

SUMMA FISCALE

a cura di **Valerio Antonelli - Raffaele D'Alessio - Pasquale Pistone**

Irpef - Ires - Irap - Iva - Registro
Tributi regionali, locali e minori
Interpello, controlli, accertamento e riscossione
Quadri compilati di Unico
Processo tributario e diritto internazionale
Giurisprudenza e prassi commentate

AGGIORNATO MAGGIO 2011

GRUPPO **24** ORE

Gli autori

I curatori

Valerio Antonelli, Professore ordinario presso l'Università degli Studi di Salerno dove è attualmente docente di Bilanci d'Impresa. Per Il Sole 24 ORE ha già pubblicato: *Guida operativa alla perizia contabile nel falso in bilancio* (2003); *Guida operativa alla contabilità direzionale* (2004); *Il bilancio consolidato. Tecniche di redazione* (2007); è autore di numerosi articoli per *Contabilità, finanza e controllo* e per *Guida alla contabilità e bilancio*. È coordinatore scientifico della rivista *Contabilità finanza e controllo*. È stato responsabile scientifico della rivista *Sindaci e revisori*. È coautore di *Summa bilancio*, *Summa contabile* e *Summa Tuir*. È coautore dei seguenti capitoli: capitolo 8 (8024-8741); capitolo 21; capitolo 34 (34005-34324).

Raffaele D'Alessio, Professore associato presso l'Università degli Studi di Salerno dove è attualmente docente di Ragioneria Generale ed Applicata. Per Il Sole 24 ORE ha già pubblicato: *Guida operativa alla perizia contabile nel falso in bilancio* (2003) e *Guida operativa alla contabilità direzionale* (2004); è autore di numerosi articoli per *Contabilità, finanza e controllo* e per *Guida alla contabilità e bilancio*. È coautore di *Summa bilancio*, *Summa contabile* e *Summa Tuir*. È direttore scientifico della rivista *Il revisore legale*. È stato responsabile scientifico della rivista *Sindaci e revisori*. È curatore della prima parte dell'opera e coautore dei seguenti capitoli: capitolo 8 (8024-8741); capitolo 21; capitolo 34 (34005-34324).

Pasquale Pistone, Professore associato di Diritto Tributario nell'Università degli Studi di Salerno e professore di Diritto Tributario Internazionale ed Europeo nella Wirtschaftsuniversität di Vienna. Accademico delle Scienze d'Austria (sez. J. Kurie). Direttore del Master di II livello Scuola Tributaria Europea Internazionale presso l'Università di Salerno (www.stei.unisa.it). Condirettore delle riviste *Intertax* e *Diritto e Pratica Tributaria Internazionale*. Autore del capitolo 1 (1000-1034; 1145-1184) e del capitolo 4 (4000-4595; 4755-4780), coautore del capitolo 9.

Gli altri autori

Giuseppe Rocco, già Professore a contratto di Diritto Tributario presso l'Università degli Studi di Salerno. Docente presso il Master di II livello in Diritto tributario europeo e internazionale dell'Università degli Studi di Salerno. Dottore Commercialista e Revisore Legale in Avellino. Coordinatore del volume. Autore dei paragrafi 1039-1143, 1637-1667, 34359-34401, 35090-35770; 37430-37491, dei capitoli 7, 11, 13.

Capitolo 7

Redditi d'impresa

Sommario

7000	Inquadramento generale	7530	Regime dei contribuenti minimi
7050	Determinazione del reddito di impresa	7610	Agriturismo
7300	Beni relativi all'impresa	7630	Attività agricole
7340	Imprese minori	7730	Altre attività agricole
7400	Regime di contabilità semplificata	7790	Esercenti impianti di distribuzione carburante
7460	Regimi particolari	7900	Principali casi di giurisprudenza e di prassi
7470	Regime sostitutivo per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo		

Prima sezione

Inquadramento generale

700

Aspetti generali I redditi d'impresa sono quelli che derivano dall'esercizio di un'impresa commerciale. Secondo il codice civile, l'imprenditore è colui che esercita professionalmente un'attività economica organizzata al fine di produrre o scambiare beni o servizi (art. 2082 c.c.): questi sono gli elementi richiesti dall'art. 2082 c.c. Nell'ambito, poi, di tale nozione va distinto il cd. imprenditore commerciale, ovvero colui che esercita una delle attività elencate nell'art. 2195 c.c.; solo a quest'ultima figura di imprenditore si applicano le norme, che solitamente sono individuate con il termine di "statuto dell'imprenditore commerciale", la cui disciplina codicistica è contenuta negli artt. 2188-2221. Se si costituisce una società e questa esercita un'attività commerciale, ossia un'attività di quelle che rientrano nell'art. 2195 c.c., essa dovrà costituirsi secondo uno dei tipi previsti dal legislatore (Snc, Sas, Srl, Sapa, Spa) *ex* art. 2249 c.c., non essendo consentita la società semplice.

Capitolo 11

Società di comodo

Sommario

11000	Inquadramento generale	11215	Alcune fattispecie problematiche
11050	Effetti in tema di Iva	11360	Scioglimento agevolato
11110	Estensione all'Irap e holding di partecipazione	11500	Principali casi di giurisprudenza e di prassi
11160	Novelle del 2006 e del 2007		

Prima sezione

11000

Inquadramento generale

11010 Società di comodo e presunzione di un reddito minimo La natura della disciplina delle società fiscalmente considerate di comodo non è facilmente identificabile dopo le modifiche normative intervenute nel 2006 e leggermente ridimensionate nel 2007.

In sintesi con la disciplina delle società di comodo tutte le società (comprese le società e gli enti di ogni tipo non residenti ma con stabile organizzazione in Italia, nonché le **società agricole** - Circ. 1° ottobre 2010, n. 50/E), senza distinzione alcuna tra le forme societarie possibili (sono escluse soltanto le società semplici, le cooperative, le società consortili e gli enti non commerciali), si considerano non operative se i ricavi medi conseguiti nell'ultimo triennio sono inferiori a quelli presumibili. Questi ultimi sono calcolati, in modo presunto, applicando a taluni beni dell'attivo di bilancio delle percentuali "soglia". Se questo test non viene superato, ossia se la media dei ricavi conseguiti nell'ultimo triennio è inferiore ai ricavi presumibili, occorrerà applicare una seconda griglia di percentuali, definite percentuali di redditività, a talune voci dell'attivo patrimoniale. Il risultato costituirà il reddito minimo imponibile che la società, non operativa *ex lege*, dovrà dichiarare.

A partire dal 1° gennaio 2007, una società, che non consegue i ricavi soglia, si considera non operativa, anche ai fini Irap. Inoltre scattano delle limitazioni, che coinvolgono sia le perdite di esercizi precedenti, sia l'utilizzo del credito Iva, eventualmente maturato dalla società, che può tradursi nella sua inderogabilità definitiva quando l'inoperatività della società si protrae ininterrottamente per un triennio.

Tutte queste misure vanno lette nell'ottica di disincentivare l'uso di società di comodo, ovvero di società che vengono utilizzate soltanto per intestare beni, senza che, poi, a questa intestazione segua lo svolgimento di un'attività commerciale a favore di economie terze. Ma le recenti innovazioni legislative sembrano andare nella direzione di conseguire soltanto un maggior gettito fiscale. Per la verità l'uso dello schermo societario per finalità fiscali è un po' caduto in disuso: più che altro la scelta di costituire una società per intestare dei beni è essenzialmente di natura extra fiscale. Spesso il conferimento in società, anziché rappresentare il capitale di investimento e di esercizio, funzionale per lo svolgimento di un'attività commerciale, costituisce solo un modo per **separare dei beni dalla sfera patrimoniale dei soci**, godendo, dunque, del favorevole e rapido regime di circolazione

Capitolo 13

Agevolazioni tributarie

Sommario

13000	Operazioni di aggregazione aziendale	13310	Altre agevolazioni
13060	Investimenti in ricerca e sviluppo	13377	Detassazione dei conferimenti
13140	Investimenti in aree svantaggiate	13410	Tremonti-ter
13230	Bonus assunzioni in aree svantaggiate	13460	Principali casi di giurisprudenza e di prassi
13270	Credito d'imposta per il rilancio del settore agroalimentare		

Prima sezione

13000

Operazioni di aggregazione aziendale

13055 Aggregazioni tra imprese (art. 4 del DL n. 5/2009 conv. in legge n. 33/2009) È una riedizione dell'agevolazione che riguardava la concentrazione di complessi produttivi (art. 1, commi 242 e ss., legge n. 296/2006), ma si differenzia da essa per diversi profili. Più precisamente per i soggetti Ires, limitatamente alle fusioni o scissioni effettuate nell'anno 2009, il disavanzo di concambio imputato ai beni strumentali materiali e immateriali è riconosciuto ai fini fiscali per un ammontare non eccedente l'importo di 5 milioni di euro. L'agevolazione è estesa anche alle operazioni di conferimento di azienda effettuate ai sensi dell'art. 176 del Tuir; in tal caso i maggiori valori riconosciuti fiscalmente sono quelli iscritti dal soggetto conferitario. Di seguito si riepilogano le principali differenze tra i due tipi di agevolazione.

34323

Imposte sostitutive sulla scissione

34324 Nozione L'art. 173, comma 15-*bis*, del Tuir estende il regime dell'imposta sostitutiva previsto dall'art. 176, comma 2-*ter*, del Tuir alla società beneficiarie per ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio a seguito di operazioni di scissione.

La norma agevolativa stabilisce che si può optare, nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio nel corso del quale è stata posta in essere l'operazione o, al più tardi, in quella del periodo d'imposta successivo, per l'applicazione, in tutto o in parte, sui maggiori valori attribuiti in bilancio agli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali e immateriali relativi all'azienda ricevuta, di un'imposta sostitutiva dell'Irpef, dell'Ires e dell'Irap, con aliquota del 12% sulla parte dei maggiori valori ricompresi nel limite di 5 milioni di euro, del 14% sulla parte dei maggiori valori che eccede 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro e del 16% sulla parte dei maggiori valori che eccede i 10 milioni di euro. I maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva si considerano riconosciuti ai fini dell'ammortamento a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione; in caso di realizzo dei beni anteriormente al quarto periodo d'imposta successivo a quello dell'opzione, il costo fiscale è ridotto dei maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva e dell'eventuale maggior ammortamento dedotto e l'imposta sostitutiva versata è scomputata dall'imposta sui redditi ai sensi degli articoli 22 e 79 del Tuir.

L'art. 2 del DM 25 luglio 2008 estende le disposizioni dell'art. 1 del medesimo decreto, in tema di imposta sostitutiva, alle differenze tra il valore d'iscrizione in bilancio dei beni ricevuti in occasione di operazioni di scissione e classificati tra le immobilizzazioni materiali e immateriali, incluso l'avviamento, e l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto dei beni stessi presso il soggetto scisso.

Per approfondimenti (→ **ST 176217**)

Affrancamento *ex* legge 2/2009 (→ **ST 172777**)

Bonus aggregazioni *ex* legge 33/2009 (→ **ST 172322**)

Settima sezione

34359

Fallimento di società

34361

Imposte dirette

34362 Norme fallimentari in tema di contabilità Un esame delle disposizioni fiscali in tema di fallimento non può prescindere da un richiamo alle diverse norme contenute nel RD 16 marzo 1942, n. 267 (legge fallimentare), che riguardano le scritture contabili. In tale legge è previsto che durante il procedimento per la dichiarazione di fallimento l'imprenditore deposita una situazione patrimoniale, economica e finanziaria aggiornata (art. 15 legge fallimentare); se viene dichiarato il fallimento, il fallito avrà l'obbligo di depositare i bilanci, le scritture contabili e fiscali presso il tribunale (art. 16 legge fallimentare). Eventuali scritture contabili non depositate tempestivamente devono comunque essere consegnate al curatore fallimentare (art. 86 legge fallimentare); altresì se occorrono chiarimenti ai fini della procedura, il fallito dovrà presentarsi, personalmente o per mezzo di mandatario, dinanzi al giudice delegato, al curatore o al comitato dei creditori (art. 49 legge fallimentare). Con la dichiarazione di fallimento il fallito perde l'amministrazione e la disponibilità dei propri beni esistenti alla data di dichiarazione di fallimento.

(segue)

Istituto	Norme c.p.c. non applicabili al processo tributario	Giurisprudenza
Pubblico ministero	Artt. 69 e ss. c.p.c.	
Regolamento di competenza	Artt. 42 e ss. c.p.c.	(Previsto dall'art. 5 del D.Lgs. n. 546/1992)
Sospensione del processo	Artt. 295 e 296 c.p.c.	(Istituto disciplinato dall'art. 39 del D.Lgs. n. 546/1992)

35090

 Oggetto della giurisdizione tributaria

35100 Estensione della giurisdizione tributaria (art. 2, D.Lgs. n. 546/1992) Appartengono alla giurisdizione tributaria le controversie aventi a oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati, compresi quelli regionali, provinciali e comunali e il contributo per il Servizio sanitario nazionale, nonché le sovrimposte e le addizionali (Corte Cassaz., Sez. Un., Sent. n. 4895 dell'8 marzo 2006). Proseguendo nella lettura dell'art. 2, comma 1 del D.Lgs. n. 546 del 1992, il legislatore ha ricompreso nell'ambito della giurisdizione tributaria anche le controversie che attengono agli interessi, agli accessori, nonché alle sanzioni amministrative comunque irrogate dagli uffici finanziari (Corte Cassaz., Sez. Un., Sent. 28 giugno 2006, n. 14863).