

Circolare n. 6/2006

Roma, 8 agosto 2006

**Oggetto:** Manovra d'estate / conversione del Decreto Legge n. 223/2006

**SOMMARIO:** 1. - Il nuovo trattamento delle perdite 2. - Disposizioni in materia di ammortamenti 2.1. - *Disposizioni in materia di vetture aziendali* 2.2. - *Disposizioni in materia di brevetti* 2.3. - *Disposizioni in materia di immobili strumentali* 3. - Disposizioni in materia di spese di ricerca 4. - Disposizioni in materia di opere ultrannuali 5. - Disposizioni in materia di società non operative 6. - Disposizioni in materia di stock option 7. - Disposizioni in materia di società holding 8. - Disposizioni in materia di trasparenza fiscale 9. - Disposizioni in materia di minusvalenze 10. - Disposizioni in materia di fusioni e di scissioni 11. - Disposizioni in materia di tassazione dei dividendi 12. - Il ricalcolo degli acconti IRES/IRAP 13. - Le disposizioni in materia di IVA 13.1. - *Disposizioni in materia di immobili* 13.2. - *Obblighi di comunicazione elenchi clienti e fornitori* 13.3. - *La comunicazione telematica dei corrispettivi* 14. - Disposizioni in materia di ritenute 15. - Le nuove scadenze di presentazione delle dichiarazioni 16. - Le nuove scadenze dei versamenti delle imposte 17. - Le disposizioni in materia di ICI 18. - Le nuove modalità di versamento delle imposte

Con la presente circolare intendiamo informarVi delle principali novità per le società di capitali introdotte dal Decreto Legge 4 luglio 2006, n. 223 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana del 4 luglio 2006, n. 153) recante “*disposizioni urgenti per il rilancio economico e sociale, per il contenimento e la razionalizzazione della spesa pubblica, nonché interventi in materia di entrate e di contrasto all’evasione fiscale*” convertito in legge con modifiche (la relativa legge di conversione al momento è in attesa di essere pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana).

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. - Il nuovo trattamento delle perdite**

L’art. 36, comma 12, Decreto Legge n. 223/2006 apporta sostanziali modifiche al regime di utilizzo delle perdite fiscali da parte delle società e dei soci.

L’art. 84, comma 2, D.P.R. n. 917/1986 che regola il riporto illimitato delle perdite viene modificato introducendo due nuove condizioni in assenza delle quali le perdite rientreranno nell’ordinario regime. Per effetto delle modifiche apportate le perdite risulteranno illimitatamente riportabili allorché:

1. conseguite nei primi tre esercizi dalla data di costituzione della società (non vanno considerate eventuali operazioni straordinarie);
2. formate a seguito di una nuova attività produttiva.

Le perdite realizzate nei primi tre periodi d’imposta prive dei requisiti di cui sopra formatesi in esercizi precedenti a quello in corso alla data di decorrenza del decreto legge (periodo d’imposta 2006 per i contribuenti con esercizio coincidente con l’anno solare) e non ancora utilizzate alla medesima data, possono essere computate in diminuzione del reddito dei periodi d’imposta successivi a quello di formazione, ma non oltre l’ottavo.

In buona sostanza con il 2006 viene meno il diritto ad utilizzare perdite ex illimitate formatesi nel 1997 (primo anno di applicazione della normativa).

Il provvedimento in esame, inoltre, allarga anche i casi in cui il cambio di proprietà può generare la cancellazione delle perdite fiscali. L’art. 84, comma 3, D.P.R. n. 917/1986 stabilisce, infatti, che il riporto delle perdite viene meno quando muta il socio di maggioranza e si modifica l’attività di fatto esercitata. Prima della manovra questa disposizione non trovava applicazione se il cessionario delle partecipazioni era a sua volta una società dello stesso gruppo.

Questa ultima esimente viene eliminata così che una qualunque modifica dell’azionista di controllo diretto comporta l’azzeramento delle perdite, anche se di fatto il controllo non varia. Resta, invece, ferma l’altra causa di esclusione, basata sulla vitalità della società le cui perdite sono riportabili. La norma si applica alle società la cui partecipazioni sono trasferite dalla data di entrata in vigore del decreto legge.

## **2. - Disposizioni in materia di ammortamenti**

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

Il Decreto legge in esame esclude, a partire dal 2006, la possibilità di applicare gli ammortamenti anticipati per i mezzi di trasporto a motore disciplinati dall'art. 164, primo comma, lett. b), D.P.R. n. 917/1986 utilizzati nell'esercizio d'impresе. La disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto legge anche per i beni acquistati in precedenti periodi d'imposta (periodo d'imposta 2006 per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Inoltre, viene previsto l'allungamento della durata minima dei contratti di locazione finanziaria che passerà dal giorno successivo alla pubblicazione in Gazzetta ufficiale della legge di conversione dalla metà all'intero periodo di ammortamento.

Sono escluse dalla disciplina in esame le autovetture date in uso promiscuo a dipendenti per oltre la metà dell'esercizio per le quali restano in vigore le regole precedenti: ammortamenti anticipati e leasing a durata dimezzata.

### ***2.2. - Disposizioni in materia di brevetti***

Per i brevetti, le opere dell'ingegno ed il know-how la percentuale di deduzione massima consentita dell'ammortamento sale da 1/3 al 50%: conseguentemente l'ammortamento del costo dei diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno brevetti industriali, processi, formule, invenzioni ... avverrà non più in tre esercizi ma in due.

Diversamente scende da 1/10 ad 1/18 il periodo di ammortamento dei marchi così come avviene per l'avviamento. La disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto legge (periodo d'imposta 2006 per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare) anche per le quote di ammortamento relative ai costi sostenuti nel corso dei periodi d'imposta precedenti. Per i brevetti la norma riguarda solo quelli registrati dall'entrata in vigore del decreto legge o nei 5 anni precedenti.

### ***2.3. - Disposizioni in materia di immobili strumentali***

L'art. 37, comma 7, D.L. n. 223/2006 ha previsto l'indeducibilità delle quote di ammortamento dei terreni sui quali insistono i fabbricati strumentali per l'esercizio dell'attività d'impresa. 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.

Il costo delle predette aree viene quantificato, secondo i chiarimenti diramati dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 4 agosto 2006, n. 28, in misura pari al valore risultante da apposita perizia di stima redatta dai soggetti all'uopo autorizzati e comunque non inferiore al 20% (in questo caso sarà ammortizzabile solo il restante 80%) e per i fabbricati industriali, al 30% (in questo caso sarà ammortizzabile solo il restante 70%) del costo complessivo.

# STUDIO TRIBUTARIO CELLI

Rientrano nell'ambito oggettivo di applicazione della disposizione i fabbricati strumentali per destinazione e per natura ai sensi dell'art. 43, commi 1 e 2, D.P.R. n. 917/1986. Ne sono, pertanto, esclusi gli impianti e i macchinari ancorché infissi al suolo.

La nuova disciplina si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto legge (2006 per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare) anche per le quote di ammortamento relative ai fabbricati costruiti o acquistati nel corso di precedenti periodi d'imposta (la disposizione non avrebbe comunque efficacia retroattiva, con la conseguenza che resterebbero salve le quote di ammortamento già dedotte in passato).

Al momento mancano dei chiarimenti circa i casi e le modalità con cui effettuare la perizia e soprattutto circa la data di riferimento della stessa.

### **3. - Disposizioni in materia di spese di ricerca**

L'ammortamento delle spese per studi e ricerche può usufruire del doppio binario, nell'ipotesi in cui, in base ai principi contabili, queste siano state ammortizzate. Se per esempio le spese di ricerca sono capitalizzate e ammortizzate in tre o cinque esercizi è possibile l'imputazione integrale ai fini fiscali. Le disposizioni si applicano alle spese per studi e ricerche sostenute dal periodo successivo alla data di entrata in vigore del decreto legge n. 223/2006. La capitalizzazione dei costi deve essere valutata in base alle norme del codice civile ed ai principi contabili.

### **4. - Disposizioni in materia di opere ultrannuali**

Per effetto delle novità contenute nel decreto legge n. 223/2006 è previsto che le opere, le forniture ed i servizi di durata ultrannuale perdono la deduzione forfetaria per rischio contrattuale del 2 e del 4%. Fino ad ora, infatti, era possibile usufruire, anche in via extra contabile (nel quadro EC del modello Unico) della deduzione del 2%, aumentata al 4% per opere, forniture e servizi eseguiti all'estero se i corrispettivi erano dovuti a soggetti non residenti.

La nuova disposizione abolisce la possibilità di effettuare la svalutazione con rilevanza fiscale delle rimanenze finali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale. La misura si applica dal 2006, vale a dire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto e pertanto interviene anche sulle opere in corso.

La novità riguarda tutte le imprese che valutano i lavori ultrannuali non in base al costo (commessa completata) ma in base alla percentuale di completamento come previsto dall'art. 2426, n. 11, del codice civile e dai principi contabili nazionali n. 23 e internazionale n. 11.

### **5. - Disposizioni in materia di società non operative**

L'art. 35, comma 15, Decreto Legge n. 223/2006 interviene anche in materia di società non operative. Infatti, si rendono più restringenti i criteri per stabilire se una società risulta

## STUDIO TRIBUTARIO CELLI

operativa o meno. Le società si considerano, salvo prova contraria, non operative se l'ammontare complessivo dei ricavi, dell'incremento delle rimanenze e dei proventi, esclusi quelli straordinari risultanti dal conto economico è inferiore alla somma degli importi che risultano applicando:

- a) il 2% al valore dei beni indicati all'art. 85, comma 1, lett. c), D.P.R. n. 917/1986 anche se costituiscono immobilizzazioni finanziarie, aumentato dei crediti;
- b) il 6% al valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili e da beni indicati nell'art. 8-bis, comma 1, lett. a), D.P.R. n. 633/1972, anche in locazione finanziaria;
- c) il 15% al valore delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria.

Le disposizioni in questione non si applicano:

1. ai soggetti ai quali, per la particolare attività svolta, è fatto obbligo di costituirsi sotto forma di società di capitali;
2. ai soggetti che si trovano nel primo periodo d'imposta;
3. alle società in amministrazione controllata o straordinaria;
4. alle società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani;
5. alle società esercenti pubblici servizi di trasporto;
6. alle società con un numero di soci non inferiore a 100.

Ai fini IRES si presume che per le società e gli enti non operativi il reddito del periodo d'imposta non sia inferiore all'ammontare della somma degli importi derivanti dall'applicazione, ai valori dei beni posseduti nell'esercizio, delle seguenti percentuali:

1. 1,50% sul valore dei beni indicati nella precedente lettera a);
2. 4,75% sul valore delle immobilizzazioni indicate nella precedente lettera b);
3. 12% sul valore complessivo di cui alla precedente lettera c).

Per le società e gli enti non operativi l'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione presentata ai fini IVA non è ammessa al rimborso, né può costituire oggetto di compensazione ex art. 17, D.Lgs. n. 241/1997. Lo stesso credito, inoltre - alla luce dei chiarimenti diffusi dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 28 del 4 agosto 2006 - in assenza, per tre periodi d'imposta consecutivi, di operazioni attive rilevanti ai fini IVA non potrà essere più riportato in avanti dalla società o ente non operativo a scomputo dell'IVA a debito relativa ai periodi d'imposta successivi.

In presenza di oggettive situazioni di carattere straordinario che hanno reso impossibile il conseguimento di ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi, nonché del reddito determinato come sopra ovvero non hanno consentito di effettuare le operazioni rilevanti ai fini IVA, la società interessata può richiedere la disapplicazione delle disposizioni antielusive di cui all'art. 37-bis, comma 8, D.P.R. n. 600/1973. L'Amministrazione finanziaria con la menzionata Circolare ha fatto presente che si riconduce in tale ambito anche la causa di esclusione collegata all'esistenza di un "periodo di non normale svolgimento dell'attività" che in assenza della modifica avrebbe operato in modo automatico in quanto ricompresa tra le vecchie cause di esclusione.

Le disposizioni in questione si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del Decreto legge n. 223/2006 e cioè dal periodo d'imposta 2006 per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare.

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

Con la manovra viene modificato il regime fiscale previsto per le stock option. L'esonero IRPEF trova applicazione a condizione che:

1. il valore delle azioni assegnate non superi nel complesso la retribuzione lorda percepita l'anno precedente dal lavoratore;
2. le azioni non vengano cedute o costituite in garanzia prima che siano decorsi 5 anni dalla data dell'assegnazione.

Per valore delle azioni si deve intendere il valore normale come definito dall'art. 9, D.P.R. n. 917/1986 con riferimento alla data di assegnazione e cioè nel momento in cui le azioni entrano nel compendio patrimoniale del destinatario.

La retribuzione lorda dell'anno precedente è costituita dall'ammontare complessivo degli emolumenti in denaro e in natura (valori) percepiti nel periodo d'imposta antecedente a quello di assegnazione delle azioni senza tener conto (in diminuzione) dei contributi a carico del dipendente e delle deduzioni. L'art. 36, comma 25, D.L. n. 223/2006 esenta da contributi i piani azionari deliberati entro il 4 luglio 2006, anche se i titoli sono assegnati dopo. La stessa disciplina vale per i piani azionari destinati agli amministratori di società.

Laddove le azioni sono cedute o date in garanzia prima che siano trascorsi 5 anni, l'importo che non ha concorso a formare il reddito al momento dell'assegnazione concorre a formare il reddito ed è assoggettato a tassazione nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione ovvero la costituzione della garanzia.

Le disposizioni in esame dispiegano la loro efficacia relativamente alle assegnazioni avvenute a partire dal 5 luglio 2006 giorno successivo all'entrata in vigore del D.L. n. 223/2006.

## **7. - Disposizioni in materia di società holding**

Per effetto dell'art. 35, commi 13 e 14, D.L. n. 223/2006 sono considerate residenti in Italia, salvo prova contraria, le holding estere che controllano società ed enti residenti, se:

1. sono controllate, anche indirettamente, da soggetti residenti oppure;
2. sono amministrate prevalentemente da consiglieri residenti in Italia.

Ai fini della verifica della sussistenza del controllo rileva la situazione esistente alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato.

## **8. - Disposizioni in materia di trasparenza fiscale**

Le perdite pregresse dei soci delle società trasparenti non sono compensabili con gli utili prodotti dalla partecipata nel periodo dell'opzione.

## **9. - Disposizioni in materia di minusvalenze**

Non sono deducibili le minusvalenze realizzate in caso di assegnazione ai soci o destinazione

extraimprenditoriale.

## **10. - Disposizioni in materia di fusioni e di scissioni**

Anche nelle fusioni retroattive vengono introdotte limitazioni all'utilizzo del perdite generate in corso d'anno. In primo luogo se la società non è operativa non sarà compensabile tutta la perdita con il risultato positivo dell'incorporante (o dell'incorporata). Se la società è operativa dovrebbero operare i limiti riferiti al patrimonio netto.

Inoltre, è stato previsto che la società beneficiaria potrà dedurre, in presenza di una fusione/scissione con efficacia retroattiva, le perdite della società scissa solo a condizione che:

1. le perdite non eccedano l'ammontare del rispettivo patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio o se inferiore dalla situazione patrimoniale, senza considerare i conferimenti ed i versamenti effettuati nei 24 mesi anteriori alla data alla quale si riferisce la situazione patrimoniale (ad esclusione, comunque, dei contributi erogati dallo Stato e da altri enti pubblici a norma di legge che non dovranno, quindi, essere eliminati dal Patrimonio Netto al fine di determinare l'ammontare che rileva quale importo massimo della perdita riportabile);
2. dal conto economico delle società le cui perdite sono riportabili risultino ricavi e spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi superiore al 40% di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori a quello di riferimento.

Le condizioni di cui sopra devono essere verificate contestualmente sia in capo alla società scissa che in capo alla beneficiaria. In mancanza, la società beneficiaria non potrà dedurre dal reddito le perdite fiscali pregresse delle società partecipanti alla scissione.

Nell'ipotesi in cui la beneficiaria detenga delle azioni o quote nella società scissa la perdita non è ammessa in deduzione fino a concorrenza dell'ammontare complessivo delle svalutazioni delle partecipazioni ai fini della determinazione del reddito dalla società partecipante o dall'impresa ad essa cedute dopo l'esercizio al quale si riferisce la perdita e prima dell'atto di scissione.

Il regime in esame dispiega la propria efficacia relativamente alle fusioni (scissioni) deliberate dalle assemblee delle società partecipanti successivamente alla data di entrata in vigore del D.L. n. 223/2006 e cioè dal 4 luglio 2006. Per le operazioni deliberate precedentemente è applicabile il precedente regime fermo restando, comunque, l'applicazione delle disposizioni antielusive previste dall'art. 37-bis, D.P.R. n. 600/1973.

## **11. - Disposizioni in materia di tassazione dei dividendi**

La manovra d'estate ha previsto la tassazione integrale degli utili provenienti da Paesi inseriti nella black list, anche se percepiti per il tramite di partecipate non incluse nella black list. La nuova norma applicabile dopo l'entrata in vigore della legge di conversione, ma senza una decorrenza espressa, non fa eccezione per le partecipate comunitarie neppure in presenza dei requisiti per la direttiva madre figlia. In conseguenza di ciò, anche i dividendi che usufruirebbero di questo regime se formati con utili derivanti da sub partecipate di black-list andranno assoggettati all'IRES nella misura del 100%.

## 12. - Il ricalcolo degli acconti IRES/IRAP

L'art. 36, comma 34, Decreto Legge n. 223/2006 obbliga a tener presente nel calcolo degli acconti dovuti ai fini IRES ed IRAP per il periodo d'imposta in corso alla sua data di entrata in vigore (2006 per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare) le disposizioni introdotte dal provvedimento in esame (riporto perdite, trasparenza fiscale, minusvalenze da assegnazione, opere e servizi ultrannuali ...).

Sull'argomento in esame è intervenuta l'Agenzia delle Entrate, la quale con la Circolare 4 agosto 2006, n. 28 ha espresso l'avviso secondo cui l'obbligo di calcolare la prima rata di acconto sulla base delle disposizioni in vigore per il 2006 riguarda gli acconti per i quali non siano scaduti i termini per effettuare il versamento alla data di entrata in vigore della suddetta disposizione. Ne consegue che per l'acconto IRES si deve tener conto della data di entrata in vigore del decreto legge e cioè 4 luglio 2006, mentre per l'acconto IRAP si farà riferimento alla data di entrata in vigore della legge di conversione (posto che la rideterminazione dello stesso è stata posta dalla legge di conversione). I contribuenti per i quali siano decorsi i termini predetti devono dunque applicare le nuove disposizioni per il versamento della seconda rata di acconto (tale soluzione interpretativa torna applicabile anche nell'ipotesi in cui i contribuenti, essendo scaduto il termine per il versamento, si siano avvalsi della facoltà di effettuarlo entro il trentesimo giorno con la maggiorazione dello 0,40%).

Diversamente, dovranno adeguarsi alle nuove disposizioni fin dal versamento del primo acconto i soggetti che versano la prima rata successivamente all'entrata in vigore dei suddetti provvedimenti normativi.

## 13. - Le disposizioni in materia di IVA

### 13.1. - Disposizioni in materia di immobili

Il Decreto Legge n. 223/2006 ha apportato sostanziali modifiche anche al regime di tassazione degli immobili. Il nuovo regime di tassazione può essere così esemplificato:

Requisiti soggettivi	Requisiti oggettivi	Regime IVA	Imposta registro/ipotecaria e catastale
<b>LOCAZIONI IMMOBILI ABITATIVI</b>			
Effettuate da esercenti arti, imprese o professioni	Nei confronti di chiunque	Esenti	Registro al 2%
<b>LOCAZIONI IMMOBILI STRUMENTALI</b>			
Effettuate da esercenti arti, imprese o professioni	Nei confronti di soggetti con detraibilità fino al 25%; di cessionari non soggetti passivi d'imposta; con opzione per l'applicazione	Imponibili	Registro all'1%

## STUDIO TRIBUTARIO CELLI

	dell'imposta		
	Nei confronti di soggetti diversi	Esenti	Registro all'1%
<b>CESSIONI DI FABBRICATI ABITATIVI</b>			
Effettuate da imprese costruttrici o di ripristino che hanno ultimato gli interventi da meno di 4 anni	Nei confronti di chiunque	Imponibili	Registro: Euro 168,00 Ipotecatale Euro 168,00 + Euro 168,00
Effettuate da soggetti passivi d'imposta diversi	Nei confronti di chiunque	Esenti	Prima casa: registro al 3% e ipotecatale Euro 168,00 + Euro 168,00. Seconda casa registro 7% e ipotecatale 2% + 1%=3%
<b>CESSIONI DI FABBRICATI STRUMENTALI</b>			
Fatte da imprese costruttrici o di ripristino che hanno finito gli interventi da meno di 4 anni	Nei confronti di chiunque	Imponibili	Registro: Euro 168,00 / Ipotecatale 3% + 1%=4%
Effettuate da soggetti passivi d'imposta diversi	Verso soggetti con detraibilità fino al 25%; cessionari non soggetti passivi d'imposta; con opzione in sede di contratto	Imponibili	Registro: Euro 168,00 / Ipotecatale 3% + 1%=4%
Effettuate dalle imprese di costruzione o di ripristino se i lavori di ultimazione sono terminati da più di quattro anni	Nei confronti di soggetti diversi	Esenti (tranne opzione per regime di imponibilità IVA all'atto della cessione)	Registro 7% (Euro 168,00 in caso di opzione per imponibilità IVA) /Ipotecatale 3% + 1%=4%

La disciplina in questione trova applicazione a partire dal 4 luglio 2006.

La rettifica della detrazione relativa ai fabbricati abitativi e strumentali è disciplinata dall'art. 35, commi 8 e 9, D.L. n. 223/2006. Sull'argomento è intervenuta l'Agenzia delle Entrate, la quale con la Circolare 4 agosto 2006, n. 27 ha affermato per quanto concerne gli immobili abitativi che non si procede alla rettifica della detrazione dell'imposta a suo tempo operata con riferimento a:

1. fabbricati posseduti al 4 luglio 2006, data di entrata in vigore del decreto legge;
2. fabbricati posseduti dalle imprese che li hanno costruiti o ristrutturati per i quali il termine di quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione e di ultimazione dei lavori di ristrutturazione è scaduto il 4 luglio.

In entrambe le ipotesi non si deve procedere alla rettifica della detrazione (versamento dell'IVA detratta sulla costruzione) e la futura cessione dell'abitazione sarà esente da IVA e quindi soggetta ad imposta di registro.

Per gli immobili diversi da quelli abitativi è escluso, sempre secondo il menzionato

orientamento ministeriale, in via generale l'obbligo di procedere alla rettifica della detrazione allorché gli stessi siano posseduti alla data del 4 luglio 2006. E' infatti previsto che tale adempimento debba essere posto in essere esclusivamente nel caso in cui nel primo atto, stipulato successivamente alla data di entrata in vigore delle legge di conversione del decreto legge non sia esercitata l'opzione, per l'assoggettamento all'imposta della cessione o della locazione dell'immobile. In buona sostanza la rettifica della detrazione di cui all'art. 19-bis2, D.P.R. n. 633/1972 scatta allorché il fabbricato viene ceduto o locato in esenzione da imposta senza che sia stata, quindi, esercitata l'opzione per il regime IVA di imponibilità.

### ***13.2. - Obblighi di comunicazione elenchi clienti e fornitori***

Il Decreto Legge n. 223/2006 ha introdotto l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle Entrate in via telematica l'elenco dei clienti e dei fornitori. Per il 2006 (primo periodo d'imposta di applicazione della nuova disposizione) i contribuenti sono obbligati a mettere nell'elenco clienti i soli titolari di partita IVA. A decorrere dall'anno d'imposta 2007 gli elenchi comprenderanno tutte le fatture emesse sia nei confronti di titolari di partita IVA che dei consumatori finali, ad esclusione delle cessioni di beni e prestazioni di servizi certificati con scontrini fiscali o ricevute. Nell'elenco dei fornitori occorre indicare esclusivamente i soggetti titolari di partita IVA da cui sono stati effettuati acquisti rilevanti ai fini IVA. Pertanto, non rilevano gli acquisti di beni e servizi esclusi dal campo di applicazione dell'imposta.

Il nuovo adempimento dovrà essere effettuato entro sessanta giorni dal termine previsto per la presentazione della comunicazione annuale dati IVA e quindi entro il 29 aprile di ciascun anno con riferimento alle operazioni relative all'anno precedente.

Con successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno individuati gli elementi informativi da indicare nei predetti elenchi, nonché le modalità di presentazione per via telematica degli stessi.

Ai fini sanzionatori l'omessa presentazione degli elenchi, nonché l'invio degli stessi con dati falsi o incompleti comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa di una sanzione in misura fissa da un minimo di euro 258,00 ad un massimo di euro 2.065,00.

### ***13.3. - La comunicazione telematica dei corrispettivi***

Per effetto dell'art. 37, comma 33 e seguenti, D.L. n. 223/2006 è stato previsto che i commercianti al minuto, nonché le imprese che operano nel settore della grande distribuzione, dovranno trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate, distintamente per ciascun punto vendita, l'ammontare complessivo dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi. A tal riguardo, si fa presente quanto segue:

1. le disposizioni in questione trovano applicazione dal 1° gennaio 2007. La prima trasmissione è effettuata entro il mese di luglio 2007 anche per i mesi precedenti. Con apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno definite le modalità tecniche ed i termini per la trasmissione telematica delle informazioni;
2. a seguito delle novità introdotte sarà soppresso l'obbligo di certificazione fiscale dei

## STUDIO TRIBUTARIO CELLI

corrispettivi, come previsto dall'art. 12, L. n. 413/1991 e dalla L. n. 696/1996. Resta però salvo l'obbligo di emettere la fattura se richiesta dal cliente;

3. la mancata comunicazione nei termini di legge sarà punita, salvo l'applicazione delle disposizioni concernenti gli obblighi di registrazione e quelli relativi alla contabilità, con una sanzione amministrativa da Euro 1.000,00 ad euro 4.000,00.

### 14. - Disposizioni in materia di ritenute

Per effetto del decreto legge n. 223/2006 è stato esteso l'obbligo di effettuazione della ritenuta d'acconto del 20% sui redditi corrisposti a fronte dell'assunzione dell'obbligo di fare, non fare e permettere. I redditi riconducibili alle fattispecie in questione se corrisposti da un sostituto d'imposta comporteranno l'obbligo di operare una ritenuta d'acconto.

### 15. - Le nuove scadenze di presentazione delle dichiarazioni

Per i soggetti IRES è stato previsto che la presentazione della dichiarazione andrà effettuata entro l'ultimo giorno del settimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta o dell'evento straordinario in caso di fallimento, trasformazione, fusione, scissione.

Inoltre, è stata abrogata la possibilità di includere nella dichiarazione unificata il modello 770/ordinario. Pertanto, per la presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta non è più prevista la possibilità di ricomprendere nella dichiarazione unificata il modello 770/ordinario.

E' stato, inoltre, previsto, fermo restando la suddivisione del modello 770 in ordinario e semplificato, che il modello 770/Semplificato ed il Modello 770/Ordinario andranno presentati entro il 31 marzo di ogni anno. In ogni caso l'invio, nonostante l'unificazione delle scadenze, dovrà avvenire separatamente. Le disposizioni hanno efficacia dal 1° maggio 2007: le nuove scadenze del 770 dovrebbero valere a partire dalle dichiarazioni da presentare per il 2007 e quindi dal 770/2008.

Inoltre deve essere segnalato che il termine di rilascio delle certificazioni dei redditi di lavoro dipendente ed assimilati (CUD) di lavoro autonomo, delle provvigioni, dei redditi di capitale e di natura finanziaria è stato spostato dal 15 marzo al 28 febbraio.

Va infine segnalato che la dichiarazione IVA dovrà essere presentata entro il 31 luglio (anziché entro il 31 ottobre) dell'anno successivo a quello di riferimento.

In buona sostanza, i nuovi termini possono essere riassunti con il seguente prospetto:

Presentazione della dichiarazione Mod. Unico soggetti IRES	In via telematica entro l'ultimo giorno del settimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta o dell'evento straordinario in caso di fallimento, trasformazione, fusione o scissione
Dichiarazioni e certificazioni dei sostituti d'imposta	Modello 770/semplificato e Modello 770/Ordinario entro il 31 marzo. Consegna CUD ed altre certificazioni entro il 28 febbraio
Presentazione delle dichiarazioni per i casi di	In via telematica entro l'ultimo giorno del settimo mese

## STUDIO TRIBUTARIO CELLI

liquidazione di società od enti soggetti all'IRES	successivo alla data di deliberazione di messa in liquidazione
Presentazione delle dichiarazioni nei casi di fallimento, liquidazione coatta amministrativa	In via telematica entro l'ultimo giorno del settimo mese successivo alla data della dichiarazione di fallimento o di deliberazione di messa in liquidazione
Presentazione della dichiarazione dei redditi per le ipotesi di trasformazione di una società non soggetta all'IRES in società soggetta a tale imposta o viceversa	In via telematica entro l'ultimo giorno del settimo mese successivo la data in cui ha effetto la trasformazione
Presentazione della dichiarazione IVA	In via telematica tra il 1° febbraio ed il 31 luglio

### 16. - Le nuove scadenze dei versamenti delle imposte

Per effetto dell'art. 37, comma 11, D.L. n. 223/2006 è stato previsto che il versamento del saldo (e del primo acconto) dovuto con riferimento alla dichiarazione IRES ed IRAP andrà effettuato entro il giorno 16 (anziché 20) del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. Per i soggetti che in base a disposizioni di legge approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio il termine del versamento del saldo (nonché del primo acconto) dovuto in base alla dichiarazione relativa all'IRES ed all'IRAP, compresa quella unificata, è stabilito al giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio. Si ricorda che anche nel caso di bilancio non approvato il versamento dovrà essere effettuato in ogni caso entro il giorno 16 del mese successivo a quello di scadenza del termine. Comunque, tutti i contribuenti possono eseguire i versamenti nei trenta giorni successivi con la maggiorazione dello 0,40%.

Le presenti disposizioni producono i loro effetti dal 1° maggio 2007.

### 17. - Le disposizioni in materia di ICI

L'art. 37, comma 13, D.L. n. 223/2006 ha modificato i termini di versamento dell'ICI, in quanto è stato previsto che il primo acconto andrà versato entro il 16 giugno di ogni anno (anziché entro il 30 giugno) mentre il versamento a saldo andrà effettuato tra il 1° ed il 16 dicembre di ciascun anno (anziché entro il 20 dicembre).

Inoltre, è stato eliminato l'obbligo di presentazione della dichiarazione ICI, nonché della comunicazione ICI. Infine, è stato esteso a tutti i contribuenti la possibilità di utilizzare il modello F 24 per i pagamenti delle imposte. Tutti i contribuenti a partire dal 1° maggio 2007 avranno, quindi, la possibilità in sede di versamento di compensare il debito ICI con i propri crediti d'imposta.

Con successivo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno definiti i termini e le modalità per l'attuazione delle disposizioni in esame.

### 18. - Le nuove modalità di versamento delle imposte

Per effetto dell'art. 37, comma 49, D.L. n. 223/2006 è stato previsto che a partire dal 1° ottobre 2006 i contribuenti titolari di partita IVA sono tenuti ad utilizzare, anche tramite

## STUDIO TRIBUTARIO CELLI

intermediari, modalità di pagamento telematiche delle imposte, dei contributi e dei premi di cui all'art. 17, comma 2, D.Lgs. n. 241/1997 e delle entrate spettanti agli enti ed alle casse previdenziali di cui all'art. 28, comma 1, D.Lgs. n. 241/1997.

§§§

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

Studio Tributario Celli