

RISOLUZIONE N. 127/E

OGGETTO: *Istituzione del codice tributo per il versamento, tramite modello F24, dell'imposta sostitutiva per i contribuenti minimi – Art. 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.*

Istituzione dei codici tributo per il versamento, tramite modello F24, delle imposte di cui all'articolo 15, del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

L'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, disciplina un regime fiscale semplificato e agevolato (regime dei contribuenti minimi) per i soggetti la cui attività d'impresa, artistica o professionale sia riconducibile alla nozione di attività "minima" di cui al citato comma 96.

In particolare, il comma 105 del suddetto articolo 1, prevede che: *"Sul reddito determinato ai sensi del comma 104 si applica un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi e delle addizionali regionali e comunali pari al 20 per cento. ..."*

In attuazione di tale disposto normativo, l'articolo 6 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 2 gennaio 2008 prevede che *"Le ritenute subite dai contribuenti minimi si considerano effettuate a titolo d'acconto dell'imposta sostitutiva di cui al comma 105 della legge. L'eccedenza è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241"*.

Al fine di consentire il versamento dell'imposta sostitutiva in parola, o la compensazione delle eccedenze, si istituisce il seguente codice tributo:

"1800" denominato "Imposta sostitutiva per i contribuenti minimi di cui all'art. 1, commi da 96 a 117, L. n. 244/2007".

L'articolo 15, del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, ha previsto il riallineamento e la

rivalutazione volontari di valori contabili secondo le modalità contenute nella medesima disposizione.

Il comma 1 del citato articolo 15 prevede che *“le modifiche introdotte dall’articolo 1, commi 58, 59, 60 e 62, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, al regime impositivo ai fini dell’IRES dei soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002, del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002, esplicano efficacia, salvo quanto stabilito dal comma 61, secondo periodo, del medesimo articolo 1, con riguardo ai componenti reddituali e patrimoniali rilevati in bilancio a decorrere dall’esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. Tuttavia, continuano ad essere assoggettati alla disciplina fiscale previgente gli effetti reddituali e patrimoniali sul bilancio di tale esercizio e di quelli successivi delle operazioni pregresse che risultino diversamente qualificate, classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio dell’esercizio in corso al 31 dicembre 2007. Le disposizioni dei periodi precedenti valgono anche ai fini della determinazione della base imponibile dell’IRAP, come modificata dall’articolo 1, comma 50, della citata legge n. 244 del 2007.”*

In particolare, si prevede:

- al comma 2 la possibilità di riallineare ai fini dell’IRES, dell’IRAP e di eventuali addizionali *“le divergenze di cui al comma 1, esistenti all’inizio del secondo periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007...”*.
- al comma 3, lettere a) e b), le divergenze per le quali è possibile richiedere distintamente il riallineamento.
- al comma 4 che *“Il riallineamento delle divergenze di cui al comma 3, lettera a), può essere attuato sulla totalità delle differenze positive e negative e, a tal fine, l’opzione è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa all’esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. In tal caso, la somma algebrica delle differenze stesse, se positiva, va assoggettata a tassazione con aliquota ordinaria, ed eventuali maggiorazioni, rispettivamente, dell’IRES e dell’IRAP, separatamente dall’imponibile complessivo. L’imposta è versata in unica soluzione entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative all’esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. ...”*.

Al fine di consentire il versamento di tale imposta, tramite il modello F24, si istituisce il seguente codice tributo:

“1817” – denominato “Imposta a seguito del riallineamento totale delle divergenze IAS/IFRS – Art. 15, c. 4, D.L. 185/2008”.

L'articolo 15 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, al comma 5 prevede che *“Il riallineamento delle divergenze di cui al comma 3, lettera a), può essere attuato, tramite opzione esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, anche con riguardo a singole fattispecie. Per singole fattispecie si intendono i componenti reddituali e patrimoniali delle operazioni aventi la medesima natura ai fini delle qualificazioni di bilancio e dei relativi rapporti di copertura. Ciascun saldo oggetto di riallineamento è assoggettato ad imposta sostitutiva dell'IRES, dell'IRAP e di eventuali addizionali, con aliquota del 16 per cento del relativo importo. Il saldo negativo non è comunque deducibile. L'imposta sostitutiva e' versata in unica soluzione entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007”*.

Al fine di consentire il versamento di tale imposta, tramite il modello F24, si istituisce il seguente codice tributo:

“1818” – denominato “Imposta sostitutiva a seguito del riallineamento parziale delle divergenze IAS/IFRS – Art. 15, c. 5, D.L. 185/2008”.

L'articolo 15 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, al comma 7, prevede che: *“Il riallineamento delle divergenze di cui al comma 3, lett. b), può essere attuato tramite opzione esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. In tal caso si applicano le disposizioni dell'articolo 1, comma 48, della legge n. 244 del 2007. L'imposta sostitutiva e' versata in unica soluzione entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. Limitatamente al riallineamento delle divergenze derivanti dall'applicazione dell'articolo 13, comma 2, del decreto legislativo n. 38 del 2005, si applicano le disposizioni dell'articolo 81, commi 21, 23 e 24, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133”*.

Al fine di consentire il versamento delle imposte suddette, tramite modello F24, si istituiscono i seguenti codici tributo:

“1819” - denominato “Imposta sostitutiva sulle divergenze dall'applicazione dei principi contabili internazionali di cui all'art. 15, c. 3, lett. b), D.L. n. 185/2008 – Divergenze IAS/IFRS (commi 5 e 6, art. 13, D.Lgs. n. 38/2005)

“1820” - denominato “Imposta sostitutiva sulle divergenze dall'applicazione dei principi contabili internazionali di cui all'art. 15, c. 3, lett. b), D.L. n. 185/2008 – Divergenze IAS/IFRS (comma 2, art. 13, D.Lgs. n. 38/2005)

L'articolo 15 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, al comma 10, prevede che: *“In deroga alle disposizioni del comma 2-ter introdotto nell'articolo 176 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dall'articolo 1, comma 46, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e del relativo decreto di attuazione, i contribuenti possono assoggettare, in tutto o in parte, i maggiori valori attribuiti in bilancio all'avviamento, ai marchi d'impresa e alle altre attività immateriali all'imposta sostitutiva di cui al medesimo comma 2-ter, con l'aliquota del 16 per cento, versando in unica soluzione l'importo dovuto entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative all'esercizio nel corso del quale e' stata posta in essere l'operazione. I maggiori valori assoggettati ad imposta sostitutiva si considerano riconosciuti fiscalmente a partire dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale e' versata l'imposta sostitutiva.”*

Al fine di consentire il versamento di tale imposta, tramite il modello F24, si istituisce il seguente codice tributo:

“1821” - denominato “Imposta sostitutiva a seguito di operazione straordinaria di cui all’art. 15, c. 10, D.L. 185/2008 – Maggiori valori attività immateriali”

L'articolo 15 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, al comma 11, prevede che: *“Le disposizioni del comma 10 sono applicabili anche per riallineare i valori fiscali ai maggiori valori attribuiti in bilancio ad attività diverse da quelle indicate nell'articolo 176, comma 2-ter, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. In questo caso tali maggiori valori sono assoggettati a tassazione con aliquota ordinaria, ed eventuali maggiorazioni, rispettivamente dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP, separatamente dall'imponibile complessivo, versando in unica soluzione l'importo dovuto. Se i maggiori valori sono relativi ai crediti si applica l'imposta sostitutiva di cui al comma 10 nella misura del 20 per cento.”*

Al fine di consentire il versamento delle suddette imposte, tramite il modello F24, si istituiscono i seguenti codici tributo:

“1822” - denominato “Imposta a seguito di operazione straordinaria di cui all’art. 15, c. 11, D.L.185/2008 – Maggiori valori altre attività”

“1823” - denominato “Imposta sostitutiva a seguito di operazione straordinaria di cui all’art. 15, c. 11, D.L. 185/2008 – Maggiori valori crediti”

L'articolo 15 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, ai commi da 16 a 23 prevede la rivalutazione dei beni immobili delle imprese che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio.

In particolare, il comma 16 prevede, che *“I soggetti indicati nell’articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nonché le società in nome collettivo, in accomandita semplice ed equiparate, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, possono, anche in deroga all’articolo 2426 del codice civile e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, rivalutare i beni immobili, ad esclusione delle aree fabbricabili e degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l’attività di impresa, risultanti dal bilancio in corso al 31 dicembre 2007”*.

Il comma 17 dispone che *“La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell’esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, per il quale il termine di approvazione scade successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto, deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa. A tal fine si intendono compresi in due distinte categorie gli immobili ammortizzabili e quelli non ammortizzabili.”*

Il comma 18 stabilisce che *“Il saldo attivo risultante dalle rivalutazioni eseguite deve essere imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva designata con riferimento al presente decreto, con esclusione di ogni diversa utilizzazione, che ai fini fiscali costituisce riserva in sospensione d’imposta”*.

Il comma 19 prevede la possibilità di affrancare il saldo attivo della rivalutazione *“con l’applicazione in capo alla società di una imposta sostitutiva dell’imposta sul reddito delle persone fisiche, dell’imposta sul reddito delle società, dell’imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura del 10 per cento...”*.

Il comma 20 prevede che *“Il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione può essere riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell’imposta regionale sulle attività produttive a decorrere dal quinto esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, con il versamento di un’imposta sostitutiva dell’imposta sul reddito delle persone fisiche, dell’imposta sul reddito delle società, dell’imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali con la misura del 3 per cento per gli immobili ammortizzabili e dell’1,5 per cento relativamente agli immobili non ammortizzabili, da computare in diminuzione del saldo attivo della rivalutazione”*.

Il comma 22 prevede che: *“Le imposte sostitutive di cui ai commi 19 e 20 devono essere versate, a scelta, in un’unica soluzione entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, ovvero in tre rate di cui la prima con la medesima scadenza di cui sopra e le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d’imposta successivi. In caso di versamento rateale sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali con la misura del 3 per cento annuo da versarsi contestualmente al versamento di ciascuna rata. Gli importi da versare possono essere compensati ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241”*.

Al fine di consentire il versamento di tali imposte, o la compensazione delle eccedenze, si istituiscono i seguenti codici tributo:

“1825”- denominato “Imposta sostitutiva sul saldo attivo per effetto della rivalutazione di cui all’art. 15, c. 16, D.L. 185/2008 – Saldo attivo”

“1824” - denominato “Imposta sostitutiva sui maggiori valori iscritti in bilancio per effetto della rivalutazione di cui all’art.15, c. 16, D.L. 185/2008 – Maggiori valori dei beni”

In sede di compilazione del modello F24, tutti i suddetti codici tributo sono esposti nella “Sezione Erario” in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a debito versati” con l’indicazione, quale “anno di riferimento”, dell’anno d’imposta per cui si effettua il versamento, espresso nella forma “AAAA”. I codici tributo sono utilizzabili anche in corrispondenza degli “importi a credito compensati”.

Esclusivamente per i codici tributo “1824” e “1825”, in caso di versamento rateale, nel campo “rateazione/regione/prov./mese rif.” è riportato il numero della rata nel formato “NNRR” dove “NN” rappresenta il numero della rata in pagamento e “RR” indica il numero complessivo delle rate. Si precisa che in caso di pagamento in un’unica soluzione il suddetto campo è valorizzato con “0101”.