

ACCERTAMENTO

I chiarimenti della risoluzione 70/E sui versamenti delle imposte sostitutive nella rivalutazione

di **Adriana Padula, Giovanni Valcarenghi**

L'Agenzia delle Entrate, opportunamente stimolata dalla [interrogazione parlamentare n. 5-01210 del 16 ottobre 2013](#), ha varato ieri la [risoluzione 70/E](#), con la quale si suggerisce una via di uscita indolore per le **anomalie** legate al versamento della **imposta sostitutiva** relativa alla **rivalutazione degli immobili d'impresa**, istituita e regolata dall'art. 15 del D.L. 29 novembre 2008, n. 185.

La richiamata norma consentiva il **riallineamento tra valori civili e fiscali dei beni immobili** iscritti in bilancio al 31 dicembre 2007, mediante versamento di una imposta sostitutiva sul reddito, in un'unica soluzione entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi dovute per il 2008 – il 16 giugno 2009 – ovvero in tre rate di pari importo, da liquidare con periodicità annuale. Si stabiliva, inoltre, che *“in caso di versamento rateale sulle rate successive alla prima **sono dovuti interessi legali con la misura del 3 per cento annuo da versarsi contestualmente al versamento di ciascuna rata**”*.

In sede di liquidazione delle dichiarazioni, sono emersi con frequenza **due tipi di errore**:

1. il primo, relativo alla quantificazione della misura degli interessi sui versamenti rateali,
2. il secondo relativo alla rateazione, secondo le usuali regole da utilizzarsi per il saldo e 1° acconto delle imposte, della quota annuale ascrivibile alla imposta sostitutiva.

In relazione al primo problema, nell'incertezza interpretativa, molti contribuenti hanno ritenuto di **dover quantificare i valori della seconda e terza rata applicando il tasso legale** vigente al momento dei rispettivi versamenti, tasso che era stato fissato in misura inferiore (1%, 1,5% e 2%) rispetto a quello del 3% citato dalla norma. Le imprese sono state poi raggiunte da avvisi di irrogazione delle sanzioni per carenti versamenti, giacché l'Agenzia delle Entrate ritiene che il **corretto comportamento fosse quello di utilizzare la misura fissa indicata**, nonostante il riferimento alla misura del tasso legale. La **risoluzione**, pur ribadendo la correttezza del comportamento degli uffici, viene incontro alle esigenze dei contribuenti ed, in osservanza del principio di affidamento e buona fede di cui all'art. 10, comma 3, della legge n. 212 del 2000 (*Statuto del Contribuente*), **impartisce istruzioni agli uffici periferici affinché provvedano alla disapplicazione della sanzione**. Pur non essendo stato specificato nulla al riguardo, una interpretazione coerente con le motivazioni esposte dall'Agenzia porterebbe a

ritenere che rimarrà comunque dovuto il differenziale tra interessi rideterminati al 3% e quelli materialmente liquidati dai contribuenti in misura inferiore.

Anche in relazione al secondo problema (rateazione della rata!), la risoluzione conferma la **impossibilità di applicare alle imposte sostitutive la norma di favore** che consente di frazionare il saldo delle imposte dirette dovute ed il primo acconto. Si rileva, infatti, che **le imposte sostitutive non possono mai godere di tale ulteriore agevolazione**, così come a suo tempo indicato nella circolare 50/E/2002. Tuttavia, tenuto conto della vetustà del precedente di prassi e scomodando sempre la tutela dell'affidamento e della buona fede, anche in tale ipotesi si raccomanda agli uffici la **disapplicazione delle sanzioni**. Anche in tale ipotesi, però, nulla si precisa sulla eventuale debenza di interessi moratori che, in linea di principio, sembrerebbero comunque dovuti, stante l'esistenza di un ritardo nel pagamento rispetto al termine di legge.

Che dire, allora: tutto è bene quel che finisce bene, anche considerando il fatto che i suddetti errori sono stati, normalmente, imputati agli studi professionali che hanno predisposto le deleghe di pagamento, con l'ovvia conseguenza che le sanzioni sarebbero rimaste a carico dei professionisti.

Proprio in relazione a vicende come questa, vale la pena di interrogarsi sul **complessivo funzionamento dell'apparato normativo italiano**: disposizioni scritte con approssimazione, che generano inutili dispendi di risorse e, per taluni, anche una beffa. Riteniamo, infatti, che non siano rari i casi di contribuenti che, nelle more della emanazione dei chiarimenti, abbiano proceduto al pagamento delle somme richieste solo per il quieto vivere. A loro nulla sarà restituito, presumibilmente, con buona pace dello Statuto dei diritti del contribuente.