



**STUDIO TRIBUTARIO VALUTARIO ASSOCIATO**

www.stvaroma.it

Dr. Ida Zaccardi • Dr. Dario Statera • Dr. Carlo Costantini • Dr. Sergio Coria  
Dr. Fabio Larussa • Rag. Eugenio Moretti • Dr. Alessandro Gianfrancesco • Dr. Francesco Basile

Roma, 25/1/2007

### **BOLLETTINO INFORMATIVO n.1/2007**

Nell'ultimo periodo del 2006 il Parlamento ha emanato la Legge Finanziaria per il 2007 (Legge 296 del 27/12/2006) ed il decreto legge "collegato" (D.L. 262 del 2/10/2006 convertito in Legge 286 del 24/11/2006): entrambi contengono numerose norme di carattere fiscale che qui di seguito commentiamo.

Come già accaduto con il decreto di luglio (il noto "Bersani-Visco"), in nome della lotta all'evasione vengono introdotti diversi nuovi obblighi che comportano complicazioni e aggravamenti amministrativi e che riducono ulteriormente l'area dei costi deducibili per le imprese.

Iniziamo la nostra analisi dal collegato, che cronologicamente è precedente alla Finanziaria, richiamando – come di consueto – l'articolo in cui è contenuta la norma commentata.

Per maggior comodità di consultazione mettiamo in evidenza gli argomenti che riteniamo di maggior interesse.

#### **Professionisti domiciliati in Paesi a fiscalità privilegiata (art.1 c.6)**

A partire dal 3 ottobre 2006 le prestazioni rese da professionisti domiciliati in Stati extra U.E. che hanno regimi fiscali privilegiati (cosiddetti paradisi fiscali) sono deducibili secondo le stesse regole già previste per gli altri fornitori, e cioè soltanto se il professionista svolge un'effettiva attività e se la prestazione ha avuto concreta esecuzione e risponde a un effettivo interesse economico dell'impresa committente.

#### **⇒ Mancata emissione di scontrini o ricevute fiscali (art.1 cc.8-8 ter)**

Qualora vengano contestate, nel corso di un quinquennio, tre distinte violazioni dell'obbligo di emettere lo scontrino o la ricevuta fiscale, viene disposta la sospensione della licenza (o

Associazione Professionale costituita in data 11 Giugno 1986  
Cod.fisc. 07529530581 • part. IVA 01798431001

autorizzazione) per un periodo da tre giorni a 1 mese. Se l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione eccede la somma di 50.000 €, la sospensione va da 1 mese a 6 mesi.

La norma, seppur con sanzioni diverse, era già presente nell'ordinamento; tuttavia rispetto al passato non è più necessario che le tre violazioni siano definitivamente accertate, ma è sufficiente che siano soltanto contestate. Inoltre il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo, per cui, anche presentando ricorso contro di esso, non sarà possibile evitare la sospensione dell'attività.

Ovviamente, restano ferme le ordinarie sanzioni di carattere pecuniario già previste in precedenza.

### **Nuovi poteri attribuiti agli agenti della riscossione (ex esattorie) (art.2 cc.1-17)**

L'agente della riscossione può richiedere ai debitori del contribuente moroso di pagare direttamente l'erario anziché il contribuente stesso (salvo che si tratti di crediti vantati dal contribuente per pensioni); le pubbliche amministrazioni e le società a prevalente partecipazione pubblica non possono effettuare pagamenti superiori a 10.000 € se il beneficiario ha importi iscritti a ruolo già scaduti; l'Agenzia delle Entrate, prima di erogare un rimborso d'imposta, deve verificare che il beneficiario non risulti iscritto a ruolo: in caso affermativo il contribuente riceverà una proposta di compensazione alla quale dovrà rispondere entro 60 giorni. In caso di rifiuto riprenderà l'azione esecutiva, che nel frattempo era rimasta sospesa.

### **⇒ Ammortamento dei fabbricati strumentali (art.2 c.18)**

Il decreto Bersani aveva già stabilito che le quote di ammortamento relative ai fabbricati strumentali sono deducibili soltanto per la parte che non si riferisce alle aree occupate dalla costruzione o pertinenziali. Ora viene specificato in maniera chiara che il costo delle predette aree è pari al maggior valore tra quello esposto separatamente in bilancio nell'anno di acquisto e il 20% del costo di acquisto complessivo (30% per i fabbricati industriali); se il costo dell'area non è esposto separatamente si applicherà soltanto il criterio della percentuale (20% o 30% del costo complessivo). Non è più prevista la necessità di ricorrere alla perizia di un tecnico.

Tuttavia, nel caso in cui il terreno sia stato acquistato autonomamente, il costo da prendere in considerazione è quello dell'acquisto stesso: al riguardo l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che quest'ultima norma non può essere applicata nel caso in cui *“in sede di acquisto del fabbricato, nell'unico atto o in atti autonomi, siano indicati corrispettivi distinti per l'area e per il fabbricato sovrastante. In tal caso, infatti, il valore dell'area è pari al maggiore tra il valore dell'area indicato nell'atto e quello che si ottiene applicando i coefficienti del 20 o 30% al costo complessivo dell'immobile, comprensivo del valore dell'area.”*

Le stesse disposizioni viste sopra si applicano alla quota capitale dei canoni di leasing relativi ai fabbricati strumentali (la quota interessi, invece, rimane interamente deducibile, anche per la parte

che si riferisce alla quota capitale relativa al valore del terreno). Da tener presente, per i contratti stipulati prima del 2006, che la quota capitale ancora deducibile potrebbe essere notevolmente inferiore all'80% (o 70% per i fabbricati industriali), a causa del fatto che le quote capitali ante 2006 sono tutte da imputare al fabbricato e non al terreno.

E' bene ricordare che l'Agenzia delle Entrate ha specificato che i fabbricati industriali sono quelli destinati alla produzione o alla trasformazione dei beni, a prescindere dalla classificazione catastale o contabile. Non sono quindi fabbricati industriali gli immobili destinati ad una attività commerciale, quali ad esempio negozi, locali destinati al deposito o allo stoccaggio di merci. In caso di immobili dati in locazione o in comodato, per stabilire se si tratta di fabbricato industriale o meno, il proprietario dell'immobile dovrà tener conto del concreto utilizzo dell'immobile stesso da parte dell'utilizzatore. Infine bisogna anche ricordare che l'Agenzia delle Entrate ha affermato che: *“Si ritiene che la qualificazione del fabbricato, ai fini dell'applicazione della norma in esame, non possa essere successivamente modificata nel caso di un suo diverso utilizzo, neanche a seguito di variazione catastale della destinazione d'uso”*.

Le nuove regole entrano in vigore a partire dal 2006, anche per i fabbricati acquistati o acquisiti in leasing in anni precedenti: in questo caso il valore del terreno viene determinato raffrontando il valore delle aree esposto separatamente nell'ultimo bilancio approvato prima dell'entrata in vigore del decreto (normalmente sarà il bilancio 2005 se approvato prima del 4/7/2006, altrimenti il bilancio 2004) ed il 20% (o 30%) del costo complessivo del fabbricato risultante dal medesimo bilancio considerato al netto dei costi incrementativi capitalizzati (compresi gli oneri di urbanizzazione) e delle rivalutazioni effettuate (compresa l'imputazione al fabbricato del disavanzo di fusione).

Per ciascun fabbricato il residuo valore ammortizzabile sarà pari al costo ottenuto con le regole di cui sopra al netto dell'intero fondo ammortamento esistente. In definitiva quindi anche gli ammortamenti effettuati negli anni precedenti verranno attribuiti per intero al fabbricato ed in nessuna misura al terreno, nemmeno pro quota; tuttavia, nel caso in cui il fondo ammortamento già dedotto ecceda il valore fiscale del fabbricato come sopra determinato, la differenza andrà a ridurre il costo fiscale dell'area, che sarà rilevante nel momento in cui – nell'ipotesi di una successiva cessione – si dovrà determinare la relativa plusvalenza o minusvalenza.

Infine, facciamo presente che lo scorporo del valore dell'area dal costo complessivo del fabbricato causa – quale ulteriore conseguenza – la riduzione del valore complessivo dei beni materiali ammortizzabili su cui va calcolato il 5% per determinare l'importo massimo deducibile delle spese di manutenzione.

**Imposta sostitutiva su plusvalenze immobiliari (art.2 c.21 e c.310 legge finanziaria)**

Viene aumentata dal 12,50% al 20% l'imposta sostitutiva dell'Irpef sulle plusvalenze derivanti dalla cessione di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni da parte di soggetti non imprenditori.

L'imposta sostitutiva, invece, non si può più applicare alle cessioni di terreni edificabili.

Ricordiamo che per poter usufruire dell'imposta sostitutiva occorre farne richiesta al notaio in sede di rogito.

#### **Incremento coefficiente moltiplicatore rendite catastali fabbricati cat. B (art.2 c.45)**

Il coefficiente moltiplicatore dei fabbricati accatastati nella categoria B viene aumentato del 40%, con conseguente aumento dell'ICI.

#### **Reintroduzione dell'imposta di successione (art.2 cc.47-54 e cc.77-79 legge finanziaria)**

Viene reintrodotta l'imposta di successione e donazione, con le seguenti aliquote: per il coniuge ed i parenti in linea retta si applica il 4% con una franchigia di 1.000.000 € per ciascun beneficiario; per gli altri parenti fino al 4° grado, gli affini in linea retta e gli affini in linea collaterale fino al 3° grado si applica il 6% senza alcuna franchigia, tranne per fratelli e sorelle, per i quali è invece prevista una franchigia pari a 100.000 €; per tutti gli altri soggetti si applica l'8%.

L'imposta è esclusa per i trasferimenti di aziende a favore dei discendenti, purché essi continuino l'attività d'impresa per almeno cinque anni e purché – se vengono trasferite quote societarie – venga acquisito o integrato il controllo della società stessa.

#### **⇒ Nuova disciplina fiscale delle autovetture (art.2 cc.71-72 e c.324 legge finanziaria)**

E' previsto, già a partire dall'esercizio 2006, un notevole inasprimento della disciplina fiscale relativa alle auto aziendali. In particolare, per quanto riguarda le auto date in uso promiscuo ai dipendenti ricordiamo che in precedenza era possibile detrarre tutti i costi ad esse inerenti in misura pari al 100%, mentre per il dipendente il valore del fringe benefit tassato in busta paga era pari al 30% del costo chilometrico determinato sulla base delle tabelle ACI per una percorrenza annua pari a 15.000 km. Dal 2006, invece, l'importo del fringe benefit, determinato come detto sopra, costituisce anche il costo massimo deducibile per l'impresa; in buona sostanza, quindi, i costi inerenti l'auto diventano indeducibili, salvo potersi dedurre un importo pari al fringe benefit addebitato al dipendente in busta paga.

Dal 2007, inoltre, la percentuale di determinazione del fringe benefit di cui sopra passa dal 30% al 50%, e anche in questo caso l'importo che ne risulta costituisce il costo massimo deducibile per l'impresa.

Per tutti gli altri veicoli, i cui costi in precedenza erano deducibili nella misura del 50%, si passa alla totale indeducibilità per quanto riguarda le imprese ed alla deduzione in misura del 25% per quanto riguarda i lavoratori autonomi.

Ricordiamo, tra l'altro, che la stessa disciplina penalizzante di cui sopra si applica anche ai veicoli che, a prescindere dalla categoria di omologazione, risultano da adattamenti che non ne impediscono l'utilizzo per il trasporto privato di persone (come si ricorderà la norma è stata voluta per colpire i cosiddetti SUV immatricolati come autocarro). Con provvedimento del 6/12/2006 i suddetti mezzi sono stati individuati come *“i veicoli che pur immatricolati o reimmatricolati come N1 abbiano codice di carrozzeria Fo, quattro o più posti e un rapporto tra la potenza del motore (Pt) espressa in KW e la portata (P) del veicolo, ottenuta quale differenza tra la massa complessiva (Mc) e la tara (T), espressa in tonnellate, uguale o superiore a 180, secondo la seguente formula:  $Pt(KW)/Mc-T(t) \geq 180$ ”*.

Il giro di vite di cui sopra è stato determinato dal fatto che la Corte di Giustizia U.E. ha ritenuto incompatibile con la disciplina dell'IVA l'indeducibilità all'85% prevista dalla legge italiana per l'imposta relativa alle auto; poiché tale limite attualmente risulta abrogato (e quindi l'imposta sarebbe teoricamente deducibile), l'erario ha cercato di recuperare entrate limitando fortemente la deducibilità ai fini IRPEF e IRES (su queste imposte infatti la Corte di Giustizia non ha voce in capitolo). Peraltro è probabile che venga reintrodotta, prossimamente, una parziale indeducibilità dell'IVA sulle auto (si parla del 50 - 60%) con il placet della U.E.: in tal caso anche la deducibilità dei costi ai fini IRPEF e IRES potrebbe essere rivista.

Passiamo ora all'esame della Legge finanziaria: poiché essa è composta di un solo articolo costituito da ben 1364 commi, indichiamo soltanto il comma di riferimento.

### **Nuova struttura dell'IRPEF (cc.6-8)**

A partire dal 2007 vengono eliminate numerose deduzioni dall'imponibile e si torna al sistema delle detrazioni d'imposta, che non spettano più in misura fissa, ma vengono parametrize al reddito dichiarato; in particolare all'aumentare del reddito le detrazioni si riducono fino ad azzerarsi completamente se il reddito supera un importo prestabilito (diverso a seconda del tipo di detrazione considerato).

Inoltre vengono modificati gli scaglioni e le aliquote dell'imposta secondo il prospetto seguente:

Anno 2006		Anno 2007	
Scaglioni di reddito	Aliquota	Scaglioni di reddito	Aliquota
Fino a 26.000 €	23%	Fino a 15.000 €	23%
Oltre 26.000 € fino a 33.500 €	33%	Oltre 15.000 € fino a 28.000 €	27%
Oltre 33.500 € fino a 100.000 €	39%	Oltre 28.000 € fino a 55.000 €	38%
Oltre 100.000 €	43%	Oltre 55.000 € fino a 75.000 €	41%
		Oltre 75.000 €	43%

### ⇒ Novità in materia di studi di settore (cc.13-27)

A partire dal 2007 il limite di ricavi o compensi che determina l'esclusione dagli studi di settore passa da € 5.164.569 a € 7.500.000; inoltre non costituisce più causa di esclusione l'ipotesi di periodo d'imposta superiore o inferiore a 12 mesi.

Già a partire dal 2006, invece, non costituisce più causa di esclusione l'ipotesi di inizio attività, da parte dello stesso soggetto, entro sei mesi dalla cessazione, nonché l'ipotesi di mera prosecuzione di un'attività svolta da altri soggetti.

Viene prevista, già per il 2006, l'introduzione di non meglio specificati "indicatori di normalità economica" che serviranno ad individuare ulteriori ricavi attribuibili al contribuente, finché non sarà completata la revisione degli studi di settore attuali.

Dal 2007 non potrà essere effettuato l'accertamento basato su presunzioni semplici, nei confronti di contribuenti congrui (anche a seguito di adeguamento) e coerenti (sulla base di nuovi indicatori che verranno elaborati), a meno che i ricavi da accertare siano superiori al 40% di quelli dichiarati e comunque siano superiori a 50.000 €.

Verranno individuati "indicatori di normalità economica" idonei a rilevare ricavi non dichiarati o rapporti di lavoro irregolare nei confronti di soggetti esclusi dall'applicazione degli studi di settore. Vengono previsti anche appositi indicatori di coerenza che dovranno essere applicati alle società di capitali nel primo esercizio di attività

Viene ribadito, contrariamente a quanto sostenuto da numerose commissioni tributarie, che l'accertamento può essere basato esclusivamente sugli studi di settore, senza necessità che l'Amministrazione fornisca ulteriori elementi probatori della propria pretesa.

Infine vengono inasprite le sanzioni per mancata o errata compilazione dei prospetti allegati alle dichiarazioni dei redditi contenenti i dati necessari all'elaborazione degli studi di settore: infatti, qualora si verifichi la circostanza di cui sopra le sanzioni per dichiarazione infedele, che vanno dal 100% al 200% dell'imposta, aumenteranno del 10% (quindi il minimo sarà il 110% e il massimo il 220%).

### **Modalità per la deduzione delle spese per l'acquisto di medicinali (cc.28-29)**

Dal 1/7/2007 per portare in detrazione la spesa per medicinali non sarà più sufficiente lo scontrino della farmacia accompagnato dall'autocertificazione del contribuente, bensì sarà necessaria la fattura oppure lo scontrino contenente la specifica dei medicinali acquistati ed il codice fiscale del destinatario.

### **⇒ Compensazione tramite modello F-24 (cc.30-31)**

I titolari di partita IVA che intendono effettuare compensazioni tramite modello F-24 per importi superiori a 10.000 € devono inviare all'Agenzia delle Entrate un'apposita comunicazione entro il quinto giorno antecedente quello in cui intendono effettuare la compensazione stessa.

Se entro il terzo giorno successivo a quello della comunicazione l'Agenzia non invia alcuna risposta la compensazione si intende autorizzata.

La norma diverrà operativa soltanto dopo l'emanazione di apposito provvedimento.

### **Prestazioni dei medici e paramedici in strutture sanitarie private (cc.38-42)**

A partire dal 1/3/2007 le strutture sanitarie private dovranno incassare in nome e per conto dei lavoratori autonomi medici o paramedici gli onorari loro spettanti per attività svolte all'interno delle strutture stesse; contestualmente dovranno riversare l'importo al professionista e comunicare telematicamente all'Agenzia delle Entrate gli importi incassati da ciascun lavoratore autonomo.

### **Obbligo di ritenuta da parte del condominio (c.43)**

Il condominio è obbligato ad effettuare una ritenuta d'acconto del 4% sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti d'appalto, anche nel caso si tratti di prestazioni occasionali.

### **⇒ Disciplina IVA del subappalto in edilizia (reverse charge) e sua estensione - (cc.44-45)**

Dal 1/1/2007 entra in vigore la nuova disciplina IVA relativa al subappalto nel settore dell'edilizia. Ricordiamo che l'obbligo riguarda le prestazioni di servizi, compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore.

La disciplina di cui sopra prevede che:

- a) il prestatore del servizio (subappaltatore) deve emettere fattura senza addebitare IVA, indicando la norma in base alla quale adotta tale comportamento (art. 17, 6° comma DPR 633/72);

- b) il committente (costruttore) deve integrare la fattura entro il mese di ricevimento, con l'indicazione dell'aliquota IVA applicabile e della relativa imposta, e annotarla sia nel registro delle fatture emesse (o dei corrispettivi) che in quello degli acquisti.

La nuova disciplina va applicata soltanto se il committente è un soggetto IVA che svolge attività di costruzione o di ristrutturazione di immobili; non si applica quindi, se il committente è un privato o un soggetto IVA diverso da quelli di cui sopra.

L'Agenzia delle Entrate ha specificato che il meccanismo di cui sopra si applica ai lavori generali di costruzione (di alloggi, uffici, negozi, edifici pubblici, edifici agricoli, ecc.), ai lavori di costruzione di opere del genio civile (autostrade, strade, ponti, gallerie, strade ferrate, campi di aviazione, porti e altre opere idrauliche, sistemi di irrigazione e di fognatura, impianti industriali, condotte e linee elettriche, impianti sportivi, ecc.), ai lavori di completamento di un fabbricato, ai lavori di installazione in esso dei servizi, alle riparazioni, rinnovi e restauri, alle aggiunte e alterazioni, alla costruzione di edifici e strutture prefabbricate in cantiere e alle costruzioni temporanee.

Restano escluse l'installazione e manutenzione di prati e giardini, la costruzione o installazione di attrezzature industriali e le attività di pulizia di immobili.

Lo stesso meccanismo dovrà essere applicato anche agli eventuali rapporti di subappalto posti in essere dal subappaltatore mentre non dovrà essere applicato alle prestazioni rese dall'appaltatore nei confronti dell'impresa di costruzione o di ristrutturazione (in questo caso, infatti, si ha un contratto di appalto e non di subappalto).

Restano anche escluse dall'inversione contabile le società legate da un vincolo consortile, i cui rapporti non configurano subappalti o ipotesi affini. Ad esempio, nell'ipotesi in cui la società consortile assume la funzione di coordinamento per la gestione unitaria del lavoro e procede al ribaltamento dei costi alle società consorziate consentendo loro di concorrere alle spese in base alle rispettive quote di partecipazione, non si tratta di subappalto.

Infine ricordiamo che il reverse charge non si applica alle prestazioni rese da professionisti (ingegneri, architetti, geometri, ecc.) né alle forniture di beni con posa in opera: queste ultime operazioni, infatti, sono considerate cessioni di beni e non prestazioni di servizi, dal momento che la posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene.

Lo stesso meccanismo del reverse charge si applicherà – dopo l'autorizzazione da parte della U.E. – anche alle cessioni di telefoni cellulari, di personal computer e di materiali lapidei.

#### **Nuovi adempimenti in materia di compravendite immobiliari - (cc.46-49)**

Anche gli agenti immobiliari entrano nel novero dei soggetti obbligati alla registrazione dei contratti stipulati a seguito della loro attività (tipicamente il compromesso relativo all'acquisto di un immobile).

Viene anche stabilito che negli atti di compravendita immobiliare debbono essere indicati i dati identificativi dell'agente immobiliare ed il relativo numero di iscrizione alla CCIAA (il decreto Bersani aveva già reso obbligatoria l'indicazione dell'importo pagato per l'intermediazione e delle relative modalità di pagamento).

Infine viene stabilito che l'indicazione analitica delle modalità di pagamento dell'immobile acquistato riguarda soltanto i pagamenti effettuati a partire dal 4/7/2006 (data di entrata in vigore dell'obbligo).

#### **Invio all'intermediario dell'avviso bonario (c.62)**

Gli avvisi bonari relativi alle dichiarazioni presentate telematicamente a partire dal 1/1/2006 verranno sempre inviati all'intermediario che ha effettuato l'invio telematico. Questi dovrà portarne a conoscenza il contribuente entro il termine di trenta giorni, decorrenti dal sessantesimo giorno successivo alla trasmissione telematica dell'avviso.

#### **Assegno periodico al coniuge separato (c.63)**

Il coniuge che versa l'assegno di cui sopra dovrà indicare nella propria dichiarazione dei redditi il codice fiscale dell'altro coniuge, altrimenti perderà il diritto alla deduzione dal reddito del relativo importo.

#### **Spese sanitarie rimborsate (c.64)**

Gli Enti e le Casse con finalità assistenziale dovranno comunicare telematicamente all'Anagrafe tributaria l'elenco dei soggetti ai quali sono state rimborsate spese sanitarie.

#### **Società controllate e collegate con sede in paesi black list (cc.65-66)**

Dal 2007 rientrano tra le operazioni considerate potenzialmente elusive le pattuizioni intercorse tra società controllate e collegate, una delle quali avente sede legale in un paese della black list, aventi per oggetto il pagamento di somme a titolo di penale, multa, caparra confirmatoria o penitenziale.

#### **Pagamenti in contanti a professionisti (c.69)**

Viene modificata la tempistica relativa al divieto di effettuare pagamenti in contanti a favore di lavoratori autonomi per importi superiori a 100 €. Infatti, fino al 30/6/2008 sarà possibile effettuare pagamenti in contanti per importi non superiori a 1.000 €; dal 1/7/2008 al 30/6/2009 il limite scenderà a 500 €; infine, dal 1/7/2009 si applicherà il limite definitivo di 100 €.

#### **Abrogazione della facoltà di valutare al costo le opere e servizi di durata ultrannuale (c.70)**

Viene eliminata la facoltà di valutare al costo, su autorizzazione dell'Ufficio, le opere e servizi di durata ultrannuale: pertanto le relative valutazioni dovranno sempre essere effettuate in base ai corrispettivi pattuiti.

#### **Disciplina fiscale del trust (cc.74-76)**

Il trust diventa soggetto passivo dell'IRES e viene tassato per trasparenza, ossia imputando direttamente ai beneficiari i redditi conseguiti dal trust stesso. Si considerano residenti in Italia i trust costituiti in uno stato non white list in cui almeno uno dei disponenti ed uno dei beneficiari siano residenti in Italia. Inoltre si considerano residenti in Italia i trust costituiti in uno stato non white list quando, successivamente alla loro costituzione, un soggetto residente in Italia trasferisca al trust stesso la proprietà di beni immobili o altri diritti reali immobiliari.

#### **Modalità di pagamento dell'imposta di bollo (c.80)**

Dal 1/1/2007 il pagamento dell'imposta di bollo deve avvenire tramite gli intermediari convenzionati con l'Agenzia delle Entrate, che rilasciano l'apposito contrassegno. Le vecchie marche da bollo di cui si fosse ancora in possesso potranno essere utilizzate fino alla data in cui il Ministero le dichiarerà fuori corso.

#### **⇒ Indicazione dei dati degli immobili e dei versamenti ICI in dichiarazione dei redditi (cc.101-104)**

A partire dalle dichiarazioni dei redditi da presentare nel 2008, tutti i soggetti diversi dalle società di capitali e dagli enti commerciali dovranno indicare i dati catastali degli immobili e l'importo dell'ICI pagata nell'anno precedente.

Sempre a partire dalle dichiarazioni dei redditi da presentare nel 2008, le società di capitali e gli enti commerciali dovranno dare "tutte le indicazioni utili ai fini del trattamento dell'ICI".

Infine, in tutte le dichiarazioni dei redditi presentate nel 2007 dovrà essere indicata l'ICI dovuta per l'anno precedente relativamente a ciascun immobile.

#### **⇒ Ulteriori modifiche alla disciplina delle società di comodo (cc.109-118 e 326)**

A partire già dal 2006 vengono apportate le modifiche di cui appresso:

- viene eliminata la possibilità di fornire la prova contraria circa il mancato rispetto dei requisiti di operatività;
- negli elementi dell'attivo patrimoniale da considerare ai fini del calcolo vengono inseriti gli strumenti finanziari di ogni tipo;
- la percentuale di ricavo per i fabbricati di categoria A/10 (uffici) scende dal 6% al 5%;
- per i fabbricati a carattere abitativo (categorie catastali da A/1 ad A/9) acquistati o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti la percentuale di ricavo passa dal 6% al 4%, e la percentuale di reddito dal 4,75% al 3%;
- dal 2007 le società che risulteranno non operative dovranno – ai fini IRAP - aggiungere al reddito minimo risultante del conteggio le retribuzioni del personale dipendente, i compensi

dei co.co.co., quelli dei lavoratori autonomi occasionali e gli interessi passivi; in definitiva, viene introdotto un reddito minimo anche ai fini IRAP;

- viene prevista la possibilità di presentare l'interpello per la disapplicazione della normativa delle società di comodo anche nel caso in cui il mancato conseguimento dei ricavi minimi sia dovuto a situazioni di carattere non straordinario;
- per i beni situati in Comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti le percentuali di ricavo previste nella misura del 2% e del 15% vengono ridotte, rispettivamente, all'1% e al 10%.

Le società che risulteranno di comodo nel 2006 (o che nel 2006 si trovano nel primo periodo d'imposta) potranno deliberare entro il 31/5/2007 lo scioglimento ovvero la trasformazione in società semplice; entro un anno dalla delibera dovranno richiedere la cancellazione dal registro delle imprese.

Purché i soci siano tutte persone fisiche l'operazione potrà beneficiare di particolari agevolazioni fiscali: infatti, sul reddito d'impresa si pagherà un'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP nella misura del 25%; inoltre, in caso di distribuzione ai soci di riserve o fondi in sospensione d'imposta, sul loro ammontare si applicherà un'imposta del 25%, ridotta al 10% per le riserve di rivalutazione monetaria. Nel caso in cui vengano ceduti beni immobili, il valore da tassare sarà quello catastale; nel caso in cui, poi, tali beni vengano assegnati ai soci, non si applicherà mai l'IVA e sarà dovuta l'imposta di registro dell'1% e le ipotecarie e catastali in misura fissa (168 € + 168 €).

#### **Accertamento e rimborso dei tributi locali (compresa ICI) (cc.161-171)**

Gli avvisi di accertamento relativi ai tributi locali dovranno essere notificati entro il 31/12 del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati.

Il rimborso dei suddetti tributi potrà essere richiesto entro cinque anni dal giorno del versamento ovvero da quello in cui è stato accertato il diritto alla restituzione.

#### **Novità in materia di ICI (cc.173-175)**

Non è più previsto l'obbligo di applicare una rendita presunta quando la rendita catastale attribuita non sia più rispondente alla situazione reale dell'immobile, in quanto vige ormai l'obbligo di denunciare in catasto le variazioni entro 30 giorni.

Inoltre viene stabilito che per abitazione principale si intende quella della residenza anagrafica, salvo prova contraria.

#### **Agevolazioni su fusioni, scissioni e conferimenti d'azienda (cc.241-248)**

Sono previste agevolazioni fiscali per le società di capitali che risultino da fusioni, scissioni o conferimenti d'azienda effettuati nel 2007 o 2008, purché le società coinvolte nelle operazioni siano operative da almeno due anni e non facciano parte dello stesso gruppo.

**Novità relative all'IRAP (taglio del cuneo fiscale) (cc.266-269)**

Diventano deducibili, ai fini IRAP:

- un importo pari a 5.000 € per ciascun anno per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato dall'impresa nell'esercizio;
- i contributi previdenziali relativi ai lavoratori a tempo indeterminato;

per il concreto utilizzo delle nuove deduzioni bisognerà attendere l'autorizzazione della U.E.

**Detraibilità dell'IVA su somministrazioni di alimenti e bevande in convegni (cc.304-305)**

Dal 2007 diventa detraibile l'IVA sulle prestazioni alberghiere e sulle somministrazioni di alimenti e bevande in occasione della partecipazione a convegni, congressi e simili, erogate nei giorni di svolgimento della manifestazione. Per il 2007 la detrazione spetta al 50%.

**Aree edificabili destinate a edilizia residenziale convenzionata (c.306)**

L'agevolazione consistente nel pagamento dell'imposta di registro all'1% e delle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, viene estesa alle cessioni di tutti gli immobili compresi in piani particolareggiati prevalentemente destinati a edilizia residenziale convenzionata; in precedenza, invece, l'agevolazione spettava solo in caso di edilizia residenziale convenzionata pubblica.

⇒ **Applicabilità del valore catastale a tutte le cessioni di immobili a favore di persone fisiche (c.309)**

La manovra di luglio aveva previsto che la base imponibile delle imposte di registro, ipotecaria e catastale poteva rimanere pari al valore catastale degli immobili soltanto nelle compravendite di immobili abitativi che avvenissero tra persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di imprese, arti o professioni.

Ora, invece, viene stabilito che la tassazione sulla base del valore catastale (e non del prezzo dichiarato) si può applicare a tutte le cessioni di immobili soggette a imposta di registro (non ad IVA) purché l'acquirente sia una persona fisica che non agisca nell'esercizio di impresa, arte o professione.

Quindi, anche nel caso in cui il venditore sia una società, purché la vendita non sia soggetta ad IVA, si potrà applicare imposta di registro, ipotecarie e catastali sul valore catastale dell'immobile, a prescindere dal prezzo dichiarato nell'atto.

**Trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri da parte dei commercianti al minuto (cc.327-328)**

L'obbligo di cui sopra non decorre più dal 1/1/2007 ma dalla data che sarà individuata, per le varie categorie, tramite apposito provvedimento da emanare entro il 1/6/2008.

Per i soggetti che effettueranno la trasmissione telematica dei corrispettivi lo scontrino non avrà più valenza fiscale.

#### **Nuove modifiche all'IVA su cessioni e locazioni di immobili (c.330)**

Diventano soggette all'IVA del 10% le locazioni di abitazioni effettuate, in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata, dalle imprese costruttrici o da quelle che hanno effettuato interventi di recupero, purché la locazione avvenga entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento di recupero ed il contratto abbia durata non inferiore a quattro anni.

Anche la cessione degli immobili suddetti diventa soggetta ad IVA, anche dopo il decorso dei quattro anni dal termine della costruzione o dell'intervento di recupero, purché entro tale termine l'immobile sia stato locato per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione di programmi di edilizia residenziale convenzionata.

#### **Modifiche relative alla determinazione del reddito di lavoro autonomo (cc.334-335)**

Le minusvalenze da autoconsumo diventano indeducibili.

Diventano deducibili le quote di ammortamento e i canoni di leasing relativi ad immobili strumentali per l'esercizio dell'attività acquistati negli anni 2007, 2008 e 2009; in questi primi tre anni la deducibilità dei suddetti costi è ammessa per un terzo. I canoni di leasing sono deducibili a condizione che il relativo contratto abbia durata non inferiore alla metà del periodo di ammortamento, con un minimo di 8 anni ed un massimo di 15.

Le quote di ammortamento ed i canoni di leasing non sono deducibili per la parte attribuibile al costo del terreno. Inoltre, in caso di vendita, gli immobili daranno luogo a plusvalenza o minusvalenza.

Infine viene stabilito che le spese di manutenzione relative agli immobili sono deducibili nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili; l'eccedenza si deduce in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi.

#### **⇒ Elenchi clienti e fornitori (c.337)**

Per gli elenchi da presentare nel 2007 (con riferimento al 2006) si stabilisce che è sufficiente l'indicazione della partita IVA e che non è necessario indicare il codice fiscale.

#### **Detrazione IRPEF 36% e aliquota IVA del 10% su interventi di recupero del patrimonio edilizio (cc.387-388)**

Le agevolazioni di cui sopra sono prorogate anche per il 2007. In particolare l'agevolazione del 36% spetta nel limite di 48.000 € per ciascuna unità immobiliare. Per poter usufruire delle agevolazioni di cui sopra è necessario che nella fattura sia evidenziato il costo della manodopera.

**Aliquota IRAP imprese agricole (c.390)**

Anche per il 2006 viene confermata l'aliquota dell'1,9%; dal 2007 la stessa passerà al 3,75%.

**Detrazione spese asili nido (c.400)**

Viene confermata anche per il 2006 la detrazione IRPEF del 19% spettante per il pagamento della retta degli asili nido, nel limite di 632 € annui per ciascun figlio.

**Deducibilità spese telefoniche (cc.401-403)**

A partire dal 2007, sia per le imprese che per i lavoratori autonomi, le spese telefoniche relative sia ad apparecchi fissi che cellulari diventano deducibili nella misura dell'80% (in precedenza le spese dei telefoni fissi erano deducibili al 100% e quelle dei cellulari al 50%; ai fini IVA, invece, rimangono le due percentuali di detraibilità previgenti, e cioè rispettivamente, 100% e 50%).

**Tassazione società agricole (cc.1093-1095)**

Le società di persone, le srl e le società cooperative che rivestono la qualifica di società agricole possono optare per la tassazione del reddito in base alle risultanze catastali (reddito dominicale e agrario dei terreni). Per l'applicazione pratica della nuova normativa bisognerà attendere un apposito decreto di attuazione.