

Genova, 5 luglio 2006

A Tutti i Pregg.mi Clienti

## Circolare di Studio N. 5-2006

---

### **SPECIALE MANOVRA - BIS**

***Decreto Legge 223 del 4 luglio 2006 (Gazz.Uff. 153 del 4.7.06)***

---

Segnaliamo alla Spett.le Clientela di Studio che con il Decreto Legge 223 del 4 luglio 2006 sono state introdotte numerose e rilevanti novità riguardanti sia la materia fiscale che, più in generale, la disciplina della concorrenza e del libero mercato.

Nella successiva disamina delle novità introdotte dal decreto si seguirà un approccio tematico per settori interessati, mettendo in evidenza unicamente le disposizioni già in vigore mentre si tratteranno in una successiva circolare le restanti novità non immediatamente efficaci.

#### INDICE DEGLI ARGOMENTI TRATTATI:

1. NOVITA' IN MATERIA DI IMMOBILI E SOCIETA' IMMOBILIARI:	.....	Pag.	2
2. NOVITA' PER I LAVORATORI AUTONOMI ED IN TEMA DI IRPEF:	.....	Pag.	6
3. NOVITA' IN MATERIA DI IRES:	.....	Pag.	9
4. NOVITA' IN TEMA DI IVA:	.....	Pag.	14
5. NOVITA' IN TEMA DI VERSAMENTI FISCALI E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DICHIARAZIONI:	.....	Pag.	18
6. ALTRE NOVITA' IN MATERIA FISCALE:	.....	Pag.	19
7. NOVITA' IN TEMA DI LIBERALIZZAZIONI E CONCORRENZA:	.....	Pag.	21

## 1. NOVITA' IN MATERIA DI IMMOBILI

### a) I nuovi adempimenti e le nuove responsabilità in caso di subappalto:

L'articolo 35, commi 5 e 6 del decreto impongono all'appaltatore l'obbligo di versare l'Iva per conto del subappaltatore per lo svolgimento di attività di costruzione e ristrutturazione di immobili (è probabile che una successiva precisazione ministeriale delimiti in modo più chiaro il campo di applicazione della norma e, in particolare, chiarisca se sono esclusi gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria).

Le disposizioni di cui ai commi da 5 a 6 non sono immediatamente efficaci ma decorreranno dalla data in cui il Consiglio dell'Unione Europea, deliberando all'unanimità, autorizzerà lo Stato Italiano ad introdurre queste particolari misure allo scopo di evitare evasioni fiscali (Cfr. Art. 27 VI Direttiva Cee).

I successivi commi da 28 a 33 del medesimo articolo 35 del decreto istituiscono la responsabilità solidale dell'appaltatore con il subappaltatore per i versamenti contributivi e delle ritenute Irpef. L'appaltatore può liberarsi dalla responsabilità solidale accertando, prima del pagamento, che ritenute e contributi siano stati regolarmente versati da parte del subappaltatore (art. 35, comma 29).

Le disposizioni di cui ai commi da 28 a 33 si applicano in relazione ai contratti di appalto e subappalto di opere, forniture e servizi conclusi successivamente al 4 luglio 2006.

### b) I nuovi adempimenti per chi usufruisce della detrazione Irpef del 41%:

L'articolo 35, commi 19 e 20 del decreto stabiliscono che il committente di lavori di ristrutturazione dell'immobile ha l'obbligo di verificare che l'impresa (anche non appaltatrice) indichi in fattura, in modo separato, il costo relativo alla manodopera, pena la perdita del diritto alla detrazione.

La disposizione di cui al comma 19 dell'art. 35 si applica in relazione alle spese sostenute a decorrere dalla data del 4 luglio 2006.

### c) Il nuovo regime di detrazione e fatturazione Iva per gli immobili:

Di portata molto rilevante sono poi le novità introdotte dall'articolo 35, commi 8, 8-bis e 9 del decreto con riferimento al nuovo regime Iva di detrazione e fatturazione per le immobiliari che, di fatto, aboliscono la

# STUDIO MOSCATO TORAZZA PAPONE

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

DOTT. PAOLO MOSCATO DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

tradizionale distinzione del regime fiscale fra fabbricati strumentali per natura (non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni: categorie catastali B, C, D, E ed A10) e fabbricati abitativi (categoria A, escluso A10).

Il comma 8 del decreto prevede l'esenzione Iva per le locazioni (anche finanziarie) e le relative cessioni dei contratti di locazione e affitto di: **a)** terreni e aziende agricole; **b)** aree diverse da quelle destinate a parcheggio di autoveicoli per i quali gli strumenti urbanistici non prevedono la destinazione edificatoria; **c)** fabbricati, comprese le pertinenze, le scorte e in genere i beni mobili destinati durevolmente al servizio degli immobili locati e affittati.

Il successivo comma 8-bis prevede altresì l'esenzione da Iva per tutte le operazioni di cessione fabbricati o porzioni di fabbricato fatta eccezione per quelle effettuate, entro i cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento, dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere c) d) ed e) della legge 5 agosto 1978, n. 457.

Il nuovo regime fiscale Iva di esenzione previsto per le operazioni di locazione o cessione della quasi totalità dei fabbricati comporta:

- nel caso della cessione, l'indetraibilità dell'Iva assolta a monte dall'immobiliare di compravendita (rimane invece evidentemente detraibile l'Iva assolta a monte dall'immobile di costruzione che tuttavia potrà subire una parziale regime di pro-rata di detraibilità nel caso in cui effettui vendite esenti oltre il quinquennio dall'ultimazione della costruzione) per l'acquisto del bene; l'Iva assolta dall'impresa immobiliare di gestione per acquistare l'immobile (ad esempio strumentale) diviene pertanto un costo accessorio all'immobile;
- nel caso della locazione, l'applicazione dell'imposta di registro nella misura del 2% del canone con l'obbligo di registrazione del relativo contratto e della relativa liquidazione dell'imposta entro i 30 giorni dalla stipula o del rinnovo (il comma 10 dell'articolo 35 esclude espressamente da quest'obbligo unicamente i contratti di locazione finanziaria).

Il comma 9 del decreto enuncia una disposizione transitoria per introdurre un obbligo conseguente alle modifiche precedentemente descritte di cui ai commi 8 e 8-bis; per effetto del mutato regime fiscale Iva delle operazioni di locazione e di cessione dei fabbricati sopra descritte, in manifesta deroga a quanto previsto dallo Statuto dei Diritti del Contribuente (secondo il quale le leggi in materia fiscale di natura non interpretativa non possono avere efficacia retroattiva), si rende necessario operare la rettifica della detrazione dell'imposta di cui all'articolo 19-bis2 del DPR 633/1972. Più in particolare la norma considera dovuta tutta l'imposta per la quale la detrazione non è ancora maturata (normalmente il periodo di rettifica della detrazione previsto dall'articolo 19-bis2 è di 5 anni; per gli immobili è previsto tuttavia in dieci anni); l'imposta dovuta per effetto della rettifica deve essere versata in tre rate annuali da corrispondere entro il termine previsto per il versamento dell'acconto.

Le disposizioni di cui ai commi da 8, 8-bis e 9 sono già in vigore dal 4 luglio 2006.

**d) Nuove disposizioni per i rogiti di compravendita immobiliare:**

L'articolo 35, commi 21 e 22 del decreto stabiliscono una nuova forma dei rogiti notarili di compravendita immobiliare da stipularsi a decorrere dal 4 luglio 2006; più in particolare i nuovi rogiti dovranno recepire una dichiarazione sostitutiva contenente:

- l'indicazione analitica delle modalità di pagamento del corrispettivo;
- la specificazione se le parti si sono avvalse di mediatori (non è chiaro se la legge debba riferirsi unicamente ai mediatori immobiliari ovvero anche a quelli creditizi);
- qualora sia intervenuto un mediatore sarà necessario indicare il costo della mediazione e le analitiche modalità di pagamento della stessa;
- sempre qualora sia intervenuto un mediatore, sarà necessario indicare il codice fiscale e del numero di partita iva dello stesso.

Nel caso di mancata applicazione di queste disposizioni si applicherà la sanzione amministrativa da € 500 ad € 10.000 nonché, ai fini dell'imposta di registro, si applicherà l'accertamento di valore di cui all'articolo 52, comma 1 del testo Unico sull'imposta di Registro.

Le disposizioni di cui ai commi 21 e 22 sono già in vigore dal secondo giorno successivo alla pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale del decreto.

**e) Nuove disposizioni per le cessioni di aree edificabili:**

L'articolo 36, comma 15 del decreto abolisce per le imprese di costruzione l'aliquota agevolata del 1% di imposta di registro per l'acquisto di aree edificabili inserite in piani particolareggiati.

Pertanto le imprese di costruzione che acquistano aree edificabili sono ora soggette al seguente regime di tassazione:

- Iva al 20%: venditore impresa;
- Registro 8%, Ipotecaria 2% e Catastale 1%: venditore privato;
- Registro, Ipotecaria e Catastale in misura fissa: venditore privato in area di recupero (articolo 5 Legge 22 aprile 1982 n. 168).

La disposizione di cui al comma 15 dell'articolo 36 è in vigore dal 4 luglio 2006.

**f) Novità in tema di Irpef e ICI sugli immobili di interesse storico e artistico:**

Il decreto abroga ai fini delle imposte sul reddito l'agevolazione prevista per gli immobili di interesse storico e artistico (consistenza nell'applicazione della rendita basata sulla minore delle tariffe d'estimo previste per la zona censuaria).

L'agevolazione permane invece ai fini dell'ICI ma unicamente per le unità immobiliari adibite ad abitazione principale del proprietario.

**g) Novità in tema di calcolo e dichiarazione ICI:**

L'articolo 37, commi 53 e 55 introducono due significative novità in tema di ICI:

- a decorrere dall'esercizio 2007 viene soppresso l'obbligo di presentazione della dichiarazione su modello ministeriale ovvero della comunicazione su modello comunale ai fini Ici;
- viene consentito di liquidare l'imposta comunale sugli immobili direttamente nella dichiarazione dei redditi e versare la stessa mediante il modello F24.

La disposizione di cui al comma 55 dell'articolo 37 che consente di liquidare l'imposta nella dichiarazione dei redditi entrerà in vigore nei termini che saranno indicati dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate da emanarsi entro 120 giorni dal 4 luglio 2006.

## 2. NOVITA' PER LAVORATORI AUTONOMI ED IN TEMA DI IRPEF

### **a) Esclusione delle deduzioni ex Artt. 11 e 12 del TUIR per i non residenti:**

L'articolo 36, comma 22 del decreto abolisce per i non residenti la cd. no tax area nonché la deduzione per oneri familiari.

La disposizione di cui al comma 22 dell'articolo 36 è in vigore dal 4 luglio 2006 e, pertanto, dovrebbe valere a decorrere dalla dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta 2006.

### **b) Esodo dei lavoratori senza incentivo fiscale:**

L'articolo 36, comma 23 del decreto abolisce la tassazione agevolata prevista dal comma 4-bis dell'articolo 19 del Tuir sulle somme erogate a dipendenti (di età superiore a 50 anni se donne e 55 se uomini) per agevolarne l'esodo volontario.

La disposizione di cui al comma 23 dell'articolo 36 è in vigore dal 4 luglio 2006.

### **c) Abolito il regime impositivo di favore per i piani di stock option:**

L'articolo 36, comma 25 del decreto abolisce la tassazione agevolata prevista dal comma 2, lettera g-bis dell'articolo 51 del Tuir sui piani di stock option. Il reddito derivante dall'acquisizione delle azioni concorre ora alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

La disposizione di cui al comma 25 dell'articolo 36 è in vigore dal 4 luglio 2006.

### **d) Nuovo regime di trattamento delle perdite per i lavoratori autonomi:**

L'articolo 36, comma 27 del decreto modifica l'articolo 8 del Testo Unico escludendo per i lavoratori autonomi la possibilità di dedurre dal reddito complessivo le perdite derivanti dall'attività di lavoro autonomo (circostanza già prevista nel caso di perdite in regime d'impresa). La norma stabilisce altresì che le perdite derivanti dall'esercizio di attività professionali possano essere compensate nel medesimo esercizio (ad esempio per compensare utili sempre di natura professionale prodotti attraverso associazioni) o nei successivi ma non oltre il quinto.

La disposizione di cui al comma 27 dell'articolo 36 si applica alle perdite realizzate a decorrere dal periodo d'imposta 2006.

**e) Nuovo regime di trattamento fiscale delle plusvalenze e delle minusvalenze per i lavoratori autonomi:**

L'articolo 36, comma 29 del decreto modifica l'articolo 54 del Tuir e prevede che le plusvalenze e le minusvalenze relative a beni strumentali (esclusi gli immobili e gli oggetti d'arte, d'antiquariato e di collezione) concorrono a formare il reddito da lavoro autonomo se sono realizzate:

- mediante la cessione a titolo oneroso;
- mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni,
- mediante destinazione dei beni al consumo personale o familiare del professionista.

Diversamente da quanto previsto per il reddito d'impresa non è ammessa la rateizzazione della plusvalenza per i beni posseduti da almeno 3 anni.

La disposizione di cui al comma 29 dell'articolo 36 è in vigore dal 4 luglio 2006.

**f) Nuovo regime di trattamento fiscale dei proventi derivanti dalla cessione del marchio o della clientela:**

Il medesimo comma 29 dell'articolo 36 del decreto modifica l'articolo 54 del Tuir prevedendo che concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo anche i corrispettivi percepiti a seguito della cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica e professionale.

La disposizione di cui al comma 29 dell'articolo 36 è in vigore dal 4 luglio 2006.

**g) Nuovo regime di trattamento fiscale dei rimborsi spese per prestazioni alberghiere:**

Il medesimo comma 29 dell'articolo 36 del decreto prevede che le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande (deducibili nella misura del 2% dei compensi quando sostenute direttamente dal professionista per suo conto) sono integralmente deducibili se sostenute dal committente per conto del professionista e quest'ultimo le addebita in fattura.

La disposizione di cui al comma 29 dell'articolo 36 è in vigore dal 4 luglio 2006.

**h) Obbligo di conti correnti e divieto di pagamento in contanti per esercenti arti e professioni:**

Il comma 12 dell'articolo 36 del decreto impone l'obbligo per gli esercenti arti e professioni di aprire uno o più conti correnti dedicati all'attività professionale sui quali fare affluire tassativamente tutte le somme riscosse nell'esercizio dell'attività e dai quali prelevare le somme necessarie per il pagamento delle spese.

A far data dal 4 luglio scorso gli esercenti arti e professioni non possono più far transitare incassi e pagamenti da conti correnti non dedicati esclusivamente all'attività di lavoro autonomo (es. conti personali o familiari).

Il medesimo comma 12 sancisce quindi il divieto per i liberi professionisti di riscuotere le parcelle in contanti per importi pari o superiori a 100 euro. Tutti i pagamenti di onorari pari o superiori ai 100 euro dovranno avvenire mediante assegni non trasferibili ovvero bonifici bancari o postali.

La disposizione di cui al comma 12 dell'articolo 36 è in vigore dal 4 luglio 2006.



3. NOVITA' IN MATERIA DI IMPOSTA SUL REDDITO DELLE SOCIETA' (IRES)

**a) Non più applicabile l'ammortamento anticipato per gli automezzi:**

L'articolo 36, comma 5 del decreto riscrive l'articolo 102, comma 3 del Tuir escludendo possibilità di eseguire l'ammortamento anticipato per automezzi e ciclomotori indicati all'articolo 164, comma 1, lettera b) del Tuir).

La disposizione di cui al comma 5 dell'articolo 36 si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006 anche con riferimento alle quote di ammortamento su beni acquistati in periodi precedenti.

**b) Nuove regole per l'ammortamento dei fabbricati:**

L'articolo 36, comma 7 del decreto prevede che ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili fiscalmente, il costo dei fabbricati strumentali deve essere assunto al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza.

Per la quantificazione del costo delle predette aree da scorporare (in quanto attribuibile al terreno sottostante e di pertinenza) si deve assumere il maggiore fra quello esposto in bilancio e quello stabilito forfetariamente nella misura del 20% del costo complessivo dei fabbricati (30% nel caso di fabbricati industriali).

La disposizione di cui al comma 7 dell'articolo 36 si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006 anche con riferimento alle quote di ammortamento su beni acquistati in periodi precedenti.

**c) Irrilevanza fiscale delle svalutazioni eseguite per il rischio contrattuale su opere ultrannuali:**

L'articolo 36, comma 20, abolendo l'articolo 93, comma 3 del Tuir, elimina la possibilità per le imprese di operare la deduzione extracontabile dell'accantonamento per rischi contrattuali nella misura del 2% o del 4% del valore complessivo del contratto.

La disposizione di cui al comma 20 dell'articolo 36 si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006 e, pertanto, interviene anche sulle opere in corso a questa data.

**d) Possibile la deduzione integrale per le spese di ricerca:**

L'articolo 37, comma 47, modificando l'articolo 109, comma 4 del Tuir, consente che l'ammortamento delle spese per studi e ricerche (se non spesabili interamente nell'esercizio come costi di competenza) possa avvenire in tre esercizi (come prevedeva la precedente normativa) ovvero in un unico esercizio mediante l'integrale imputazione delle stesse ai fini fiscali (imputazione che dovrà avvenire in apposito prospetto).

La disposizione di cui al comma 47 dell'articolo 37 si applica per le spese sostenute a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 4 luglio 2006.

**e) Novità in tema di marchi e brevetti:**

L'articolo 37, comma 45, modificando l'articolo 103, comma 1 del Tuir, modifica le regole di ammortamento previste per marchi e brevetti; in particolare:

- l'ammortamento del costo per diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, brevetti industriali, processi, formule, informazioni industriali, commerciali, scientifiche si ammortizzano non più in tre esercizi bensì in due;
- l'ammortamento dei marchi passa invece dai 10 anni precedenti agli attuali 18 anni.

La disposizione di cui al comma 45 dell'articolo 37 si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006 anche per le quote di ammortamento relative ai costi sostenuti nel corso dei periodi di imposta precedenti. Limitatamente ai brevetti la disposizione si applica per quelli registrati dalla data del 4 luglio 2006, ovvero nei cinque esercizi precedenti.

**f) Nuove regole sul riporto delle perdite fiscali:**

L'articolo 36, commi 12, 13 e 14, modificando l'articolo 84 del Tuir, stabiliscono che le perdite illimitatamente riportabili (nella precedente disciplina quelle generate nei primi tre esercizi di attività) sono solo quelle che si realizzano dalla data di costituzione della società (e non di inizio attività) e a condizione che riguardino una nuova attività produttiva.

Relativamente alle perdite generate in esercizi precedenti a quello in corso alla data del 4 luglio 2006 (ma sempre relative ai primi tre esercizi di attività), le stesse potranno essere computate in diminuzione del reddito dei periodi di imposta successivi a quello di formazione ma non oltre l'ottavo.

La norma prevede poi che il regime di cui al periodo precedente si applichi altresì per i soggetti le cui partecipazioni sono acquisite da terzi a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

Le disposizioni di cui ai commi 9 e 10 dell'articolo 36 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta dei soci in corso alla data del 4 luglio 2006.

**g) Nuove regole per l'utilizzabilità delle perdite fiscali nell'ambito del regime di trasparenza fiscale:**

L'articolo 36, comma 9, aggiungendo l'ultimo periodo al terzo comma dell'articolo 115 del Tuir, esclude che le perdite fiscali dei soci relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione per trasparenza possano essere utilizzate per compensare i redditi imputati dalle società partecipate.

La norma viene estesa dal comma 10 del medesimo articolo anche al regime di trasparenza delle piccole Srl (articolo 116 del Tuir).

Le disposizioni di cui ai commi 9 e 10 dell'articolo 36 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta dei soci in corso alla data del 4 luglio 2006 e con riferimento ai redditi delle società partecipate relativi a periodi di imposta chiusi a partire dalla predetta data.

**h) Nuove regole per le holding estere:**

L'articolo 36, commi 13 e 14, aggiungendo i commi 5-bis e 5-ter all'articolo 73 del Tuir sancisce che si considerano residenti in Italia, salvo prova contraria, le holding estere che controllano società ed enti residenti, se:

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

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

Le disposizioni di cui ai commi 13 e 14 dell'articolo 36 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006.

**i) Nuove presunzioni per le società di comodo:**

L'articolo 36, commi 15 e 16, decretano l'aumento delle percentuali di ricavo e reddito presunti per la verifica delle società non operative.

Più in particolare i nuovi coefficienti sono (fra parentesi i vecchi coefficienti):

- partecipazioni e crediti: 2% (1%) ricavi e 1,5% (0,75%) reddito;
- immobili, navi ed aeromobili: 6% (4%) ricavi e 4,75% (3%) reddito;
- altre immobilizzazioni: 15% (15%) ricavi e 12% (12%) reddito.

Le disposizioni di cui ai commi 13 e 14 dell'articolo 36 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006.

**l) Acconti Ires da ricalcolare:**

L'articolo 36, comma 34, in deroga alle disposizioni prevista dallo statuto dei diritti del contribuente, stabilisce che le nuove regole Ires descritte devono essere prese in considerazione per la determinazione dell'acconto Ires 2006. A questo riguardo si assumerà, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni del decreto.

In relazione ai termini per i versamenti la norma prevede che eventuali conguagli siano effettuati insieme con la seconda rata ovvero unica rata di acconto. Si ritiene che la norma debba essere interpretata nel senso che:

- coloro che hanno già provveduto al versamento del primo acconto alla data di entrata in vigore del decreto (4 luglio 2006) potranno versare il conguagli entro il 30 novembre 2006 insieme con la seconda rata;
- coloro che non hanno provveduto al versamento del primo acconto alla data di entrata in vigore del decreto (4 luglio 2006) dovranno versare già il primo acconto secondo le nuove disposizioni (a meno che non intervenga in questi giorni e prima della scadenza del 20 luglio una auspicata e più favorevole interpretazione).

L'obbligo di ricalcolo riguarda esclusivamente l'Ires e non l'Irpef o l'Irap.

La disposizione di cui al comma 34 dell'articolo 36 si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006.

**m) Nuova disciplina per gli studi di settore per le imprese in contabilità ordinaria:**

L'articolo 37, comma 2 del decreto modifica sensibilmente la disciplina dell'accertamento basato sugli studi di settore per i contribuenti in contabilità ordinaria. Vengono infatti eliminate le disposizioni (commi 2 e 3 dell'art. 10 della Legge 146/98) che prevedevano per i contribuenti in contabilità ordinaria, anche per opzione, la possibilità di essere sottoposti ad accertamento sulla base degli studi di settore se risultanti non congrui (ovvero con significative incoerenze negli indici) in due anni su tre.

Viene inoltre eliminata la disposizione che, per i contribuenti in contabilità ordinaria, consentiva l'accertamento sulla base degli studi solo se la contabilità risultava inattendibile in base a quanto stabilito dal DPR 570/96.

Per effetto delle abrogazioni ora i contribuenti in contabilità ordinaria sono equiparati a quelli contabilità semplificata e possono pertanto essere soggetti ad accertamento ogni singolo anno dopo l'incito al contraddittorio.

STUDIO MOSCATO TORAZZA PAPONE  
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

DOTT. PAOLO MOSCATO DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

La disposizione di cui al comma 2 dell'articolo 37 si applica a decorrere dal periodo d'imposta per il quale il termine di presentazione della dichiarazione scade successivamente al 4 luglio 2006; per la maggior parte dei contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare il primo esercizio di applicazione è pertanto il 2005.

#### 4. NOVITA' IN TEMA DI IVA

##### **a) Modifiche alla tabella delle aliquote Iva:**

L'articolo 36, comma 1 del decreto sopprime l'aliquota Iva agevolata del 10% prevista per:

- una pluralità di prodotti alimentari fra cui segnaliamo il cioccolato, le caramelle, i dolciumi;
- i servizi telefonici pubblici;
- i francobolli da collezione.

Il medesimo articolo modifica poi la categoria di prestazioni di servizi inerenti la fornitura e distribuzione di calore-energia per uso domestico che può beneficiare dell'aliquota Iva agevolata del 10%. Nella precedente versione della norma si prevedeva che l'aliquota riguardasse le prestazioni di servizi relative alle forniture e distribuzione di calore-energia per uso domestico; la nuova norma richiede altresì che la fornitura e distribuzione di calore-energia per uso domestico derivi dall'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili.

La disposizione di cui al comma 1 dell'articolo 36 si applica a decorrere dal 4 luglio 2006..

##### **b) Istituzione di una partita Iva speciale per i contribuenti con ricavi fino a 7.000 Euro:**

L'articolo 37, comma 15 del decreto istituisce una nuova categoria di contribuente ai fini Iva definito "Contribuente minimo di franchigia" (nuovo articolo 32-bis DPR 633/1972).

Viene conseguentemente stabilito un sistema di esonero dall'IVA per le persone fisiche esercenti attività commerciali, agricole e professionali che hanno realizzato (nel periodo d'imposta precedente) o prevedono di realizzare un volume di affari non superiore ad € 7.000.

Il sistema prevede altresì una serie di semplificazioni ulteriori che dovrebbero ridurre al minimo gli adempimenti in materia di Iva.

I termini e le procedure di applicazione del nuovo regime dovranno essere previsti da un decreto del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (non viene specificato dalla norma i tempi entro i quali dovrà essere emanato il decreto).

Più nel dettaglio il nuovo regime prevede:

- solo per i soggetti che decidono di intraprendere ex novo un'attività, l'attribuzione di un numero di partita iva speciale conseguente all'opzione per il regime dei contribuenti minimi di franchigia; viceversa per coloro che già esercitano un'attività e che rientrano nei parametri per poter beneficiare dell'agevolazione sarà necessario eseguire un'apposita comunicazione;
- l'esonero dall'obbligo di versamento dell'imposta e da tutti gli altri obblighi previsti in tema di Iva fatta eccezione per l'obbligo di numerare e conservare le fatture d'acquisto, le bollette doganali e gli altri documenti di certificazione;
- l'obbligo di certificare e trasmettere in via telematica i corrispettivi delle operazioni effettuate;

- l'impossibilità di addebitare l'Iva in rivalsa ai propri clienti nonché l'impossibilità di portare in detrazione l'imposta assolta a monte sugli acquisti;

Sono esclusi dal nuovo regime:

- i soggetti diversi dalle persone fisiche;
- le persone fisiche che hanno effettuato o prevedono di effettuare cessioni all'esportazione (non è escluso chi esegue importazioni ovvero operazioni intracomunitarie);
- tutti i contribuenti che si avvalgono di speciali regimi di determinazione dell'imposta (es. regime del margine, base da base etc.);
- i soggetti non residenti;
- i soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano la cessione di fabbricati o porzioni di fabbricati, di terreni edificabili e di mezzi di trasporto nuovi.

Il regime dei contribuenti minimi di franchigia che nell'esercizio precedente hanno realizzato un volume di affari inferiore ad € 7.000 costituisce il regime naturale e, pertanto, coloro che decidano di avvalersi del regime ordinario Iva dovranno eseguire apposita opzione con comunicazione all'Agenzia delle Entrate nella prima dichiarazione annuale da presentarsi dopo la scelta. L'opzione per il regime ordinario di coloro che presentano volumi di affari inferiori ai 7.000 € ha durata vincolante triennale.

Il passaggio dal regime ordinario al regime minimo di franchigia determina la necessità di operare la rettifica della detrazione ex articolo 19-bis2 del DPR 633/1972.

La disposizione di cui al comma 5 dell'articolo 37 si applica a decorrere dall'esercizio 2007.
--

#### **c) Indagini preliminari all'apertura della partita Iva:**

L'articolo 37, comma 18 del decreto prevede che il rilascio del numero di partita Iva non sia più automatico contestualmente alla presentazione dei modelli di richiesta ma solo successivo ad una serie di controlli che l'Ufficio obbligatoriamente dovrà svolgere ai fini dell'individuazione degli elementi di rischio, inclusa la possibilità di accedere preventivamente al luogo di esercizio dell'attività.

Con apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dovranno essere individuati i seguenti elementi:

- le informazioni che l'ufficio dovrà richiedere ai contribuenti all'atto della presentazione della domanda di apertura della Partita Iva;
- le tipologie di contribuenti per i quali l'attribuzione della Partita Iva sarà subordinata al rilascio di una polizza fideiussoria o fideiussione bancaria;
- le modalità per la temporanea attribuzione di un numero di Partita Iva provvisorio utilizzabile esclusivamente per l'acquisto di beni e servizi effettuati prima dell'acquisizione del numero definitivo.

La disposizione di cui al comma 18 dell'articolo 37 si applica per le richieste di Partita Iva presentate a decorrere dal 1 settembre 2006.

**d) Ritorna l'elenco clienti e fornitori:**

L'articolo 37, comma 8 del decreto prevede che entro 60 giorni dal termine previsto per la presentazione della comunicazione annuale ai fini Iva (il termine di presentazione della comunicazione è il mese di febbraio dell'anno successivo) il contribuente presenti un elenco dei soggetti nei cui confronti sono state emesse fatture nell'anno cui si riferisce la comunicazione nonché, in relazione al medesimo periodo, l'elenco dei soggetti titolari di Partita Iva da cui sono stati effettuati acquisti rilevanti ai fini del campo di applicazione dell'Iva.

La norma prevede che la comunicazione degli elenchi dovrà contenere per ciascun soggetto il relativo codice fiscale nonché l'importo complessivo delle operazioni effettuate (al netto delle note di debito) nonché l'importo delle operazioni non imponibili e di quelle esenti.

Con apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate verranno stabiliti:

- gli ulteriori elementi informativi da indicare negli elenchi;
- il termine entro cui potrà essere differita la trasmissione degli elenchi per esigenze di natura esclusivamente tecnica (per esempio in relazione alla dimensione dei dati da trasmettere).

Per l'omissione della comunicazione nonché per l'invio degli stessi con dati errati o incompleti si applicherà la sanzione amministrativa da un minimo di 258 euro ad un massimo di 2.065 euro.

La disposizione di cui al comma 8 dell'articolo 37 si applica a decorrere dal periodo d'imposta 2006. Limitatamente al periodo d'imposta 2006 la comunicazione dell'elenco dei soggetti nei cui confronti sono state emesse fatture è limitato ai titolari di Partita Iva.

**e) Comunicazione telematica dei corrispettivi:**

L'articolo 37, commi da 34 a 37 del decreto introducono l'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi con cadenza settimanale o mensile per tutti i commercianti al dettaglio.

La norma prevede che i commercianti al dettaglio provvedano a trasmettere all'Agenzia delle Entrate, distintamente per ciascun punto vendita, l'ammontare complessivo dei corrispettivi giornalieri delle cesiosni di beni e delle prestazioni di servizi.



STUDIO MOSCATO TORAZZA PAPONE  
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

DOTT. PAOLO MOSCATO DOTT. PAOLO TORAZZA  
DOTT. ALBERTO PAPONE

Con apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dovranno essere stabiliti i criteri e i tempi per la trasmissione delle informazioni.

Viene conseguentemente soppresso l'obbligo tradizionale di certificazione dei corrispettivi con la conseguente eliminazione della valenza fiscale dei registratori di cassa.

Il mancato adempimento dei predetti obblighi viene punito con una sanzione amministrativa da 1.000 a 4.000 euro.

La disposizione di cui all'articolo 37, commi da 34 a 37 decorrono dal 1 gennaio 2007.

**f) Nuovo regime sanzionatorio in materia di Iva:**

L'articolo 35, comma 7 del decreto istituisce una nuova fattispecie penalmente rilevante di delitto ai fini Iva; più in particolare si tratta dell'omesso versamento dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione annuale per un importo eccedente € 50.000 entro il termine di pagamento dell'acconto iva per il periodo d'imposta successivo.

La medesima sanzione viene prevista nel caso in cui il versamento dell'imposta avvenga per mezzo dell'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti o non spettanti.

La disposizione di cui al comma 7 dell'articolo 35 entra in vigore a decorrere dal 4 luglio 2006.

5. NOVITA' IN TEMA DI VERSAMENTI FISCALI E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DENUNCE

**a) Nuove modalità di versamento di tributi e contributi:**

L'articolo 37, comma 49 del decreto prevede che tutti i titolari di Partita Iva siano obbligatoriamente tenuti ad utilizzare modalità di pagamento telematiche delle imposte, dei contributi e premi di cui ai versamenti unificati di cui all'articolo 17, comma 2 del Decreto Legislativo 241/1997.

La disposizione di cui al comma 49 dell'articolo 37 si applica a decorrere dal 1 ottobre 2006.

**b) Nuovi termini per i versamenti e per la presentazione delle dichiarazioni fiscali:**

L'articolo 37, commi da 10 a 13 del decreto modifica gran parte delle attuali scadenze previste per i versamenti tributari e previdenziali e per la presentazione delle dichiarazioni fiscali.

Relativamente ai versamenti, il decreto prevede l'anticipo di quelli dovuti in base al modello unificato (redditi 2006) dal 20 giugno 2007 (20 luglio con la maggiorazione dello 0,40%) al 16 giugno 2007 (16 luglio 2007 con la maggiorazione).

Per quanto riguarda i termini di presentazione, il decreto anticipa le date al 30 giugno 2007 per chi presenta in banca o in posta e al 31 luglio per chi procede all'invio telematico. Anticipato al 31 maggio 2007 anche il termine per l'invio del modello 730.

Il termine di presentazione delle dichiarazioni non unificate viene anticipato al 31 luglio 2007.

Il decreto accorcia anche le tempistiche in materia di ICI; dal 2007 la prima rata sarà dovuta al 16 giugno (attuale 30 giugno) ed il saldo entro il 16 dicembre (attuale 20 dicembre).

Le disposizioni di cui ai commi da 10 a 13 dell'articolo 37 entrano in vigore dal 1 maggio 2007.

6. ALTRE NOVITA' IN MATERIA FISCALE:

**a) Nuove regole per i veicoli di cilindrata elevata:**

L'articolo 35, comma 11 del decreto prevede che con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate vengano individuati i veicoli che, a prescindere dalla categoria di omologazione, consentano comunque il trasporto privato di persone. Per questo tipo di veicoli sarà conseguentemente impossibile continuare a dedurre integralmente i costi ma dovranno essere assoggettati al medesimo regime fiscale (deduzione limitata del costo e in detraibilità Iva) previsto per le autovetture (anche se omologati come autocarri).

La disposizione di cui al comma 11 dell'articolo 35 non è ancora chiaro se si applicherà a decorrere dalla data di pubblicazione del decreto o se potrà avere efficacia retroattiva.

**b) Definizione di area edificabile ai fini fiscali:**

L'articolo 36, comma 2 del decreto precisa che ai fini Iva, Registro, Ici e Redditi, un'area è da considerarsi edificabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo.

La disposizione di cui al comma 2 dell'articolo 36 si ritiene che sia efficace dal 4 luglio 2006.

**c) Minusvalenze da assegnazione di beni ai soci:**

L'articolo 36, comma 18 del decreto prevede l'ineducibilità delle minusvalenze dei beni relativi all'impresa se realizzate mediante l'assegnazione degli stessi ai soci ovvero destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

La disposizione di cui al comma 18 dell'articolo 36 si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006.

**d) Cessione di immobili ricevuti per donazione:**

L'articolo 37, commi 38 e 39 del decreto modificano l'articolo 67 del Tuir in tema di redditi diversi derivanti dalla cessione di immobili ricevuti per donazione.

La nuova norma esclude l'irrilevanza fiscale della plusvalenza derivante dalla cessione dell'immobile ricevuto per donazione prevedendo altresì che, in caso di cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti per donazione, il periodo di cinque anni debba decorrere dalla data di acquisto in capo al donante.

Il comma 39 stabilisce infine che all'atto della cessione di un immobile ricevuto per donazione come prezzo di acquisto o costo di costruzione (da rapportare al prezzo di vendita per configurare l'eventuale plusvalenza) debba assumersi quello che l'immobile aveva in capo al donante (rendendo pertanto fiscalmente irrilevante il passaggio di valore della donazione).

Le disposizioni di cui ai commi 38 e 39 dell'articolo 37 si applicano a decorrere dal 4 luglio 2006.

7. NOVITA' IN TEMA DI LIBERALIZZAZIONI E CONCORRENZA:

**a) Nuove regole di concorrenza nel settore della distribuzione commerciale:**

- si eliminano i requisiti professionali previsti da leggi regionali per l'apertura di esercizi commerciali operanti in settori diversi da quello alimentare;
- si sopprime il parametro della distanza minima tra un esercizio ed un altro, ai fini della concessione dell'autorizzazione all'apertura di una determinata attività commerciale;
- scompare ogni forma di limitazione, fissata per legge o per via amministrativa, alla libera scelta dell'imprenditore di determinare l'assortimento merceologico del proprio esercizio commerciale, ritenuto più idoneo a soddisfare le esigenze dei consumatori;
- si cancellano i divieti generali, parziali o di limitazioni di ordine temporale per l'effettuazione di vendite promozionali scontate all'interno dei singoli esercizi commerciali, fatta eccezione delle tradizionali vendite di fine stagione e delle vendite sottocosto.

**b) Interventi nel campo dei farmaci:**

- i farmaci da banco o di automedicazione non soggetti a prescrizione medica potranno essere venduti al pubblico presso gli esercizi commerciali;
- libertà di sconto sui farmaci;
- il farmacista può essere titolare di più farmacie, associarsi per gestire più esercizi e non è più tenuto a rispettare il confine territoriale provinciale per lo svolgimento della propria attività;
- viene eliminata l'incompatibilità tra l'attività all'ingrosso e attività al dettaglio;
- abrogata la norma che consente all'erede di un farmacista di continuare ad essere titolari della farmacia di famiglia senza essere laureato ed iscritto all'albo.

**c) Clausole anticoncorrenziali in tema di rc-auto**

- agenti plurimandatari: sono nulli gli accordi tra compagnie di assicurazioni ed agenti per la vendita in esclusiva delle polizze Rc auto;
- indennizzo diretto a carico della propria compagnia di assicurazione per danni a cose e persone di lieve entità (fino a 9 punti di invalidità).

**d) Disposizioni di tutela della concorrenza nel settore dei servizi professionali**

- Abrogazione delle tariffe minime e di pattuire compensi parametrati al raggiungimento degli obiettivi perseguiti (c.d. patto di quota lite, ex 2233, co.3 c.c.);
- abrogazione del divieto di pubblicità;
- abrogazione del divieto di fornire all'utenza servizi professionali di tipo interdisciplinare da parte di società di persone o associazioni tra professionisti,
- adeguamento delle norme deontologiche al 1.01.07.

**e) Passaggi di proprietà di beni mobili registrati**

Si prevede che l'autenticazione degli atti e delle dichiarazioni aventi ad oggetto l'alienazione di beni mobili registrati e rimorchi o la costituzione di diritti di garanzia sui medesimi può essere richiesta anche in Comune ed ai titolari degli Sportelli telematici dell'automobilista che sono tenuti a rilasciarla, gratuitamente salvo i previsti diritti di segreteria, nella stessa data della richiesta.

**f) Condizioni contrattuali dei conti correnti bancari**

A pena di inefficacia, qualunque modifica unilaterale delle condizioni contrattuali deve essere comunicata espressamente al cliente per iscritto, secondo modalità immediatamente comprensibili, con preavviso minimo di trenta giorni. Entro sessanta giorni dal ricevimento dalla comunicazione scritta, il cliente ha diritto di recedere senza penalità e senza spese di chiusura e di ottenere, in sede di liquidazione del rapporto, l'applicazione delle condizioni precedentemente praticate.

*Rimaniamo a Vostra completa disposizione per le ulteriori valutazioni del caso e cogliamo l'occasione per porgerVi i nostri saluti.*

*Con viva cordialità  
F.to Paolo Moscato - Paolo Torazza – Alberto Papone*