

Circolare n. 1/2007

Roma, 12 gennaio 2007

Oggetto: Legge Finanziaria 2007

SOMMARIO: 1. - Le disposizioni in materia di compensazioni 2. - Le disposizioni in materia di IVA 3. - Disposizioni in materia di perdite 4. - Disposizioni in materia di ICI 5. - Le disposizioni in materia di società di comodo 6.- Disposizioni in materia di autovetture 7. - Agevolazioni fiscali per le operazioni di aggregazione aziendali 8. - Le disposizioni in materia di IRAP 9. - Il credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi 10. - Credito d'imposta per attività di ricerca 11. - Sanatorie costi black list 12. - Spese per telefonia 13. - Disposizioni in materia di previdenza 14. - L'entrata in vigore

STUDIO TRIBUTARIO CELLI

Con la presente circolare intendiamo informarVi delle principali novità per le società di capitali recentemente introdotte dalla L. 27 dicembre 2006, n. 296 (cosiddetta “Legge finanziaria per l’anno 2007, pubblicata nel Supplemento Ordinario n. 244 della *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana del 27 dicembre 2006 n. 299) recante “*disposizioni per la formazione del Bilancio annuale e pluriennale dello Stato*”. Gli ulteriori approfondimenti saranno forniti con successive circolari anche alla luce dei chiarimenti ministeriali che interverranno prossimamente sull’argomento e dei relativi provvedimenti di attuazione.

Il presente lavoro ha carattere meramente informativo e non costituisce un parere.

§§§

1. - Le disposizioni in materia di compensazioni

Per effetto dell’art. 1, comma 30, legge finanziaria 2007 è stato previsto che al fine di contrastare l’indebita effettuazione delle compensazioni previste dal D.Lgs. n. 241/1997 i titolari di partita IVA entro il quinto giorno precedente a quello in cui intendono effettuare l’operazione di compensazione per importi superiori ad euro 10.000,00 comunicano all’Agenzia delle Entrate in via telematica l’importo e la tipologia dei crediti oggetto della successiva compensazione. La mancata comunicazione da parte dell’Agenzia delle Entrate al contribuente, entro il terzo giorno successivo a quello di comunicazione vale come silenzio assenso.

Con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate saranno definite le modalità anche progressive per l’attuazione delle disposizioni in questione.

2. - Le disposizioni in materia di IVA

L’art. 1, comma 44, L. n. 296/2006 ha esteso il meccanismo del reverse charge alla cessione dei telefoni cellulari soggetti alla tassa sulle concessioni governative ed alle cessioni di personal computer e dei loro accessori. Le disposizioni in esame si applicano alle cessioni effettuate successivamente alla data di autorizzazione della misura da parte dell’UE.

Inoltre, è ammessa in detrazione nella misura del 50% per il 2007 l’imposta relativa alla somministrazione di alimenti e bevande (cfr. art. 1, commi 304 e 305, L. n. 296/2006) per congressi, convegni e simili.

3. - Disposizioni in materie di perdite

Per i soggetti che fruiscono di un regime di esenzione totale o parziale del reddito la perdita riportabile è diminuita in misura proporzionalmente corrispondente alla quota di esenzione applicabile in presenza di un reddito imponibile. Per i soggetti che fruiscono di un regime di esenzione dell’utile la perdita è riportabile per l’ammontare che eccede l’utile che non ha concorso alla formazione del reddito negli esercizi precedenti.

Le disposizioni in esame si applicano ai redditi prodotti e agli utili realizzati a decorrere dal

periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2006.

4. - Disposizioni in materia di ICI

A partire dalla dichiarazione del 2008 (redditi 2007) il modello Unico conterrà tutte le indicazioni utili ai fini del trattamento dell'imposta comunale sugli immobili. In sede di liquidazione delle dichiarazioni dei redditi saranno controllati con l'art. 36-bis, D.P.R. n. 600/1973. Inoltre, nella prossima dichiarazione andranno indicati i dati relativi all'ICI dovuta per l'anno precedente.

5. - Le disposizioni in materia di società di comodo

La disciplina delle società di comodo è stata ulteriormente modificata dalla legge finanziaria 2007 la quale:

1. ha eliminato la possibilità di fornire prova contraria con la conseguenza che la disciplina delle società di comodo è stata trasformata da presunzione legale relativa in presunzione legale assoluta (che non ammette la possibilità di fornire una prova contraria). In pratica i valori determinati dai contraddittori non potranno più essere smentiti con prove contrarie in sede di contraddittorio anticipato, né di accertamento con adesione, né in contenzioso;
2. ha confermato l'eliminazione dell'elenco delle cause di esclusione del periodo di non normale svolgimento delle attività;
3. ha confermato ed ampliato la possibilità di avvalersi dell'interpello disapplicativo ai sensi dell'art. 37-bis, comma 8, D.P.R. n. 600/1973 il quale può essere attivato in presenza di oggettive situazioni (e non più solo in presenza di situazioni di carattere straordinario).

Inoltre, sono stati aggiornati i coefficienti applicabili per stabilire se una società sia operativa o meno. Le società, infatti, dovranno scomporre i beni in tre categorie e cioè:

- i beni standard per i quali restano confermate le percentuali per il ricavo convenzionale del 6% e quella per la determinazione del reddito minimo del 4,75%;
- gli immobili classificabili nella categoria catastale A/10 per i quali la percentuale per il ricavo convenzionale scende al 5% e quella per la determinazione del reddito minimo resta ferma al 4,75%;
- i fabbricati abitativi (categorie catastali appartenenti al gruppo A, esclusi gli A/10) acquistati o rivalutati nell'esercizio o nei due precedenti per i quali le percentuali scendono al 4% per i ricavi minimi e al 3% per i redditi minimi.

Per le immobilizzazioni finanziaria invece vengono confermate le percentuali del 2% (ricavi minimi) e dell'1,5% (reddito minimo). La finanziaria 2007 ne amplia però l'ambito di applicazione in quanto viene stabilito che rientrano in questa categoria anche gli strumenti finanziari simili alle azioni, le obbligazioni e altri titoli in serie o di massa, oltre alle quote di partecipazione in società commerciali di persone. Per le stesse si rende applicabile la percentuale del 15%. A questo proposito si segnala che per la categoria altre immobilizzazioni restano invariate le percentuali del 15% (ricavi minimi) e del 12% (reddito minimo).

Infine, si segnala che per le società non operative viene prevista una particolare base

STUDIO TRIBUTARIO CELLI

imponibile minima ai fini IRAP. In particolare, viene stabilito che, fermo restando l'ordinario potere di accertamento, si presume che il valore della produzione netta non sia inferiore al reddito minimo determinato ai fini delle imposte sui redditi aumentato delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente, dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi, di quelli per prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente e dagli interessi passivi.

6.- Disposizioni in materia di autovetture

La legge finanziaria 2007 ha previsto che il nuovo regime di tassazione delle auto concesse in uso promiscuo al dipendente troverà applicazione dall'esercizio 2007 (il reddito di lavoro dipendente in caso di assegnazione di un'autovettura in uso promiscuo sarà pari al 50% della tabella ACI per una percorrenza di 15.000 chilometri).

7. - Agevolazioni fiscali per le operazioni di aggregazione aziendali

Sono previste delle agevolazioni fiscali per le operazioni di fusione e di scissione effettuate nel 2007 e nel 2008 (cfr. art. 1, commi 242-249, L. n. 296/2006). In particolare, per i soggetti che risultano dalle operazioni di aggregazione aziendale (per esempio società di capitali) realizzate attraverso fusioni o scissioni si considera riconosciuto, ai fini fiscali, il valore di avviamento e quello attribuito ai beni strumentali materiali e immateriali, per effetto della imputazione in bilancio del disavanzo di concambio per un ammontare complessivo non eccedente l'importo di euro 5.000.000,00.

Nel caso di operazioni di conferimento effettuate negli anni 2007 e 2008 si considerano riconosciuti, ai fini fiscali, i maggiori valori iscritti dal soggetto conferitario di cui sopra a titolo di avviamento o beni strumentali materiali ed immateriali per un ammontare complessivo non eccedente l'importo di euro 5.000.000,00.

Le disposizioni in esame si applicano a condizione che le imprese siano operative da almeno due anni e non facciano parte dello stesso gruppo (sono, infatti, in ogni caso escluse le imprese legate fra loro da un rapporto di partecipazione ovvero controllate anche indirettamente dallo stesso soggetto).

L'applicazione delle disposizioni in esame è subordinato alla presentazione all'Agenzia delle Entrate di un'istanza preventiva ai sensi dell'art. 11, L. n. 212/2000.

La società risultante dalla aggregazione che nei primi quattro periodi d'imposta dalla effettuazione dell'operazione pone in essere ulteriori operazioni straordinarie ovvero cede i beni iscritti o rivalutati ai sensi delle disposizioni in esame decade dall'agevolazione fatta salva l'attivazione della procedura di disapplicazione delle disposizioni antielusivo di cui all'art. 37-bis, D.P.R. n. 600/1973. Nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta cui si verifica l'eventuale decadenza, la società è tenuta a versare l'IRES e l'IRAP relative ai periodi d'imposta precedenti determinato senza tener conto dei maggiori valori fiscalmente riconosciuti per effetto delle disposizioni in esame.

STUDIO TRIBUTARIO CELLI

8. – Le disposizioni in materia di IRAP

Le società di capitali (ad esclusione delle banche, gli altri enti finanziari, le imprese di assicurazione, le imprese operanti nei settori dell'energia, dell'acqua dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico) ai sensi dell'art. 1, comma 266, L. n. 296/2006 hanno la possibilità di dedurre dalla base imponibile un importo pari ad euro 5.000,00 su base annua per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo d'imposta.

In alternativa ma nel rispetto del de minimis di cui al regolamento CE n. 61/2001 della Commissione Europea del 12 gennaio 2001 la deduzione è stabilita nella misura di euro 10.000,00 se il lavoratore dipendente a tempo indeterminato è impiegato nelle regioni Abruzzo, Molise, Basilicata, Calabria, Campania, Puglia, Sardegna e Sicilia.

Le deduzioni di euro 5.000,00 (ovvero di euro 10.000,00) sono ragguagliate ai giorni di durata del rapporto di lavoro nel corso del periodo d'imposta.

Gli stessi soggetti beneficiari possono portare in deduzione i contributivi assistenziali e previdenziali relativi ai lavoratori dipendenti a tempo indeterminato.

L'utilizzo del beneficio della riduzione dell'imponibile è subordinato all'autorizzazione della commissione europea. Le deduzioni spettano al 50% dal mese di febbraio 2007 ed in misura piena a partire da luglio 2007.

Inoltre, possono essere dedotti i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro, le spese relative ad apprendisti, disabili, personale assunto con contratti di formazione lavoro e per ricerca e sviluppo. Possono essere dedotti i costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca e sviluppo (ivi compreso quelli sostenuti, sempre per lo stesso personale, da consorzi ed imprese costituiti per la realizzazione di programmi comuni di ricerca e sviluppo) a condizione che l'attestazione della loro effettività sia rilasciata dal presidente del collegio sindacale ovvero, in mancanza, da un revisore dei conti o da un professionista abilitato.

Inoltre è previsto che la deduzione di euro 20.000,00 per ogni lavoratore assunto a tempo indeterminato ad incremento della forza lavoro è moltiplicata per 5 o per 7 (a seconda delle aree svantaggiate) se si tratta di personale femminile.

Per ciascun dipendente l'importo delle deduzioni ammesse non può comunque eccedere il limite massimo rappresentato da retribuzioni ed altri oneri e spese a carico del datore di lavoro e l'applicazione delle deduzioni di euro 5.000,00 o euro 10.000,00 e dei contributi previdenziali è alternativa alle altre deduzioni.

9. - Il credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi

Alle imprese che effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nelle aree delle regioni Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata,

STUDIO TRIBUTARIO CELLI

Sardegna, Abruzzo e Molise a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2006 e fino alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2013 è attribuito un credito d'imposta (è riconosciuto nella misura massima consentita della legge e non è cumulabile con il sostegno de minimis). La suddetta disciplina è contenuta nell'art. 1, commi da 271 a 279, L. n. 296/2006.

Si considerano agevolabili le acquisizioni anche mediante contratti di locazione finanziaria:

1. di macchinari, impianti, diversi da quelli infissi al suolo, ed attrezzature varie, classificabili nell'attivo dello stato patrimoniale di cui al primo comma, voci B.II2 e B.II3 dell'art. 2424 del codice civile destinati a strutture produttive già esistenti o che vengano impiantate nelle aree territoriali di cui sopra;
2. programmi informatici commisurati alle esigenze produttive delle piccole e medie imprese;
3. brevetti concernenti nuove tecnologie di prodotti e processi produttivi, per la parte in cui sono utilizzati per l'attività svolta nell'unità produttiva; per le grandi imprese gli investimenti in tali beni sono agevolabili nel limite del 50% del complesso degli investimenti agevolati per il medesimo periodo d'imposta.

Il credito d'imposta è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni di cui sopra eccedente gli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta relativi alle medesime categorie dei beni di investimento della stessa struttura produttiva, ad esclusione degli ammortamenti dei beni che formano oggetto dell'investimento agevolato effettuati nel periodo d'imposta della loro entrata in funzione.

L'agevolazione in esame non trova applicazione nei riguardi dei soggetti che operano nei settori dell'industria siderurgica e delle fibre sintetiche, nonché ai settori della pesca, dell'industria carbonifera, creditizio, finanziario e assicurativo. Il credito d'imposta a favore di imprese o attività che riguardano prodotti o appartengono ai settori soggetti a discipline comunitarie specifiche ivi inclusa la disciplina multisettoriale dei grandi progetti è riconosciuto nel rispetto delle condizioni sostanziali e procedurali definite dalle predette discipline dell'UE.

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile IRAP (né rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 96 e 109, comma 5, D.P.R. n. 917/1986) e si usa per i versamenti delle imposte sui redditi. L'eventuale eccedenza è utilizzabile in compensazione ex art. 17, D.Lgs. n. 241/1997 a decorrere dal sesto mese successivo al termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta con riferimento al quale il credito è concesso.

La somma del credito è ridimensionata se:

1. i beni oggetto dell'agevolazione non entrano in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello di acquisizione;
2. entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione i beni sono dimessi o venduti.

L'efficacia del credito d'imposta è subordinato all'autorizzazione dell'UE.

10. - Credito d'imposta per attività di ricerca

Per i periodi d'imposta 2007, 2008 e 2009 è attribuito alle imprese un credito d'imposta pari al 10% dei costi (fino ad un massimo di euro 15.000.000,00 per periodo d'imposta) sostenuti per attività di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo. La misura è elevata dal 10 al 15% qualora i costi di ricerca e sviluppo sono riferiti a contratti stipulati con università ed enti pubblici di ricerca.

Il credito d'imposta deve essere indicato nella relativa dichiarazione dei redditi e non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile IRAP (né rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 96 e 109, comma 5, D.P.R. n. 917/1986) ed è utilizzabile ai fini dei versamenti delle imposte sui redditi e dell'IRAP. L'eventuale eccedenza è utilizzabile in compensazione ex art. 17, D.Lgs. n. 241/1997 a decorrere dal mese successivo al termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta con riferimento al quale il credito è concesso.

Con successivo provvedimento saranno individuati gli obblighi di comunicazione a carico delle imprese per quanto riguarda la definizione delle attività di ricerca e sviluppo agevolabile. L'efficacia dell'istituto in esame è subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea.

11. - Sanatorie costi black list

Per effetto dell'art. 1, comma 302, Legge finanziaria 2007 è previsto che nel caso di mancata indicazione della dichiarazione dei redditi dei costi intercorsi con paesi a regime fiscale privilegiato si applica una sanzione amministrativa pari al 10% dell'importo complessivo delle spese e dei componenti negativi non indicati nella dichiarazione dei redditi con un minimo di euro 500,00 ed un massimo di euro 50.000,00.

La disciplina in esame si applica anche nei riguardi delle violazioni commesse prima dell'1° gennaio 2007 sempre che il contribuente fornisca la prova dell'effettività dei costi sostenuti. Resta ferma in tal caso l'applicazione della sanzione prevista dall'art. dall'art. 8, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997 (sanzione da euro 258,00 ad euro 2.065,00).

12. - Spese per telefonia

Per le imprese l'art. 1, comma 401, L. n. 296/2006 ha introdotto un nuovo tetto unico dell'80% per la deduzione di ammortamenti, canoni di leasing e noleggio, spese di impiego e manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione ad uso pubblico come definiti dall'art. 1, comma 1, lett. g), D.Lgs. n. 259/2003. Questa norma riguarda tutti i servizi di trasmissione di segnali su reti di comunicazione via cavo, via radio, a mezzo fibre ottiche, comprese le reti terrestri, fisse e mobili, internet

Le nuove regole si applicano a partire dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2006. Gli acconti IRES ed IRAP dell'esercizio relativo al 2007 dovranno però essere rideterminati come se le regole descritte fossero già state efficaci nel periodo d'imposta

STUDIO TRIBUTARIO CELLI

precedente (2006), mentre ai fini della determinazione della base imponibile per l'esercizio 2006 (e della relativa imposta 2006) si applicano le vecchie deduzioni (100% per le reti fisse e 50% per i cellulari soggetti alla tassa di concessione governativa).

13. - Disposizioni in materia di previdenza

Per gli iscritti alla Gestione separata INPS (L. 335/1995) sprovvisti di altra copertura previdenziale obbligatoria l'aliquota passa al 23,50% (incluso lo 0,50 per prestazioni di maternità, assegno familiare e malattia), per i rimanenti iscritti l'aliquota contributiva è stabilita nella misura del 16% (comma 770). In nessun caso la maggiore trattenuta potrà "determinare una riduzione del compenso netto percepito dal lavoratore superiore ad un terzo dell'aumento dell'aliquota" (comma 772).

Scompare il contributo settimanale per gli apprendisti e la relativa contribuzione ai fini previdenziali dovuta dai datori di lavoro viene rideterminata al 10% (la misura interessa anche i contratti che fanno riferimento a questa contribuzione); per le imprese con meno di dieci dipendenti la contribuzione è inferiore e modulata in funzione delle diverse annualità della durata del contratto - l'1,50 % per il primo anno, il 3% per il secondo, quindi il 10% - (comma 773).

L'aliquota per le gestioni pensionistiche degli artigiani e dei commercianti (INPS) è determinata nella misura del 19,50 per cento per il 2007 e del 20 per cento per il 2008 (comma 768).

L'aliquota contributiva a carico del lavoratore Ivs aumenta dello 0,30%, peraltro quella complessivamente dovuta non può comunque superare il 33% (comma 769).

14. - L'entrata in vigore

La normativa in esame è entrata in vigore il 1° gennaio 2007.

§§§

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

Studio Tributario Celli