

STUDIO MARCOZZI

DOTTORI COMMERCIALISTI

20121 MILANO - VIA FOSCOLO, 4

TEL. 02-874163 FAX 02-72023745

email: studio.marcozzi@tin.it

Luigi Marcozzi, Revisore Contabile
Attilio Marcozzi, Revisore Contabile

Milano, 11 ottobre 2006

CIRCOLARE N. 9/2006

Il DL 3.10.2006 n. 262 (c.d. “Decreto collegato” alla Finanziaria 2007)

PRINCIPALI NOVITÀ

INDICE

1	Il DL 3.10.2006 n. 262	3
2	Novità in materia di successioni e donazioni	3
2.1	<i>Successioni</i>	3
2.1.1	Decorrenza	3
2.1.2	Imposte ipotecaria e catastale	3
2.1.3	Imposta di registro	3
2.2	<i>Donazioni</i>	4
2.2.1	Decorrenza	4
2.2.2	Imposte ipotecaria e catastale.....	5
2.2.3	Imposta di registro.....	5
3	Altre novità in materia di immobili	6
3.1	<i>Aumento al 20% dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze immobiliari</i>	6
3.2	<i>Requisiti di ruralità dei fabbricati abitativi – Modifica</i>	7
3.3	<i>La denuncia al catasto degli immobili non dichiarati</i>	7
3.3.1	Il contenuto della richiesta.....	7
3.3.2	Le modalità e il termine di presentazione della denuncia catastale.....	7
3.3.3	Le conseguenze in caso di inottemperanza alla richiesta	7
3.3.4	Gli effetti fiscali della nuova rendita	7
3.3.5	Disposizioni attuative	8
3.4	<i>Aumento delle rendite per i fabbricati di categoria catastale “B”</i>	8
3.4.1	Ambito oggettivo	8
3.4.2	Decorrenza	8
3.5	<i>Accatastamento obbligatorio per le porzioni “autonome” di immobili di categoria catastale “E”</i>	8
3.5.1	Ambito oggettivo	8
3.5.2	Termine per l'accatastamento.....	8

3.5.3	Aspetti procedurali.....	8
3.5.4	Decorrenza delle nuove rendite	8
4	Novità in materia di regime fiscale dei veicoli utilizzati nell'esercizio di impresa o di arti e professioni	9
4.1	<i>Decorrenza</i>	9
4.2	<i>Deducibilità dei costi – Previgente disciplina</i>	9
4.3	<i>Deducibilità dei costi in vigenza del DL 262/2006</i>	9
4.4	<i>Veicoli aziendali</i>	10
4.4.1	Nozione di “veicoli utilizzati quali beni strumentali nell'esercizio dell'impresa”	10
4.4.2	Veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti	10
4.5	<i>Determinazione del fringe benefit</i>	10
5	Altre novità in materia di reddito d'impresa	11
5.1	<i>Leasing di fabbricati strumentali</i>	11
5.1.1	Soggetto tenuto all'effettuazione della perizia.....	11
5.1.2	Quantificazione dei canoni di leasing indeducibili	11
5.1.3	Decorrenza	11
5.2	<i>Disciplina delle perdite fiscali</i>	11
5.3	<i>Prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in paradisi fiscali</i>	11
6	Altre novità in materia di IRPEF	11
6.1	<i>Agevolazioni per le stock option</i>	11
6.2	<i>Soggetti non residenti – Ripristino della “no tax area”</i>	12
6.2.1	Deduzioni per carichi di famiglia.....	12
6.2.2	Adempimenti del sostituto d'imposta	12
7	Novità in materia di IVA	12
7.1	<i>Violazioni in materia di ricevuta o di scontrino fiscale</i>	12
7.2	<i>Acquisti intracomunitari e importazioni di veicoli nuovi</i>	13
7.3	<i>Regimi IVA semplificati per il settore agricolo</i>	13
8	Novità in materia di riscossione	14
8.1	<i>Pignoramento dei crediti verso terzi del debitore iscritto a ruolo</i>	14
8.2	<i>Accessi, ispezioni e verifiche</i>	14
8.3	<i>Compensazione volontaria tra debiti iscritti a ruolo e rimborsi d'imposta</i>	14
8.4	<i>Pagamenti da parte delle pubbliche amministrazioni</i>	14
8.5	<i>Disciplina della remunerazione del servizio di riscossione</i>	14
9	Agevolazioni per la sostituzione dei veicoli più inquinanti	15
9.1	<i>Durata dell'agevolazione</i>	15
9.2	<i>Agevolazioni per le autovetture e gli autoveicoli a trasporto promiscuo</i>	15
9.3	<i>Agevolazioni per gli autocarri</i>	15

1 IL DL 3.10.2006 N. 262

Con il DL 3.10.2006 n. 262, entrato in vigore il **3.10.2006**, sono state emanate le disposizioni urgenti nell'ambito della "manovra finanziaria" per il 2007 (c.d. "DL collegato").

Di seguito si segnalano le principali novità, che potrebbero però essere modificate in sede di conversione in legge.

2 NOVITÀ IN MATERIA DI SUCCESSIONI E DONAZIONI

Il DL 262/2006 modifica il regime fiscale dei trasferimenti a titolo gratuito, sia per successione che per donazione.

2.1 SUCCESSIONI

Le dichiarazioni di trasferimenti di beni per causa di morte comportano l'applicazione:

- delle imposte ipotecaria e catastale, quando oggetto del trasferimento sono beni immobili o diritti reali immobiliari;
- in alcuni casi, anche dell'imposta di registro.

2.1.1 Decorrenza

Le nuove disposizioni si applicano alle successioni **apertesesi dal 3.10.2006**.

2.1.2 Imposte ipotecaria e catastale

L'applicazione di tali imposte varia a seconda di chi sia il destinatario del trasferimento, del valore di esso e del fatto che l'immobile trasferito costituisca "abitazione principale del defunto". Quest'ultimo elemento costituisce una rilevante innovazione rispetto al passato ove, invece, rilevava la sussistenza del requisito della "prima casa" in capo al beneficiario del trasferimento.

Trasferimento dell'abitazione principale a favore del coniuge o di parenti in linea retta

Le imposte ipotecaria e catastale sono dovute **in misura fissa** (168,00 euro ciascuna) se sussistono le tre seguenti condizioni:

- oggetto del trasferimento è l'abitazione principale del defunto;
- il trasferimento è eseguito a favore del coniuge o dei parenti in linea retta;
- il valore della quota trasferita ad ognuno non supera 250.000,00 euro.

Ove, invece, in presenza delle prime due condizioni, sia superato il limite di 250.000,00 euro, le imposte sono dovute in misura proporzionale (**3%** per l'ipotecaria e **1%** per la catastale) sul **valore eccedente** detto importo.

Altri trasferimenti immobiliari

Nel caso in cui il trasferimento avvenga a favore di soggetti diversi dal coniuge o dai parenti in linea retta, o l'immobile trasferito non costituisca abitazione principale del defunto, le imposte sono dovute nella misura proporzionale del **3%** (ipotecaria) e dell'**1%** (catastale), sull'intero valore dell'immobile o del diritto reale immobiliare.

2.1.3 Imposta di registro

La disciplina è differenziata a seconda dei destinatari e dell'oggetto del trasferimento.

Trasferimento di immobili

Nel caso di trasferimento di immobili e diritti reali immobiliari, la nuova disciplina prevede che:

- **non è dovuta** l'imposta di registro nel caso in cui il trasferimento avvenga a favore del coniuge o di parenti in linea retta;
- l'imposta è dovuta nella misura del **2%** nel caso di trasferimenti a favore di:
 - altri parenti fino al 4° grado;
 - affini in linea retta;
 - affini in linea collaterale fino al 3° grado;

- l'imposta è dovuta nella misura del **4%** nel caso in cui il trasferimento avvenga a favore di altri soggetti.

Trasferimento di altri beni

In caso di trasferimento per successione di aziende, azioni, obbligazioni, altri titoli e quote sociali, l'imposta di registro è dovuta in misura diversa a seconda del destinatario del trasferimento:

- l'imposta **non è dovuta** per i trasferimenti a favore del coniuge o di parenti in linea retta, che non eccedano il valore di 100.000,00 euro;
- l'imposta è dovuta nella misura del **4%**, sul valore dell'eccedenza (da valutarsi tenendo conto anche del valore delle donazioni o degli altri atti a titolo gratuito), nel caso di trasferimenti a favore del coniuge o di parenti in linea retta che superino i 100.000,00 euro;
- l'imposta è dovuta nella misura del **6%**, nel caso di trasferimenti a favore di:
 - altri parenti fino al 4° grado;
 - affini in linea retta;
 - affini in linea collaterale fino al 3° grado;
- l'imposta è dovuta nella misura dell'**8%**, nel caso di trasferimenti a favore di qualsiasi altro soggetto.

Beni esclusi dalla tassazione

Il trasferimento di denaro, a differenza di quanto avviene in caso di donazione, non è tassato se effettuato per successione.

Sono, inoltre, espressamente esclusi dall'applicazione dell'imposta di registro:

- i titoli del debito pubblico, compresi i BOT e i CCT;
- gli altri titoli di Stato, garantiti dallo Stato o equiparati;
- ogni altro bene o diritto dichiarato esente da imposta da norme di legge.

TASSAZIONE DELLE SUCCESSIONI									
IPOTECARIA E CATASTALE			REGISTRO						
Trasferimenti dell'abitazione principale del defunto a favore del coniuge o di parenti in linea retta		In ogni altro caso	Immobili			Aziende, azioni, obbligazioni, altri titoli e quote sociali			
fino a 250.000 euro	oltre 250.000 euro		coniuge o parenti in linea retta	altri parenti fino al 4° grado, affini in linea retta o affini in linea collaterale fino al 3° grado	altri soggetti	coniuge o parenti in linea retta per trasferimenti fino a 100.000 euro	coniuge o parenti in linea retta per trasferimenti oltre 100.000 euro	altri parenti fino al 4° grado, affini in linea retta o affini in linea collaterale fino al 3° grado	altri soggetti
168 + 168 euro	3% + 1% sul valore eccedente 250.000 euro	3% + 1%	NO	2%	4%	NO	4% sul valore eccedente 100.000 euro	6%	8%

2.2 DONAZIONI

In caso di donazioni è previsto il pagamento:

- delle imposte ipotecaria e catastale, quando oggetto del trasferimento sono beni immobili o diritti reali immobiliari;
- in alcuni casi, anche dell'imposta di registro.

2.2.1 Decorrenza

Le nuove disposizioni si applicano:

- agli atti pubblici formati,

- agli atti a titolo gratuito fatti,
 - alle scritture private autenticate,
 - alle scritture private non autenticate presentate per la registrazione,
- a partire **dal 3.10.2006**.

2.2.2 Imposte ipotecaria e catastale

La disciplina è diversa a seconda del destinatario della donazione e del valore e dell'oggetto del trasferimento. In particolare, essa varia a seconda che sussistano o meno i requisiti della "prima casa" in capo al destinatario della donazione.

Trasferimento della "prima casa" a favore del coniuge o di parenti in linea retta

Le imposte ipotecaria e catastale sono dovute **in misura fissa** (168,00 euro ciascuna) se sussistono le tre seguenti condizioni:

- il trasferimento avviene a favore del coniuge o di parenti in linea retta;
- l'immobile trasferito costituisce "prima casa" del beneficiario;
- il valore del trasferimento non supera, per ogni beneficiario, 180.000,00 euro.

Ove, invece, in presenza delle prime due condizioni, sia superato il limite di 180.000,00 euro, le imposte sono dovute in misura proporzionale (**3%** per l'ipotecaria e **1%** per la catastale) sul **valore eccedente** detto importo.

Altri trasferimenti immobiliari

Nel caso in cui il trasferimento non avvenga a favore del coniuge o del parente in linea retta, o non sussistano i requisiti della "prima casa", le imposte sono dovute nella misura proporzionale del **3%** (ipotecaria) e dell'**1%** (catastale), sull'intero valore dell'immobile o del diritto reale immobiliare.

2.2.3 Imposta di registro

La disciplina è differenziata a seconda dei destinatari e dell'oggetto del trasferimento.

Trasferimento di immobili

In caso di donazione di immobili e diritti reali immobiliari, compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi e la costituzione di vincoli di destinazione, la nuova disciplina prevede che:

- **non è dovuta** l'imposta di registro nel caso in cui il trasferimento avvenga a favore del coniuge o di parenti in linea retta;
- l'imposta è dovuta nella misura del **2%** nel caso di trasferimenti a favore di:
 - altri parenti fino al 4° grado;
 - affini in linea retta;
 - affini in linea collaterale fino al 3° grado;
- l'imposta è dovuta nella misura del **4%** nel caso di trasferimenti a favore di qualsiasi altro soggetto.

Trasferimento di altri beni

È prevista una disciplina specifica per il caso di donazione di aziende, azioni, obbligazioni, quote sociali, altri titoli e denaro contante.

Anche in tal caso, l'imposta di registro è dovuta in misura diversa a seconda del destinatario del trasferimento:

- l'imposta **non è dovuta** per i trasferimenti a favore del coniuge o di parenti in linea retta, che non eccedano il valore di 100.000,00 euro;
- l'imposta è dovuta nella misura del **4%**, sul valore dell'eccedenza, nel caso di trasferimenti a favore del coniuge o di parenti in linea retta che superino i 100.000,00 euro;
- l'imposta è dovuta nella misura del **6%** nel caso di trasferimenti a favore di:
 - altri parenti fino al 4° grado;
 - affini in linea retta;

- affini in linea collaterale fino al 3° grado;
- l'imposta è dovuta nella misura dell'**8%**, nel caso di trasferimenti a favore di qualsiasi altro soggetto.

L'applicazione dell'imposta di registro nella misura del 4%, ai trasferimenti a favore del coniuge o dei parenti in linea retta che superino i 100.000,00 euro, è subordinata ad un'ulteriore condizione.

È necessario, infatti, che negli atti a titolo gratuito vengano indicati:

- gli estremi delle donazioni e degli altri atti a titolo gratuito anteriormente fatti dal dante causa a favore del coniuge, dei parenti in linea retta o di alcuno di essi;
- i valori relativi alla data degli atti.

In caso di omissione, incompletezza o inesattezza di tale adempimento, oltre ad essere escluso il pagamento dell'imposta di registro in misura ridotta, si applica anche la sanzione amministrativa in misura variabile dal 100% al 200% della maggiore imposta dovuta.

TASSAZIONE DELLE DONAZIONI									
IPOTECARIA E CATASTALE			REGISTRO						
Trasferimenti di "prima casa" a favore del coniuge o di parenti in linea retta		In ogni altro caso	Immobili			Aziende, azioni, obbligazioni, quote sociali, altri titoli e denaro contante			
fino a 180.000 euro	oltre 180.000 euro		coniuge o parenti in linea retta	altri parenti fino al 4° grado, affini in linea retta o affini in linea collaterale fino al 3° grado	altri soggetti	coniuge o parenti in linea retta per trasferimenti fino a 100.000 euro	coniuge o parenti in linea retta per trasferimenti oltre 100.000 euro	altri parenti fino al 4° grado, affini in linea retta o affini in linea collaterale fino al 3° grado	altri soggetti
168 + 168 euro	3% + 1% sul valore eccedente 180.000 euro	3% + 1%	NO	2%	4%	NO	4% sul valore eccedente 100.000 euro	6%	8%

3 ALTRE NOVITÀ IN MATERIA DI IMMOBILI

3.1 AUMENTO AL 20% DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE PLUSVALENZE IMMOBILIARI

A decorrere dall'1.1.2006 è stata introdotta un'imposta sostitutiva del 12,50% sulle plusvalenze realizzate tramite la cessione a titolo oneroso, al di fuori dell'attività d'impresa:

- di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione;
- ovvero di altri beni immobili (fabbricati e terreni agricoli) acquistati o costruiti da non più di cinque anni, salvo che:
 - il fabbricato sia stato adibito ad abitazione principale per la maggior parte del periodo di possesso infraquinquennale;
 - l'immobile sia stato acquisito per successione;
 - l'immobile sia stato acquisito per donazione, fino al 3.7.2006.

L'applicazione di tale imposta sostitutiva:

- costituisce una facoltà del cedente l'immobile, in luogo della tassazione ordinaria ai fini IRPEF della plusvalenza;
- avviene all'atto della cessione dell'immobile, ad opera del notaio, al quale il cedente deve fornire la provvista.

Per effetto del DL 262/2006, l'aliquota dell'imposta sostitutiva viene elevata dal 12,50% **al 20%**.

Decorrenza

In mancanza di una specifica disposizione, deve ritenersi che l'aumento al 20% si applichi in relazione alle cessioni di immobili poste in essere con atti pubblici formati e scritture private autenticate a partire dal 3.10.2006.

3.2 REQUISITI DI RURALITÀ DEI FABBRICATI ABITATIVI – MODIFICA

Il DL 262/2006 modifica i requisiti per considerare rurali gli immobili destinati ad uso abitativo.

In particolare, è necessario che tali immobili siano posseduti:

- dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno;
- ovvero dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che ad altro titolo conduce il terreno cui l'immobile è asservito.

Viene ora previsto che tali soggetti devono possedere la qualifica di imprenditore agricolo ed essere iscritti nel Registro delle imprese.

I fabbricati utilizzati da soggetti che non rispettano le nuove condizioni:

- non possono più considerarsi rurali;
- devono essere dichiarati al catasto fabbricati entro il **30.6.2007**.

3.3 LA DENUNCIA AL CATASTO DEGLI IMMOBILI NON DICHIARATI

L'Agenzia del Territorio, qualora individui:

- fabbricati iscritti al catasto terreni per i quali siano venuti meno i requisiti per il riconoscimento della ruralità ai fini fiscali,
- nonché fabbricati che non sono dichiarati al catasto,

richiede ai soggetti che ne risultano possessori (a titolo di proprietà o altro diritto reale) di presentare la denuncia di iscrizione in catasto.

3.3.1 Il contenuto della richiesta

La richiesta dell'Agenzia del Territorio, da notificare agli interessati, deve contenere:

- gli elementi constatati (mancata iscrizione in catasto o perdita dei requisiti di ruralità);
- qualora accertata, la data cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale.

3.3.2 Le modalità e il termine di presentazione della denuncia catastale

Il titolare del diritto reale sull'immobile deve presentare la denuncia di iscrizione in catasto:

- conformemente alla procedura DOCFA;
- entro **90 giorni** dalla richiesta stessa.

3.3.3 Le conseguenze in caso di inottemperanza alla richiesta

Se, entro il suddetto termine, il soggetto interessato non presenta la denuncia di iscrizione catastale, l'Ufficio provinciale dell'Agenzia del Territorio provvede direttamente ai necessari aggiornamenti. In tal caso:

- i relativi oneri sono posti a carico dell'interessato;
- a quest'ultimo viene irrogata una sanzione compresa tra 258,00 e 2.066,00 euro.

3.3.4 Gli effetti fiscali della nuova rendita

Ai fini fiscali, la rendita dichiarata dal possessore con la procedura DOCFA o comunque attribuita all'immobile dall'Agenzia del Territorio produce effetti a decorrere:

- dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello cui riferire la mancata presentazione della denuncia catastale, indicata nella richiesta di accatastamento;
- ovvero, in assenza della suddetta indicazione, dal 1° gennaio dell'anno di notifica della richiesta di accatastamento.

3.3.5 Disposizioni attuative

Con successivo provvedimento dell'Agenzia del Territorio saranno stabilite le modalità attuative delle suddette disposizioni.

3.4 AUMENTO DELLE RENDITE PER I FABBRICATI DI CATEGORIA CATASTALE "B"

Viene previsto un incremento del 40% dei moltiplicatori da applicare, ai fini dell'imposta di registro, alle rendite catastali dei fabbricati di categoria catastale "B".

3.4.1 Ambito oggettivo

Rientrano nella categoria "B" i seguenti fabbricati:

- collegi e convitti, ricoveri, orfanotrofi, ospizi, conventi, caserme ecc. (B/1);
- case di cura ed ospedali (B/2);
- prigionie e riformatori (B/3);
- uffici pubblici (B/4);
- scuole e laboratori scientifici (B/5);
- biblioteche, pinacoteche, musei, gallerie, circoli ricreativi (B/6);
- cappelle ed oratori non destinati all'esercizio pubblico dei culti (B/7).

3.4.2 Decorrenza

L'incremento dei moltiplicatori ha efficacia **dal 3.10.2006**.

3.5 ACCATASTAMENTO OBBLIGATORIO PER LE PORZIONI "AUTONOME" DI IMMOBILI DI CATEGORIA CATASTALE "E"

Viene previsto l'accatastamento obbligatorio degli immobili, o delle porzioni di immobili, compresi nelle unità immobiliari censite nella categoria catastale "E" (eccetto E/7 ed E/8), qualora essi:

- siano destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi;
- presentino autonomia funzionale e reddituale.

3.5.1 Ambito oggettivo

La norma si applica ai seguenti immobili:

- porti, aeroporti, stazioni ferroviarie o comunque adibite a trasporti terrestri (E/1);
- ponti comunali e provinciali soggetti a pedaggio (E/2);
- costruzioni e fabbricati per speciali esigenze pubbliche (E/3);
- recinti chiusi per speciali esigenze pubbliche (E/4);
- fabbricati contenenti fortificazioni e loro dipendenze (E/5);
- fari, semafori, torri (E/6);
- edifici a destinazione particolare non compresi nelle altre "sottoclassi" della categoria E (E/9).

Non sono, invece, soggetti alla norma in commento i fabbricati appartenenti alle categorie E/7 (fabbricati destinati all'esercizio pubblico dei culti) ed E/8 (cimiteri).

3.5.2 Termine per l'accatastamento

Le unità immobiliari che, sulla base delle suddette disposizioni, devono essere autonomamente accatastate, devono essere dichiarate in catasto entro il **3.7.2007**.

3.5.3 Aspetti procedurali

Le modalità per la dichiarazione in catasto delle unità immobiliari in commento saranno individuate attraverso un apposito provvedimento dell'Agenzia del Territorio.

3.5.4 Decorrenza delle nuove rendite

Le nuove rendite avranno in ogni caso efficacia a decorrere **dall'1.1.2007**.

4 NOVITÀ IN MATERIA DI REGIME FISCALE DEI VEICOLI UTILIZZATI NELL'ESERCIZIO DI IMPRESA O DI ARTI E PROFESSIONI

Il DL 262/2006 ha riformulato la disciplina fiscale dei veicoli utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, limitando sensibilmente la deducibilità dei relativi costi.

Tra le principali modifiche apportate dal decreto, si segnalano:

- la limitazione al 25% (rispetto al previgente 50%) dei costi relativi ai veicoli utilizzati dai professionisti;
- la previsione di una completa indeducibilità dei veicoli utilizzati nell'esercizio di imprese diversi da quelli adibiti ad uso pubblico o utilizzati esclusivamente quali beni strumentali;
- la modifica al regime dei veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti.

Autocarri, autobus e autoarticolati

Gli autocarri, cioè i veicoli destinati "al trasporto di cose e delle persone addette all'uso o al trasporto delle cose stesse", dovrebbero continuare ad essere deducibili in misura integrale.

Non cambiano, inoltre, i criteri di deducibilità degli altri veicoli non disciplinati dall'art. 164 del TUIR (es. autobus, autoarticolati, ecc.).

4.1 DECORRENZA

Le nuove regole hanno effetto a partire dal periodo d'imposta in corso al 3.10.2006 (anno 2006 per i soggetti "solari").

Secondo la norma, inoltre, ai fini della determinazione degli acconti delle imposte sui redditi e dell'IRAP riferiti sia al 2006, sia ai periodi d'imposta successivi, l'imposta del periodo precedente può continuare ad essere calcolata applicando le previgenti disposizioni.

4.2 DEDUCIBILITÀ DEI COSTI – PREVIGENTE DISCIPLINA

Nel regime vigente anteriormente alle modifiche intervenute con il DL 262/2006, si distinguevano due tipologie di veicoli:

- veicoli per i quali i costi erano integralmente deducibili → erano tali:
 - i veicoli adibiti ad uso pubblico;
 - i veicoli utilizzati esclusivamente quali beni strumentali nell'esercizio dell'impresa;
 - i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti;
- veicoli per i quali i costi erano parzialmente deducibili → erano tali tutte le altre categorie non rientranti nei casi sopra indicati, con limitazioni relative al costo fiscale massimo e alla percentuale dei costi che potevano essere dedotti. Con riferimento, ad esempio, ai costi delle autovetture, essi erano deducibili:
 - nella misura del 50%, con un limite di 18.075,99 euro, per le imprese diverse dagli agenti e rappresentanti e gli esercenti arti e professioni;
 - nella misura dell'80%, con un limite di 25.822,84 euro, per gli agenti e rappresentanti.

4.3 DEDUCIBILITÀ DEI COSTI IN VIGENZA DEL DL 262/2006

Per effetto delle modifiche apportate dal DL 262/2006:

- i costi relativi alle autovetture utilizzate dalle imprese sono generalmente indeducibili, fatti salvi i casi dei veicoli adibiti ad uso pubblico o utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa;
- tutti i veicoli utilizzati dai professionisti sono deducibili nella misura del 25%.

Veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti

Viene inoltre stabilito che i costi dei veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti sono deducibili nei limiti del reddito tassato in capo al dipendente medesimo.

Veicoli degli agenti e rappresentanti

Nulla cambia, invece, per gli agenti e rappresentanti, per i quali continuano ad applicarsi sia la percentuale di deducibilità dei costi (80%), sia i limiti al costo ammortizzabile previsti per ciascuna tipologia di veicolo.

VEICOLI	VECCHIO REGIME	NUOVO REGIME
Ad uso pubblico	Deduzione 100% senza limiti di costo fiscale	
Strumentali	Deduzione 100% senza limiti di costo fiscale	
In uso promiscuo ai dipendenti	Deduzione 100% senza limiti di costo fiscale	Deduzione nel limite del reddito di lavoro, senza limiti di costo fiscale
Altri veicoli aziendali rientranti nell'art. 164 del TUIR	Deduzione 50%, con limite di costo di 18.075,99 euro	Indeducibilità totale
Veicoli utilizzati da agenti e rappresentanti	Deduzione 80%, con limite di costo di 25.822,84 euro	
Veicoli utilizzati da professionisti	Deduzione 50%, con limite di costo di 18.075,99 euro	Deduzione 25%, con limite di costo di 18.075,99 euro

4.4 VEICOLI AZIENDALI

IL DL 262/2006 ha riscritto la disciplina fiscale dei veicoli utilizzati dalle imprese, stabilendo la completa indeducibilità dei costi dei veicoli:

- non adibiti ad uso pubblico;
- né utilizzati quali beni strumentali nell'esercizio dell'impresa;
- né concessi in uso promiscuo ai dipendenti.

Si tratta, in sostanza, delle c.d. "auto aziendali", che l'impresa detiene per utilizzi attinenti all'esercizio dell'impresa ma che non rientrano nelle categorie sopra indicate.

4.4.1 Nozione di "veicoli utilizzati quali beni strumentali nell'esercizio dell'impresa"

È opportuno ricordare che la nozione di "veicoli utilizzati quali beni strumentali nell'esercizio dell'impresa" è stata interpretata in senso restrittivo da parte dell'Amministrazione finanziaria, secondo la quale rientrano in tale nozione i soli veicoli "senza i quali l'attività stessa non può essere esercitata". Sarebbero tali, ad esempio, le autovetture possedute dalle imprese di noleggio, ovvero le navi e gli aeromobili utilizzati dalle scuole di addestramento alla navigazione.

4.4.2 Veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti

Per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti, i relativi costi non sono più deducibili per l'intero ammontare, ma per l'ammontare che costituisce reddito di lavoro per il dipendente stesso.

Assenza di limitazioni riferite al costo

Anche a seguito della nuova formulazione normativa, i veicoli concessi in uso promiscuo al dipendente non dovrebbero essere soggetti ai limiti di costo fiscale (es. 18.075,99 euro, per le autovetture).

4.5 DETERMINAZIONE DEL FRINGE BENEFIT

Sono stati modificati i criteri di determinazione dei compensi in natura che derivano dall'attribuzione di veicoli aziendali in uso promiscuo ai dipendenti.

In tali casi il fringe benefit è determinato in misura pari al 50% (rispetto al previgente 30%) dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 km calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tariffe ACI, al netto degli importi eventualmente trattenuti al dipendente.

5 ALTRE NOVITÀ IN MATERIA DI REDDITO D'IMPRESA

5.1 LEASING DI FABBRICATI STRUMENTALI

Viene previsto che i canoni di leasing dei fabbricati strumentali siano deducibili secondo gli stessi criteri stabiliti per gli ammortamenti dei beni detenuti in proprietà.

I canoni di leasing in questione devono, quindi, essere assunti al netto della quota riferita al terreno sul quale essi insistono, determinata nel maggiore importo tra quello indicato in un'apposita perizia di stima e il 20% del costo dell'immobile (ovvero 30% del costo, nel caso di fabbricati industriali).

5.1.1 Soggetto tenuto all'effettuazione della perizia

La norma non precisa quale sia il soggetto tenuto a redigere la perizia di stima del fabbricato concesso in leasing. Si dovrebbe, in ogni caso, ritenere che l'obbligo ricada sulla società di leasing.

5.1.2 Quantificazione dei canoni di leasing indeducibili

I canoni di leasing indeducibili in applicazione della norma in esame sono quelli riferiti alla quota capitale (indicati nel piano di ammortamento del contratto fornito dalla società di leasing).

Rimane, invece, pienamente deducibile la quota interessi.

5.1.3 Decorrenza

La modifica si applica dal 2006 (per gli esercizi "solari"), anche con riferimento ai contratti stipulati nei periodi d'imposta precedenti.

5.2 DISCIPLINA DELLE PERDITE FISCALI

Il DL 262/2006 modifica le decorrenze di alcune disposizioni che riguardano le perdite fiscali, a loro volta modificate dal precedente DL 223/2006 convertito nella L. 248/2006. In particolare:

- la modifica alla disciplina delle perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta, che ne consentono il riporto alla sola condizione che esse si riferiscano ad una nuova attività produttiva, si applica alle perdite realizzate a decorrere dal 2006 (per gli esercizi "solari");
- la modifica alla disciplina delle perdite fiscali nel caso di opzione per la trasparenza, finalizzata a impedire l'utilizzo delle perdite pregresse da parte dei soci della società "trasparenti" a compensazione dei redditi ricevuti per trasparenza, si applica a decorrere dal 2007 (per gli esercizi "solari").

5.3 PRESTAZIONI DI SERVIZI RESE DA PROFESSIONISTI DOMICILIATI IN PARADISI FISCALI

Il regime di indeducibilità dei costi derivanti da operazioni intercorse tra imprese residenti e imprese domiciliate fiscalmente in Stati o territori non appartenenti all'Unione europea, aventi regimi fiscali privilegiati, viene esteso anche alle prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in "paradisi fiscali".

6 ALTRE NOVITÀ IN MATERIA DI IRPEF

6.1 AGEVOLAZIONI PER LE STOCK OPTION

Viene ulteriormente modificato il regime di tassazione previsto per le stock option assegnate a dipendenti e amministratori, dopo gli interventi avvenuti con il precedente DL 223/2006 convertito nella L. 248/2006.

Analogamente a quanto avveniva in precedenza, l'esclusione da imposizione della differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente o amministratore resta subordinata alle condizioni che:

- il prezzo pagato dal dipendente/amministratore sia almeno pari al valore delle azioni stesse al momento dell'offerta;
- le partecipazioni, i titoli o i diritti posseduti dal dipendente/amministratore rappresentino una percentuale di diritto di voto esercitabile in assemblea ordinaria, o di partecipazione al capitale, non superiore al 10%.

In aggiunta ai suddetti requisiti, è ora necessario che ricorrano anche le seguenti condizioni:

- l'opzione sia esercitabile non prima che siano scaduti tre anni dalla sua attribuzione;
- al momento in cui l'opzione è esercitabile, la società deve risultare quotata in mercati regolamentati;
- il beneficiario mantenga per almeno i cinque anni successivi all'esercizio dell'opzione un investimento nei titoli oggetto di opzione non inferiore alla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente/amministratore.

Decorrenza

Le nuove disposizioni si applicano alle azioni assegnate dal 5.7.2006.

6.2 SOGGETTI NON RESIDENTI – RIPRISTINO DELLA “NO TAX AREA”

Il citato DL 223/2006 aveva stabilito che i soggetti fiscalmente non residenti in Italia non possono più beneficiare della “no tax area”, in relazione ai redditi prodotti nel territorio dello Stato, a decorrere dall'anno 2006.

Il DL 262/2006, invece, stabilisce che, per l'anno 2006, la “no tax area” rimane applicabile nei confronti dei non residenti.

6.2.1 Deduzioni per carichi di famiglia

Resta fermo che i soggetti non residenti non possono beneficiare delle deduzioni per carichi di famiglia.

6.2.2 Adempimenti del sostituto d'imposta

In sede di ritenuta sulle retribuzioni corrisposte a decorrere dal 3.10.2006, il sostituto d'imposta deve riconoscere di nuovo la “no tax area” ai soggetti non residenti, titolari di redditi di lavoro dipendente o assimilati (es. collaboratori coordinati e continuativi).

Il recupero delle quote di deduzione non riconosciute potrà avvenire:

- in sede di conguaglio di fine anno 2006;
- ovvero al momento della cessazione del rapporto di lavoro, se interviene nel corso del 2006.

7 NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

7.1 VIOLAZIONI IN MATERIA DI RICEVUTA O DI SCONTRINO FISCALE

Viene prevista la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività (o dell'esercizio dell'attività stessa), per un periodo da 15 giorni a 2 mesi, qualora sia stata definitivamente accertata la violazione dell'obbligo di emettere la ricevuta o lo scontrino fiscale.

Il periodo di sospensione è innalzato da 2 a 6 mesi se, nel corso di 5 anni, i corrispettivi non documentati eccedono l'ammontare di 103.291,38 euro.

Previgente disciplina

Nella precedente disciplina sanzionatoria, la sospensione in oggetto (da 15 giorni a 2 mesi) si applicava nel caso in cui fossero state definitivamente accertate, in giorni diversi, nel corso di un quinquennio, tre distinte violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta o lo scontrino fiscale.

7.2 ACQUISTI INTRACOMUNITARI E IMPORTAZIONI DI VEICOLI NUOVI

Ai fini dell'immatricolazione di autoveicoli, motoveicoli e loro rimorchi, oggetto di acquisto intracomunitario a titolo oneroso, alla relativa richiesta occorre allegare la copia del modello F24 riportante l'indicazione, per ciascun mezzo di trasporto:

- del numero di telaio;
- dell'IVA assolta in occasione della prima cessione interna.

In caso di importazione (da Paesi o territori non appartenenti all'Unione europea), l'immatricolazione è subordinata alla presentazione di apposita certificazione doganale che attesti:

- il pagamento dell'IVA in dogana;
- ovvero, l'utilizzo del plafond da parte dell'importatore, ai fini dell'introduzione dei suddetti mezzi in Italia senza pagamento dell'imposta.

Decorrenza

La decorrenza delle disposizioni in esame sarà stabilita con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

7.3 REGIMI IVA SEMPLIFICATI PER IL SETTORE AGRICOLO

Il regime della franchigia (di cui all'art. 32-bis del DPR 633/72) si applica anche ai produttori agricoli che, nell'anno solare precedente, hanno realizzato (o, in caso di inizio dell'attività, prevedono di realizzare) un volume d'affari non superiore a 7.000,00 euro, costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti agricoli.

Tali soggetti non possono, pertanto, addebitare l'IVA, in via di rivalsa, ai propri clienti, né possono esercitare il diritto di detrazione dell'imposta "a monte" corrisposta sugli acquisti, anche intracomunitari, e sulle importazioni.

Sul piano sostanziale, il regime in esame comporta, infatti, l'esonero dall'obbligo di liquidazione e di versamento, sia periodico che annuale, dell'IVA. Sul piano contabile, invece, è prevista la dispensa dalla quasi totalità degli obblighi in materia di IVA, ad eccezione di quelli riguardanti:

- da un lato, la numerazione e la conservazione delle fatture di acquisto (anche intracomunitarie) e delle bollette doganali di importazione;
- dall'altro, la certificazione e la comunicazione telematica dei corrispettivi all'Agenzia delle Entrate (secondo le modalità e nel rispetto dei termini che saranno stabiliti con successivo provvedimento).

Regime di esonero

Il regime di esonero dagli adempimenti formali e sostanziali in materia di IVA, stabilito dall'art. 34 co. 6 del DPR 633/72, resta valido per i soli produttori agricoli che, nell'anno solare precedente, hanno realizzato un volume d'affari superiore a 7.000,00 euro, ma non a 20.658,28 euro, costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti agricoli.

L'applicazione di tale regime cessa a partire dall'anno solare successivo a quello in cui è stato superato il limite di 20.658,28 euro, a condizione che non venga superato il limite di un terzo delle cessioni di altri beni.

È stato, pertanto, abrogato l'esonero dagli adempimenti IVA per le imprese agricole con volume d'affari:

- non superiore a 2.582,28 euro;
- ovvero, non superiore a 7.746,85 euro, per le imprese operanti esclusivamente nei comuni montani con meno di 1.000 abitanti o nelle zone, ricomprese negli altri comuni montani, con meno di 500 abitanti.

8 NOVITÀ IN MATERIA DI RISCOSSIONE

8.1 PIGNORAMENTO DEI CREDITI VERSO TERZI DEL DEBITORE ISCRITTO A RUOLO

La possibilità di pignorare i crediti del debitore iscritto a ruolo viene estesa a tutti i crediti che il debitore vanta verso terzi, esclusi solamente quelli pensionistici.

Il pignoramento può, quindi, avvenire (anziché attraverso la citazione del terzo e del debitore a comparire davanti al giudice del luogo di residenza del terzo) attraverso l'ordine, diretto al terzo debitore, di pagare una determinata somma direttamente all'agente della riscossione, fino a concorrenza del credito per il quale si procede:

- nel termine di **15 giorni dalla notifica** dell'atto di pignoramento, per le somme per le quali il diritto alla percezione sia maturato anteriormente alla data della notifica;
- alle **rispettive scadenze**, per le restanti somme.

8.2 ACCESSI, ISPEZIONI E VERIFICHE

Viene consentito agli agenti della riscossione, nel caso di morosità del debitore iscritto a ruolo per una somma superiore a 25.000,00 euro:

- di effettuare accessi, ispezioni e verifiche nei locali destinati all'esercizio dell'attività, nelle pubbliche amministrazioni, negli enti ed istituti di credito;
- allo scopo di individuare crediti di cui il debitore sia titolare nei confronti di terzi.

8.3 COMPENSAZIONE VOLONTARIA TRA DEBITI ISCRITTI A RUOLO E RIMBORSI D'IMPOSTA

Viene prevista la possibilità di procedere alla compensazione volontaria tra debiti iscritti a ruolo e rimborsi d'imposta.

In base alla nuova disciplina, ogni qual volta l'Agenzia delle Entrate debba procedere ad un rimborso d'imposta, deve verificare se il beneficiario sia iscritto a ruolo. In caso affermativo, l'Agenzia segnala la situazione, in via telematica, all'agente della riscossione che ha in carico il ruolo, mettendo a sua disposizione le somme da rimborsare.

A tal punto, l'agente notifica al contribuente una proposta di compensazione tra credito d'imposta e debito iscritto a ruolo, proposta che il contribuente può accettare nei 60 giorni successivi. Durante tale termine l'azione di recupero è sospesa.

In caso di accettazione della proposta, l'agente procede alla compensazione; in caso contrario cessano gli effetti della sospensione.

La compensazione volontaria può trovare applicazione per il pagamento di tutte le entrate iscritte a ruolo dall'Agenzia delle Entrate.

8.4 PAGAMENTI DA PARTE DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Le pubbliche amministrazioni e le società a prevalente partecipazione pubblica non possono eseguire pagamenti (a qualunque titolo) superiori a 10.000,00 euro a favore di soggetti che siano debitori iscritti a ruolo morosi e dei loro coobbligati.

Prima di procedere ad un pagamento di tale consistenza, pertanto, le pubbliche amministrazioni devono verificare la sussistenza di un debito iscritto a ruolo, derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento, di ammontare complessivo pari almeno a 10.000,00 euro ed, in caso affermativo, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'agente della riscossione competente.

Con successivo regolamento saranno stabilite le modalità di attuazione di tale disposizione.

8.5 DISCIPLINA DELLA REMUNERAZIONE DEL SERVIZIO DI RISCOSSIONE

In base alla nuova disciplina, l'aggio con cui viene remunerata l'attività di riscossione è:

- integralmente a carico del debitore, se il pagamento non avviene entro 60 giorni dalla notifica della cartella;

- a carico del debitore nella misura stabilita con Decreto del Ministro delle Finanze e, comunque, non superiore al 5% delle somme iscritte al ruolo, nel caso in cui il pagamento avvenga entro 60 giorni dalla notifica della cartella.

Nel caso di riscossione a mezzo ruolo non derivante da inadempimento (ad esempio la TARSU), l'aggio è a carico:

- dell'ente creditore, se il pagamento avviene entro 60 giorni dalla notifica della cartella;
- del debitore, in caso contrario.

9 AGEVOLAZIONI PER LA SOSTITUZIONE DEI VEICOLI PIÙ INQUINANTI

Il DL 262/2006 prevede alcune agevolazioni per l'acquisto di nuovi veicoli meno inquinanti e la rottamazione di quelli più inquinanti.

9.1 DURATA DELL'AGEVOLAZIONE

Le agevolazioni in esame si applicano in relazione ai veicoli acquistati e immatricolati **dal 3.10.2006 al 31.12.2007**.

9.2 AGEVOLAZIONI PER LE AUTOVETTURE E GLI AUTOVEICOLI A TRASPORTO PROMISCUO

Per l'acquisto di autovetture e di autoveicoli a trasporto promiscuo, che rispettino le direttive "Euro 4" o "Euro 5" relative alle emissioni, con conseguente rottamazione di veicoli appartenenti alle categorie "Euro 0" o "Euro 1", è prevista l'esenzione dal pagamento delle tasse automobilistiche (c.d. "bollo auto") per:

- due annualità;
- ovvero tre annualità, se il veicolo acquistato ha una cilindrata inferiore a 1.300 cc.

Autovetture alimentate anche a gas

Per l'acquisto di autovetture alimentate anche a gas metano, è concesso un contributo di:

- 1.500,00 euro;
- ovvero 2.000,00 euro, nel caso in cui il veicolo acquistato abbia emissioni di anidride carbonica inferiori a 120 grammi per chilometro.

In tal caso non è necessario rottamare un "vecchio" veicolo.

Esclusioni

Le suddette agevolazioni non si applicano per l'acquisto di autovetture di peso complessivo superiore a 2.600 kg, con esclusione di quelle aventi un numero di posti uguale o maggiore a 8.

Inoltre, il contributo per le auto a gas non spetta in relazione ai veicoli per la cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa.

9.3 AGEVOLAZIONI PER GLI AUTOCARRI

Per l'acquisto di autocarri che rispettino le direttive "Euro 4" o "Euro 5", è previsto un contributo di 1.000,00 euro.

Per usufruire del contributo occorre rottamare un autocarro:

- appartenente alle categorie "Euro 0" o "Euro 1";
- avente sin dalla prima immatricolazione da parte del costruttore la medesima categoria e portata.

Esclusioni

Sono esclusi dal contributo gli autocarri:

- di portata pari o superiore a 3,5 tonnellate;
- per la cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa.