Decreto Legge 185/2008 – cd.“Decreto anti-crisi”” – Principali Misure fiscali

1 Dicembre 2008

Sul *Supplemento Ordinario* n. 263 alla *Gazzetta Ufficiale* n. 280 del 29 novembre 2008 è stato pubblicato il **Decreto Legge 29 novembre 2008, n. 185**, recante *“Misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale”*.

Queste le principali disposizioni fiscali d’interesse per il settore, contenute nel provvedimento, in vigore dal 29 novembre 2008, che attende ora la conversione in legge:

1. Proroga detassazione contratti di produttività (art.5)
2. Deducibilità dall’IRPEF/IRES della quota IRAP relativa al costo del lavoro e degli interessi passivi (art.6)
3. Esigibilità IVA per cassa (art.7)
4. Revisione degli Studi di Settore (art.8)
5. Riduzione dell’acconto IRES e IRAP (art.10)
6. Rivalutazione dei beni immobili d’impresa (art.15, c.16-23)
7. Detrazione del 36% per i microprogetti di arredo urbano o di interesse locale (art.23)
8. Procedura per il riconoscimento della detrazione del 55% per la riqualificazione energetica degli edifici (art.29)

1. Proroga detassazione contratti di produttività (art.5)

Per il periodo dal 1° gennaio 2009 al 31 dicembre 2009, vengono previsti:
– la proroga dell’imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, pari al 10%, con riferimento alle somme relative ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa, ed altri elementi di competitività e redditività legati all’andamento economico dell’impresa (di cui all’art.2, comma1, lett. c, del DL 93/2008);
– l’aumento a 6.000 euro lordi delle somme per premi di produttività su cui calcolare l’imposta sostitutiva, fissato a 3.000 euro lordi fino al 31 dicembre 2008;
– l’applicabilità dell’imposta sostitutiva relativa a tali premi di produttività nei confronti dei lavoratori del settore privato titolari di reddito da lavoro dipendente non superiore, nell’anno 2008, a 35.000 euro lordi (con un aumento della soglia di reddito rispetto al limite in vigore fino al 31 dicembre 2008, pari a 30.000 euro).

Non è stata, invece, prorogata l’applicazione dell’imposta sostitutiva del 10% in relazione alle somme corrisposte ai lavoratori per prestazioni di lavoro straordinario o supplementare, che resta in vigore, nel limite massimo di 3.000 euro lordi, e per i soggetti titolari di reddito da lavoro dipendente non superiore a 30.000 euro, unicamente fino al 31 dicembre 2008.

2. Deducibilità dall’IRPEF/IRES della quota IRAP relativa al costo del lavoro e degli interessi passivi (art.6)

A decorrere dal periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2008 (periodo d’imposta 2008, per i soggetti con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare), è riconosciuta la deducibilità dalle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) di un ammontare pari al 10% dell’IRAP, forfetariamente riferita alla quota imponibile degli interessi passivi (al netto degli interessi attivi) e del costo del lavoro per il personale dipendente o assimilato (al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell’art.11, del D.Lgs. 446/1997, quali, a titolo esemplificativo, i contributi per le assicurazioni obbligatorie per gli infortuni sul lavoro o quelle riconosciute per ridurre il “cuneo fiscale” connesso al costo del lavoro).
Tale deducibilità opera secondo il “criterio di cassa” (ossia nell’esercizio di pagamento dell’IRAP, ai sensi dell’art.99, comma 1, del TUIR – D.P.R. 917/1986) e spetta per i seguenti soggetti:

– società di capitali ed enti commerciali,
– società di persone e ditte individuali,
– persone fisiche, società semplici e soggetti equiparati (ai sensi dell'art.5, comma 3 , del TUIR – D.P.R. 917/1986) esercenti arti e professioni,
– banche e imprese di assicurazione.
Per quanto riguarda i periodi d'imposta precedenti a quelli in corso al 31 dicembre 2008, viene previsto:
– il diritto al rimborso dell'ammontare dell'IRAP deducibile ai fini delle imposte sul reddito (sempre entro l'importo forfetario del 10% dell'IRAP dovuta), per i soggetti che, in pendenza del giudizio della Corte Costituzionale in ordine alla deducibilità del costo del personale e degli interessi passivi ai fini IRAP, hanno già presentato istanza di rimborso;
– la possibilità di presentare, esclusivamente in via telematica, istanza di rimborso dell'importo dell'IRAP deducibile ai fini delle imposte sul reddito, per i soggetti che sono ancora nei termini per la presentazione della stessa (48 mesi dal versamento delle imposte – art.38, D.P.R. 602/1973).
A tal fine, il rimborso sarà eseguito nell'ordine cronologico di presentazione delle istanze e nei limiti di spesa pari a: 100 mln di euro per il 2009, 500 mln di euro per il 2010 e 400 mln di euro per il 2011.
Le modalità di presentazione delle istanze ed ogni altra disposizione attuativa sono rinviate all'emanazione di un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

3. Esigibilità IVA per cassa (art.7)

In via sperimentale, per il triennio 2009-2011, viene estesa la disciplina delle operazioni soggette ad IVA ad esigibilità differita (art.6, comma 5, secondo periodo, D.P.R. 633/1972) a tutte le operazioni imponibili (cessioni di beni o prestazioni di servizi) rese a favore di soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni.
Tale principio consente, al cedente o prestatore, di versare il debito d'imposta al momento del pagamento dei corrispettivi e non già al momento in cui si intendono effettuate le operazioni, ossia al momento:
– della consegna o spedizione, per la cessione di beni mobili,
– della stipula dell'atto di trasferimento della proprietà, per la cessione di beni immobili,
– del pagamento del corrispettivo, per le prestazioni di servizi,
– ovvero al momento dell'emissione della fattura, se precedente ai tre suddetti presupposti.
L'esigibilità differita è stabilita nel termine massimo di un anno dall'effettuazione dell'operazione, salvo l'ipotesi in cui, in tale periodo, il cessionario o committente venga assoggettato a procedure concorsuali o esecutive.
Tale disposizione non si applica, in ogni caso, alle operazioni soggette al meccanismo del *"reverse charge"* (es. prestazioni rese in subappalto nel settore edile).
Resta fermo che l'efficacia della misura è subordinata ad autorizzazione comunitaria, ai sensi della direttiva 2006/112/CE, sulla base della quale sarà poi emanato un decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze con cui verrà fissato il volume d'affari dei contribuenti beneficiari della disposizione.

4. Revisione degli Studi di Settore (art.8)

L'art.8 del DL 185/2008 stabilisce che, in considerazione degli effetti dell'attuale crisi economica e dei mercati, e con riferimento a determinati settori o aree territoriali, gli Studi di Settore attualmente in vigore possono essere integrati con Decreto del Ministro dell'Economia e Finanze, sentito il parere della Commissione degli Esperti.
In particolare, tali modifiche terranno conto, tra l'altro, delle segnalazioni degli Osservatori regionali per gli Studi di Settore.

5. Riduzione dell'acconto IRES e IRAP (art.10)

Viene stabilita la riduzione del 3% della misura degli acconti IRES e IRAP dovuti per il periodo d'imposta 2008.
Pertanto, entro il 1° dicembre 2008 (poiché il termine ordinario del 30 novembre cade in giorno festivo), deve essere versato l'acconto IRES e IRAP pari al 97% (anziché al 100%) dell'imposta dovuta per il 2008.

Per quei contribuenti che avessero già provveduto al pagamento dell'acconto, viene riconosciuto un credito d'imposta pari alla riduzione stabilita del 3%, da utilizzare in compensazione con il modello F24.
Con successivo decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri saranno stabilite le modalità ed i termini per il versamento di quanto non corrisposto in virtù di tale disposizione.

6. Rivalutazione dei beni immobili d'impresa (art.15, c.16-23)

Viene prevista, a favore delle imprese, la possibilità di rivalutare i beni immobili risultanti nel bilancio in corso al 31 dicembre 2007, con esclusione degli immobili destinati alla vendita e delle aree edificabili.
La rivalutazione va effettuata nel bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 (in sostanza, nel bilancio relativo all'esercizio 2008), mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP, pari al:
– 7% per i beni non ammortizzabili;
– 10% per i beni ammortizzabili.
L'imposta sostitutiva deve essere versata, a scelta, in un'unica soluzione, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sul reddito relative al periodo d'imposta in cui la rivalutazione è eseguita, oppure in tre rate annuali, di cui la prima con la medesima scadenza (sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legale, pari al 3% annuo, da versarsi contestualmente alla rata).
In particolare, sono ammessi alla rivalutazione:
– i fabbricati strumentali (es. opifici), iscritti in bilancio tra le immobilizzazioni materiali (non destinati alla vendita). Per questi, l'imposta sostitutiva è pari al 10%;
– i fabbricati non strumentali (es. case di abitazione), iscritti in bilancio tra le immobilizzazioni materiali (non destinati alla vendita). Per questi, l'imposta sostitutiva è pari al 7%.
Non possono, invece, essere rivalutati:
– i beni merce (ossia i beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività, per esempio il magazzino delle imprese edili);
– le aree fabbricabili, sia se iscritte tra le immobilizzazioni, sia se costituenti beni merce (ossia destinate alla vendita).
Gli effetti fiscali della rivalutazione decorrono dal terzo periodo d'imposta successivo a quello con riferimento al quale la medesima è eseguita (in sostanza dal 2011, in caso di esercizio coincidente con l'anno solare). Ai fini fiscali, infatti, la rivalutazione consente il riconoscimento di un maggior valore del bene ai fini dell'ammortamento ed una riduzione della plusvalenza imponibile, in caso di cessione dell'immobile rivalutato.
Tuttavia, qualora l'immobile sia ceduto (o assegnato ai soci o destinato a finalità estranee all'esercizio d'impresa o al consumo personale o familiare dell'imprenditore) prima dell'inizio del quarto periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata effettuata la rivalutazione (in sostanza, prima del 1° gennaio 2012, in caso di periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), la plusvalenza imponibile sarà determinata in base al costo del bene prima della rivalutazione.
Infine, si prevede la possibilità di affrancamento del saldo attivo che si genera a seguito della rivalutazione, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito e dell'IRAP, pari al 10% (da versare con le stesse modalità previste per l'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione).
L'operazione di rivalutazione, infatti, dà luogo ad un saldo attivo, costituito dall'importo iscritto nel passivo del bilancio come contropartita del maggior valore attribuito ai beni che, al netto dell'imposta sostitutiva, deve essere imputato al capitale o accantonato in un'apposita riserva. Nel caso in cui il saldo venga attribuito ai soci, lo stesso, aumentato dell'imposta sostitutiva, concorre a formare il reddito imponibile della società che ha eseguito la rivalutazione, alla quale è comunque attribuito un credito d'imposta, ai fini delle imposte sui redditi, pari all'ammontare dell'imposta sostitutiva pagata.
Con l'affrancamento del saldo attivo, invece, la società ha la facoltà, mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva del 10%, di evitare che tale ammontare, se distribuito, concorra nei modi ordinari alla determinazione del proprio reddito imponibile da assoggettare all'aliquota IRES del

27,5%, o all'aliquota marginale IRPEF.

7. Detrazione del 36% per i microprogetti di arredo urbano o di interesse locale (art.23)

Nell'ambito della possibilità, ammessa per gruppi di cittadini organizzati, di realizzazione di microprogetti di arredo urbano o di opere di interesse locale, viene a questi riconosciuto il diritto di fruire della detrazione IRPEF del 36% in ragione delle spese sostenute per la formulazione delle proposte e la realizzazione delle opere, nel limite di spesa e nel rispetto delle modalità previste per l'applicazione delle agevolazioni di cui all'art.1, della legge 449/1997 (istitutiva della detrazione del 36%).

Tale beneficio è riconosciuto sino all'attuazione del federalismo fiscale e per lo stesso periodo di vigenza della detrazione del 36%, attualmente prevista sino al 31 dicembre 2010.

8. Procedura per il riconoscimento della detrazione del 55% per la riqualificazione energetica degli edifici (art.29)

Anche ai fini del riconoscimento della detrazione del 55% per la riqualificazione energetica degli edifici esistenti, viene stabilito il principio di monitoraggio dei crediti d'imposta (di cui all'art.5 del D.L. 138/2002), in base al quale le agevolazioni sono riconosciute nei limiti dei fondi stanziati per ciascun anno di vigenza delle stesse.

Sulla base di tale principio, la detrazione del 55%, già con riferimento alle spese sostenute nel periodo d'imposta 2008, non è più riconosciuta automaticamente al contribuente, ma può essere fruita solo successivamente all'autorizzazione dell'Agenzia delle Entrate, che l'accorderà previa verifica del rispetto dei limiti di spesa, stabiliti in 82,7 mln di euro per il 2009; 185,9 mln di euro per il 2010; 314,8 mln di euro per il 2011.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, sarà comunicato l'esaurimento di tali stanziamenti.

A tale scopo, viene quindi stabilito un meccanismo di monitoraggio, che si affianca comunque agli adempimenti già previsti dal decreto attuativo 19 febbraio 2007, e che prevede:

1. invio, esclusivamente in via telematica (anche attraverso gli intermediari abilitati), di apposita istanza all'Agenzia delle Entrate, da trasmettere:

– dal 15 gennaio al 27 febbraio 2009, per le spese sostenute nel periodo d'imposta 2008,

– dal 1° giugno al 31 dicembre di ciascun anno, per le spese sostenute nel 2009 e nel 2010;

2. esame delle istanze da parte dell'Agenzia delle Entrate secondo l'ordine cronologico di invio;

3. comunicazione dell'Agenzia delle Entrate, esclusivamente in via telematica, dell'esito della verifica entro trenta giorni dalla ricezione dell'istanza. In assenza di alcuna comunicazione esplicita, la detrazione s'intende negata (principio del "silenzio diniego").

Con apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanarsi entro 30 giorni dall'entrata in vigore del D.L. 185/2008 (ossia entro il 29 dicembre 2008), sarà approvato il modello da utilizzare per la presentazione dell'istanza.

Infine, solo per le persone fisiche ed esclusivamente con riferimento alle spese sostenute nel 2008, è possibile "trasformare" la detrazione del 55% in quella del 36% (nel limite massimo di spesa pari a 48.000 euro per ciascun immobile e con ripartizione obbligatoria in 10 rate annuali di pari importo), qualora queste non presentino istanza telematica, oppure ricevano comunicazione di diniego da parte dell'Agenzia.

1044-Decreto Legge 29 novembre 2008, n. 185.pdfApri