

# STUDIO TRIBUTARIO CELLI

Circolare n. 10/2006

Roma, 29 novembre 2006

**Oggetto:** Collegato legge finanziaria 2007

**SOMMARIO:** 1. - Indeducibilità delle spese con paradisi fiscali 2. – Disposizioni in materia di stock option  
3. - Disposizioni in materia di perdite fiscali 4. - Disposizioni in materia di società partecipate 5. -  
Disposizioni in materia di vetture aziendali 6. - Disposizioni in materia di ammortamenti dei terreni 7. -  
Disposizioni in materia di IVA 7.1. - *Le disposizioni in materia di scontrini fiscali* 7.2. - *Le disposizioni in  
materia di acquisti di autoveicoli* 8. - Le disposizioni in materia di compensazioni

# STUDIO TRIBUTARIO CELLI

Con la presente circolare intendiamo informarVi delle principali novità per le società di capitali introdotte dal D.L. 3 ottobre 2006, n. 262 (pubblicato nella gazzetta ufficiale della repubblica italiana del 3 ottobre 2006, n. 230) recante “*disposizioni urgenti in materia tributaria e finanziaria*” convertito con modifiche dalla legge 24 novembre 2006, n. 286 (pubblicata sul Supplemento Ordinario n. 223 alla *Gazzetta ufficiale* della repubblica italiana del 28 novembre 2006, n. 262).

Il presente lavoro ha carattere meramente informativo e non costituisce un parere. Con lavori più circostanziati e precisi saranno forniti in futuro gli approfondimenti del caso.

§§§

## **1. - Indeducibilità delle spese con paradisi fiscali**

Per effetto dell'art. 1, comma 6, D.L. n. 262/2006 convertito dalla L. n. 286/2006 è stato previsto che il regime di indeducibilità delle componenti reddituali negative derivanti da operazioni intercorse tra imprese residenti ed imprese domiciliate fiscalmente in Stati o territori non appartenenti all'UE aventi regimi fiscali privilegiati (cosiddetti paradisi fiscali) – che non sono ammesse in deduzione dal reddito salvo prova contraria e separata indicazione dei relativi ammontari dedotti nella dichiarazione dei redditi – trova applicazione anche nei confronti delle prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati nei territori di cui sopra.

## **2. - Disposizioni in materia di stock option**

Il Decreto Legge n. 262/2006 convertito dalla L. n. 286/2006 ha modificato anche le condizioni per poter usufruire della non concorrenza alla formazione del reddito delle stock option ai dipendenti. Infatti, ai fini della non tassazione del fringe benefit sono richieste (oltre alla condizione che il prezzo pagato dal dipendente sia almeno pari al valore delle azioni al momento dell'offerta e che le partecipazioni, i titoli o i diritti posseduti dal dipendente rappresentino una percentuale di diritto di voto esercitabile in assemblea ordinaria o di partecipazione al capitale non superiore al 10%) le seguenti condizioni:

1. l'opzione sia esercitabile non prima che siano scaduti 3 anni dalla sua attribuzione;
2. al momento in cui l'opzione è esercitabile la società deve risultare quotata nei mercati regolamentati;
3. il beneficiario deve mantenere per almeno 5 anni successivi all'esercizio dell'opzione un investimento non inferiore alla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto.

In presenza delle condizioni menzionate le stock option non concorrono alla formazione del reddito del dipendente.

Diversamente, se i titoli sono ceduti prima di 5 anni dalla loro assegnazione l'importo che non ha concorso alla formazione del reddito del dipendente al momento dell'assegnazione (benefit) è assoggettabile ad IRPEF nel periodo d'imposta in cui è avvenuta la cessione in qualità di reddito di lavoro dipendente. Diversamente, nel caso in cui le azioni vengano

# STUDIO TRIBUTARIO CELLI

cedute dopo cinque anni dall'esercizio dell'opzione il plusvalore realizzato sarà tassato secondo le regole sui capital gain.

La disposizione in questione si applica alle assegnazioni effettuate dopo il 4 luglio 2006.

### **3. - Disposizioni in materia di perdite fiscali**

Il D.L. n. 262/2006 convertito dalla L. n. 286/2006 ha modificato il regime di utilizzo delle perdite di cui all'art. 84, comma 2, D.P.R. n. 917/1986. Infatti, ai sensi dell'art. 2, comma 22, è previsto che le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione possono essere computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite di tempo a condizione che si riferiscano ad una nuova attività produttiva. La disposizione in esame trova applicazione a partire dalle perdite formatesi nell'esercizio 2006. Per quelle relative ai primi tre periodi d'imposta precedenti si applicano comunque le disposizioni antielusive di cui all'art. 37-bis, D.P.R. n. 600/1973.

Le disposizioni in questione non avrebbe nessun effetto ai fini del ricalcolo degli acconti 2006.

### **4. - Disposizioni in materia di società partecipate**

Anche per le perdite dei soci delle società trasparenti viene modificata la decorrenza (il regime di trasparenza consiste nella scelta, da parte di una società di capitali, di non pagare le imposte sul proprio reddito, bensì di imputare tale reddito ai soci in proporzione alle quote possedute). La novità, che consiste nel divieto di compensazioni tra perdite pregresse del socio e redditi positivi della partecipata, si applicherà solo ai redditi delle società trasparenti formati a partire dal periodo d'imposta 2007. Si salvano quindi le compensazioni con i redditi prodotti nel periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto legge.

### **5. - Disposizioni in materia di vetture aziendali**

Per effetto dell'art. 2, commi 71 e 72, D.L. n. 262/2006 convertito dalla L. n. 286/2006 è stato modificato il regime di deducibilità ai fini IRES ed IRAP dei costi relativi alle autovetture e degli altri mezzi assimilati (autocaravan, motocicli e ciclomotori) utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni.

In estrema sintesi il nuovo regime prevede che:

1. l'assegnazione di autovetture ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta non consentirà più la deduzione integrale dei costi di esercizio e di ammortamento. Tuttavia, è permessa la deduzione della parte di costo che ha concorso alla formazione del reddito di lavoro dipendente determinata in misura pari al 50% (anziché 30% come previsto in passato) dell'importo corrispondente ad una percorrenza media annua di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalla tariffa ACI relativa al mezzo di trasporto utilizzato.

2. è prevista l'indeducibilità dei costi per le autovetture non assegnate ai dipendenti (deducibili ante modifiche D.L. n. 262/2006 nella misura del 50% nel rispetto dei limiti dell'ammortamento di euro 18.075,99), ad esclusione dei veicoli utilizzati come strumentali nell'attività propria dell'impresa per i quali è invece consentita la deduzione integrale.

Tali disposizioni si applicano al periodo d'imposta in corso al periodo di entrata in vigore del D.L. n. 262/2006 (4 ottobre 2006) e quindi periodo d'imposta 2006 per i contribuenti con l'esercizio coincidente con l'anno solare (pertanto sarà necessario tener conto delle nuove regole di determinazione del benefit già in occasione del pagamento delle retribuzioni del mese di ottobre, rinviando al conguagli di fine anno il ricalcolo delle ritenute e dei contributi su periodi di paga precedenti). Per quanto concerne le imprese le nuove misure sulla deducibilità non coinvolgono i versamenti in acconto IRES ed IRAP relativi al periodo d'imposta 2006.

### **6. - Disposizioni in materia di ammortamenti dei terreni**

L'art. 36 comma 37, D.L. n. 223/2006 ha stabilito che ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili, il costo dei fabbricati strumentali deve essere assunto al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza. La disciplina in questione trova applicazione anche nei riguardi degli immobili acquisiti in locazione finanziaria. Il costo da attribuire alle predette aree ove non autonomamente acquistate è quantificato in misura pari al maggior valore tra quello esposto in bilancio nell'anno di acquisto e quello corrispondente al 20% e per i fabbricati industriali al 30% del costo complessivo. Per fabbricati industriali s'intendono quelli destinati alla produzione o trasformazione di beni (cfr. art. 2, comma 18, D.L. n. 262/2006 convertito dalla L. n. 286/2006).

La disciplina in esame si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto anche per le quote di ammortamento relative a fabbricati acquistati o acquisiti a partire da precedenti periodi d'imposta. In tal caso ai fini dell'individuazione del maggior valore del valore delle aree esposte nell'ultimo bilancio approvato (2005) prima dell'entrata in vigore della legge e del valore risultante applicando le percentuali di cui sopra al costo complessivo del fabbricato assunto al netto dei costi incrementativi capitalizzati e delle rivalutazioni effettuate.

Per ciascun fabbricato il residuo valore ammortizzabile è pari alla quota di costo riferibile allo stesso al netto delle quote di ammortamento dedotte in precedenti periodi d'imposta.

Le disposizioni in esame rilevano ai fini del calcolo del secondo acconto IRES ed IRAP 2006

### **7. - Disposizioni in materia di IVA**

#### ***7.1. - Le disposizioni in materia di scontrini fiscali***

L'art. 1, comma 8, D.L. n. 262/2006 convertito dalla L. n. 286/2006 prevede la chiusura

## STUDIO TRIBUTARIO CELLI

dell'esercizio la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima per un periodo da tre giorni ad un mese se nel corso di un quinquennio sono state contestate tre infrazioni dell'obbligo di emettere lo scontrino fiscale (o ricevuta fiscale nell'ambito di un quinquennio).

Il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo. Se l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione eccede la somma di euro 50.000,00 la sospensione è disposta per un periodo da un mese a sei mesi.

La sospensione è disposta dalla competente Direzione Regionale per le Entrate e gli atti di sospensione devono essere notificati a pena di decadenza entro sei mesi da quando è stata contestata la terza violazione.

Le disposizioni in esame si applicano a decorrere dalla data di entrata in vigore del D.L. n. 262/2006 convertito dalla L. n. 286/2006 e cioè dal 4 ottobre 2006 mentre per le violazioni già costate alla suddetta data si applica la previgente disciplina.

### ***7.2. - Le disposizioni in materia di acquisti di autoveicoli***

Per immatricolare un autoveicolo, motoveicoli e loro rimorchi, anche nuovi, oggetto di acquisto intracomunitario a titolo oneroso, occorre fornire la prova dell'avvenuto pagamento del tributo con il modello F 24 in occasione della prima cessione interna. Il modello F 24 opportunamente modificato dovrà contenere il numero di telaio di ciascun veicolo.

Per i veicoli importati la richiesta di immatricolazione va accompagnata da una certificazione doganale che attesti l'assolvimento dell'IVA e contenga l'eventuale riferimento all'utilizzo del plafond. La data di entrata in vigore di questa norma sarà fissata da un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

### **8. - Disposizioni in materia di compensazioni**

Prima di un rimborso l'Agenzia delle Entrate verifica se il beneficiario ha somme iscritte a ruolo. In caso affermativo l'agenzia segnala all'agente della riscossione il credito. L'agente della riscossione a sua volta invita il debitore a compensare il debito iscritto a ruolo con il credito d'imposta (cfr. art. 2, comma 13, D.L. n. 262/2006).

§§§

Nel restare a disposizione per ogni ulteriore chiarimento si rendesse opportuno, cogliamo l'occasione per porgerVi i nostri più cordiali saluti.

Studio Tributario Celli