

Quattro comportamenti

Nessuna rivalutazione	
● Semplicità amministrativa	● Valutazione ai fini successori
● Mancato riassetto patrimoniale	

Rivalutazione civilistica	
● Gratuità	● Riassetto patrimoniale (limitato dallo stanziamento di imposte differite)
● Assenza di benefici fiscali	
● Gestione contabile complessa e carico di ammortamenti non deducibili	

Rivalutazione civilistica e fiscale	
● Riassetto patrimoniale (limitato dalla sostitutiva 3/1,5 per cento)	● Benefici fiscali (ancorché differiti)
● Calcoli per società di comodo	● Penalizzazione fiscale in caso di distribuzione della riserva
● Gestione contabile complessa nel periodo 2009-2012	

Rivalutazione con «sblocco» della riserva	
● Riassetto patrimoniale (limitato dal doppio carico fiscale 3/1,5% + 10 per cento)	● Disponibilità di fondi distribuibili
● Onerosità	

Reddito d'impresa. Le opzioni consentite dal Dl 185 per aggiornare i valori degli immobili

Rivalutazioni, appeal variabile

Per le scelte è determinante la presenza di riserve finanziarie

Andrea Cioccarelli

La possibile rivalutazione degli immobili rappresenta uno dei maggiori problemi per i bilanci 2008 e il suo rilievo è tale che secondo alcuni sarebbe ipotizzabile uno spostamento dell'approvazione nei maggiori termini previsti dall'articolo 2364 del Codice civile. A prescindere da considerazioni di carattere normativo, è possibile verificare i possibili comportamenti da tenere, con relativi vantaggi e svantaggi, ricopiando nella tabella. Nell'incertezza elemento decisivo, ancora una volta, sarà la presenza di riserve finanziarie, data la complessità delle analisi di convenienza fiscale.

Nessuna rivalutazione

È il caso più semplice e non implica scritture contabili, versamento di imposta, né future gestioni di "doppi binari" civilistici e fiscali. Fa perdere, però, un'opportunità per riordinare il patrimonio aziendale, con effetti sui coefficienti spesso usati in sede di analisi per l'erogazione del credito. È probabile, quindi, che questa scelta serva solo ad aziende con un patrimonio immobiliare recente (con rivalutazioni molto contenute) o a coloro che, già godendo di ottima patrimonializzazione, non desiderano aumentare le problematiche di gestione. L'opzione può adattarsi anche dove è prossima la gestione di una successione per mantenere un valore del patrimonio contabile più contenuto.

Rivalutazione solo civilistica
Al grande pregio della gratuità si associa il difetto della perdita di benefici fiscali futuri. È l'opzione ideale per chi, in mancanza di riserve finanziarie per pagare la sostitutiva, vuole creare una posta patrimoniale al solo fine di dar luogo alla copertura di perdite e nella forte incertezza quanto alla generazione di utili futuri. Ne è interessato al venire meno di possibili benefici sui maggiori ammortamenti da un lato o sull'eventuale minore plusvalenza tassabile dall'altro.

Tra i punti a favore, se verrà confermata la natura di riserva libera, la possibilità di disporre senza effettuare riprese a tassazione. Il che non significa disponi-

bilità civilistica "immediata", perché appare comunque doveroso il rispetto dell'articolo 2423, 4° comma, e quindi la preventiva realizzazione dei maggiori valori attraverso la vendita degli immobili o il loro completo ammortamento.

Il rispetto dei principi contabili implica però lo stanziamento di imposte differite, che rischia di ridurre molto la disponibilità patrimoniale (di fronte a una rivalutazione di 1000, solo 686 sarebbero disponibili per eventuali coperture di perdite). Infine, si devono valutare gli impatti sui risultati civilistici degli anni a venire, quando presumibilmente si dovrà procedere a maggiori ammortamenti: molto importante sembra la modalità scelta per la rivalutazione, perché potrebbe essere opportuno optare per la riduzione del fondo ammortamento esistente, così da non creare differenze tra valori civilistici e fiscali, se non alla fine del processo di ammortamento, molto lontano nel tempo.

Effetti civilistici e fiscali
È un'opzione la cui appeal è mol-

to cresciuto, viste le aliquote ridotte (3% e 15%) proposte dal Dl 5/09. È probabile quindi che molti si orientino in questa direzione, soprattutto in previsione di future dimissioni. I vantaggi risiedono nei possibili benefici fiscali indotti dai maggiori ammortamenti (e dal maggiore importo su cui calcolare il plafond delle spese di manutenzione) deducibili dal 2013, e sulla minore plusvalenza fiscalmente rilevante in caso di cessione, dal 2014, che però obbligano a una gestione complessa nel periodo 2009-2012, quando è presumibile la gestione di un doppio binario e conseguente stanziamento di un credito per imposte differite attive.

È comunque una valutazione con grandi elementi di incertezza: è vero che "basterebbero" tra i 3 e i 4 anni di ammortamento per recuperare il versamento della sostitutiva (volendo ripetere l'esempio di una rivalutazione di 1 mln di euro, il pagamento di 30 mila euro di imposta sarebbe recuperato attraverso maggiori ammortamenti, per ipotesi al 3%, a far tempo dal 2013, che producono un be-

SU INTERNET



DOSSIER

Guide e video-incontri per capire i bilanci

Le principali novità dei bilanci 2008 in sei video-incontri con gli esperti. Lo Speciale è gratuito per gli utenti «Premium24» e si può acquistare a 9 euro

www.ilssole24ore.com

NOTIZIE

In breve

CASSAZIONE

La vignetta stilizzata può diffamare

Una vignetta può essere diffamatoria anche se è «stilizzata», ovvero non c'è somiglianza «somatica» con le persone raffigurate. Lo ha affermato la sentenza 111747 della quinta sezione penale della Cassazione.

INPDAP

Nuovo interesse di differimento

Dall'11 marzo l'interesse di differimento e dilazione è pari al 7,50%. E l'ammontare delle sanzioni civili è pari al 7%. Lo comunica l'Inpdap nella nota operativa 4 del 16 marzo. Il nuovo valore è il risultato della variazione del tasso ufficiale di riferimento da parte della Banca centrale europea.

INTERNO

Ufficio legislativo, nominata Belgiorino

Il prefetto Elisabetta Belgiorino è il nuovo Capo dell'Ufficio legislativo del ministero dell'Interno. Lo ha comunicato il ministro Maroni al Cdm.

SEMPLIFICAZIONE

Comunicazione unica, pronto Dpcm

Il ministro dell'Economia Giulio Tremonti ha firmato ieri lo schema di Dpcm che contiene le regole tecniche per la trasmissione della comunicazione unica per la nascita dell'impresa. È il provvedimento previsto dall'articolo 9 del Dl 7/07, convertito dalla legge 40/07. Il testo aveva già ricevuto il parere favorevole dei ministeri della Pubblica Amministrazione e dello Sviluppo economico. Per completare l'iter del provvedimento, manca solo la firma del ministro del Lavoro Maurizio Sacconi.

Cassazione. Un caso di Iva di gruppo

Adire la Corte Ue porta a sospendere le sanzioni

Benedetto Santacroce

Il termine annuale di possesso della partecipazione della società controllata, imposto dall'articolo 73, ultimo comma del Dpr 633/72 per applicare l'Iva di gruppo, è compatibile con la disciplina comunitaria, in particolare con i principi di proporzionalità e neutralità; ma la devoluzione, in via pregiudiziale, alla Corte di giustizia dell'interpretazione di norme comunitarie è elemento di oggettiva incertezza sull'applicazione di sanzioni. Lo spiega la Cassazione nella sentenza 6105/09, depositata il 13 marzo, chiudendo una vertenza sull'Iva di gruppo, dopo un processo passato per un'ordinanza di rinvio alla Corte Ue, pronunziata con sentenza C-162/07 del maggio 2008.

La questione è sorta dopo il disconoscimento, da parte dell'amministrazione, degli effetti della liquidazione Iva di gruppo - secondo la norma nazionale - perché la controllante aveva il possesso della partecipazione di due sue controllate per un periodo inferiore all'anno.

La commissione regionale aveva accolto le tesi del Fisco. Ma le società coinvolte hanno sostenuto che i giudici di appello avevano attribuito all'articolo 73, nella parte in cui impone la detenzione annuale delle partecipazioni per poter accedere al «consolidato Iva», un significato appiattito sul tenore letterale, estraneo alla sua ratio e in contrasto con le norme comunitarie. Secondo le ricorrenti il termine sottenderebbe a ragioni di cautela fiscale, per evitare che la liquidazione di gruppo possa prestarsi a ragioni di comodo a carattere contingente. Ma il requisito temporale, in quanto risponderebbe a finalità meramente antielusive, non dovrebbe applicarsi quando questo intento è assolutamente

escluso, come nei gruppi di società, ove l'unitarietà di scopi, strategie e azioni dei membri è assolutamente palese. Dunque considerare il limite temporale come meccanismo assoluto porterebbe a violare i principi comunitari di proporzionalità e ragionevolezza.

La Corte Ue ha considerato compatibili le regole interne - quindi il possesso annuale - con i dettami comunitari. Tuttavia, al giudice nazionale è stato devoluto il compito di verificare il concreto rispetto da parte dell'Italia della VI direttiva, consultazione del Comitato Iva, formalità prevista quale requisito preventivo e obbligatorio per introdurre la liquidazione di gruppo. La Cassazione si è pronunciata per la conformità del regime nazionale anche in assenza della consultazione, in quanto il modello implementato in Italia non costituisce misura di trasposizione della direttiva, non dando luogo a una vicenda giuridica nella quale la società controllata perde totalmente la sua qualità di soggetto passivo.

Il regime è infatti da vedere solo come agevolazione negli obblighi dichiarativi. Quanto alla compatibilità con i principi di proporzionalità e neutralità dell'imposta - già riconosciuta dalla Corte Ue - la Cassazione non ha ravvisato valide ragioni per discostarsi dalla posizione.

In tema di sanzioni, i giudici di legittimità hanno però accolto la tesi delle ricorrenti e, rifacendosi a una precedente sentenza (24670/07), hanno considerato la necessità di richiedere un'interpretazione della Corte Ue come dimostrazione dell'esistenza di un'obiettiva incertezza sull'applicazione del regime, tale da giustificare una mancata applicazione delle sanzioni ai sensi dell'articolo 8 del decreto legislativo 546/92.

I chiarimenti delle Entrate. Le dichiarazioni Iva e Irap in forma autonoma

L'esercizio a cavallo moltiplica i modelli

Tonino Morina

Per le società di capitali con esercizio a cavallo si moltiplicano le dichiarazioni. La dichiarazione annuale Iva deve essere presentata in forma autonoma, cioè separata da Unico. Anche la dichiarazione annuale Irap deve essere presentata in forma autonoma. Per il versamento dell'Ires e dell'Irap a saldo per il periodo 1° dicembre 2007-31 dicembre 2008, e in acconto per il periodo 1° gennaio-31 dicembre 2009, si devono usare separati modelli F24 per il periodo non coincidente con l'anno solare, barrando l'apposito campo. Sono queste le indicazioni fornite dall'agenzia delle Entrate con la risoluzione 66/E del 17 marzo 2009.

Nell'interpolo la società di capitali precisa che con atto notarile del 2008 è stata modificata la data di chiusura dell'esercizio sociale, posticipandola dal 30 novembre al 31 dicembre di ogni anno, e che la modifica ha effetto a decorrere dall'esercizio sociale compreso fra il 1° dicembre 2007 e il 31 dicembre 2008. Per le Entrate, la modifica statutaria determina, per il periodo compreso fra il 1° dicembre 2007 e il 31 dicembre 2008, la formazione di un esercizio sociale di 13 mesi e, a decorre-

re dal 1° gennaio 2009, la coincidenza dell'esercizio sociale con l'anno solare. Considerato, perciò, che il periodo compreso fra il 1° dicembre 2007 e il 31 dicembre 2008 non coincide con l'anno solare, la società non può avvalersi della dichiarazione in forma unificata, ma deve presentare distinte dichiarazioni.

Per l'anno solare 2008, dunque, la società deve presentare, entro il 30 settembre 2009, la dichiarazione Iva in forma auto-

L'ADEMPIMENTO

Per il versamento si devono usare «F24» separati sia in acconto sia per il saldo

noma usando il modello Iva 2009, per l'anno 2008. L'Agenzia avverte che la dichiarazione Iva deve essere presentata in forma autonoma anche per l'intero anno solare 2007, comprensiva delle operazioni del mese di dicembre 2007.

Ai fini Ires e Irap, l'articolo 2, comma 2 del Dpr 322/98 dispone che i contribuenti presentano la dichiarazione «entro l'ultimo

giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta». Per il periodo compreso fra il 1° dicembre 2007 e il 31 dicembre 2008, perciò, la società istante deve presentare, entro il 30 settembre 2009, la dichiarazione Ires usando il modello approvato con provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate del 31 gennaio 2009, modello Unico 2009 SC.

Per quanto riguarda infine la dichiarazione annuale Irap, va considerato che, per la società, il periodo d'imposta 1° dicembre 2007-31 dicembre 2008 è «in corso alla data del 31 dicembre» sia nel 2007 sia nel 2008. Per il modello da usare, dispone, in proposito, l'articolo 1, comma 52 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, Finanziaria per il 2008. Di conseguenza, per le Entrate, le nuove regole di presentazione della dichiarazione Irap si applicano solo a decorrere dal periodo d'imposta 2009, in quanto «successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007». Per il periodo d'imposta 1° dicembre 2007-31 dicembre 2008, invece, la dichiarazione Irap deve essere presentata usando il modello Irap società di capitali 2008, periodo d'imposta 2007, e comunque in forma autonoma.

La parte del leone spetta al «cassetto fiscale», il servizio che consente di consultare, direttamente da casa e in sicurezza, i dati fiscali in possesso dell'Agenzia. Il 2008, infatti, è stato un anno da record con 7 milioni di accessi, contro i 4 milioni del 2007. Quasi 130 mila gli interventi correttivi e gli sgravi sui ruoli operati dai Cam (Centri di assistenza multicanale); il numero di chiamate, contatti e-mail e risposte via sms ha sfiorato quota due milioni.

Tra le novità per il 2009 il modello Mini-Unico per le dichiarazioni meno complesse, circa 4 milioni; il servizio «Localazioni web» per le registrazioni e i pagamenti; un call center più efficiente grazie all'introduzione del sistema VoIP.

Servizi, l'Agenzia sempre più in Rete

Agenzia delle Entrate sempre più telematica. Nel 2008 sono stati erogati 9 milioni di servizi dagli uffici locali, il 7% in più rispetto all'anno precedente. S'impenna, poi, l'utilizzo del «cassetto fiscale» (più 75%). Lo rende noto l'agenzia delle Entrate con un comunicato.

I numeri del Fisco in rete sono in crescita: 37 milioni di dichiarazioni presentate telematicamente (più 3,7%) e 30 milioni i versamenti effettuati con l'F24 (più 9%). Circa un milione e mezzo di utenti si è rivolto a Entratel e Fisconline: Entratel, riservato agli intermediari, ha raccolto nel 2008 10 mila nuove registrazioni. Fisconline, che risponde alle necessità dei singoli contribuenti, ha registrato invece 340 mila nuovi iscritti.

La parte del leone spetta al «cassetto fiscale», il servizio che consente di consultare, direttamente da casa e in sicurezza, i dati fiscali in possesso dell'Agenzia. Il 2008, infatti, è stato un anno da record con 7 milioni di accessi, contro i 4 milioni del 2007. Quasi 130 mila gli interventi correttivi e gli sgravi sui ruoli operati dai Cam (Centri di assistenza multicanale); il numero di chiamate, contatti e-mail e risposte via sms ha sfiorato quota due milioni.

Tra le novità per il 2009 il modello Mini-Unico per le dichiarazioni meno complesse, circa 4 milioni; il servizio «Localazioni web» per le registrazioni e i pagamenti; un call center più efficiente grazie all'introduzione del sistema VoIP.

Valentina Maglione

ROMA

I rapporti dormienti perdono gli elenchi sui quotidiani. Entro il 31 marzo, infatti, i titolari che non hanno movimentato i loro conti per almeno dieci anni non troveranno pubblicati su cartai i loro dati (nome, data e luogo). Chi teme di aver scordato il denaro depositato in banca (conti correnti o strumenti finanziari) o in posta (libretti) dovrà cercarsi nell'elenco che sarà «caricato» nelle prossime settimane sul sito internet del ministero dell'Economia. Poi, entro il 31 maggio, le somme saranno versate al Fondo destinato a pagare, tra l'altro, la social card. Agli intermediari resta l'obbligo di far pubblicare su un quotidiano a diffusione nazionale un avviso - di dimensioni congrue - per comunicare che i dati degli «smemorati» sono stati inviati al ministero.

È questa la modalità scelta per

la pubblicità dei «dormienti». Un appuntamento diventato annuale, ora che l'operazione - dopo la prima applicazione delle norme, conclusa a dicembre - è entrata a regime. Lo ha chiarito l'Economia con la circolare dell'11 marzo.

LA SCADENZA

Entro il 31 marzo vanno comunicati al ministero i rapporti che hanno «compiuto» i 10 anni dopo il 17 agosto 2007

in corso di pubblicazione in «Gazzetta Ufficiale».

In particolare, la circolare precisa che, entro il 31 marzo, gli intermediari dovranno comunicare all'Economia, utilizzando i moduli ad hoc (reperibili sul sito www.tesoro.it), i rapporti per i

Inoltre, online saranno pubblicati i rapporti bancari e libretti postali dormienti. Nessuna pubblicità è prevista per le polizze vita prescritte e gli assegni circolari non riscossi: anch'essi da comunicare all'Economia entro il 31 marzo e destinati al Fondo sociale.

La pubblicazione degli elenchi rappresenta l'ultimo campanello d'allarme, da far suonare prima di trasferire al Fondo le somme. Nei mesi scorsi gli intermediari avrebbero dovuto tentare di contattare i titolari per invitarli a «svegliare» i conti: per i rapporti nominativi tramite raccomandata e per quelli al portatore mettendo a disposizione, su internet e nelle filiali, gli elenchi.

Un caso a parte è quello di Poste italiane, autorizzata ad avvisare i clienti pubblicando online e nelle filiali l'elenco dei libretti dormienti, sia nominativi sia al portatore. A oggi, però, le Poste non hanno diffuso gli elenchi dei libretti caduti «in sonno» dopo il 17 agosto 2007. Il censimento è in corso e i dati saranno comunque comunicati all'Economia entro il 31 marzo.

Prima casa. La perdita dei benefici

Coop, per i cinque anni vale la data del rogito

Angelo Busani

Decade dall'agevolazione «prima casa» chi vende l'abitazione acquistata con i benefici fiscali prima del decorso di cinque anni dalla data del rogito; questa decorrenza del termine vale dalla data del rogito anche se si tratta di un acquisto effettuato per assegnazione da parte di una coop. In altri termini, non si fa riferimento alla data del verbale di assegnazione o di consegna al socio, ma alla data del rogito. Lo sostiene l'agenzia

delle Entrate nella risoluzione 67 del 17 marzo 2009.

Questa interpretazione è parecchio rigoristica. Infatti, nel caso di assegnazione di alloggio da parte di cooperativa, normalmente si ritiene che il momento «tipico» dei rapporti tra coop e assegnatario sia quello dell'assegnazione e che il rogito rappresenti solo una formalizzazione di una situazione già consolidata: tanto è vero che l'articolo 98 del Testo unico dell'edilizia economica e popula-

re (Rd n. 65/38) dispone che la consegna «conferisce al socio tutti gli obblighi e i diritti di legge».

Dal fatto di considerare la posizione del socio consolidata dal momento dell'assegnazione discendono anche conseguenze fiscali: il Fisco ad esempio ha sempre sostenuto che l'Ici e l'Irpef sono dovute dall'assegnatario dal giorno dell'assegnazione e quindi prima del rogito. Stupisce un po', pertanto, che se siano pretese dall'assegnatario le imposte tipiche dell'avvenuto trasferimento di proprietà, lo stesso ragionamento non venga poi seguito quando si verte in tema di decorrenza del quinquennio per la decadenza dall'agevolazione «prima casa».

ITA dal 1973

ANTIRICICLAGGIO 2009

ASPETTI OPERATIVI IN TEMA DI VERIFICA DELLA CLIENTELA E SEGNALEZIONE DI OPERAZIONI SOSPETTE

Roberto Cicani - Dirigente del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Direzione Prevenzione Reati Finanziari
Federico Luchetti - Dirigente del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Direzione Prevenzione Reati Finanziari
Toni Atrigna - Studio Legale Atrigna & Partners
Paolo Ricchiuto - Avvocato in Roma
Paolo Ielo - Magistrato presso il Tribunale di Milano

Roma, 21 e 22 Aprile 2009

Per ricevere il programma, per informazioni e per iscrizioni:
ITA spa - Via Brofferio, 3 - 10121 TORINO - Tel. 011/5611426 - Fax 011/530140
www.itasoi.it - ita@itasoi.it

ITA dal 1973