



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Circolare del 12/05/2003 n. 28

Oggetto:

Legge 27 dicembre 2002, n. 289 - Sanatorie fiscali - Profili interpretativi emersi nel corso di incontri con la stampa specializzata.

Testo:

INDICE

- 1 DEFINIZIONI IN GENERALE
 - 1.1 I rapporti fra concordato e tombale
 - 1.2 I termini per i soggetti deceduti
- 2 DICHIARAZIONE INTEGRATIVA (ARTICOLO 8)
 - 2.1 La sanatoria della rivalutazione
 - 2.2 Accertamento e integrativa
 - 2.3 Gli effetti dell'integrazione al minimo
 - 2.4 Disavanzo di fusione
 - 2.5 Imposta sostitutiva - memorizzazione nel canestro "A"
- 3 DEFINIZIONE AUTOMATICA (ARTICOLO 9)
 - 3.1 Nuove attivita'
 - 3.2 Condono e verbali
 - 3.3 Societa', soci e perdite
 - 3.4 Perdite e DIT
 - 3.5 Condono e liquidazione
 - 3.6 Termine per il riversamento delle somme
 - 3.7 Il condono e le attivita' agricole
 - 3.8 Le societa' semplici agricole
 - 3.9 Donazione di unica azienda
- 4 DEFINIZIONE DEI CARICHI DI RUOLO (ARTICOLO 12)
 - 4.1 Versamento parziale della somma dovuta per la definizione
- 5 REGOLARIZZAZIONE DELLE SCRITTURE CONTEBILI (ARTICOLO 14)
 - 5.1 I beni acquistati con regolare fattura
 - 5.2 Sterilizzazione e rimanenze
- 6 DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI (ARTICOLO 16)
 - 6.1 I poteri dell'amministrazione
 - 6.2 La chiusura e le svalutazioni
 - 6.3 La chiusura e gli ammortamenti
 - 6.4 Soci di societa' di persone e accertamento con adesione per anni pregressi della societa'
- 7 VIOLAZIONI IN MATERIA DI TASSE AUTOMOBILISTICHE (ARTICOLO 5 - QUINQUIES DEL D.L. n. 282 DEL 2002)
 - 7.1 veicoli in temporanea importazione

Con la presente circolare, l'Agenzia delle Entrate intende ufficializzare le risposte a quesiti sulle sanatorie fiscali previste dalla legge 27 dicembre 2002, n. 289, gia' pubblicate dalla stampa specializzata.

1 DEFINIZIONI IN GENERALE

- 1.1 I rapporti fra concordato e tombale

D. Ho una partecipazione in una societa' di persone e decido di usufruire del condono tombale. Vorrei sapere se, quando la societa' aderisce al concordato, la mia posizione definita con la procedura dell'articolo 9 assorbe anche il reddito di partecipazione. In altre parole, se dovro' tener conto della comunicazione che la societa' mi fara' o no. Il dubbio sorge anche in relazione alla risposta 4 della circolare n. 18 del 25

marzo 2003 che definisce speciali le disposizioni relative agli effetti della regolarizzazione della societa' rispetto ai soci. La logica del sistema indurrebbe a credere che se usufruisco del condono tombale dovrei aver chiuso anche la mia posizione rispetto al reddito di partecipazione.

- R. I soggetti titolari di redditi di partecipazione in una societa' di persone che abbia presentato dichiarazione integrativa ai sensi dell'art. 8, sono ammessi a presentare alternativamente la dichiarazione integrativa ai sensi dell'art. 8 ovvero la dichiarazione con definizione automatica ai sensi dell'art. 9; in quest'ultimo caso procedono autonomamente senza tener conto della integrazione effettuata dalla societa'.

1.2 I termini per i soggetti deceduti

- D. Un soggetto e' deceduto dopo il 31 gennaio 2002. Il termine di presentazione della dichiarazione e' il 31 gennaio 2003. Si puo' fare ugualmente il condono? Posto che e' possibile condonare le dichiarazioni tardive entro 90 giorni dovrebbe essere possibile fare il condono.
- R. Le sanatorie di cui agli anni 8 e 9 sono ammissibili solo con riferimento a periodi d'imposta per i quali il termine di presentazione della relativa dichiarazione sia scaduta entro e non oltre il 31 ottobre 2002.

2 DICHIARAZIONE INTEGRATIVA (ARTICOLO 8)

2.1 La sanatoria della rivalutazione

- D. Una societa', in sede di effettuazione della rivalutazione dei beni di impresa ai sensi della legge 342/2000, ha omesso di applicare lo stesso criterio rivalutativo nell'ambito della stessa categoria omogenea, dichiarando l'importo della rivalutazione in misura inferiore a quella corretta. Si chiede conferma che tale irregolarita' possa essere sanata con la presentazione di una dichiarazione integrativa ex articolo 8 che indichi il maggiore imponibile connesso alla rivalutazione da assoggettare a imposta sostitutiva del 19% e con la corrispondente regolarizzazione delle scritture contabili.
- R. Ai sensi del comma 1 dell'articolo 8 la dichiarazione integrativa ha effetto, tra l'altro, ai fini delle imposte sostitutive. Di conseguenza, si ritiene possibile effettuare l'integrazione anche agli effetti dell'imposta sostitutiva dovuta sui maggiori valori iscritti in bilancio per effetto delle rivalutazioni.

2.2 Accertamento e integrativa

- D. Un contribuente ha omesso la dichiarazione dei redditi o Iva per alcuni degli anni condonabili. La presenta adesso avvalendosi dell'articolo 8. Si chiede di conoscere quando, per queste dichiarazioni presentate adesso, l'amministrazione finanziaria decade dal potere di accertamento.
- R. La dichiarazione integrativa presentata in luogo di quella originariamente omessa impedisce la proroga dei termini di accertamento prevista all'articolo 10 della legge 27 dicembre 2002, n. 289. Pertanto il termine di accertamento del periodo d'imposta per il quale e' stata omessa la dichiarazione originaria scade il 31 dicembre del quinto anno (sesto per le dichiarazioni dei redditi omesse relativamente ai periodi di imposta 1996 e 1997) successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata, ai sensi degli artt. 43 del DPR n. 600 1973 e 57 del DPR n. 633 del 1972.

2.3 Gli effetti dell'integrazione al minimo

- D. I contribuenti che intendano presentare la dichiarazione integrativa di cui all'articolo 8 al solo scopo di neutralizzare la proroga dei termini degli accertamenti possono limitarsi a indicare 300 euro nelle caselle "Imposta da versare" di ciascun anno con cio' intendendo bloccare la proroga per ciascuno dei tributi dovuti (IRPEF, IRPEG, ILOR, IRAP,

ritenute, patrimoniale, imposte sostitutive, addizionali, ecc.)?

- R. No. In presenza di dichiarazione integrativa sia la franchigia prevista dal comma 6-bis dell'articolo 8 sia la disapplicazione della norma che proroga i termini dell'accertamento, prevista dall'articolo 10, presuppongono logicamente il riferimento a determinati tributi ed imponibili espressamente evidenziati nella dichiarazione integrativa. Di conseguenza, un contribuente che si limita ad effettuare il versamento dei 300 euro senza indicare gli imponibili oggetto di integrazione, non può conseguire il beneficio della franchigia ed è soggetto ad accertamento nei più ampi termini previsti dall'articolo 10.

2.4 Disavanzo di fusione

- D. Una società ha chiesto di ottenere l'affrancamento gratuito del disavanzo di fusione per incorporazione operata a seguito dell'acquisto di partecipazioni da società che ha provveduto al pagamento dell'imposta sostitutiva contemplata dall'art. 8, quinto comma, L. 289/2002 (per i redditi conseguiti all'estero) sulla plusvalenza attinente alla cessione delle partecipazioni stesse.

- R. Con riferimento al quesito in oggetto, si ritiene che la società incorporante non possa dare rilevanza fiscale al disavanzo emergente in sede di fusione per incorporazione senza il versamento dell'imposta sostitutiva del 19% di cui all'art. 6, comma 1, D.Lgs 358/97.

Cio' in quanto la tassazione operata dal cedente mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva di cui al comma 5 dell'art 8 della Finanziaria 2003 non rientra tra quelle modalità di tassazione, di cui all'art. 6 comma 2 del D.Lgs. 358/97, che consentono il riconoscimento gratuito del disavanzo di fusione.

Ne' è possibile operare un'assimilazione in via analogica, dal momento che l'imposta di cui al citato comma 5 dell'art. 8 è sostitutiva, tra l'altro, anche dell'imposta sul valore aggiunto ed ha quindi natura diversa dai tributi elencati nel richiamato art. 6, comma 2, D.lgs. 358/97.

2.5 Imposta sostitutiva - memorizzazione nel canestro "A"

- D. Posto che nella circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003 è stato precisato che le imposte liquidate ai sensi dell'art. 8 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, sono memorizzate nel "canestro A", una società, che nel suddetto canestro ha memorizzato soltanto l'imposta sostitutiva del 6% di cui al comma 5 del citato art. 8, può assegnare ai propri soci un credito d'imposta pieno riferito all'Irpeg virtualmente dovuta?

- R. Al riguardo si ritiene che l'imposta sostitutiva di cui al citato art. 8, comma 5, non alimenti il c.d. "canestro A" di cui all'art. 105, commi 2 e 3, del Tuir.

Cio' in considerazione del fatto che l'imposta di cui all'art 8 comma 5 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, è sostitutiva, tra le altre, anche dell'IRAP e dell'IVA ed ha, quindi, natura diversa dai tributi che ordinariamente alimentano il "canestro A".

Si precisa, per completezza, che l'espressione "si ricorda che le imposte liquidate ai sensi dell'art. 8 sono memorizzate nel canestro A" è contenuta nella circolare n. 12/E al par. 9.2 "Regolarizzazione contabile per i soggetti che hanno presentato le dichiarazioni integrative"; la stessa espressione non è ripetuta nel par. 9.4 "Regolarizzazione contabile delle attività detenute all'estero nell'ambito dell'integrazione degli imponibili", perché era sottinteso che l'imposta sui redditi e gli imponibili conseguiti all'estero non alimenta il suddetto canestro.

Più precisamente, al par. 9.5 "Regolarizzazioni contabili dei soggetti che hanno aderito al condono tombale", è stato precisato che l'imposta del 6% - prevista dall'art. 14, comma 5, per le iscrizioni di nuove attività - "in quanto sostitutiva anche dell'Irap e in mancanza di specifica previsione normativa, non affluisce ai canestri".

3 DEFINIZIONE AUTOMATICA (ARTICOLO 9)

3.1 Nuove attività

D. Una persona fisica ha iniziato a svolgere un'attività imprenditoriale individuale nel 1999 e fino a tale anno non aveva conseguito alcun reddito (e quindi non aveva presentato la dichiarazione). Ai fini del condono tombale deve includere anche l'annualità 1996 (oltre a '97 e '98), pagando l'importo di 1.500 euro?

R. No. Come chiarito nel paragrafo 6.5 della circolare n. 22/E del 2003, nel condono ai sensi dell'articolo 9 il soggetto in questione deve includere "anche i periodi d'imposta compresi tra il 1997 e il 2001 per i quali non ha presentato la dichiarazione, non essendo compatibili con l'automatismo della definizione eventuali indagini volte a riscontrare la legittimità dell'omissione. Dovrà estendere la definizione anche al periodo d'imposta 1996 nel solo caso in cui avrebbe dovuto, per tale anno, presentare la dichiarazione".

3.2 Condono e verbali

D. Nella circolare n. 17/E è stato rettificato l'indirizzo espresso nella precedente circolare n. 12/E circa la rilevanza sostanziale dei processi verbali di constatazione con esito positivo. Ora si afferma che i pvc che contengono addebiti che non riguardano un imponibile o un'imposta non risultano sostanziali. Alla luce della previsione del comma 10, lettera b), dell'articolo 9 della legge 289/2002, in cui viene precisato che utilizzando il condono tombale si estinguono le sanzioni amministrative, è possibile ritenere che i pvc "notificati" al 31 dicembre 2002 per infrazioni di tipo formale vengano "annullati" dal condono tombale? Infatti, una volta perfezionato, il condono tombale non consente all'amministrazione di irrogare sanzioni.

R. La definizione ai sensi dell'articolo 9 comporta l'estinzione di tutte le sanzioni amministrative tributarie non interessate da provvedimento definitivo al 1 gennaio 2003 e relative ai periodi di imposta oggetto di definizione. Pertanto, debbono ritenersi estinte anche le sanzioni non collegate al tributo.

3.3 Società, soci e perdite

D. Nella circolare n. 12/E si afferma l'assoluta autonomia del condono tombale tra la definizione della società di persone e quella dei soci. Si chiede conferma, quindi, del fatto che il soggetto che "affranca" le perdite non può essere il socio della società di persone e che, nel caso di condono tombale effettuato dalla sola società e non dai soci, quest'ultimi possono utilizzare in Unico 2003 le perdite riportate dai periodi precedenti che non sono state fatte oggetto di affrancamento.

R. La circolare n. 23/E del 2003 (paragrafo 4.4), nel confermare che la richiesta di definizione ai sensi dell'articolo 9, effettuata da una società di persone e dagli altri soggetti ad essa assimilabili, non influenza il regime IRPEF delle perdite che si sono generate in esercizi oggetto di definizione, ha precisato altresì che "il socio che non abbia effettuato la definizione automatica potrà utilizzare le perdite derivanti dalla partecipazione originata in periodi definiti dalla società, anche tramite riporto in periodi successivi al 2001; in tal caso l'agenzia delle entrate per le annualità comprese nel periodo definibile 1997 - 2001 può ovviamente effettuare accertamenti e, ricorrendone i presupposti, recuperare la quota di perdita utilizzata".

3.4 Perdite e DIT

D. Per sterilizzare le perdite relative ai precedenti periodi d'imposta definibili con il condono tombale occorre rideterminare l'IRPEF sul reddito al lordo delle perdite riportate. Si applica semplicemente l'IRPEF ordinaria (37 o 36%), si applica l'aliquota media dell'esercizio all'ammontare delle perdite o si deve riliquidare l'imposta tenendo conto della DIT? In quest'ultimo caso, verificandosi un aumento dell'imponibile, si utilizzeranno le eventuali eccedenze di base DIT degli anni precedenti? Se tali eccedenze sono state utilizzate per gli anni successivi, si deve riliquidare l'imposta degli anni successivi?

R. La definizione automatica prevista dall'art. 9 ai fini delle imposte dirette ed assimilate si ottiene mediante l'applicazione delle aliquote previste dal comma 2, lett. a), alle imposte lorde ed alle imposte sostitutive risultanti dalla dichiarazione originariamente presentata. Tale sanatoria, che opera sulla base di importi determinati in modo forfetario, prescinde da qualsiasi valutazione dei dati che hanno originato le imposte risultanti dalla dichiarazione. L'unica eccezione a tale principio e' contenuta nel comma 7 dell'art. 9 ai sensi del quale e' esclusa la rilevanza delle perdite utilizzate negli anni oggetto di definizione. In pratica, occorre rideterminare l'imposta lorda senza tener conto delle perdite indicate in dichiarazione. Tenuto conto della richiamata natura forfetaria del c.d. condono tombale, si ritiene che, nel ricalcolare l'imposta lorda mediante il recupero della perdita, non sia possibile riconsiderare dati diversi da quelli emergenti dalla dichiarazione dei redditi, al fine di usufruire di eventuali agevolazioni previste per l'anno d'imposta oggetto di condono (ad esempio, la Dit). Con riferimento al quesito posto, quindi, si ritiene che l'Irpeg, su cui applicare le percentuali di definizione previste dall'art. 9, comma 2, debba essere calcolata nella misura ordinaria (del 36 o del 37 per cento) con riferimento al reddito imponibile aumentato della perdita utilizzata nell'anno di riferimento.

3.5 Condono e liquidazione

D. Una societa' e' messa in liquidazione nel corso del 1998. Bilancio finale di liquidazione nel 2000. I periodi di imposta interessati dal condono sono:

1997

1998 - sino alla messa in liquidazione

1998 - dalla messa in liquidazione alla fine dell'anno

1999

2000

Come indicare nell'istanza di condono l'anno 1998, che ha due periodi di imposta? Occorre sommare i dati dei due periodi di imposta oppure presentare un secondo modello?

R. Nel caso in esame la liquidazione si e' protratta oltre l'esercizio in cui ha avuto inizio, senza superare tre esercizi. Di conseguenza, il liquidatore e' tenuto a presentare la dichiarazione definitiva relativamente all'intero periodo di liquidazione che, a norma dell'articolo 124 del TUIR, costituisce un unico periodo d'imposta.

In applicazione del citato art. 124, per il periodo di imposta 1998 il reddito d'impresa del periodo antecedente la liquidazione si determina secondo le regole ordinarie, relativamente alla frazione di esercizio compresa tra l'inizio dell'esercizio ordinario e l'inizio della liquidazione.

Ne deriva che la definizione ai sensi dell'articolo 9 avra' ad oggetto i periodi di imposta 1997, 1998 (frazione antecedente l'inizio della liquidazione) e quello unico di liquidazione (da indicare nell'istanza di condono in corrispondenza dell'anno 2000).

3.6 Termine per il riversamento delle somme

D. Il decreto ministeriale del 7 aprile 2003 ha prorogato dal 24 aprile 2003 al 23 maggio 2003 il termine di cui all'articolo 8, comma 4, della legge 27 dicembre 2002 n. 289 concernente il riversamento da parte dei soggetti convenzionati di quanto dovuto in base alla dichiarazione integrativa riservata. Tale proroga ha effetto anche in relazione alle dichiarazioni di cui all'articolo 9 (cosiddetto condono tombale) presentate in forma riservata?

R. L'articolo 9 della legge n. 289 del 2002 prevede che le dichiarazioni ai fini della definizione automatica possano essere presentate secondo le modalita' previste dai commi 3 e 4 dell'articolo 8 della stessa legge, quindi, anche in forma riservata. Pertanto, la proroga del termine per il riversamento da parte dei soggetti convenzionati di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 delle maggiori somme dovute,

dal 24 aprile 2003 al 23 maggio 2003, di cui al comma 4 dell'articolo 8 della stessa legge, opera anche con riferimento alle dichiarazioni in forma riservata presentate ai sensi dell'articolo 9. Infatti, il rinvio previsto da quest'ultimo articolo all'articolo 8, comma 4, ha effetto anche con riferimento ai termini ivi previsti.

In tal caso le dichiarazioni devono essere presentate - entro il 16 maggio 2003- ai soggetti convenzionati di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, che - a loro volta - effettueranno i riversamenti entro il 23 maggio 2003.

3.7 Il condono e le attivita' agricole

- D. Un soggetto imprenditore o professionista risulta congruo per tutti i periodi d'imposta; inoltre svolge un'attivita' agricola o possiede una partecipazione in societa' semplice che opera in agricoltura. Questo soggetto puo' accedere al condono tombale ai sensi del comma 3 bis dell'articolo 9 della legge 289/2002? Si ricorda che le attivita' agricole rientranti nel reddito agrario sono escluse dall'applicazione degli studi settore e a tali fini rappresentano delle "non attivita'". Si ritiene quindi possibile il condono tombale che dovrebbe anche coprire il settore Iva relativo all'attivita' agricola svolta dal contribuente.
- R. Il contribuente puo' avvalersi della definizione ai sensi del comma 3 - bis dell'articolo 9 in presenza di un reddito di impresa o di lavoro autonomo congruo. Gli effetti di tale definizione si riflettono su tutte le altre tipologie di reddito dichiarato e, in particolare, sui redditi fondiari, di capitali, diversi, nonche' sul reddito di partecipazione in societa' semplici. In presenza, invece, di redditi di partecipazione nelle societa' commerciali di cui all'articolo 5 del TUIR, e' necessario, ai fini del perfezionamento della definizione ai sensi del comma 3 - bis in argomento, che anche il reddito di partecipazione nella predetta societa' sia congruo.

3.8 Le societa' semplici agricole

- D. In presenza di condono tombale i soci delle societa' semplici agricole sono tenuti in ogni caso al versamento dell'importo minimo di 200 euro in quanto non possono rendersi applicabili gli importi variabili del comma 3 dell'articolo 9? (Infatti queste societa' non rilevano ricavi rientrando nel reddito agrario - circolare ministeriale n. 137 del 15 maggio 1997).
- R. Ai sensi del comma 4 dell'articolo 9, le persone fisiche titolari di redditi prodotti in forma associata ai sensi dell'articolo 5 del TUIR debbono versare ai fini del perfezionamento della definizione un importo determinato, ai sensi del comma 3, lettera b), in relazione ai ricavi della societa' partecipata. In ogni caso il versamento non puo' essere inferiore a 200 euro.
- Nel caso di partecipazione in societa' semplice agricola, considerato che la stessa non svolge attivita' commerciale e quindi non evidenzia ricavi, il socio deve comunque effettuare il versamento minimo di 200 euro.

3.9 Donazione di unica azienda

- D. In caso di trasformazioni sostanziali soggettive definite tali ai fini IVA e, in particolare, nel caso di donazione dell'unica azienda, si chiede, di conoscere con quali modalita' debba essere effettuato il condono tombale ex art. 9 ai fini IVA.
- R. Nel presupposto che con la donazione si trasferiscano anche i crediti e debiti IVA, si assume che il donatario ha presentato, per il periodo in cui e' avvenuta la donazione, un'unica dichiarazione contenente anche le operazioni poste in essere, nel medesimo periodo, dal donante.
- In tale situazione il donante, se decidera' di aderire al condono tombale, dovra' includere nella propria dichiarazione tutte le annualita' in cui ha esercitato un'attivita' rilevante ai fini Iva antecedenti il periodo d'imposta in cui e' avvenuta la donazione.
- Il donatario, invece, dovra' includere nella propria dichiarazione tutte le annualita' a partire da quella in cui e' intervenuta la donazione.
- E' opportuno precisare che donante e donatario nel caso che, per i periodi

rispettivamente successivi o anteriori all'atto di donazione, svolgano un'attivita' rilevante ai fini Iva saranno obbligati ad includere, nella loro richiesta di definizione automatica, anche i conseguenti periodi d'imposta.

4 DEFINIZIONE DEI CARICHI DI RUOLO (ARTICOLO 12)

4.1 Versamento parziale della somma dovuta per la definizione

D. Il contribuente che, alle rispettive scadenze, versi solo parzialmente gli importi dovuti per la definizione del ruolo ai sensi dell'articolo 12 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, decade dai benefici previsti dalla medesima norma?

R. L'articolo 12 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, attribuisce, relativamente alle somme incluse in ruoli emessi da uffici statali e affidati ai concessionari del servizio nazionale della riscossione entro il 31 dicembre 2000, la facolta' di estinguere il debito con il pagamento di una somma pari al 25 per cento dell'importo iscritto a ruolo e delle somme dovute al concessionario a titolo di rimborso delle spese dallo stesso sostenute per l'espletamento di procedure esecutive. Tale pagamento puo' essere effettuato in due soluzioni, versando entro il 16 maggio 2003 almeno l'80 per cento della somma dovuta ed entro il 16 aprile 2004 l'eventuale importo residuo.

Si ritiene che il versamento soltanto parziale degli importi dovuti al 16 maggio 2003 o al 16 aprile 2004 comporti per il contribuente la decadenza dai benefici della sanatoria in questione. Cio' in quanto manca nell'art. 12 una disposizione analoga a quelle contemplate agli articoli 7, comma 5; 8, comma 3; 9, comma 12; 15, comma 5 e 16, comma 2, che pur in presenza di pagamento parziale, faccia salvi gli effetti della sanatoria. Occorre considerare, tuttavia, che la scrivente, con la circolare n. 17/E del 21 marzo 2003, ha esteso a tutte le sanatorie il principio dell'errore scusabile. L'introduzione di tale principio comporta, in caso di pagamento insufficiente, la possibilita' di regolarizzare il pagamento stesso entro trenta giorni dalla data del ricevimento della comunicazione dell'Ufficio, a condizione che venga riconosciuta la scusabilita' dell'errore che ha portato il contribuente a versare una somma inferiore a quella dovuta. Come gia' chiarito, l'errore incidente sul quantum del versamento dovuto si ritiene scusabile in tutti i casi di obiettiva incertezza sulla corretta determinazione dello stesso o di particolare complessita' del calcolo. In tale ipotesi e' consentita la regolarizzazione del pagamento medesimo entro trenta giorni dalla data di ricevimento della comunicazione dell'ufficio.

5 REGOLARIZZAZIONE SCRITTURE CONTABILI (ARTICOLO 14)

5.1 I beni acquistati con regolare fattura

D. Un contribuente, che in passato ha ommesso di dichiarare tra le rimanenze finali beni merci acquistate con regolare fattura, intende aderire al condono tombale ai fini delle imposte dirette, procedendo alla regolarizzazione contabile, ex articolo 14, comma 5 della legge 289/2002, con l'iscrizione dell'attivita' in precedenza omissa. Si ritiene che tale fattispecie non produca effetti di recupero sul piano dell'Iva, a differenza di quanto avverrebbe in caso di regolarizzazione contabile relativa all'eliminazione delle rimanenze. Si chiede conferma della correttezza di tale interpretazione, peraltro coerente con la disciplina relativa alla regolarizzazione del magazzino dell'articolo 7, commi 9 e seguenti, della legge 488/1999. Si chiede altresì conferma che la conclusione sarebbe stata diversa nel caso in cui il contribuente non avesse acquistato i beni merci con regolare fattura.

R. Nel caso in cui le merci acquistate con fattura siano state regolarmente iscritte in contabilita', l'iscrizione di queste ultime come maggiori rimanenze, ai sensi dell'art. 14, comma 5, non e' ammessa. Nell'ipotesi descritta, infatti, il contribuente non ha ommesso di iscrivere un'attivita', ma ha in concreto sottovalutato le rimanenze.

Nel caso in cui le merci non siano state iscritte in contabilita', la

regolarizzazione contabile, attraverso l'iscrizione delle rimanenze omesse, può essere effettuata. In tale circostanza non si producono effetti di recupero ai fini IVA.

5.2 Sterilizzazione e rimanenze

D. Consideriamo la sterilizzazione delle attività regolarizzate fino al 1 gennaio 2005. Vista la circolare n. 12/E, la sterilizzazione può non applicarsi alle rimanenze valutate in base all'articolo 60 del Testo unico, dato che non si tratta di rimanenze valutate a costo specifico?

R. La risposta è negativa. Nella circolare n. 26/E, paragrafo 7, è stato precisato che il riconoscimento fiscale dei nuovi valori iscritti con riferimento alle rimanenze di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale - di cui all'art. 60 del Tuir - è differito al terzo periodo d'imposta successivo a quello chiuso o in corso al 31 dicembre 2002.

Cio' in quanto nelle fattispecie in esame non si è in presenza di beni fungibili valutati per massa, ma di beni e servizi valutati unitariamente; ne consegue che "essendo specificamente individuabile il bene cui si riferisce l'iscrizione della nuova attività", la norma che prevede il differimento del riconoscimento del valore fiscale iscritto può concretamente operare".

6 DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI (ARTICOLO 16)

6.1 I poteri dell'amministrazione

D. Ruolo emesso in pendenza di giudizio, non pagato e scaduto. Successiva definizione della lite. Che succede se in futuro l'amministrazione finanziaria non ritiene corretta né possibile la definizione della lite?

R. L'Amministrazione finanziaria non procederà allo sgravio dei ruoli non pagati.

6.2 La chiusura e le svalutazioni

D. L'amministrazione finanziaria ha emesso un accertamento recuperando a tassazione una svalutazione di partecipazione. Il contribuente chiude la lite, avvalendosi dell'articolo 15 o dell'articolo 16. Il valore fiscale della partecipazione per i futuri eventi è quello dichiarato dal contribuente o quello rettificato dal fisco?

R. Il valore fiscale della partecipazione rilevante per i futuri eventi è quello rettificato.

6.3 La chiusura e gli ammortamenti

D. A differenza del condono del 1992 (articolo 34, comma 3 della legge 413/1991 e circolare 9 maggio 1992, n. 12, par. 4 del capitolo VIII), manca in questo condono una regola che disciplini gli effetti della chiusura delle liti pendenti sui periodi d'imposta successivi. Quali sono questi effetti, ad esempio nel caso in cui sia definita una lite riguardante l'aliquota degli ammortamenti applicata?

R. Nello specifico esempio proposto, la definizione della lite non produce effetti vincolanti per il contribuente sui periodi di imposta successivi.

6.4 Soci di società di persone e accertamento con adesione per anni pregressi della società

D. La circolare n. 12/E del 2003, al punto 11.3.6, specifica che nell'ambito di applicazione dell'articolo 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (finanziaria 2003) non rientrano "i rapporti tributari e le liti che hanno usufruito di precedenti definizioni agevolate e neppure le liti connesse alla corretta applicazione delle stesse". È possibile applicare le disposizioni del predetto articolo 16 agli avvisi di accertamento, effettuati ai sensi del decreto-legge 28 marzo 1997, n. 79, convertito dalla legge 28 maggio 1997, n. 140, nei confronti dei soci di società di persone, che si erano avvalse dell'accertamento con adesione per anni

pregressi (art. 3 del decreto-legge 30 settembre 1994, n. 564, convertito dalla legge 30 novembre 1994, n. 656)?

- R. Il problema che viene posto e' in sostanza quello di stabilire se le liti instaurate dai soci, raggiunti da avviso di accertamento in conseguenza di una precedente definizione agevolata da parte della loro societa', debbano essere considerate come connesse a tale definizione e quindi escluse dalla possibilita' di essere definite. Al riguardo si osserva che l'intervenuta definizione da parte della societa' di persone, ai sensi dell'articolo 9-bis, comma 18, del decreto-legge n. 79 del 1997, "costituisce titolo per l'accertamento ... nei confronti delle persone fisiche che non hanno definito i redditi prodotti in forma associata". Pur avendo una matrice comune, i rapporti tributari cosi' instaurati sono, sul piano processuale, autonomi da quello della societa', oltre che tra loro stessi, tanto e' vero che solo i soci che non hanno in precedenza definito la propria posizione sono raggiunti dall'avviso d'accertamento. Di conseguenza le relative controversie sono da considerare indipendenti da quelle riguardanti la definizione agevolata della societa'. In proposito la citata circolare n. 12/E, al punto 11.5, ha precisato che "le liti in materia di imposte sui redditi riguardanti i soci sono autonomamente definibili rispetto a quelle instaurate dalle societa' di persone per le imposte dovute dalla stessa". Si ritiene pertanto possibile applicare le disposizioni del predetto articolo 16 alle controversie riguardanti gli avvisi di accertamento in questione.

7 VIOLAZIONI IN MATERIA DI TASSE AUTOMOBILISTICHE (ARTICOLO 5 - QUINQUIES DEL D.L. n. 282 DEL 2002)

7.1 veicoli in temporanea importazione

- D. La definizione agevolata delle tasse automobilistiche puo' riguardare anche la tassa dovuta per i veicoli in temporanea importazione?

- R. Come e' noto, la tassa automobilistica dovuta per i veicoli in temporanea importazione concerne i veicoli "...importati temporaneamente o nuovi di fabbrica acquistati per l'esportazione (...) e che appartengano a cittadini italiani residenti all'estero o a stranieri che sono di passaggio..." per i quali sono rilasciate una carta di circolazione della durata massima di un anno (salvo eventuale proroga) e una speciale targa di riconoscimento.

Il trattamento tributario ai fini della tassa automobilistica di questi veicoli e' il seguente:

- gli autoveicoli immatricolati negli altri Stati membri della Comunita' Europea non sono soggetti alla tassa automobilistica dovuta invece, per i veicoli immatricolati in Italia;
- gli autoveicoli appartenenti a cittadini residenti in paesi diversi da quelli comunitari con targa E. E. (Escursionisti Esteri) sono esenti dalla tassa automobilistica, a condizione di reciprocita', per tre mesi (franchigia prevista dagli articoli 8, comma 1, e 18 del testo unico delle tasse automobilistiche approvato con D.P.R. 5 febbraio 1953, n. 39). Trascorso tale termine sono soggetti alla tassa automobilistica, nella misura, per ciascun mese di soggiorno, di un dodicesimo di quella annuale, dovuta per i veicoli immatricolati in Italia (cfr. risoluzione n. 258/E del 1 agosto 2002).

L'articolo 8 del testo unico delle tasse automobilistiche stabilisce che, trascorso il periodo di tre mesi di franchigia, "...possono circolare in Italia anche per altri nove mesi contro pagamento, presso qualsiasi ufficio esattore..." della tassa dovuta per gli autoveicoli in temporanea importazione.

Scaduto il terzo mese, i veicoli non esportati sono soggetti al pagamento della tassa automobilistica (1/12 per ogni mese successivo al terzo) per continuare a circolare, e quindi, il pagamento deve essere eseguito entro la scadenza del terzo mese.

L'omesso pagamento nel termine precisato comporta la sanzione nella misura del 30 per cento dell'ammontare del tributo omesso o versato in ritardo, prevista dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471. Al riguardo, si osserva che la tassa in questione ha natura erariale. Tale

tributo, invero, e' escluso dall'ambito di applicazione del decreto legislativo, 30 dicembre 1992, n. 504, che ha trasferito alle Regioni a statuto ordinario la competenza in materia di tasse automobilistiche. L'articolo 23, comma 3, del decreto citato stabilisce che "Dall'ambito di applicazione del presente capo (titolo III - tributi regionali, capo I - tasse automobilistiche regionali) e' esclusa la disciplina concernente la tassa automobilistica relativa ai veicoli ed autoscafi in temporanea importazione i quali restano ad ogni effetto soggetti alle norme statali che regolano la materia".

Pertanto, le violazioni connesse al mancato versamento della tassa automobilistica dovuta per i veicoli in temporanea importazione, commesse entro il 31 dicembre 2001, sono da ricomprendere tra quelle per le quali l'articolo 5-quinquies del decreto legge n. 282 del 2002 prevede la definizione agevolata, mediante il versamento, entro il 16 maggio 2003, della sola tassa, senza sanzioni ed interessi, secondo le modalita' precisate al punto 14 della circolare 12/E del 2003.