

Circolare n. 8/2006

Roma, 24 ottobre 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*

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*”. Le disposizioni di seguito commentate rivestono al momento carattere provvisorio perché il provvedimento è stato emesso nella forma del decreto legge e, quindi, per sua natura suscettibile di modifiche nel corso dell’iter di conversione in legge.

Inoltre, desideriamo ricordarvi che dal 1 ottobre u.s. le società di capitali sono tenute a versare le imposte ed i contributi esclusivamente on line (direttamente, tramite il servizio home banking o per mezzo degli intermediari abilitati) in quanto la proroga prevista dal DPCM 4 ottobre 2006 non trova applicazione nei confronti dei soggetti IRES.

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 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.

La suddetta disposizione trova applicazione dal 3 ottobre 2006.

2. – Disposizioni in materia di stock option

Il Decreto Legge n. 262/2006 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 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 ha modificato il regime di utilizzo delle perdite di cui all'art. 84, comma 2, D.P.R. n. 917/1986. Infatti è stato 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. 7, commi 25 e 26, D.L. n. 262/2006 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 arti e professioni.

In estrema sintesi è stato previsto 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.

STUDIO TRIBUTARIO CELLI

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). Tuttavia l'art. 7, comma 26, D.L. n. 262/2006 prevede che ai soli fini dei versamenti in acconto IRES ed IRAP relativi a detto periodo ed a quelli successivi il contribuente può continuare ad applicare le previgenti disposizioni.

La disciplina di deduzione delle spese e degli altri componenti reddituali negativi relativi ai mezzi di trasporto può essere così riassunta:

Veicoli	Disciplina precedente (fino al 2005)	Nuova disciplina (dal 2006)
Utilizzati come strumentali nell'attività propria dell'impresa	Deducibilità integrale (100%) di tutti i costi	Deducibilità integrale (100%) di tutti i costi
Ad uso pubblico	Deducibilità integrale (100%) di tutti i costi	Deducibilità integrale (100%) di tutti i costi
In uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta	Deducibilità integrale (100%) di tutti i costi	Deducibilità integrale fino all'importo che costituisce il reddito di lavoro (fringe benefit) a prescindere dalla durata dell'uso promiscuo
Utilizzati da agenti	Deducibilità dei costi nella misura dell'80% e fino al limite di euro 25.822,84. Regole proporzionali al limite di costo per il leasing ed entro limiti fissi per locazione e noleggio	Deducibilità dei costi nella misura dell'80% e fino al limite di euro 25.822,84. Regole proporzionali al limite di costo per il leasing ed entro limiti fissi per locazione e noleggio
Utilizzati nell'esercizio d'impresa in situazioni diverse da quelle precedenti	Deducibilità delle quote di ammortamento nella misura del 50% nei limiti del costo di euro 18.075,99; per i canoni di leasing deducibilità proporzionale al limite di costo; per i canoni di locazione e noleggio deducibilità fino ad importi fissati dalla norma; deducibilità del 50% per le altre spese	Nessuna deducibilità

STUDIO TRIBUTARIO CELLI

6. - Disposizioni in materia di ammortamenti dei terreni

L'art. 3, comma 1, D.L. n. 262/2006 ha esteso l'indeducibilità degli ammortamenti relativi al terreno anche ai canoni di leasing sui fabbricati strumentali.

In buona sostanza, a seguito delle modifiche in questione la parte di canone riferibile all'acquisizione del terreno non sarà ammessa in deduzione. La suddetta disposizione si applica ai periodi d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.L. n. 223/2006 (4 luglio 2006) e quindi anno 2006 per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.

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 prevede la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima per un periodo da quindici giorni a due mesi nel caso in cui sia stata accertata definitivamente la violazione dell'obbligo di emettere la ricevuta fiscale o lo scontrino fiscale.

In buona sostanza, la mancata emissione di uno scontrino o di una ricevuta fiscale accertata definitivamente sono sanzionate, fra l'altro, con la pena accessoria della sospensione della licenza o della autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività per un periodo variabile da quindici giorni a due mesi.

7.2. - Le disposizioni in materia di acquisti di autoveicoli

Per immatricolare un'auto, oggetto di acquisto intracomunitario, 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.

§§§

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

Studio Tributario Celli