

RISOLUZIONE N. 82/E



Roma, 30 marzo 2009

OGGETTO: *Consulenza giuridica – Articolo 1, comma 37, legge n. 244 del 2007*

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 1, comma 37, della legge del 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008), è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA chiede se sia possibile utilizzare l'istituto del ravvedimento operoso in relazione all'omesso o tardivo versamento della prima rata dell'imposta sostitutiva prevista per l'estromissione degli immobili strumentali dall'articolo 1, comma 37, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

L'istante chiede, inoltre, se sia possibile presentare dichiarazione integrativa nell'ipotesi di mancata compilazione dell'apposito quadro RQ, sezione IV, del Modello Unico PF 2008 appositamente previsto per la procedura di estromissione dei beni immobili in esame.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

L'istante ritiene, coerentemente con quanto affermato nella risoluzione del 29 settembre 2008 n. 362/E in materia di rivalutazione dei beni d'impresa, che l'operazione di estromissione in esame si perfezioni con l'indicazione in dichiarazione dei redditi.

Ne consegue che il contribuente può:

- avvalersi del ravvedimento operoso nel caso di omesso o tardivo versamento della prima rata;
- presentare apposita dichiarazione integrativa ex articolo 2, comma 8, del DPR 22 luglio 1998, n. 322, nell'ipotesi di mancata compilazione del quadro RQ, sezione IV, del Modello Unico PF 2008.

PARERE DELLA DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

L'articolo 1, comma 37, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008) prevedeva la possibilità per gli imprenditori individuali di procedere all'esclusione dei beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa, mediante il pagamento di una imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'IRAP nella misura del 10 per cento della differenza tra il valore normale dei beni e il relativo valore fiscale.

Come precisato nella circolare del 15 aprile 2008, n. 39/E, l'opzione per l'esclusione doveva essere esercitata entro il 30 aprile 2008 attraverso adempimenti dell'imprenditore che presuppongano la volontà di escludere i beni immobili strumentali per destinazione dal patrimonio dell'impresa (quali, ad esempio, la contabilizzazione dell'estromissione sul libro giornale oppure sul registro dei beni ammortizzabili, nel caso di impresa in contabilità semplificata).

Coerentemente con quanto precisato nella risoluzione n. 362/E del 2008, con riferimento alla rivalutazione dei beni d'impresa di cui ai commi 471 e seguenti della legge finanziaria 2006, si ritiene che l'esercizio dell'opzione per l'estromissione dei beni di cui citato all'art. 1, comma 37, della legge n. 244 del

2007 deve ritenersi perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei valori dei beni estromessi e della relativa imposta sostitutiva.

Pertanto, l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva non rileva ai fini del perfezionamento dell'estromissione. In tal caso, l'imposta sostitutiva non versata è iscritta a ruolo ai sensi degli articoli 10 e seguenti del DPR 29 settembre 1973, n. 602, fermo restando la possibilità per il contribuente di avvalersi delle disposizioni contenute nell'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997 (cosiddetto "ravvedimento operoso").

Devono intendersi superate, al riguardo, le considerazioni formulate nella circolare n. 39/E del 2008 nella parte in cui è affermato che l'estromissione si intende perfezionata con il versamento della prima rata dell'imposta sostitutiva.

Si evidenzia, infine, che l'eventuale mancata compilazione del quadro RQ, sezione IV, del Modello Unico PF 2008 - relativa all'operazione di estromissione in esame - può essere sanata al più tardi entro i termini di cui all'articolo 2, comma 7, del DPR n. 322 del 1998, in base al quale *"sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine"*.

Si ricorda, infatti, che anche le dichiarazioni rettificative di precise scelte negoziali, se presentate entro detto termine, possono efficacemente sostituire la dichiarazione originaria, fermo restando l'applicazione della sanzione amministrativa per la tardiva presentazione del Modello Unico (cfr. risoluzione del 14 ottobre 2002, n. 325/E).

La mancata compilazione del predetto quadro RQ, invece, non può essere integrata entro il diverso termine stabilito dal successivo comma 8 dell'articolo 2 del DPR n. 322 del 1998 che trova applicazione *"per correggere errori od omissioni mediante successiva dichiarazione da presentare (...) non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni"*.

Coerentemente con quanto precisato nella risoluzione n. 325/E del 2002, si ritiene, infatti, che dalle ipotesi dell'errore e dell'omissione previste nel citato comma 8 deve tenersi ben distinto il mero ripensamento sull'indicazione di precise scelte già operate dal contribuente in sede di dichiarazione.

In tal senso, l'omessa compilazione del quadro RQ entro i più ampi termini di cui all'articolo 2, comma 7, del DPR n. 322 del 1998, deve intendersi come manifestazione della scelta di non optare per l'estromissione in argomento.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.