

STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

VIA SANTA RADEGONDA, 11
20121 - MILANO
TEL:+ 39 02 7211751 – FAX: +39 02 72117575
E-MAIL: studio.milano@stsnet.it
C. F. E P. IVA: 03022160109

ANTONIO ARGENIO ⁽¹⁾⁽²⁾
PIETRO BESSI ⁽¹⁾⁽²⁾
FEDERICO CALISSANO ⁽¹⁾⁽²⁾
VINCENZO CAMPO ANTICO ⁽¹⁾⁽²⁾
GIOVANNI CIURLO ⁽¹⁾⁽²⁾
EMILIO MARTINOTTI ⁽¹⁾⁽²⁾
ANDREA VILLA ⁽¹⁾⁽²⁾

Milano, 7 luglio 2008

Ai Signori Clienti
Loro Sedi

GABRIELLA ALLODI ⁽¹⁾⁽²⁾
SIMONE BACCHIERI ⁽¹⁾⁽²⁾
SIMONA BACCO ⁽¹⁾⁽²⁾
MICHELE BARDI ⁽¹⁾
MARCO BRAGHERO
CINZIA CALAPAI
PIETRO CAPPÀ ⁽¹⁾⁽²⁾
STEFANIA CARETTO ⁽¹⁾⁽²⁾
FIORELLA CARLOMAGNO
ANDREA CHIODI ⁽¹⁾⁽²⁾
LUCA CIURLO ⁽¹⁾⁽²⁾
PAOLO CRICCHIO
VALENTINA FERRANTE
ALICE FINAMORE
GIOVANNA GALARDI ⁽¹⁾⁽²⁾
VALENTINA GANZAROLLI
MICHELE GIRARDI ⁽¹⁾⁽²⁾
FABRIZIO GNECCO ⁽¹⁾
FRANCESCO ISOTTA
VALERIA MASSOLLO
BIAGIO MEGA ⁽¹⁾
PIETRO MELIS ⁽¹⁾⁽²⁾
SABRINA PIRAS
TONY PRATA ⁽¹⁾⁽²⁾
ALESSANDRA PRELE ⁽¹⁾⁽²⁾
EMANUELE PUCCI ⁽¹⁾⁽²⁾
ELEONORA RIZZO ⁽¹⁾⁽²⁾
ALESSANDRA SAGARESE ⁽⁵⁾
ALESSANDRO SAPIA ⁽¹⁾⁽²⁾
FEDERICO STRICAGNOLO
SILVIA TRAVERSO ⁽¹⁾⁽²⁾
SIMONA VALEAN ⁽¹⁾
MARIA GRAZIA VANTAGGIATO ⁽¹⁾⁽²⁾

CIRCOLARE N. 8/ 2008

Oggetto: Decreto Legge n. 112 del 25 giugno 2008.

Premessa

In data 18.6.2008, il Governo ha approvato la c.d. “Manovra d’estate 2008”, le cui principali disposizioni, contenute nel Decreto Legge n. 112 del 25 giugno 2008 (nel seguito anche il “Decreto”), prevedono modifiche di rilievo in materia di Irpef, Ires, Irap, Immobili, Iva, Accertamento e Contenzioso.

Nel seguito, si procede ad una breve disamina delle principali novità introdotte dal citato Decreto.

Novità in materia di Irpef

Abolizione del regime agevolato per le “stock options”

L’articolo 82, commi 23 e 24, del Decreto ha abrogato la lett. g-bis) dell’art. 51 comma 2 del TUIR, che prevedeva, al ricorrere di determinate condizioni, l’esclusione da Irpef e, conseguentemente, da imposizione contributiva, delle assegnazioni di azioni ai dipendenti e agli amministratori (c.d. “stock option”).

Per effetto di tale abrogazione, i redditi di lavoro dipendente e assimilato, derivanti dalle “stock option”, sono ora soggetti alle ordinarie modalità impositive, sia ai fini fiscali che contributivi.

Resta fermo, invece, il regime agevolato previsto per le azioni offerte alla generalità dei dipendenti, di cui alla lett. g) dell’art. 51 comma 2 del TUIR (c.d. “piani di azionariato diffuso”).

Decorrenza

L’abolizione del regime agevolato si applica dalle azioni assegnate ai dipendenti o amministratori a decorrere dal 25.6.2008, quindi anche in relazione a piani di “stock option” deliberati in precedenza.

Novità in materia di Ires

Consulenti esterni:

MASSIMO CALISSANO ⁽³⁾
ENZO LOMBARDO ⁽⁴⁾

ROMA
00185 – VIA PARIGI, 11
TEL.+39 06 45211010 FAX +39 06 45211020
E-MAIL: studio.roma@stsnet.it

GENOVA
16121 – PIAZZA DELLA VITTORIA, 8/20
TEL.+39 010 553241 FAX +39 010 5532460
E-MAIL: studio.genova@stsnet.it

TORINO
10121 – CORSO MATTEOTTI, 12
TEL.+39 011 5119101 FAX +39 011 5920226
E-MAIL: studio.torino@stsnet.it

STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

1. Deducibilità degli interessi passivi per banche e assicurazioni

L'articolo 82, commi 1 e 2, del Decreto, introduce il comma 5-bis all'interno dell'art. 96 del TUIR. Per effetto di tale modifica è prevista la deducibilità degli interessi passivi nel limite del 96% per:

- le banche e gli altri soggetti indicati nell'art. 1 del D.Lgs. 27.1.92 n. 87, con l'eccezione delle società che esercitano in via prevalente o esclusiva l'attività di assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia o finanziaria;
- le imprese di assicurazione;
- le società capogruppo di gruppi bancari e assicurativi.

Decorrenza

Il “nuovo” comma 5-bis dell'art. 96 del TUIR si applica a partire dal periodo d'imposta in corso al 25.6.2008 (data di entrata in vigore del DL 112/2008).

Disciplina transitoria per il 2008

Per il primo periodo d'imposta di applicazione della disciplina contenuta nel comma 5-bis (2008, per i soggetti “solari”), la deduzione degli interessi passivi è prevista nel limite del 97%.

Adesione al consolidato fiscale

Si precisa inoltre che il secondo ed il terzo periodo del “nuovo” comma 5-bis dell'articolo 96 del TUIR si occupano di coordinare il regime riguardante la deducibilità degli interessi passivi di banche ed assicurazioni con quello relativo al consolidato fiscale nazionale.

Come chiarito dalla relazione governativa al Decreto, la disposizione, che sterilizza gli effetti dell'indeducibilità per gli interessi passivi relativi a finanziamenti infragruppo tra soggetti inclusi nel consolidato, riconosce la deducibilità integrale degli interessi passivi infragruppo limitatamente a quelli che trovano capienza negli interessi corrisposti a soggetti estranei al gruppo.

Tuttavia, la duplicazione dell'indeducibilità non si evita in modo assoluto: infatti, in caso di successivi finanziamenti a cascata all'interno del gruppo, gli ulteriori interessi passivi corrisposti restano soggetti all'indeducibilità parziale.

2. Deducibilità delle svalutazioni su crediti e degli accantonamenti per rischi su crediti

L'articolo 82, commi 11 e 13, del Decreto apporta alcune modifiche all'art. 106 comma 3 del TUIR, per effetto delle quali viene diminuito il limite entro il quale, per ciascun esercizio, gli enti creditizi e finanziari possono dedurre dal reddito d'impresa le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio (per l'importo non coperto da garanzia assicurativa) che derivano da operazioni di erogazione del credito alla clientela, compresi i crediti finanziari concessi a Stati, banche centrali o enti di Stato esteri destinati al finanziamento delle esportazioni italiane o delle attività ad esse collegate.

Tale limite è stabilito nello 0,3% del valore dei crediti risultanti in bilancio, aumentato dell'ammontare delle svalutazioni dell'esercizio (al netto delle rivalutazioni), a fronte della previgente soglia dello 0,4%.

Se l'ammontare complessivo delle svalutazioni effettuate nell'esercizio supera la soglia dello 0,3%, l'eccedenza è deducibile pro quota nei 18 esercizi successivi (9 nella disciplina previgente).

STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

Se l'ammontare complessivo delle svalutazioni effettuate nell'esercizio è inferiore allo 0,3%, possono essere dedotti, fino alla predetta soglia, gli accantonamenti per rischi su crediti.

Disciplina transitoria

Le quote residue delle svalutazioni eccedenti la soglia di deducibilità, formate negli esercizi precedenti a quello in corso al 25.6.2008 e non ancora dedotte, sono deducibili per quote costanti fino al diciottesimo esercizio successivo a quello in cui le stesse si sono formate.

Decorrenza

Le disposizioni hanno efficacia a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 25.6.2008 (2008, per i soggetti "solari").

Acconto IRES 2008

La base imponibile sulla quale calcolare il secondo o unico acconto Ires dovuto per il periodo d'imposta in corso al 25.6.2008 (2008, per i soggetti "solari") è costituita dall'imposta dovuta per il periodo precedente (2007, per i soggetti "solari") rideterminata applicando le disposizioni di cui al nuovo comma 3 dell'art. 106 del TUIR.

3. Nuova presunzione di residenza

L'articolo 82, comma 22, del Decreto introduce il comma 5-quater all'art. 73 del TUIR. Per effetto di tale modifica, viene prevista una presunzione legale di residenza in Italia – salvo prova contraria – in capo alle società e agli enti non residenti che, contemporaneamente:

- detengono più del 50% delle quote dei fondi di investimento immobiliare chiusi;
- sono controllati, direttamente o indirettamente (per il tramite di società fiduciaria o di interposta persona), da soggetti residenti in Italia.

Nozione di controllo

Il controllo è individuato in base all'art. 2359 commi 1 e 2 c.c., anche per partecipazioni possedute da soggetti diversi dalle società. In particolare, sono considerate società controllate:

- le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;
- le società in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria;
- le società che sono sotto l'influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali.

Decorrenza

Il Decreto non contiene alcuna espressa indicazione in merito alla decorrenza della nuova presunzione di residenza.

STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

Analogamente a quanto previsto da altri commi dell'articolo 82 del Decreto, la disposizione in esame parrebbe applicabile a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 25.6.2008 (data di entrata in vigore del Decreto).

Novità in materia di Irap

Deducibilità degli interessi passivi per le banche e gli altri enti finanziari, per le c.d. "holding industriali" e per le imprese di assicurazione

L'articolo 82, comma 3, lett. a), b) e c) del Decreto modifica i criteri di deducibilità degli interessi passivi in capo alle banche e agli altri enti e società finanziari (es. SICAV, società di gestione dei fondi comuni di investimento, ecc.), in capo alle c.d. "holding industriali" e in capo alle imprese di assicurazione.

In particolare, viene stabilito che gli interessi passivi concorrono alla determinazione della base imponibile Irap in misura pari al 96% del loro ammontare. Gli stessi divengono pertanto in deducibili in misura pari al 4%.

Decorrenza

La disposizione si applica a partire dal periodo d'imposta in corso al 25.6.2008 (si tratta del 2008, per i soggetti "solari").

Disciplina transitoria per il 2008

Per lo stesso periodo d'imposta in corso al 25.6.2008 (si tratta del 2008, per i soggetti "solari"), gli interessi passivi sono deducibili in misura pari al 97% del loro ammontare.

Acconto IRAP 2008

Nella determinazione dell'acconto Irap dovuto per il periodo d'imposta in corso al 25.6.2008 (si tratta del 2008, per i soggetti "solari"), in sede di versamento della seconda o unica rata, si assume, quale imposta dell'esercizio precedente (2007, per i soggetti "solari") sulla quale commisurare l'acconto medesimo, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni in esame.

Novità in materia di Immobili

Modifiche alla disciplina dell'imposta di registro applicabile alle locazioni poste in essere tra gruppi bancari ed assicurativi

L'articolo 82, commi 14 e 15, del Decreto introduce alcune modifiche di rilievo al T.U. n. 131/1986. In particolare, a seguito delle citate modifiche, è previsto che le locazioni di fabbricati strumentali operate all'interno di gruppi bancari ed assicurativi ed esenti da Iva ai sensi dell'art. 6 della Legge n. 133/1999, nonché le locazioni poste in essere tra consorzi e consorziati e tra società consortili e soci, ex art. 10 comma 2 del DPR n. 633/72:

- sono soggette a registrazione in termine fisso;
- non debbono essere considerate "soggette ad Iva" ai fini dell'applicazione del principio di alternatività Iva-registro, sicché esse, seppur esenti da Iva, saranno soggette ad imposta di registro in misura proporzionale.

Decorrenza

Le norme del Decreto sono entrate in vigore il 25.6.2008.

STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

Tuttavia, poiché l'esenzione per i contratti di locazione posti in essere tra consorzi, ex art. 10 comma 2 del DPR n. 633/72, entra in vigore l'1.7.2008, solo da tale data questi contratti sono soggetti alla nuova disciplina relativamente all'imposta di registro.

Inoltre, poiché l'esenzione di cui all'art. 6 della Legge n. 133/99 è abrogata con effetto dall'1.1.2009, dal 25.6.2008 e fino al 31.12.2008 i contratti rientranti in tale esenzione saranno soggetti a registrazione in termine fisso e ad imposta di registro proporzionale (successivamente, ad essi si applicherà la disciplina ordinaria delle locazioni, a meno che non si rientri nella disciplina di esenzione prevista dall'art. 10 comma 2 del DPR n. 633/72).

Provvedimento attuativo

Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno stabilite le modalità ed i termini degli adempimenti e del versamento dell'imposta commisurata ai canoni di locazione maturati a decorrere dal 25.6.2008 per i contratti in corso al tale data e per quelli stipulati a partire da tale data.

Novità in materia di Iva

Abolizione degli elenchi clienti e fornitori

L'articolo 33, comma 3, del Decreto ha abrogato i commi 4-bis e 6 dell'art. 8-bis del DPR 322/98, riguardanti l'obbligo di presentazione degli elenchi clienti e fornitori e il relativo regime sanzionatorio.

Si sottolinea che il comma 6 del citato art. 8-bis individua le sanzioni applicabili per le violazioni relative sia alla comunicazione dati Iva, sia agli elenchi clienti e fornitori, si precisa pertanto che l'abrogazione in oggetto ha effetto per le sole infrazioni concernenti gli elenchi.

Novità in materia di Accertamento e Contenzioso

Adesione ai verbali di constatazione

L'articolo 83, comma 18, del Decreto introduce l'art. 5-bis al DLgs. n. 218/1997. Tale disposizione prevede che il contribuente possa **prestare adesione ai processi verbali di constatazione** in tema di imposte sui redditi e di Iva che consentono l'emissione di avvisi di accertamento parziale, beneficiando della riduzione delle sanzioni ad 1/8 del minimo.

La norma prevede che:

- l'adesione del contribuente (che deve essere totale rispetto all'intero processo verbale di constatazione) deve intervenire entro i 30 giorni successivi alla data di notifica del verbale mediante comunicazione all'Ufficio e alla Guardia di Finanza;
- entro i 60 giorni successivi alla comunicazione da parte del contribuente, l'Ufficio deve notificare l'atto di definizione dell'accertamento parziale.

Rispetto all'accertamento con adesione, si rilevano le seguenti differenze:

- l'adesione al verbale elimina ogni possibilità di sviluppare un contraddittorio nell'ambito di un vero e proprio accertamento con adesione;
- nell'accertamento con adesione, il contraddittorio è strumentale alla rideterminazione del carico impositivo.

STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

Restiamo a disposizione per eventuali chiarimenti.

Cordiali saluti.

Studio Tributario Societario