

ottobre 2005 n° 4/2005

www.fantozzieassociati.com

AVVISO

Si comunica che a decorrere dal **gennaio 2006** le Novità fiscali saranno inviate solo in via telematica.

A tal fine è possibile comunicare gli estremi aziendali con il proprio indirizzo di posta elettronica a:

studiomfi@fantozzieassociati.it

Si ricorda inoltre che è possibile scaricare le Novità fiscali dal sito dello studio:

www.fantozzieassociati.com

In questo numero:

APPROFONDIMENTI

- ▶ **Irpef/Ires - Modifiche alla "Participation exemption"**p. 1
- ▶ **Legge finanziaria - Novità fiscali proposte nel disegno di legge finanziaria per il 2006.** . . . p. 4
- ▶ **Rapporti con l'estero - Esenti da imposta i pagamenti di interessi e royalty tra consociate europee.**p. 5
- ▶ **Rapporti con l'estero - Requisito di detenzione della partecipazione per i dividendi corrisposti a società residenti nell'Unione europea.** . . . p. 8
- ▶ **Immobili - Agevolazioni fiscali per l'acquisto della c.d. "prima casa".**p. 9

AGGIORNAMENTI

- ▶ **Ires - Credito d'imposta sulle operazioni di concentrazione.** p. 12
- ▶ **Irap - Parzialmente confermate dalla legge di conversione le modifiche alle disposizioni sull'acconto.**p. 12

IRPEF / IRES

Modifiche alla "Participation exemption"

Il d.l. n. 203/2005 modifica la disciplina di esenzione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni sociali, elevando a 18 mesi il periodo di possesso richiesto (dai 12 mesi previgenti) e riducendo al 95 % l'esenzione (rispetto alla totale esenzione previgente).

1. Premessa

Il d.lgs. n. 344/2003 ha introdotto nel sistema tributario italiano il regime della cd. "participation exemption" (Pex), il quale comporta la non applicazione dell'imposta sulle plusvalenze realizzate a seguito della cessione di partecipazioni sociali aventi determinati requisiti. Per coerenza, tale regime prevede la non deducibilità delle minusvalenze realizzate a seguito della cessione di partecipazioni al ricorrere dei medesimi requisiti.

Il d.l. 30 settembre 2005, n. 203 (in vigore dal **4 ottobre 2005**) ha apportato, con un intervento immediatamente efficace, alcune modifiche a tale regime.

2. Le disposizioni in vigore prima delle modifiche apportate dal d.l. n. 203/2005

L'art. 87 del dpr n. 917/1986 (Tuir), nel testo in vigore anteriormente alle modifiche di cui al d.l. n. 203/2005, dispone che, per i soggetti **Ires** (vale a dire società di capitali ed assimilati), sono **esenti** da imposta le **plusvalenze** realizzate **se** relative a partecipazioni aventi i seguenti requisiti:

- a. possesso ininterrotto dal primo giorno del **dodicesimo** mese precedente quello dell'avvenuta cessione;
- b. classificazione nella categoria delle **immobilizzazioni finanziarie** nel primo bilancio chiuso nel periodo di possesso;
- c. residenza fiscale della società partecipata in uno **Stato diverso** da quelli a regime fiscale privilegiato;

Irpéf / Ires

- ▶▶ **Banche ed enti finanziari** – Riduzione allo 0,40 per cento della svalutazione crediti deducibile. p. 12
- ▶▶ **Assicurazioni** – Modifiche alla misura dell'accantonamento alla riserva sinistri ed alla base imponibile Irap. p. 13
- ▶▶ **Immobili** – Modifica alla base imponibile degli immobili non strumentali locati da imprese ed enti non commerciali p. 13
- ▶▶ **Iva** – Chiarimenti Amministrativi sulla fatturazione e sulla conservazione elettronica. p. 13
- ▶▶ **Iva** – Innalzamento dei limiti per l'indicazione dei valori statistici nei modelli Intrastat p. 14
- ▶▶ **Iva** – Comunicazione delle dichiarazioni d'intento rilasciate dagli esportatori abituali – Chiarimenti amministrativi. p. 14
- ▶▶ **Iva** – Comunicazione dei dati identificativi di autoveicoli acquistati nella Ce – Obbligo dall'1.9.2005 p. 14
- ▶▶ **Dichiarazioni fiscali** – Chiarimento sulla sottoscrizione d parte dell'organo di controllo p. 15
- ▶▶ **Riscossione** – Fissazione dei termini di notifica delle cartelli di pagamento. p. 15

31 ottobre 2005

d. esercizio da parte della società partecipata di un'impresa **commerciale**.

In assenza anche di uno solo dei predetti requisiti la plusvalenza concorre interamente a formare il reddito imponibile.

Coerentemente risultano **indeducibili** le **minusvalenze** conseguite su partecipazioni aventi i requisiti di cui sopra; mentre sono deducibili le minusvalenze conseguite su partecipazioni prive anche di uno solo dei requisiti menzionati (art. 101 Tuir).

Per i soggetti **Irpéf** (vale a dire imprenditori persone fisiche e soggetti assimilati) l'esenzione è limitata al **60 per cento** della plusvalenza (art. 58 Tuir), mentre la minusvalenza è indeducibile per il 60 per cento della stessa (art. 64 Tuir; si ricorda che l'esenzione e l'indeducibilità **parziale** per i soggetti Irpéf sono coerenti con il regime di tassazione dei dividendi applicabile agli stessi il quale, come noto, comporta la non tassazione del 60 per cento del dividendo percepito).

3. Le modifiche apportate dal d.l. n. 203/2005

Per i soggetti Ires, sono apportate modifiche ai **requisiti** per beneficiare dell'esenzione ed alla **percentuale** di esenzione. Tali modifiche riguardano tuttavia le sole plusvalenze e **non** le minusvalenze, con l'effetto che il regime in esame diventa asimmetrico.

3.1. Le plusvalenze

L'art. 5 del d.l. n. 203/2005 dispone, per il caso in cui sia conseguita una plusvalenza da un soggetto **Ires**:

- l'**allungamento** a **18 mesi** del periodo minimo di ininterrotto possesso della partecipazione (per la precisione, l'ininterrotto possesso deve sussistere dal "*primo giorno del diciottesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione*");
- la **riduzione** della percentuale di esenzione al **95 per cento**. La modifica produce quindi l'effetto di tassare le plusvalenze cedute tra i 12 ed i 18 mesi dall'acquisto, in precedenza esenti (ovviamente al ricorrere degli ulteriori requisiti di cui al par. 2).

La riduzione dell'esenzione al 95 per cento (rispetto al previgente 100 per cento) comporta che la plusvalenza con-

corre a formare il reddito al 5 per cento e sconta quindi un'imposizione dell'1,65 per cento (vale a dire il 5 per cento dell'aliquota Ires del 33 per cento).

3.2. Le minusvalenze

Le modifiche di cui sopra non si applicano alle minusvalenze, per le quali continuano a trovare applicazione le disposizioni precedentemente in vigore:

Di conseguenza:

- l'ineducibilità delle minusvalenze continua ad applicarsi già dopo l'ininterrotto possesso per 12 mesi (e precisamente dopo il decorso dell'ininterrotto possesso dal primo giorno del dodicesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione);
- l'ineducibilità opera sull'intera minusvalenza. Su quest'ultimo punto, esigenze di coerenza applicativa avrebbero dovuto portare a limitare l'ineducibilità della minusvalenza al 95 per cento (con conseguente deducibilità del 5 per cento della stessa).

L'interpretazione letterale delle modifiche ed i primi commenti fanno invece ritenere che le modifiche non abbiano inciso sull'ineducibilità totale delle minusvalenze in discorso. Da quanto sopra consegue che, in presenza degli altri requisiti previsti dall'art. 87 Tuir (cfr lett. b., c., d. del par. 2), la cessione di partecipazioni effettuata tra il **dodicesimo** ed il **diciottesimo** mese comporta:

- la **tassazione** della plusvalenza eventualmente conseguita;
- l'**ineducibilità** della minusvalenza eventualmente subita.

4. I soggetti Irpéf

Analogamente a quanto sopra, nei confronti dei soggetti Irpéf è stabilito:

- in caso di plusvalenza, l'allungamento a **18 mesi** del periodo minimo di ininterrotto possesso della partecipazione per poter beneficiare dell'esenzione;
- in caso di minusvalenza, la conferma a **12 mesi** del periodo di ininterrotto possesso oltre il quale opera l'ineducibilità.

Non sono apportate modifiche alla misura dell'esenzione in caso di plusvalenza (e di ineducibilità in caso di minusvalenza) che è confermata nel **60 per cento**.

5. Partecipazioni oggetto di precedenti svalutazioni e pro-rata patrimoniale

E' inoltre **prorogata** al **quarto** periodo d'imposta successivo a quello in corso al **31 dicembre 2003** (rispetto al secondo precedentemente previsto), l'**esclusione** transitoria dall'esenzione di cui alla "participation exemption" delle plusvalenze realizzate su partecipazioni già **oggetto di svalutazioni dedotte** nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2003 e nel precedente (art. 4, c. 1, lett. c. d.lgs. n. 344/2003).

Si ricorda che l'esclusione dell'esenzione opera nei limiti della svalutazione già dedotta.

Viene invece **confermato** che, ai fini dell'applicazione del cd. "**pro-rata**" patrimoniale (vale a dire della disposizione che pone limiti alla deducibilità di interessi passivi in presenza di partecipazioni aventi i requisiti per beneficiare della "participation exemption"), il periodo minimo di possesso ininterrotto è di **12 mesi** (così come già previsto dalla disposizione precedentemente in vigore).

6. Decorrenza e possibili ulteriori modifiche

Le modifiche recate dal d.l. n. 203/2005 si applicano alle cessioni effettuate dal **4 ottobre 2005** (data di entrata in vigore del d.l. n. 203/2005).

Le disposizioni **previgenti** continuano pertanto a trovare applicazione alle plusvalenze derivanti da cessioni di partecipazioni effettuate anche in **esercizi** che si **chiudono** il **4 ottobre 2005** o **successivamente**, alla condizione che la **cessione** sia stata effettuata **prima** di tale data.

Le modifiche in commento devono essere **convertite** in **legge** entro il **2 dicembre 2005** e sono quindi suscettibili di modificazioni.

Carlo Cortinovis

ccortinovis@fantozzieassociati.it



LEGGI FINANZIARIE

Novità fiscali proposte nel disegno di legge finanziaria per il 2006

Il disegno di legge finanziaria per il 2006 presentato dal Governo contiene alcune novità in materia tributaria. Di seguito si riportano gli interventi più rilevanti

Come noto, la legge finanziaria viene proposta dal governo entro il 30 settembre, è approvata dal parlamento entro il 31 dicembre ed entra in vigore l'1 gennaio dell'anno successivo. Come consuetudine, anche la legge finanziaria per il 2006 conterrà alcuni interventi in materia fiscale.

Nel seguito si espongono le principali novità inserite nel disegno di legge proposto dal governo, evidenziando che:

- probabilmente altre ne saranno inserite in occasione della discussione parlamentare;
- una parte delle misure di correzione finanziaria è stata introdotta col d.l. 30 settembre 2005, n. 203, di cui si è trattato nell'intervento precedente.

1. Rivalutazione beni di impresa

Viene proposta la riapertura della rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni (già prevista dalla l. n. 342/2000), alle seguenti condizioni (art. 64 del disegno di legge):

- i beni devono essere iscritti nel bilancio dell'esercizio chiuso entro il **31.12.2004**;
- la rivalutazione deve effettuarsi nel bilancio relativo all'esercizio **successivo** a quello chiuso il **31.12.2004** (vale a dire il 2005);
- è dovuta un'imposta sostitutiva del **12%**, per i beni ammortizzabili, del **6%** per i beni non ammortizzabili;
- l'imposta deve essere **versata** entro il termine di versamento delle imposte dell'esercizio nel corso del quale la rivalutazione è **effettuata** (vale a dire entro il giugno 2006, nel caso di rivalutazione effettuata nel bilancio al 31.12.2005);
- i maggiori valori sono **riconosciuti ai fini fiscali** solo a decorrere dal **terzo** esercizio successivo a quello della rivalutazione (vale a dire, in caso di rivalutazione effettuata nel **2005**, a decorrere dal **2008**); questa previsione è fina-

lizzata ad evitare che la rivalutazione venga operata su beni per i quali si preveda a breve il realizzo di plusvalenze).

Disposizioni particolari sono previste per la rivalutazione delle **aree fabbricabili**. In tal caso:

- la rivalutazione deve riguardare **tutte** le aree fabbricabili aventi la medesima destinazione urbanistica;
- le aree fabbricabili rivalutate devono essere utilizzate entro i **cinque anni** successivi all'effettuazione della rivalutazione;
- l'imposta sostitutiva per la rivalutazione delle aree fabbricabili deve essere versata in **tre rate annuali**, senza interessi (40 per cento nel 2006, del 35 per cento nel 2007 e del 25 per cento nel 2008).

2. Indeducibilità delle minusvalenze patrimoniali su cessioni di partecipazioni precedute da distribuzione di dividendi (cd. *dividend washing*)

E' proposta (art. 41 del disegno di legge):

- l'**ineducibilità** delle minusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni **non** aventi i requisiti per la "*participation exemption*",
- nei **limiti** dell'importo non imponibile dei **dividendi** percepiti nei **24 mesi** anteriori alla cessione.

La disposizione si applicherebbe dall'**1 gennaio 2006**.

La norma è finalizzata a penalizzare operazioni consistenti nell'acquisto di partecipazioni aventi incorporato un dividendo, nella distribuzione dello stesso con tassazione nella misura ridotta del 5% e nella deducibilità piena della minusvalenza subita a seguito della cessione della partecipazione post incasso del dividendo.

La modifica in esame è in gestazione da tempo; analoghi interventi erano infatti stati proposti nel decreto correttivo della riforma Ires e nel ddl sulla competitività (si veda **Novità fiscali di luglio 2005**, pag. 10), i quali ovviamente sarebbero abbandonati.

Alessandro Catapano Minotti
acminotti@fantozzieassociati.it



RAPPORTI CON L'ESTERO

Esenti da imposta i pagamenti di interessi e royalty tra consociate europee.

Il d.lgs. n. 143 del 30 maggio 2005, recepisce anche in Italia la Direttiva comunitaria n. 2003/49/CE.

1. Premessa

La Direttiva 2003/49/CE del 3 luglio 2003 dispone l'eliminazione delle ritenute alla fonte (vale a dire nello stato dal quale proviene il pagamento) sugli interessi e sulle royalty (o canoni) corrisposti tra società "consociate" residenti in Stati membri diversi della Unione europea.

Il termine per l'attuazione della Direttiva nei singoli Stati era previsto all'1 gennaio 2004.

Con un certo ritardo, la normativa di recepimento nel nostro paese è stata introdotta con il d.lgs. n. 143 del 30 maggio 2005 (pubblicato sulla Gazzetta ufficiale il 26 luglio 2005), in vigore dal 26 luglio 2005, inserendo il nuovo art. 26-*quater* nel dpr 29 settembre 1973, n. 600.

2. La tassazione in Italia degli interessi e canoni corrisposti a soggetti esteri prima della Direttiva comunitaria

Gli interessi sono inquadrati tra i redditi di capitale i quali, per i non residenti sono, in genere, imponibili in Italia solo se il soggetto debitore è ivi residente (art. 23 del dpr n. 917/1986). Il sistema di tassazione è quello della ritenuta alla fonte dal 12,50 per cento al 27 per cento a secondo dei casi.

Tuttavia talune tipologie di interessi (ad esempio, gli interessi sui c/c bancari quelli derivanti dalle obbligazioni emesse dai c.d. "grandi emittenti" corrisposti a soggetti residenti nei paesi "white list") sono esenti da imposizione in Italia.

La maggior parte delle Convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia (redatte secondo il Modello OCSE) prevede la tassazione degli interessi nel Paese di residenza del beneficiario del reddito.

Viene inoltre riconosciuta anche la possibilità di tassazione degli interessi nel paese da cui provengono, in conformità alla legislazione di tale paese, di regola a condizione che l'imposta ivi applicata non sia superiore al 10 per cento dell'ammontare lordo degli interessi (art. 11 del Modello OCSE). In tal caso, il paese del beneficiario deve concedere un credito d'imposta.

Per la normativa specifica occorre poi fare riferimento alle singole Convenzioni contro le doppie imposizioni siglate tra gli Stati interessati ed alla normativa interna di ogni paese. Per ciò che riguarda i canoni, è stabilito che, se corrisposti a non residenti, essi sono soggetti ad una ritenuta del 30 per cento a titolo d'imposta sulla parte imponibile del loro ammontare (vale a dire sull'ammontare dei proventi ridotti del 25% a titolo di deduzione forfetaria ovvero sul 100% a secondo della tipologia; art. 25 dpr n. 600/1973).

Tuttavia, come avviene per gli interessi, la maggior parte delle Convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia stabilisce il principio della tassazione nello Stato del beneficiario e nel caso di ritenuta nello Stato della fonte essa normalmente non deve eccedere il 5 per cento degli ammontari lordi dei canoni e lo Stato del beneficiario deve concedere un credito d'imposta.

È ovvio che l'attuale sistema fiscale, così come è concepito, sia per gli interessi che per le royalties, può determinare fenomeni di doppia tassazione ai quali si rimedia (entro certi limiti) con il sistema del credito d'imposta per le imposte pagate all'estero.

3. Il nuovo art. 26-*quater* del dpr 600/1973 - Ambito soggettivo

Come detto il regime sopra descritto viene ora modificato dal nuovo art. 26-*quater* del dpr n. 600/1973.

E' infatti previsto che gli interessi e i canoni sono esenti da ritenuta in Italia se pagati a società o stabili organizzazioni residenti in un altro Stato membro dell'Ue, al ricorrere dei requisiti di seguito esposti.

Rapporti con l'estero

L'esenzione è innanzitutto subordinata all'esistenza di un **rapporto societario**, infatti per poter applicare la stessa:

- la società che **effettua** il pagamento deve detenere direttamente una percentuale **non inferiore al 25 per cento** dei diritti di voto nella società che **riceve** il pagamento, ovvero
- la società che **riceve** il pagamento deve detenere direttamente una percentuale **non inferiore al 25 per cento** dei diritti di voto nella società che **effettua** il pagamento, ovvero
- una **terza** società deve detenere direttamente una percentuale **non inferiore al 25 per cento** dei diritti di voto sia nella società che **effettua** il pagamento sia nella società che **riceve** il pagamento, infine
- in ogni caso, le partecipazioni che attribuiscono i diritti di voto di cui ai punti precedenti devono essere detenute ininterrottamente per **almeno un anno**;

I diritti di voto di cui ai punti sopra indicati, detenuti nelle società ed enti residenti nel territorio dello Stato, sono quelli esercitabili nell'**assemblea ordinaria** (prevista dagli articoli 2364, 2364-bis e 2479-bis del codice civile).

Sono inoltre richieste le ulteriori seguenti condizioni in capo alla società **beneficiaria**:

- la società beneficiaria degli interessi o delle royalty (ovvero la terza società) deve rivestire una delle **forme** previste dall'Allegato A del dpr 600/1973; ovvero società parificabili alle nostre società di capitali
- la società beneficiaria deve risiedere, ai fini fiscali, in uno Stato membro dell'Unione europea (diverso dall'Italia) senza essere considerata, ai sensi di una Convenzione in materia di doppia imposizione sui redditi con uno Stato terzo, residenti al di fuori dell'**Unione europea**;
- la **società** beneficiaria deve essere **assoggettata**, senza fruire di regimi di esonero, ad una delle **imposte** indicate (Allegato B del dpr 600/1973) ovvero a un'imposta identica all'imposta sui redditi o sostanzialmente simile applicata in aggiunta o in sostituzione di detta imposta;
- gli **interessi** e i **canoni** pagati alla società beneficiaria (e quindi non solo la società stessa in quanto tale) devono essere **assoggettati** ad una delle **imposte** indicate (Allegato B al dpr 600/1973);
- la società deve essere beneficiaria **effettiva**; a tal fine, so-

no considerate beneficiarie effettive le società che ricevono i pagamenti in qualità di beneficiario finale e non di intermediario, quale agente, delegato o fiduciario di un'altra persona.

Infine il soggetto **italiano** che effettua il pagamento:

- deve essere una **società** operante in una delle **forme** giuridiche previste dall'allegato A al dpr 600/1973 (ovvero società di capitali nonché ente pubblico o privato che esercita attività industriale o commerciale), **risiedere** a fini fiscali nel territorio dello Stato **italiano** e essere **soggetto passivo** Ires, senza fruire di alcun regime di esonero oppure
- essere una **stabile organizzazione** di società non residente a condizione che gli interessi e i canoni siano inerenti all'attività della stabile organizzazione.

4. Requisiti oggettivi

Le definizioni di interesse e di royalty ai fini dell'applicazione dell'esenzione in esame contenute nel comma 3 dell'art. 26-quater del dpr n. 600/1973 sono riprese dalla Convenzione tipo dell'OCSE art. 11, paragrafo 3 e 12 par. 2.

Sono infatti considerati **interessi**:

- i redditi da crediti di qualsiasi natura, garantiti o non da ipoteca, e, in particolare, i redditi derivanti da titoli, da obbligazioni e da prestiti, compresi gli altri proventi derivanti dai suddetti titoli e prestiti.

Coerentemente con le disposizioni di diritto interno, **non** sono invece considerati interessi:

- le remunerazioni dei finanziamenti erogati dal socio o dalle sue parti correlate eccedenti i limiti di cui all'art. 98 del Tuir;
- le remunerazioni dei titoli e degli strumenti finanziari, di cui agli artt. 44, comma 2, lettera a), e 109, comma 9, lettera a), del medesimo Tuir, anche per la quota che non comporta la partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altre società appartenenti allo stesso gruppo o dell'affare, in relazione al quale gli strumenti finanziari sono stati emessi (anch'essi al ricorrere di determinate condizioni sono assimilati a dividendi);
- i pagamenti relativi a crediti, che autorizzano il creditore a rinunciare al suo diritto agli interessi in cambio del diritto a partecipare agli utili del debitore;

- i pagamenti relativi a crediti che non contengono disposizioni per la restituzione del capitale o per i quali il rimborso debba essere effettuato trascorsi più di cinquanta anni dalla data di emissione.

Sono considerati **canoni** i compensi di qualsiasi natura percepiti per l'uso o la concessione in uso:

- del diritto di autore su opere letterarie, artistiche o scientifiche, comprese le pellicole cinematografiche e il *software*;
- di brevetti, marchi di fabbrica o di commercio, disegni o modelli, progetti, formule o processi segreti o per informazione, concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico;
- di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche.

5. Documentazione

Per poter applicare l'esenzione il soggetto erogante deve acquisire un'**attestazione**, dalla quale risulti la residenza del beneficiario effettivo (o, nel caso di stabile organizzazione, l'esistenza della stabile organizzazione stessa), rilasciata dalle competenti Autorità fiscali dello Stato in cui la società beneficiaria è residente (o dello Stato in cui è situata la stabile organizzazione), nonché una **dichiarazione** dello stesso beneficiario attestante la sussistenza:

- dei requisiti temporali e di consistenza della partecipazione;
- dei requisiti di cui ai citati Allegati A e B al dpr 600/1973;
- del requisito di beneficiario effettivo.

La documentazione deve essere conservata sino a quando non siano decorsi i termini per gli accertamenti, relativi al periodo di imposta in corso alla data di pagamento degli interessi o dei canoni, e comunque sino a quando non siano stati definiti gli accertamenti stessi.

6. Decorrenza

La disposizione si applica a interessi e canoni **maturati** a decorrere dall'**1 gennaio 2004**.

L'entrata in vigore retroattiva è dettata dall'esigenza di rispettare le disposizioni della Direttiva comunitaria che prevedono l'esenzione per i pagamenti effettuati a decorrere dall'1 gennaio 2004.

Sotto questo profilo, la norma interna non pare tuttavia pienamente coerente con la Direttiva, in quanto, facendo riferimento alla maturazione, esclude dall'esenzione gli interessi ed i canoni **pagati successivamente** all'1 gennaio 2004 ma **maturati anteriormente** a tale data.

Per questo motivo la norma riguardante l'entrata in vigore potrebbe essere oggetto di censura davanti agli organi del contenzioso tributario o alla Corte di giustizia europea.

7. Rimborsi

Il soggetto non residente che abbia diritto all'esenzione può chiedere il rimborso della ritenuta eventualmente applicata dal soggetto erogante italiano (ad esempio per carenze nella documentazione o perché il diritto all'esenzione sorge successivamente al pagamento), direttamente all'Amministrazione finanziaria, corredando la richiesta di tutta la documentazione necessaria per dimostrare il diritto all'esenzione (art. 38 dpr n. 602/1973).

In via transitoria e in considerazione del tardivo recepimento della direttiva, è inoltre previsto che, qualora il soggetto erogante italiano abbia già operato alla data del 26 luglio 2005 ritenute su interessi o canoni alle quali sarebbe stata applicabile l'esenzione (in quanto maturati dopo l'1 gennaio 2004) che le ritenute in discorso possono essere rimborsate direttamente dalla società italiana erogante (art. 4 del d.lgs. n. 143/2005).

In tal caso, alla società italiana è consentito utilizzare il credito verso l'erario derivante dal rimborso, mediante "compensazione" secondo le modalità ed entro i limiti previsti dall'art. 17 del d.lgs. n. 241/1997.

Luca Gasbarro
lgasbarro@fantozzieassociati.it



RAPPORTI CON L'ESTERO

Requisito di detenzione della partecipazione per i dividendi corrisposti a società residenti nell'Unione europea

Con la risoluzione ministeriale n. 109/E del 29 luglio 2005, l'Agenzia delle entrate afferma che il requisito della partecipazione ininterrotta per almeno un anno, ai fini della non applicazione della ritenuta sui dividendi corrisposti a residenti UE in "uscita" dall'Italia, deve essere necessariamente soddisfatto al momento del pagamento del dividendo

1. La normativa di riferimento

Le società di capitali devono operare, con l'obbligo di rivalsa, una ritenuta del 27 per cento a titolo d'imposta sui dividendi corrisposti a soggetti non residenti nel territorio dello Stato. Tale ritenuta è ridotta al 12,5 per cento per gli utili pagati ad azionisti di risparmio (art. 27, c. 3, del dpr 29.9.1973, n. 600).

Tuttavia, per gli utili distribuiti a società madri comunitarie da parte di società figlie italiane è previsto il diritto al rimborso delle ritenute prelevate in base al citato articolo 27, ovvero la **non applicazione** di tali ritenute **da parte del sostituto** (successivo art. 27-bis del dpr n. 600/1973).

Tale agevolazione è riconosciuta a condizione che la società madre: (i) detenga una partecipazione non inferiore al 25% del capitale della società figlia italiana; (ii) rivesta una delle forme previste nell'allegato della Direttiva madre-figlia (cfr. Direttiva del Consiglio 23.7.1990, n. 90/435); (iii) risieda, ai fini fiscali, in uno Stato membro dell'Unione europea; (iv) sia soggetta nello Stato di residenza, senza possibilità di usufruire di regimi di opzione o esonero che non siano territorialmente o temporalmente limitati, ad una delle imposte indicate nell'allegato della citata Direttiva; (v) **detenga la partecipazione ininterrottamente per almeno un anno.**

2. L'interpretazione ministeriale

Proprio con riferimento a quest'ultima condizione, l'Agenzia delle entrate ha fornito diversi chiarimenti, l'ultimo con la risoluzione ministeriale n. 109/E del 29.07.2005. Secondo il parere dell'amministrazione finanziaria "(...) l'esenzione **non può essere applicata direttamente dal sostituto d'imposta italiano prima che sia trascorso il periodo di detenzione prescritto**".

Tale conclusione troverebbe conferma indiretta nella giurisprudenza della Corte di Giustizia (cfr. sentenza 17.10.1996, cause C-283/94, C-291/94 e C-292/94) laddove si afferma che gli "(...) Stati non sono tenuti, in forza della direttiva, a concedere l'agevolazione in modo immediato quando la società capogruppo si impegna unilateralmente a rispettare il periodo minimo di partecipazione (...)".

L'Agenzia delle entrate ha precisato inoltre che le conclusioni raggiunte con la precedente circolare n. 49/E del 22.10.2004, in materia di opzione per la trasparenza fiscale (cfr. articolo 115 del dpr 22.12.1986, n. 917), non contrastano con il principio delineato sopra. Invero, l'Agenzia ha chiarito che il requisito della detenzione ininterrotta per almeno un anno della partecipazione qualificata non va necessariamente verificato su un arco temporale precedente a quello dal quale decorre il regime di trasparenza.

In questo modo, si intende trattare in modo differente le due discipline della trasparenza fiscale e della Direttiva madre-figlia: mentre per l'esenzione dall'applicazione della ritenuta sui dividendi intracomunitari è necessario che il periodo minimo di possesso ininterrotto della partecipazione sia già decorso al momento del pagamento del dividendo, la trasparenza fiscale può essere attivata anche se al momento dell'opzione tale periodo non sia ancora maturato.

3. Considerazioni

L'intervento dell'Agenzia delle entrate fa seguito ad una serie di incertezze interpretative originate dalle recenti modifiche apportate all'articolo 27-bis, comma 1, lett. d) del dpr n. 600/1973. Infatti, il nuovo testo (modificato dall'articolo 2, comma 2, lett. c) del d.lgs. 12.12.2003, n. 344) prevede che, ai fini dell'applicabilità del regime di esen-

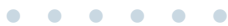
zione della ritenuta, la partecipazione deve essere detenuta ininterrottamente “*per almeno un anno*”, mentre la precedente versione utilizzava il termine “*da almeno un anno*”.

Come precisato dall'Assonime (cfr. circolare n. 3272005), la nuova formulazione del citato articolo 27bis è del tutto simile a quella che disciplinava, prima della riforma IRES, i dividendi in entrata distribuiti da società figlie comunitarie (articolo 96-bis del previgente dpr n. 917/1986), per i quali, secondo una prassi ormai consolidata, l'esenzione da imposizione per il 95% del loro ammontare operava anche nel caso in cui, al momento della loro distribuzione, non fosse ancora maturato il periodo di ininterrotto possesso della partecipazione per almeno un anno.

Inoltre, è opportuno precisare che la stessa circolare n. 49/E, citata dal ministero in materia di trasparenza, esaminava in modo specifico la questione relativa all'applicazione della ritenuta, affermando la possibilità di non subire ritenute è riconosciuta “*(...) anche prima che sia decorso il periodo minimo*”.

Con la risoluzione in commento, l'amministrazione finanziaria ribadisce l'interpretazione fornita con la precedente circolare ministeriale n. 60/E del 19.6.2001, chiarendo che il sostituto d'imposta dovrà verificare la sussistenza del requisito dell'ininterrotto possesso della partecipazione per almeno un anno al momento del pagamento del dividendo. Rimane ferma, tuttavia, la possibilità di chiedere il rimborso della ritenuta applicata una volta decorso il predetto periodo.

Emidio Cacciapuoti
ecacciapuoti@fantozzieassociati.it



IMMOBILI

Agevolazioni fiscali per l'acquisto della c.d. “prima casa”

L'Amministrazione finanziaria, con la circolare n. 38/E del 12.8.2005, ha fornito alcuni chiarimenti in merito all'applicazione della disciplina relativa al regime agevolato previsto in materia di imposta di registro o di iva in occasione dell'acquisto della c.d. “prima casa”

1. Premessa

Come noto, l'agevolazione consiste nell'applicazione ai **trasferimenti** di abitazioni **non di lusso** (secondo le caratteristiche di cui al decreto del Ministero dei lavori pubblici del 2.8.1969):

- dell'imposta di **registro** ridotta al **3 per cento**, qualora il cedente sia un “privato” ovvero,
- dell'aliquota **Iva** ridotta al **4 per cento**, qualora il cedente sia un soggetto iva e
- in entrambi i casi, delle imposte **ipotecarie e catastali** in misura **fissa** (pari ad euro 168,00 + 168,00),

quando ricorrono le ulteriori condizioni **soggettive** previste dall'art. 1, tariffa, parte prima, nota II-bis) del dpr n. 131/1986, concernenti:

- l'**ubicazione** dell'immobile: infatti “*l'immobile deve essere situato nel comune in cui l'acquirente abbia o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività ovvero, se trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in quello in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquistato come prima casa sul territorio italiano*”;
- l'**assenza di altri diritti reali** vantati su immobili ubicati nello stesso comune: infatti l'acquirente non può risultare titolare “*... esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare*”;
- la **novità nel godimento dell'agevolazione**: infatti l'acquirente non può essere titolare “*... neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale di diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni di cui al presen-*”

te articolo ...” o, in generale, con le agevolazioni “prima casa” che si sono succedute negli anni.

La dichiarazione di voler stabilire la propria residenza e le dichiarazioni di non possidenza devono essere rese in atto. Proprio con riferimento a tali requisiti, l'Amministrazione ha fornito alcune **precisazioni**, le più significative delle quali sono riassunte nel seguito.

2. Cittadinanza del beneficiario

Con riferimento ai potenziali beneficiari, la norma citata non distingue tra soggetti italiani e soggetti stranieri.

Pertanto, l'Amministrazione precisa che l'agevolazione è applicabile anche ai soggetti **privi della cittadinanza italiana**, ovviamente, alla condizione che siano soddisfatti tutti i requisiti richiesti.

Inoltre, i cittadini **italiani emigrati all'estero** devono attestare, in luogo della residenza, soltanto la loro iscrizione all'AIRE (anagrafe italiana residenti all'estero) per mezzo di un **certificato d'iscrizione** ovvero mediante **autocertificazione** rilasciata ai sensi dell'art. 46 del dpr n. 445/2000.

3. Regime di comunione legale dei coniugi

La circolare interviene anche sull'applicazione dell'agevolazione in caso di acquisto dell'immobile da parte di un coniuge che si trova in regime di **comunione legale**.

Nella specie, l'Agenzia afferma il principio secondo il quale, in caso di acquisto di un bene in comproprietà fra più soggetti, il **possesso o meno**, da parte di alcuni proprietari, dei presupposti per l'agevolazione non può **precludere** o **ammettere** in toto il godimento dello stesso da parte degli altri comproprietari che non abbiano ovvero abbiano i predetti presupposti.

Ne consegue che l'acquisto di un immobile da parte di un coniuge che si trovi in regime di comunione legale comporta l'applicazione nella misura del **50 per cento** dell'agevolazione “prima casa”, qualora l'altro coniuge non sia in possesso dei requisiti necessari per fruire del predetto regime.

Ad esempio, se uno dei coniugi ha già fruito dell'agevolazione *de qua* in relazione ad un immobile acquistato prima del matrimonio ovvero in regime di separazione dei beni (situazioni che permettono di escludere la comproprietà), l'altro coniuge, ovviamente in presenza di tutte le altre condizioni, può beneficiare dell'agevolazione in relazione alla quota a lui attribuita.

4. Acquisto reiterato di quote dello stesso immobile

L'Amministrazione ritiene applicabile l'agevolazione anche nel caso in cui il beneficiario sia già titolare di **una parte o di una quota** dello stesso immobile che intende acquistare.

Tale conclusione deriva dall'interpretazione del disposto contenuto nel comma 1, lettera c), della nota II-bis, secondo cui, ai fini dell'agevolazione, è necessario che non si abbia la titolarità “*neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su **altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni ...**”.*

5. Irrilevanza della classificazione catastale o della ruralità dell'immobile

La circostanza per cui la disciplina non individui in maniera precisa la tipologia di immobili dell'agevolazione, porta l'Amministrazione a concludere che se l'immobile ha le caratteristiche per poter essere considerato abitazione “non di lusso”, diventa **irrilevante** la categoria **catastale**.

Tale considerazione è anche alla base del riconoscimento dell'agevolazione nel caso di trasferimento di **fabbricato rurale**: è necessario soltanto che questo sia idoneo **all'utilizzo residenziale**.

6. Acquisto di abitazione contigua

La circolare ammette il beneficio:

- quando si acquistano **due abitazioni contigue** destinate a costituire un'unica unità abitativa purché l'abitazione continui a conservare, dopo la riunione degli immobili, le caratteristiche **non di lusso**;

- quando viene acquistato un **immobile contiguo** ad altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto fruendo degli stessi benefici.

7. Pertinenze

Come noto, può essere destinatario dell'agevolazione anche l'acquisto di una o più pertinenze dell'abitazione che soddisfa i requisiti "prima casa" e il relativo acquisto può avvenire anche con **atto separato**.

Tuttavia la circolare non chiarisce se l'agevolazione sia applicabile alle sole pertinenze classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, ovvero anche a tutte quelle pertinenze che, pur non rientrando nelle predette categorie, soddisfano la definizione civilistica generale di pertinenza (vale a dire di bene destinato durevolmente e funzionalmente al servizio o all'ornamento della cosa principale).

La sussistenza di tale caratteristica, però, viene **esclusa a priori** per quelle pertinenze che sono collocate in un luogo **distante** dalla "prima casa" o che si trovano in un **comune diverso**.

8. Atto integrativo

A conferma di una precedente risoluzione, infine, è ribadita la possibilità per il beneficiario di rendere le **dichiarazioni** prescritte dalla disciplina in oggetto anche in un atto separato quando sono state **erroneamente omesse** in sede di stipulazione dell'atto definitivo di compravendita.

In tal caso sarà il notaio stesso a dichiarare che l'atto si integra completamente con il precedente rogito.

Leonardo Laviola
llaviola@fantozzieassociati.it



AGGIORNAMENTI (agosto - ottobre 2005)

IRES

1. Credito d'imposta sulle operazioni di concentrazione

E' stata introdotta un'agevolazione fiscale per le **operazioni di fusione e concentrazione** fra **piccole e medie** imprese. In particolare è previsto che alle imprese risultanti dalle operazioni di fusione o concentrazione sia attribuito un premio di concentrazione.

Il premio di concentrazione consiste in un contributo nella forma del **credito di imposta pari al dieci per cento** di un importo calcolato sulla base dei valori rilevanti per il calcolo dell'IRAP dovuta dalle società partecipanti all'operazione di fusione o concentrazione.

L'applicazione dell'agevolazione è soggetta all'approvazione da parte della Commissione europea che ne comprovi la conformità al regime sugli aiuti di Stato nella Comunità europea

Si rammenta che ai sensi del disposto dell'art. 9 del dl n. 35/2005 era già stato riconosciuto alle società partecipanti a tali processi di concentrazione un contributo nella forma di un credito d'imposta nella misura del **cinquanta per cento** delle spese sostenute per **studi e consulenze** inerenti alle operazioni di concentrazione (si veda **Novità fiscali di aprile 2005**, pag. 13).

(art. 2, d.l. 17.6.2005, n. 106, convertito dalla l. 31.7.2005, 156)
(lf)

IRAP

2. Parzialmente confermate dalla legge di conversione le modifiche alle disposizioni sull'acconto

È stata **eliminata** la disposizione che impediva di utilizzare il c.d. **metodo previsionale** per il calcolo dell'acconto (si veda **Novità fiscali di aprile 2005**, pag. 11).

È rimasta, invece, **invariata** la norma che prevede la inap-

plicabilità del "**ravvedimento operoso**" alle violazioni degli obblighi di:

- **versamento a saldo** dell'Irap relativa al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 17.6.2005 (data di entrata in vigore del d.l. n. 106/2005);
- **versamento in acconto** dell'irap relativa al periodo d'imposta in corso alla medesima data.

(art. 1, d.l. 17.6.2005, convertito dalla l. 31 luglio 2005, n. 156)
(lg)

BANCHE ED ENTI FINANZIARI

3. Riduzione allo 0,40 per cento della svalutazione crediti deducibile

E' stato **ridotto allo 0,40 per cento** (dallo 0,60 previgente) il limite massimo della svalutazione dei crediti deducibile dalla base imponibile Ires degli istituti di credito.

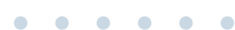
In particolare è previsto che, per gli enti creditizi e finanziari, le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio che derivano dalle operazioni di erogazione del credito alla clientela siano deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,40 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio, aumentato dell'ammontare delle svalutazioni dell'esercizio.

L'ammontare complessivo delle svalutazioni che **supera lo 0,40 per cento** è deducibile in quote costanti nei nove esercizi successivi. Se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni è inferiore al limite dello 0,40 per cento, sono ammessi in deduzione, fino al predetto limite, accantonamenti per rischi su crediti.

La disposizione che ha ridotto il limite deve essere convertita in legge **entro il 2 dicembre 2005**, ed è quindi suscettibile di **modificazioni**.

(art. 6, c. 3, d.l. 30.9.2005, n. 203)

(lf)



ASSICURAZIONI

4. Modifiche alla misura dell'accantonamento alla riserva sinistri ed alla base imponibile Irap

Sono state introdotte delle modifiche che riguardano la determinazione del reddito imponibile delle imprese di assicurazioni, sia ai fini dell'Ires che dell'Irap.

Per quanto concerne l'Ires, è previsto che la variazione della **riserva sinistri** relativa ai contratti di assicurazione dei **rami danni**, per la parte riferibile alla componente di **lungo periodo**, è deducibile nell'esercizio in misura pari al **60 per cento** dell'importo iscritto in bilancio (rispetto al 90 per cento previgente); l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei nove esercizi successivi. È considerato componente di lungo periodo il 50 per cento della medesima riserva sinistri.

Per quanto riguarda le modifiche in tema di determinazione della base imponibile Irap, è invece disposto che fra i componenti negativi **non** si debba tenere conto delle **svalutazioni** dei **crediti**, delle riprese di valore e degli accantonamenti al fondo rischi su crediti.

La disposizione che ha introdotto le modifiche deve essere convertita in legge **entro il 2 dicembre 2005**, ed è quindi suscettibile di **modificazioni**.

(art. 6, cc. 1 e 2, d.l. 30.9.2005, n. 203) (lf)



IMMOBILI

5. Modifica alla base imponibile degli immobili non strumentali locati da imprese ed enti non commerciali

È stata modificata la riduzione **forfetaria del 15 per cento** applicabile sul canone di locazione ai fini della determinazione del reddito imponibile degli immobili non strumentali (vale a dire tipicamente gli immobili **abitativi**) locati nell'esercizio di impresa, cioè da imprenditori e da società).

Infatti, la deduzione diviene **analitica**, nel senso che essa è ammessa, sempre entro il **limite** massimo del **15 per cento** del canone, per l'importo delle spese **effettivamente** sostenute nel periodo d'imposta e documentate in relazione agli **interventi di manutenzione ordinaria** che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione di finiture degli edifici e quelle necessarie a integrare o mantenere in efficienza impianti tecnologici esistenti (ciò vale a dire che se le spese sono inferiori al 15 per cento del canone, la riduzione è pari alle spese sostenute).

Si ricorda che l'importo di cui sopra continua a dover essere raffrontato con la rendita catastale, in quanto ai fini reddituali deve comunque essere assunto il maggiore dei due importi.

La modifica si applica anche agli enti **non commerciali**. Resta invece invariata la riduzione forfetaria del 15 per cento sempre applicabile indipendentemente dalle spese effettivamente sostenute prevista per le persone fisiche soggette ad Irpef non titolari di reddito d'impresa.

Questa disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al **4 ottobre 2005**.

La disposizione deve essere convertita in legge **entro il 2 dicembre 2005** ed è quindi suscettibile di **modificazioni**.

(art. 7, d.l. 30.9.2005, n. 203) (lg)



IVA

6. Chiarimenti amministrativi sulla fatturazione e sulla conservazioni elettronica dei documenti

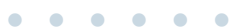
L'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modalità fatturazione e conservazione **elettronica** dei documenti Iva (consentita dal d.lgs. 20 febbraio 2004, n. 52).

Al riguardo si ricorda che è possibile:

- emettere la fattura in formato **elettronico** (cioè mediante un documento informatico, predisposto in forma elettronica, secondo modalità che garantiscono l'integrità dei dati contenuti e l'attribuzione univoca del documento al soggetto emittente) e trasmetterla mediante strumenti **informatici**;

- far emettere la fattura al **cliente** o a un **terzo**;
- conservare le fatture in un paese **terzo**.

E' confermata comunque la possibilità di inviare la fattura cartacea mediante strumenti informatici (ad es. fax o e-mail).
(*circ. 19 ottobre 2005, n. 45/e*) (cc)



IVA

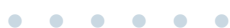
7. Innalzamento dei limiti per l'indicazione dei valori statistici nei modelli Intrastat

Sono stati innalzati i limiti previsti per l'indicazione dei valori statistici nei modelli Intrastat.

Sono infatti tenuti all'indicazione dei valori statistici negli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni e degli acquisti intracomunitari i soggetti che hanno realizzato nell'anno precedente un valore annuo delle spedizioni o degli acquisti superiore a **euro 10.000.000** (rispetto agli euro 4.300.000 previgenti).

La modifica si applica dal 2006.

(*d.m. 3.8.2005*) (lf)



IVA

8. Comunicazione delle dichiarazioni d'intento rilasciate dagli esportatori abituali - Chiarimenti amministrativi

L'Agenzia delle entrate ha diffuso la circolare n. 41/E/2005 del 26 settembre 2005 in cui fornisce chiarimenti sulla trasmissione telematica delle dichiarazioni di intento degli esportatori abituali.

La circolare rammenta che l'obbligo di comunicazione telematica **non sostituisce** gli altri adempimenti del fornitore, la protocollazione in arrivo e la presa in carico della dichiarazione su un apposito registro o in un'apposita sezione del registro fatture di vendita o corrispettivi, nonché

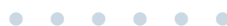
l'indicazione in fattura della norma di non imponibilità e degli estremi della dichiarazione d'intento del cliente.

Il fornitore deve, infine, **controllare** che la dichiarazione d'intento sia redatta (anche in forma libera) in conformità al tracciato ufficiale, con possibilità che le operazioni si riferiscano: ad un solo ordine, sino ad un massimale di importo o sino ad una data determinata, che non può comunque eccedere l'anno solare.

La circolare dell'Agenzia precisa che nessuna comunicazione va inviata all'agenzia se il cliente **revoca** la precedente dichiarazione d'intento o ne deve ridurre il massimale, mentre una nuova comunicazione va inviata se il massimale dichiarato al fornitore viene incrementato.

La circolare afferma che la dichiarazione **omessa** o **irregolare** può beneficiare del **ravvedimento**, con la presentazione della dichiarazione omessa o da rettificare, versando la sanzione ridotta a un quinto del minimo (cioè 258 euro), entro un anno dall'omissione o dall'errore.

Infine viene confermata l'interpretazione della circolare n. 10/E/2005 secondo cui la sanzione proporzionale all'importo non si applica, se la dichiarazione di intento non è stata riportata nella comunicazione, ma nel mese di competenza non sono state emesse fatture su tale base. Per tale violazione si applica la sanzione da 258 a 2.065 euro.
(*circ. 26.9.2005, n. 41/e*) (lg)



IVA

9. Comunicazione dei dati identificativi di autoveicoli acquistati nelle Ce - Obbligo dall'1.9.2005

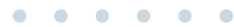
A partire dall'1.9.2005 è entrato in vigore l'obbligo a carico dei soggetti operanti nell'esercizio di imprese, arti e professioni, di **comunicare telematicamente** al Dipartimento per i trasporti terrestri i dati relativi agli acquisti di **autoveicoli**, **motoveicoli** e loro **rimorchi nuovi** provenienti da un paese dell'Unione europea.

Successivamente all'acquisto intracomunitario e fino a quando non è stata operata l'immatricolazione del veicolo, l'obbligo è previsto anche in caso di:

- eventuali cessioni interne;
- eventuali cessioni intracomunitarie ovvero esportazioni.

I **soggetti diversi** da coloro che svolgono un'attività d'impresa, arte o professione che procedono all'acquisto intracomunitario di un veicolo sono tenuti a produrre copia del **modello F24** da cui risulta il versamento dell'iva dovuta sugli acquisti ovvero una **dichiarazione sostitutiva** di certificazione dell'avvenuto **versamento** dell'imposta.

(art. 1, c. 378, l. 30.12.2004, n. 311; d. 8.6.2005, circ. 26.9.2005, n. 41/e) (II)



DICHIARAZIONI FISCALI

10. Chiarimento sulla sottoscrizione da parte dell'organo di controllo

E' stato chiarito che l'obbligo di sottoscrizione delle dichiarazioni fiscali (dei redditi e dei sostituti d'imposta) da parte dell'organo di **controllo**, ove prevista, deve intendersi riferita all'organo di controllo **contabile**.

Di conseguenza, la sottoscrizione deve essere apposta, alternativamente:

- dal revisore persona fisica che esercita il controllo contabile di legge;
- dal rappresentante legale della società di revisione, se il controllo contabile di legge è esercitato da una società;
- dal presidente del collegio sindacale, se il controllo contabile di legge è esercitato dal collegio sindacale.

E' stato inoltre precisato che nel quadro "**RO**" della dichiarazione dei redditi devono essere indicati solo i componenti del collegio sindacale o di altro organo di controllo (con esclusione pertanto dell'indicazione del revisore contabile).

(ris. 19 ottobre 2005, n. 146/e) (cc)



RISCOSSIONE

11. Fissazione dei termini di notifica delle cartelle di pagamento

Con decorrenza dal 10.8.2005 sono stati fissati i **termini** entro i quali le cartelle di pagamento relative alle imposte sui redditi devono essere **notificate** dal concessionario della riscossione.

Tali termini, a seconda delle circostanze e delle situazioni da cui scaturiscono le imposte dovute dal contribuente (controllo automatico, controllo formale, ovvero accertamento definitivo), variano dal **secondo** al **quarto anno** successivo a quello di presentazione della dichiarazione e si applicano **anche** con riferimento all'iva.

Limitatamente all'attività di **liquidazione** delle **dichiarazioni** (ossia quell'attività che l'Ufficio pone in essere ogni anno con il fine di verificare automaticamente la congruità dei dati indicati nelle dichiarazioni con le imposte effettivamente versate) è stata prevista una **disciplina transitoria** che ha previsto dei termini di notifica particolari per le cartelle di pagamento relative alle dichiarazioni presentate dal 2001 al 2004.

La disciplina transitoria è stata prevista anche per la liquidazione delle dichiarazioni **iva**.

(art. 1, d.l. 17.6.2005, convertito dalla l. 31 luglio 2005, n. 156) (II)

La presente comunicazione non ha carattere esaustivo ed è redatta al fine di fornire una selezione di novità in materia fiscale e societaria per i contribuenti che esercitano attività d'impresa. Le disposizioni riguardanti categorie di contribuenti e tipologie di attività particolari non sono considerate. Le considerazioni svolte non possono essere complete. L'applicazione a casi concreti richiede pertanto l'esame della fattispecie e la verifica delle disposizioni ulteriormente applicabili.

FANTOZZI & ASSOCIATI
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

Novità Fiscali

AGGIORNAMENTI E APPROFONDIMENTI

www.fantozzieassociati.com

Roma

Via Sicilia, 66 - 00187 ROMA

Tel. +39 06 4200611 - Fax +39 06 42011976 - studiorm@fantozzieassociati.it

Milano

Via Privata Maria Teresa, 11 - 20123 MILANO

Tel. +39 02 7260591 - Fax +39 02 72605950 - studiomi@fantozzieassociati.it

Bologna

Via Farini, 10 - 40124 BOLOGNA

Tel. +39 051 27771 - Fax +39 051 277733 - studiobo@fantozzieassociati.it

Lugano

Via P. Lucchini, 7 - 6900 LUGANO (CH)

Tel. +41 (0)91 9119860 - Fax +41 (0)91 9119865 - studioch@fantozzieassociati.com