Acconti IRES e IRAP per il 2006 – Chiarimenti ministeriali

23 Novembre 2006

Ai fini del calcolo dell`acconto IRES e IRAP per il 2006, da versare entro il prossimo 30 novembre 2006, per le rimanenze di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale occorre riportare a tassazione esclusivamente l`eventuale svalutazione per rischio contrattuale operata nel 2005 e non anche quelle relative ai periodi d`imposta precedenti.

Risulta in tal modo accolto l`orientamento ANCE che aveva escluso il riporto a tassazione delle svalutazioni operate negli anni precedenti al 2006, con riferimento alle opere di durata ultrannuale in corso di esecuzione al 1° gennaio 2006.

Ai medesimi fini, con riferimento all`indeducibilità delle quote di ammortamento delle aree su cui insistono fabbricati strumentali, il valore dei medesimi terreni può essere assunto in misura pari al 20% o 30% (per i fabbricati industriali) del costo complessivo dell`immobile, senza necessità di effettuare la perizia di stima.

Questi i principali chiarimenti forniti dall`Agenzia delle Entrate con la **Circolare n.34/E del 21 novembre 2006**, che precisa i criteri di determinazione della base imponibile su cui calcolare l`acconto IRES e IRAP relativo al 2006, alla luce delle disposizioni introdotte dal D.L. 223/2006, convertito con modificazioni nella legge 248/2006[1] (*cfr.* In GU la Legge di conversione del D.L. 223/2006 – Misure fiscali d`interesse per il settore *del 28 agosto 2006*).

1.Ambito soggettivo
2.Ambito oggettivo
2.1.Ammortamento dei terreni
2.2.Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale
2.3.Adeguamento agli Studi di Settore

1.Ambito soggettivo

Si ricorda che, ai fini del calcolo degli acconti relativi al 2006, sono tenuti a rideterminare il reddito ed il valore della produzione del periodo di imposta precedente (2005, in caso di esercizio coincidente con l`anno solare) esclusivamente i soggetti IRES, ossia:

- §le società per azioni ed in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato;
- §gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l`esercizio di attività commerciali;
- §gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l`esercizio di attività commerciali;
- §le società ed enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.

Sono invece esclusi, tra gli altri, gli imprenditori individuali e le società di persone, che, quindi, dovranno determinare l`acconto dovuto ai fini IRPEF ed IRAP per il periodo di imposta 2006 nei modi ordinari (ossia senza dover rideterminare l`imposta del periodo precedente, sulla base delle modifiche introdotte dal D.L. 223/2006).

2.Ambito oggettivo

Circa l`ambito oggettivo, nella citata Circolare n.34/E/2006 sono evidenziate le disposizioni introdotte dal D.L. 223/2006 che influenzano il calcolo degli acconti relativi al 2006[2].
Tra queste, si evidenziano, in quanto di maggior interesse per il settore delle costruzioni, le disposizioni di seguito approfondite.

2.1.Ammortamento dei terreni

Come noto, il comma 7 dell`articolo 36 del D.L. 223/2006, convertito con modificazioni nella legge 248/2006, ha previsto l`indeducibilità delle quote di ammortamento relative ai fabbricati strumentali per la parte riferibile al costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza.

In particolare, la citata disposizione attualmente in vigore (ma in via di completa riscrittura in sede di conversione del D.L. 262/2006) prevede che il costo delle aree sia quantificato in base ad un`apposita perizia di stima e comunque non inferiore al 20%, o al 30% se trattasi di fabbricato industriale, del costo complessivo.

Al riguardo, ai fini della determinazione dell`acconto, l`Amministrazione finanziaria precisa che:

- §per esigenze di semplificazione, legate alla complessità delle valutazioni e all`imminenza della scadenza dei termini per i versamenti, il valore dei terreni può essere determinato direttamente mediante l`applicazione delle predette percentuali forfetarie, senza necessità di effettuare la perizia di stima;
- § & nbsp; il costo complessivo (fabbricato più area) su cui applicare le percentuali del 20%, o del 30% in caso di fabbricati industriali, è quello risultante dal bilancio relativo al periodo d`imposta 2005 (per i soggetti con esercizio coincidente con l`anno solare), assunto al netto dei costi incrementativi capitalizzati e delle rivalutazioni effettuate;
- §per "*fabbricato industriale*" si intende il fabbricato destinato alla produzione o alla trasformazione di beni, tenendo conto dell`effettiva destinazione, a prescindere dalla relativa classificazione catastale o contabile.

Per quanto riguarda i fabbricati acquisiti in locazione finanziaria, ai quali è stata estesa la medesima disciplina per effetto dell`art.3, comma 1, del D.L. 262/2006 (*cfr. News ANCEn.4570 del 9 ottobre 2006*), l`Agenzia delle Entrate precisa che non si deve tener conto delle nuove disposizioni, ai fini

del calcolo dell`acconto relativo al 2006.

Infine, con riferimento agli ammortamenti dedotti in precedenti periodi d`imposta, l`Amministrazione precisa che gli stessi devono essere imputati prioritariamente al valore del fabbricato. Pertanto, il costo fiscalmente riconosciuto del fabbricato ancora da ammortizzare sarà pari al valore del fabbricato (ottenuto applicando le modalità di calcolo in precedenza descritte) decurtato degli ammortamenti sino ad ora dedotti.

Si evidenzia comunque che il **Disegno di Legge di conversione del D.L. 262/2006** (attualmente all`esame dell`Aula del Senato, AS 1132) modifica completamente la disposizione, prevedendo a livello normativo:

1. l`eliminazione della perizia di stima come modalità di determinazione del costo delle aree;
2. la rilevanza fiscale del corrispettivo d`acquisto delle aree, in caso di acquisto autonomo delle stesse rispetto al fabbricato;
3. la determinazione del costo delle aree in misura pari al maggiore tra il valore delle stesse esposto in bilancio nell`anno di acquisto e quello corrispondente al 20%, o 30% per i fabbricati industriali, del costo complessivo del fabbricato;
4. la definizione di fabbricati industriali (a cui applicare la percentuale del 30%) come quelli destinati alla produzione o trasformazione dei beni;
5. la determinazione del costo delle aree su cui insistono fabbricati acquisiti od acquistati in periodi d`imposta precedenti al 2006, in misura pari al maggiore tra il valore delle stesse indicato nel bilancio approvato prima dell`entrata in vigore delle disposizioni (bilancio 2005) e quello risultante dall`applicazione delle percentuali del 20% o 30% al costo complessivo (fabbricato più area) evidenziato nello stesso bilancio approvato (bilancio 2005), assunto al netto dei costi incrementativi capitalizzati e delle rivalutazioni effettuate.

Sempre per i fabbricati acquistati prima del 2006, inoltre, il residuo valore ammortizzabile è pari al valore degli stessi decurtato delle quote di ammortamento dedotte nei periodi d`imposta precedenti e calcolate sul costo complessivo.

2.2.Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale

Nell`ambito della determinazione del valore fiscale delle rimanenze di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale, l`art.36, comma 20, del D.L. 223/2006 ha eliminato (abrogando il comma 3 dell`art.93 del TUIR – D.P.R. 917/1986) la possibilità di operare la riduzione per rischio contrattuale, prima consentita nella misura massima del 2% (elevata al 4%, in caso di opera eseguita all`estero).

Tale facoltà è stata abrogata, con effetto a partire dal periodo d`imposta 2006.
Al riguardo, l`Agenzia precisa che, ai fini del calcolo dell`acconto, occorre rideterminare l`imposta relativa al 2005 eliminando solo la svalutazione operata nel medesimo periodo di imposta e non anche le svalutazioni operate nei periodi precedenti.

2.3.Adeguamento agli Studi di Settore

Come noto, l`art.37, commi 2-3, del D.L. 223/2006 ha previsto, per i soggetti in contabilità ordinaria (come la maggior parte delle imprese associate), la possibilità di subire accertamenti tramite gli Studi di Settore, qualora, anche solo per un periodo d`imposta, i ricavi dichiarati siano inferiori a quelli stimati dagli stessi Studi.

La modifica ha efficacia dal periodo d`imposta per il quale il termine di presentazione della dichiarazione scade successivamente alla data di entrata in vigore del decreto legge (quindi, già dal periodo d`imposta 2005, per il quale il termine di presentazione in via telematica delle dichiarazioni è scaduto il 31 ottobre 2006).

Per il primo periodo d`imposta di applicazione, è stato possibile procedere entro il 31 ottobre 2006 all`adeguamento dei ricavi dichiarati a quelli stimati dagli Studi, ivi compresa la maggiorazione del 3% commisurata ai ricavi e compensi non annotati, dovuta qualora la differenza tra i ricavi annotati nelle scritture contabili e quelli risultanti dagli Studi di settore sia superiore al 10% dei ricavi annotati.

Al riguardo viene chiarito che l`adeguamento si riflette anche sul calcolo degli acconti, nel senso che il versamento integrativo del primo acconto, come rimodulato in funzione del maggior saldo versato entro il 31 ottobre, potrà essere effettuato unitamente al secondo acconto entro il 30 novembre 2006, senza applicazione di interessi e sanzioni.

Per quanto riguarda l`utilizzo degli Studi di Settore in sede di accertamento, si evidenzia, infine, che il **Disegno di Legge Finanziaria 2007**, approvato dalla Camera ed ora all`esame del Senato (AS 1183) prevede:

---

[1] L`**art. 36, comma 34, del D.L. 223/2006** stabilisce, infatti, che "*nella determinazione dell`acconto dovuto dai soggetti di cui all`articolo 73 del Testo unico delle imposte sui redditi ... ai fini dell`imposta sul reddito delle società e dell`imposta regionale sulle attività produttive per il periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni del presente decreto; eventuali conguagli sono versati insieme alla seconda ovvero unica rata dell`acconto*".

[2] Il ricalcolo interessa gli acconti calcolati con il c.d. "metodo storico"", per i quali occorre rideterminare la base imponibile del periodo di imposta 2005, applicando le nuove disposizioni previste dal D.L. 223/2006. Gli acconti determinati con il c.d. "metodo previsionale"" sono, invece, naturalmente influenzati dalle norme introdotte dal D.L. 223/2006 applicabili al periodo di imposta 2006.

4467-Circolare n.34-E del 21 novembre 2006.pdfApri