



Manovra/2. Controlli mirati per chi richiede la partita Iva **Pag. 19**

Fisco e Ue/1. Operativi dal 2008 i ritocchi alla sesta direttiva **Pag. 20**

Fisco e Ue/2. Un nuovo aggiornamento ai parametri per il bilancio **Pag. 20**

Lavoro a progetto. Anche l'amministratore deve provare la subordinazione **Pag. 21**

Giovedì 17 Agosto 2006

www.ilsولة24ore.com/norme

La manovra d'estate/1. Prelievo elevato quando il patrimonio immobiliare è rilevante

Affitto d'azienda più caro

Non solo Iva: scatta il Registro all'1% - Turismo in prima linea

Renato Portale
Gian Paolo Tosoni

La manovra Prodi complica la tassazione delle locazioni di azienda e in alcuni casi, come le locazioni di alberghi, fa scattare un aumento delle imposte.

L'articolo 35, comma 10-quater, del decreto legge 223/06 (legge 248/06, si veda il testo sul Sole 24 Ore del 3 e 4 agosto) prevede, in determinate ipotesi, l'estensione del nuovo regime di tassazione delle locazioni di fabbricati alle locazioni d'azienda. La norma, come si legge nella circolare 27/E del 4 agosto (si veda «Il Sole 24 Ore» del 5 agosto), mira a evitare comportamenti elusivi, volta a mascherare l'affitto di immobili strumentali per evitare il pagamento dell'imposta di registro dell'1 per cento. La nuova disposizione rischia però di creare notevoli difficoltà al momento

IL NUOVO REGIME

La disposizione mira a evitare comportamenti elusivi nella locazione dei fabbricati strumentali

DAL 12 AGOSTO

La svolta riguarda i contratti registrati dopo l'entrata in vigore della legge di conversione 248/06

di verificare se e quando si consegue un effettivo risparmio d'imposta.

La circolare delle Entrate non risolve i dubbi interpretativi ma chiarisce che per verificare il risparmio d'imposta occorre considerare unitariamente l'incidenza dell'Iva e dell'imposta di registro.

Le locazioni d'azienda

L'affitto d'azienda è assoggettato all'imposta di registro in misura diversa, a seconda dello status del locatore. Se il locatore è un imprenditore individuale che affitta l'unica azienda perde la qualifica di soggetto passivo d'imposta e il contratto deve essere assoggettato al Registro con le seguenti aliquote: ● se il contratto prevede cano-

ni separati per la parte immobiliare e per tutti gli altri beni deve essere applicata l'aliquota del 2% sulla parte immobiliare e quella del 3% sulla parte mobile dell'azienda; ● se il contratto prevede un unico canone per gli immobili e gli altri beni, l'aliquota da applicare è quella del 3 per cento.

Nel caso in cui il locatore è un imprenditore con più aziende (o che affitta solo un ramo della sua azienda) o una società, i canoni relativi all'affitto d'azienda devono essere assoggettati all'Iva all'aliquota ordinaria del 20% e l'imposta di registro è dovuta nell'importo fisso di 168,00 euro.

Le regole base

L'articolo 35, comma 10-quater, del decreto legge 223/06 prevede una deroga al regime di tassazione delle locazioni d'azienda quando si verificano contemporaneamente due condizioni:

● il valore normale dei fabbricati, determinato secondo le regole fissate dall'articolo 14 del Dpr 633/72, è superiore al 50% del valore complessivo dell'azienda;

● l'eventuale applicazione dell'Iva e dell'imposta di Registro secondo le regole previste per le locazioni d'azienda, unitariamente considerata, consente di conseguire un risparmio d'imposta rispetto a quella prevista per le locazioni di fabbricati.

Infatti, introducendo un'imposta fissa dell'1% su tutte le locazioni di immobili strumentali, comprese quelle soggette all'Iva, con questa disposizione la manovra ha cercato di evitare che chi intende affittare un immobile commerciale simuli un affitto d'azienda per sfuggire al pagamento dell'imposta di registro dell'1 per cento.

L'applicazione

Partendo dal testo della norma e dalle prime indicazioni fornite dall'agenzia delle Entrate si deve ritenere che la disposizione si applichi solo alle locazioni d'azienda registrate dopo l'entrata in vigore della legge di conversione (il 12 agosto).

Ricordiamo che per l'affitto d'azienda è obbligatoria la forma dell'atto pubblico o della



Difficoltà fiscali per il turismo. Fra le aziende più colpite quelle che operano nel settore vacanze

Quattro strade per l'affitto d'azienda

Locatore	Iva	Registro
Imprenditore individuale che affitta l'unica azienda (canoni separati per mobili e immobili)	Esclusa	2% per gli immobili 3% per i mobili
Imprenditore individuale che affitta l'unica azienda (canone unico)	Esclusa	3%
Imprenditore individuale che affitta una delle aziende possedute (o un ramo d'azienda)	20%	168 euro
Società	20%	168 euro

Tripla scelta sugli immobili strumentali

Locatore	Locatario	Iva	Registro
Privato	Privato o soggetto Iva	Esclusa	1%
Soggetto Iva	Privato o soggetto Iva con pro-rata di detrazione fino al 25%	20%	1%
Soggetto Iva (*)	Altri soggetti Iva	Esente	1%

(*) In questo caso il locatore può optare per l'applicazione dell'imposta

scrittura privata autenticata e che l'atto deve essere registrato entro 20 giorni dalla stipula.

Gli interessati

In linea di principio, la locazione dell'unica azienda da parte dell'imprenditore individuale non dovrebbe essere interessata da questa norma in quanto il regime di tassazione precedente è sicuramente superiore. Invece per le locazioni in regime Iva occorre valutare caso per caso. Saranno interessate dalla nuova disciplina gli affitti d'azienda di alberghi, residence, villaggi turistici, silos per auto e così via in quanto in questi casi il valore dell'immobile è preponderante rispetto al valore dell'intera azienda.

Potrebbero, poi, rientrare anche affitti di aziende industriali con capannoni di valore elevato. In questi casi, se non ci sono limiti alla detrazione dell'Iva, non è difficile calcolare il vantaggio fiscale. Quando invece esistono limiti alla detrazione (immaginiamo una banca che acquisisca in locazione un'azienda e riceva fatture soggette all'Iva) occorre considerare anche una parte (o al limite tutta) dell'Iva è indebitabile e quindi occorre tenerne conto per verificare se complessivamente ci sia stato un risparmio d'imposta.

Per i riscatti da ottobre ipocatastale al 2% sul valore venale

Il canone di leasing non sfugge all'aumento

Roberto Arduini
Angelo Busani

Fisco più pesante sui canoni di leasing e sugli atti di riscatto.

Prima della manovra Prodi (Dl 223/06, legge 248/06), gli atti di riscatto dei fabbricati strumentali condotti in locazione finanziaria scontavano l'Iva (di solito il 20%) sul prezzo del riscatto e pagavano le imposte fisse di registro, ipotecaria e catastale. Con la manovra, questo quadro è stato notevolmente cambiato. Sono infatti previste quattro ipotesi:

1) l'operazione di riscatto può essere, a seconda dei casi, "Iva imponibile" o "Iva esente";

2) in entrambi i casi, l'imposta di registro è dovuta nella misura fissa di 168 euro;

3) in entrambi i casi si sconta l'imposta ipotecaria e catastale nella misura complessiva del 4% (o del 2% dal 1° ottobre 2006);

4) dall'importo dovuto a titolo di imposta ipotecaria e catastale in sede di riscatto si detrae la nuova imposta di registro dell'1% sui canoni di locazione finanziaria.

Si pone dunque il problema di quale sia la base imponibile per le aliquote dell'imposta ipocatastale. Le ipotesi da verificare sono essenzialmente due:

1) il prezzo del riscatto;

2) il valore venale del bene riscattato.

La tesi di ancorare le imposte ipocatastali al prezzo del riscatto è suggestiva ma non appare percorribile per almeno due ragioni.

La prima ragione riguarda la considerazione per la quale l'acquisto di un fabbricato strumentale venduto da un soggetto Iva sconta, di regola, l'imposta ipocatastale del 4 per cento. L'imposta è abbattuta alla metà nel caso, appunto, di acquisto effettuato da una società di leasing, proprio per il fatto che l'altra metà la si sconta in sede di riscatto.

Se il 4% che di regola si paga viene calcolato con riguardo al valore del fabbricato trasferito, non è plausibile pensare, nel caso di leasing, di pagare il 2% su questo valore in sede di acquisto da parte della società di leasing e di pagare l'altro 2%

solo sul prezzo di riscatto.

La seconda ragione è che se l'imposta di registro dell'1% pagata sui canoni di leasing è detraibile dall'imposta ipocatastale da corrispondere in sede di riscatto, qualora quest'ultima avesse come base di calcolo il valore del riscatto, spesso ridotto rispetto al valore del fabbricato, probabilmente la detrazione azzererebbe l'imposta ipocatastale da pagare in sede di riscatto. Dunque, una situazione non plausibile.

Queste due considerazioni sembrano bastare per orientare il discorso dell'applicazione delle aliquote dell'imposta ipocatastale sul valore venale del bene riscattato (il quale, a seconda dei casi, può essere uguale, maggiore o minore rispetto a quello che il bene stesso aveva alla data di stipula del contratto di leasing).

Tra l'altro, se prima della manovra Prodi si sarebbe potuto

sostenere probabilmente che le aliquote dell'imposta ipocatastale avrebbero potuto essere applicate al valore catastale del bene riscattato, dopo la manovra anche questo discorso è superato.

Infatti, con la conversione del decreto legge 223/06 è stata varata una norma (contenuta nell'articolo 35, comma 23-ter) secondo la quale l'ufficio del registro può pretendere una maggior tassazione, rispetto a quella praticata con riferimento al prezzo dichiarato. In sostanza, l'ufficio può infatti ritenere che il valore del bene sia superiore al prezzo dichiarato.

L'unica eccezione, nel senso che il valore catastale si assume come base imponibile, rimane quella rappresentata dalla compravendita di abitazioni tra persone fisiche che non agiscano nell'esercizio d'impresa, arte o professione.

Le modalità

L'Iva unifica

Il contratto di leasing per i fabbricati strumentali è parificato alla locazione ai fini dell'applicazione dell'Iva

Decide la detrazione

Il canone di leasing per i fabbricati strumentali va obbligatoriamente sottoposto a Iva se il conduttore è un soggetto che non detrae l'Iva oppure la detrae in misura non superiore al 25 per cento

Imposta con opzione

Il canone di leasing per i fabbricati strumentali può essere sottoposto a Iva per opzione del concedente quando il conduttore è soggetto che detrae l'Iva in misura superiore al 25% (in mancanza di opzione, la fattura viene emessa in esenzione da Iva)

Registro all'1%

Il contratto di leasing per i fabbricati strumentali è soggetto a imposta di registro nella misura dell'1%, avendo come base imponibile il valore dei canoni

Ivocatastale al 2%

L'acquisto di un fabbricato strumentale da parte della società di leasing sconta l'imposta ipocatastale del 4%, ridotta al 2% dal 1° ottobre 2006; così anche il riscatto

L'imposta di registro dell'1% pagata sui canoni di leasing si scomputa dall'imposta ipocatastale al momento del riscatto

Il contratto di leasing di fabbricati abitativi è esente da Iva e sottoposto a imposta di registro del 2 per cento

I benefici prima casa Il riscatto dei fabbricati abitativi oggetto di contratto di leasing è assoggettato a imposta di registro del 3% se per l'acquirente è prima casa (oltre a due imposte fisse ipotecaria e catastale) oppure del 7% per imposta di registro, del 2% per imposta ipotecaria e dell'1% per imposta catastale, se si tratta di acquisto senza i benefici prima casa

Primo appuntamento alla metà di settembre

Attuazione in 15 mosse per un anno di novità

Valentina Maglione
ROMA

Parte il conto alla rovescia per i ministeri ed enti locali, agenzie delle Entrate e Ordini professionali, tutti chiamati a mettere a punto provvedimenti in attuazione delle misure introdotte dalla manovra d'estate. Infatti, non poche tra le novità contenute nel decreto legge 223/06, convertito dalla legge 248 in vigore dal 12 agosto, aspettano, per conquistare l'operatività, decreti, regolamenti e chiarimenti. Ed è la stessa manovra a dettare il fitto calendario di scadenze ricostruito nella tabella a fianco.

Le scadenze certe

Sit tratta di 15 appuntamenti in poco meno di un anno. Il primo, fissato per il 15 settembre, riguarda il capitolo del regime Iva degli immobili. Entro questa data, le Entrate dovrebbero infatti sciogliere il nodo sull'esercizio, nell'atto d'affitto, dell'opzione per l'imposizione Iva da parte del locatore di fabbricati strumentali: l'Agen-

zia dovrebbe varare un provvedimento che stabilisca termini e modalità di adempimenti e versamento dell'imposta.

Le novità nel settore degli appalti cercano, invece, le precisazioni ministeriali. La manovra d'estate introduce, infatti, la responsabilità solidale tra subappaltatore e appaltatore principale per il versamento delle ritenute fiscali e dei contributi previdenziali per i lavoratori. Ma le nuove misure aspettano un decreto che l'Economia e il Lavoro devono varare entro il 10 novembre per stabilire la documentazione necessaria ad attestare i versamenti.

Non solo anti-evasione. Le scadenze fissate dalla manovra riguardano anche l'adeguamento alle novità del pacchetto liberalizzazioni. Così, gli Ordini professionali dovranno intervenire su codici e tariffe per cancellare i minimi, aprire alla pubblicità e alle società interprofessionali. Il termine fissato dalla manovra è il 1° gennaio 2007, ma il mancato

adeguamento non fermerà le liberalizzazioni: le norme in contrasto con le aperture del Dl 223/06 saranno in ogni caso nulle.

Gli altri interventi

Oltre a fissare una serie di appuntamenti certi, la manovra impegna il Fisco, in via più generica, ad adottare provvedimenti, necessari all'operatività di alcune misure, per le quali è fissata una scadenza. Così, il provvedimento delle Entrate che precisa termini, modi e formato delle trasmissioni telematiche che le compagnie di assicurazione devono effettuare è atteso entro il 1° ottobre, perché l'obbligo di comunicazione dei dati scatta per le somme liquidate dopo questa data.

Senza contare che la piena operatività della manovra conta anche sul varo di una serie di provvedimenti, non riportati in tabella, lasciati alla discrezionalità degli enti.

Il calendario dei provvedimenti da varare

15 settembre 2006
Le parti dei contratti di locazione che hanno per oggetto beni immobili strumentali sono in attesa di un provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate che dovrebbe stabilire termini e modalità per l'esercizio dell'opzione Iva e per il versamento delle relative imposte (articolo 35, comma 10-quinquies)

30 settembre 2006
Un decreto del presidente del Consiglio dei ministri darà il via a un tavolo tecnico con rappresentanti del sistema delle autonomie, del ministero dell'Economia e della presidenza del Consiglio per monitorare il rispetto del patto di stabilità (articolo 30, comma 1)

1° ottobre 2006
Per le somme versate dopo questa data, le compagnie di assicurazione devono comunicare al Fisco il totale delle somme liquidate e i dati dei beneficiari. I contenuti, i termini e le modalità delle trasmissioni mediante posta certificata e le specifiche tecniche del formato saranno

fissati con un provvedimento delle Entrate (articolo 35, comma 27)

1° novembre 2006
Per contenere la spesa pubblica devono essere varate disposizioni per riordinare commissioni e comitati, anche sopprimendoli o accorpandoli. Sono attesi regolamenti sugli organismi previsti da leggi o da regolamenti, e decreti del presidente del Consiglio, da emanarsi di concerto con il ministro dell'Economia, per riordinare gli altri enti (articolo 29, comma 2)

1° novembre 2006
Alle richieste di partita Iva effettuate dopo questa data si applicano i nuovi risoncristi automatizzati. Le informazioni da richiedere e le tipologie di contribuenti che possono effettuare acquisti intracomunitari solo se assistiti da una polizza fidejussoria, per la durata di tre anni e per un importo non inferiore a 50mila euro, sono stabilite con un provvedimento delle Entrate (articolo 37, comma 18)

1° novembre 2006
Sarà un provvedimento delle Entrate a definire i termini e le modalità per liquidare l'Ici in sede di dichiarazione Irpef (articolo 37, comma 55)

10 novembre 2006
Un decreto del ministro dell'Economia, di concerto con il ministro del Lavoro, stabilirà la documentazione necessaria per attestare il versamento delle ritenute fiscali e dei contributi previdenziali per i dipendenti dovuti in via solidale da subappaltatori e appaltatori (articolo 35, comma 34)

12 novembre 2006
I ministeri delle Infrastrutture e del Lavoro predispongono le attività necessarie per l'integrazione degli archivi informativi e per il coordinamento delle attività di vigilanza e ispettive in materia di prevenzione e di sicurezza dei lavoratori nel settore dell'edilizia (articolo 36-bis, comma 1)

31 dicembre 2006
Con un decreto del presidente del Consiglio, di concerto

con il ministro dello Sviluppo economico e sentita l'agenzia delle Entrate sono stabilite le specifiche tecniche del formato elettronico per la presentazione dei bilanci e degli altri atti al Registro imprese in Xbrl (articolo 37, comma 21-bis)

31 dicembre 2006
Saranno disciplinati con regolamenti le scommesse a distanza a quota fissa, i giochi di abilità a distanza con vincita in denaro e le caratteristiche dei punti di vendita che commercializzano giochi pubblici (articolo 38, comma 1)

1° gennaio 2007
Le disposizioni deontologiche e pattizie e i codici di autodisciplina che prevedono minimi tariffari, limitano la pubblicità informativa e vietano le società professionali interdisciplinari devono essere adeguati alle aperture della manovra Prodi (articolo 2, comma 3)

1° gennaio 2007
Le Regioni e gli enti locali devono adeguare le proprie disposizioni legislative e regolamentari alle

liberalizzazioni nel settore della distribuzione commerciale (articolo 3, comma 4)

1° gennaio 2007
Parte il «regime della franchigia» per i contribuenti con un volume d'affari fino a 7mila euro. È comunque possibile optare per il regime ordinario: termini e modalità delle procedure saranno definiti con un provvedimento dell'agenzia delle Entrate (articolo 37, comma 15)

1° gennaio 2007
Al via l'obbligo per i commercianti di comunicare al Fisco, in via telematica, il totale degli incassi giornalieri. Termini e modalità per le trasmissioni saranno stabiliti con un provvedimento delle Entrate (articolo 37, comma 34)

12 agosto 2007
Entro questa data il ministro dello Sviluppo economico, di concerto con i ministri delle Politiche agricole e della Salute, disciplinerà con un decreto le definizioni di «panificio», «pane fresco» e «pane conservato» (articolo 4, comma 2-ter)