

DOTT. LORENZO GAMBI

DOTT. ROBERTO MANETTI
DOTT. SUSANNA RICCI
DOTT. NICCOLÒ GORDINI
RAG. MATTEO ROVAI

AVV. FRANCESCO GAMBI

AVV. GIANLUCA BARSOTTI

Firenze, 18 dicembre 2008

Circolare informativa

**DECRETO “ANTICRISI”: INTERVENTI A SOSTEGNO DELLE IMPRESE IN
RELAZIONE AI TRIBUTI IRAP ED IVA, NUOVE DISPOSIZIONI IN MATERIA DI
RAVVEDIMENTO OPEROSO**

Si espongono, qui di seguito, alcune considerazioni relative ai provvedimenti a sostegno delle imprese di cui al decreto legge 29 novembre 2008, n. 185 (“*Misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anticrisi il quadro strategico nazionale*”, cd. decreto “anticrisi”), recante una pluralità di provvedimenti finalizzati ad attenuare gli effetti della crisi economico-finanziaria che sta interessando tutte le principali economie su scala mondiale.

1. Deducibilità parziale del tributo IRAP ai fini IRPEF ed IRES.

Con il decreto in oggetto, il legislatore ha introdotto, a decorrere dall'anno d'imposta 2008, la parziale deducibilità dalla base imponibile IRPEF (per le imprese individuali e per i soci di società di persone) ed IRES (per le società di capitale) dell'importo pagato a titolo di IRAP, derogando quindi alle disposizioni di cui all'art. 99, primo comma, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR), il quale prevede l'indeducibilità delle somme pagate a titolo di tributo IRAP sia ai fini IRPEF che ai fini IRES.

Più in dettaglio, la disposizione contenuta nell'art. 6 del decreto “anticrisi” prevede la deducibilità dalla base imponibile IRPEF ed IRES di una quota del tributo IRAP, pari al 10% dell'importo pagato, nella misura in cui quest'ultimo si riferisca ai costi sostenuti dall'impresa per oneri finanziari (al netto di eventuali proventi finanziari) e per il personale dipendente al netto delle deduzioni di legge.

Nella sua attuale formulazione, la norma potrebbe prestarsi a due, distinte, interpretazioni:

- è deducibile il 10% dell'IRAP versata solo ove l'impresa abbia sostenuto oneri finanziari e spese per il personale dipendente;
- è deducibile il 10% della quota di IRAP determinata sul totale dei costi sostenuti dall'impresa per il personale dipendente e per oneri finanziari.

In relazione a quest'ultimo punto, si attendono opportuni chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria; facciamo presente, peraltro, che ai sensi del decreto in oggetto la quota di IRAP deducibile deve essere determinata in base al criterio “di cassa” e non a quello “di competenza”, non rilevando, pertanto, l'importo precedentemente accantonato in bilancio.

2. **Versamento IVA al momento dell'incasso.**

L'art. 7 del decreto “anticrisi”, in via sperimentale per gli anni 2009, 2010 e 2011 e soltanto ove intervenga una previa autorizzazione dell'Unione Europea, estende a tutti i soggetti passivi IVA la possibilità di differire il versamento dell'imposta addebitata al cliente in sede di emissione della fattura al momento dell'effettivo percepimento delle somme dovute.

Precedentemente all'entrata in vigore delle nuove norme, infatti, tale possibilità era prevista solo in relazione alle operazioni effettuate nei confronti di Enti pubblici.

Con le nuove norme è quindi possibile determinare la propria posizione IVA nei confronti dell'Erario non tanto con riferimento alla data in cui l'operazione deve considerarsi perfezionata, quanto alla data di effettivo incasso della fattura, tenendo peraltro presente che l'imposta diviene comunque esigibile dopo il decorso di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione (consegna o spedizione, per le cessioni di beni mobili; stipula del rogito notarile, per le cessioni di beni immobili; pagamento del corrispettivo, per le prestazioni di servizi); detto limite temporale non trova applicazione nel caso in cui il cessionario o il committente, prima del decorso del termine annuale, sia assoggettato a procedure concorsuali od esecutive.

Sulle fatture di vendita dovrà essere apposta l'annotazione “*operazione con IVA soggetta ad esigibilità differita ai sensi dell'art. 7 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185*”.

Sotto profilo soggettivo, le nuove disposizioni si applicano alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di soggetti passivi IVA, rimanendo pertanto escluse le operazioni effettuate nei confronti dei privati, per le quali l'IVA continuerà ad essere versata “per competenza”.

In relazione agli acquisti, le nuove disposizioni prevedono, coerentemente, la possibilità di detrarre il relativo tributo IVA solo ove quest'ultimo risulti effettivamente pagato.

Rileviamo, per completezza, che le disposizioni relative al decreto in esame non si applicano ai contribuenti rientranti nei regimi speciali IVA di cui all'art. 74 del D.P.R. 633/72, né ai soggetti che applicano il cd. “*reverse charge*”.

3. **Novità in materia di “ravvedimento operoso”**

L'art. 16, quinto comma, del decreto in oggetto dispone la riduzione delle sanzioni applicabili nelle ipotesi di regolarizzazione spontanea (cd. *ravvedimento operoso*) delle violazioni tributarie.

Merita rilevare, in questa sede, che il contribuente incorso in una o più violazioni può, nell'ipotesi in cui non sia stato soggetto ad accessi, ispezioni o verifiche ovvero non abbia avuto formale conoscenza di contestazioni dell'Amministrazione finanziaria inerenti dette violazioni, regolarizzare la propria posizione nei confronti dell'Erario provvedendo al versamento sia del *quantum* dovuto, sia degli interessi di legge con maturazione giornaliera, sia, infine, di una sanzione amministrativa.

Precedentemente all'entrata in vigore del presente decreto, per gli omessi od insufficienti versamenti tributari detta sanzione risultava pari al 3,75% dell'importo non versato (ovvero ad un ottavo del minimo di legge, pari al 30%) per le ipotesi di regolarizzazione della violazione entro i 30 giorni successivi; ed al 6% (ovvero ad un quinto del minimo) in ipotesi di regolarizzazione entro il termine di presentazione della dichiarazione tributaria relativa all'anno nel corso del quale la violazione è stata commessa, ovvero, nei casi in cui non sia prevista la presentazione di una dichiarazione (es., tributo di registro), entro il termine massimo di un anno.

Con le nuove disposizioni, le sanzioni di cui sopra sono state ridotte, rispettivamente, al 2,50% (ovvero ad un dodicesimo del minimo) ed al 3,00% (ovvero ad un decimo del minimo) dell'importo non versato, come riepilogato nel prospetto seguente.

<i>Novità in materia di ravvedimento operoso:</i>	Misura delle sanzioni	
	Ravvedimento “breve”	Ravvedimento “lungo”
Disciplina in vigore fino al 28/11/2008	3,75%	6,00%
Disciplina in vigore dal 29/11/2008	2,50%	3,00%

Nelle ipotesi di omessa presentazione di dichiarazioni tributarie, infine, la sanzione prevista in ipotesi di ravvedimento entro il termine di 90 giorni dalla scadenza originaria (termine oltre il quale la dichiarazione si considera comunque omessa, ancorché la sua eventuale presentazione costituisca titolo per l'esigibilità dell'imposta) è ridotta da euro 32,00 ad euro 21,50.

* * *

Lo Studio resta a disposizione per qualsiasi chiarimento, integrazione ed approfondimento.

Gradita è l'occasione per porgere i più cordiali saluti.

STUDIO GAMBÌ
Dottori Commercialisti