soci mediante riduzione del patrimonio stesso, aumentato dell'imposta sostitutiva corrispondente, concorre alla formazione del reddito imponibile del soggetto giuridico o dei suoi soci.

Va infine detto che il saldo attivo di rivalutazione concorre a formare variazione in aumento del capitale investito nel calcolo della DIT.

