GUIDA AI PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI
Il nuovo modulo è in edicola
Il Sole 24 ORE
www.ilsole24ore.com

NORME E TRIBUTI
Il Sole 24 ORE

Luigi Nicolais

Reddito d'impresa. I costi dai «paradisi» documentabili solo nel modello Unico **Pag. 27**

Assistenza. L'assegno al nucleo familiare si estende ai figli naturali **Pag. 28**

Semplificazioni. Sanzioni difficili ai ritardi della Pa **Pag. 29**

Professionisti. Dottori commercialisti, Tamborrino ritorna al vertice **Pag 31**

Fisco e Ue. Allo studio misure per garantire la copertura: sotto esame la rilevanza dei veicoli sulle imposte dirette

Iva e auto, il Dl cambia volto

Si attende il via libera di Bruxelles per correggere la procedura di recupero

Marco Mobili
ROMA

Il Governo si prepara a riscrivere il decreto legge sui rimborsi Iva per le auto. Ma lo farà solo dopo aver ottenuto da Bruxelles il pieno assenso sulla procedura da adottare nella restituzione dell'Iva ai contribuenti. Si vuole ottenere, infatti, l'assoluta garanzia che le scelte adottate non corrano in futuro il rischio di essere censurate dalla Corte di giustizia e i contatti con gli organi comunitari sulla nuova procedura, che il Governo intende inserire come emendamento al Dl 258/06 in discussione al Senato, sono ormai giornalieri.

Se la risposta di Bruxelles arriverà nelle prossime ore, l'emendamento potrebbe essere presentato oggi, rispettando il termine fissato alle 19 di questa sera dalla commissione Finanze di Palazzo Madama. Termine però non perentorio per gli emendamenti presentati dal relatore o dal Governo, che possono arrivare in qualsiasi momento anche in Aula.

Compensazione cercasi

Le modifiche all'esame di Bruxelles mirano a recepire le indicazioni emerse nel dibattito avviato in commissione Finanze al Senato per migliorare il decreto legge, senza limitare i diritti dei contribuenti al recupero dell'Iva ma — al tempo stesso — senza perdere di vista gli effetti prodotti dalla sentenza sui conti pubblici.

Infatti, non si esclude di inserire subito le misure compensative per coprire gli effetti prodotti dalla sentenza Ue, così da non dover far pesare sulla manovra finanziaria gli oneri, stimati dal Tesoro ufficialmente in 15 miliardi di euro. Queste misure, come aveva spiegato il viceministro Vincenzo Visco presentando il decreto legge alla conclusione del Consiglio dei ministri straordinario del 15 settembre, ricadranno in gran parte sullo stesso settore: ovvero sui contribuenti che utilizzano in parte i veicoli per l'attività di impresa o di lavoro autonomo.

L'intervento a portata di mano è la rivisitazione dei vincoli sulla deducibilità Ires, Irpef e Irap per i costi d'acquisto e d'esercizio dei veicoli utilizzati parzialmente nell'attività d'impresa. L'intervento avrebbe ricadute, naturalmente, anche sul fronte delle auto aziendali in uso promiscuo ai dipendenti, limitando la deducibilità dei costi sostenuti dall'azienda e le quote non imponibili ai fini dei fringe benefit.

Il dubbio-competenza

L'inserimento immediato delle misure di copertura nel Dl dipenderà molto dal periodo di competenza cui imputare gli effetti finanziari della sentenza e sul reale onere da coprire, in base alle istanze che saranno presentate.

Su tempi e modalità di presentazione delle istanze, il Governo è pronto comunque a recepire, almeno secondo la relatrice al provvedimento Helga Thaler Ausserhofer (Aut), le indicazioni della commissione Finanze. In primo luogo, come chiesto dalla senatrice, i contribuenti potranno avere più tempo a disposizione per la presentazione delle istanze. Una volta superato il nodo della competenza 2006 o 2007, al vaglio di Bruxelles, non si esclude di spostare in avanti, magari nei primi mesi del prossimo anno, il termine attualmente fissato al 15 dicembre. Inoltre, l'attuale obbligo dell'invio dell'istanza in telematica potrebbe diventare un'opzione. E il Dl dovrà prevedere, secondo i suggerimenti formulati dalla stessa relatrice di maggioranza, che, in caso di documentazione carente da allegare alla domanda di rimborso, quest'ultima non sia respinta dall'Ufficio. Al contrario, spiega Thaler, al contribuente dovrà essere concesso un margine di tempo per poter integrare la domanda.

Non si esclude, infine, di semplificare anche la procedura di calcolo per determinare il rimborso Iva spettante. Se ci sarà il via libera comunitario si potrebbe arrivare anche alla determinazione da parte del Fisco di una percentuale a forfait della detraibilità dell'Iva spettante al contribuente; cui resterebbe la possibilità far valere in contraddittorio con le Entrate le ragioni (da documentare) per modificare la percentuale predeterminata.

www.ilsole24ore.com/norme
La sentenza della Corte Ue, il decreto legge, gli esempi

ANSA

La Cdl scende in piazza contro Visco

Al «grande fratello fiscale» i parlamentari dell'opposizione rispondono con un «carosello tricolore». Così Ignazio La Russa (An) ha definito la manifestazione di piazza che si è svolta ieri a Roma, davanti alla sede del ministero dell'Economia. Duecento tra politici, commercialisti e cittadini hanno circondato il palazzo di via XX settembre per ribadire il loro no alla telematizzazione del fisco. Alla protesta hanno preso parte una serie di esponenti di prima fila di An, tra cui Maurizio Gasparri, Gianni Alemanno e Maurizio Leo, oltre ai leghisti Alberto Filippi e Maurizio Fugatti e agli azzurri Gianfranco Conte e Aldo Brancher.

F24, la tolleranza cerca più spazio

ROMA

Anche i soggetti Ires beneficieranno di una "tolleranza" nella fase di avvio dell'F24 telematico, dopo l'annunciato differimento al 1° gennaio per autonomi e professionisti. È quanto emerso ieri dall'incontro tra il viceministro dell'Economia, Vincenzo Visco, e i rappresentanti dei Consigli nazionali di dottori commercialisti (Mario Damiani) e dei ragionieri (William Santorelli).

Sui termini anticipati per la presentazione delle dichiarazioni al 31 luglio 2007, Visco ha confermato che «sono validi sempre che l'amministrazione finanziaria sia in grado di rispettare il termine del 31 dicembre nella predisposizione delle specifiche tecniche». Mentre sugli studi di settore, riconosciuti come non adeguati a "fotografare" la realtà economica, si potranno studiare meccanismi più efficaci «attraverso l'istituzione di una consulta permanente tra amministrazione e professionisti, da avviare a stretto giro».

Perplessità sulla proroga a metà del modello F24 sono state espresse da Assonime. Secondo l'Associazione, il rinvio dovrebbe essere esteso anche ai soggetti Ires e, in particolare, ai grandi gruppi societari, già in difficoltà per la mancata concessione dei versamenti diretti.

La senatrice Helga Thaler Ausserhofer ha invece difinito «positiva ma non soddisfacente» la decisione del Governo. «Limitare la proroga solo a professionisti, società di persone e ditte individuali — ha detto la senatrice — non basta». Ieri in commissione Finanze di Palazzo Madama, Thaler Ausserhofer ha proposto al Governo di prevedere la possibilità di scegliere il metodo di pagamento più adeguato, almeno per i primi tempi.

IL CONFRONTO
Per commercialisti e ragionieri un tavolo permanente con il Fisco
L'Assonime critica il rinvio limitato

Fermi sulla loro posizione — contraria all'obbligo dei pagamenti online — restano i tributaristi della Lapet.

Le prospettive della proroga. Per i soggetti Ires resta l'obbligo della telematica

Spa e Srl si preparano all'invio

Gian Paolo Tosoni

Il probabile rinvio al 1° gennaio 2007 del versamento con modalità telematiche mediante modello F24 non riguarderà i soggetti Ires disciplinati alle lettere a) e b) dell'articolo 73 del Tuir. Quindi le società per azioni e in accomandita per azioni, le Srl, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato nonché gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, fin dal 1° ottobre, non potranno più effettuare i versamenti di imposte e contributi con l'F24 cartaceo. Ne consegue che i professionisti abilitati all'invio telematico delle dichiarazioni non potranno abbassare la guardia essendo coinvolti dall'obbligo del versamento online per i soggetti Ires.

In base all'articolo 37, comma 49 del Dl 223/2006, il versamento telematico riguarda i soggetti titolari di partita Iva. Sulla base delle indicazioni arrivate in Parlamento, però, non tutti i soggetti Ires hanno l'obbligo del versamento con modalità telematiche dal 1° ottobre: restano, infatti, esclusi gli enti pubblici e privati diversi dalle società residenti nel territorio dello Stato, disciplinati alla lettera c) dell'articolo 73 del Tuir, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, nonché società ed enti di ogni tipo non residenti nel territorio dello Stato.

Ne consegue che, per esempio, un ente non commerciale, se svolge, oltre all'attività istituzionale anche un'attività commerciale, essendo titolare di partita Iva è obbligato al versamento telematico di imposte e contributi ma l'obbligo scatterà dal 1° gennaio 2007. Invece, un ente non commerciale che svolge esclusivamente la propria attività istituzionale, non essendo titolare di partita Iva, potrà continuare a effettuare i versamenti con il modello F24 cartaceo. Infine, un ente commerciale che invece, ha per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, sarà obbligato, fin dal 1° ottobre 2006 a utilizzare l'F24 online.

Per i curatori fallimentari e i soggetti oggettivamente impossibilitati ad accedere a un proprio conto corrente bancario per cause di forza maggiore (per esempio i protestati), i versamenti possono essere effettuati con l'F24 cartaceo, come chiarito dalle Entrate, con comunicato stampa del 14 settembre 2006. In questa occasione erano state comunicate le altre deroghe: i versamenti rateali in corso all'entrata in vigore del Dl 223/2006, i versamenti effettuati con modelli precompilati Inps e modelli predeterminati, se non siano necessarie variazioni ai dati.

Le regole per i nuovi acquisti

La detrazione dovrà rispettare l'utilizzo reale

Dario Deotto

L'Iva relativa all'acquisto dei veicoli, nonché delle prestazioni di servizi e dei consumi a essi relativi, è detraibile, secondo le regole ordinarie, a partire dal 14 settembre 2006. È questo l'effetto indiretto che deriva: dalla sentenza della Corte di giustizia Ue del 14 settembre 2006 (causa C-228/05) e dalle disposizioni del Dl 258/06. A dire il vero, secondo la sentenza della Corte di giustizia, la detrazione dell'Iva risulta possibile anche prima del 14 settembre, ma il Dl 258/2006 l'ha "bloccata" per gli acquisti di beni e servizi effettuati fino al 13 settembre 2006, subordinandola alla presentazione di un'istanza.

Nessun vincolo alla detrazione si pone, però, per gli acquisti di beni e servizi relativi ad autoveicoli, motocicli e ciclomotori effettuati a partire dal 14 settembre 2006. L'acquisto si considererà "effettuato" da questa data secondo le regole stabilite dall'articolo 6 del Dpr 633/1972 (ad esempio: consegna del bene).

È chiaro però che la detrazione dell'imposta risulterà subordinata al verificarsi dei necessari requisiti dell'inerenza e dell'afferenza e non a quello della presunta strumentalità o meno del bene. In particolare, occorre notare che il principio dell'inerenza Iva risulta molto più ampio di quello stabilito dal Tuir (articolo 109, comma 5) per le imposte dirette. Nell'Iva, infatti, l'inerenza (e, quindi, il diritto alla detrazione) si ha in relazione ai beni e servizi acquistati nell'esercizio dell'impresa o dell'arte o professione. Il principio di inerenza Iva viene però ridimensionato, per effetto dell'articolo 19, comma 2 del Dpr 633/1972, il quale nega la detrazione dell'imposta in relazione a beni e servizi che vengono utilizzati per realizzare operazioni esenti o non soggette a imposta. Con la conseguenza che la detrazione compete per quei beni e servizi utilizzati per realizzare operazioni imponibili.

Quando però i beni e servizi vengono utilizzati promiscuamente sia per operazioni imponibili che per quelle escluse dal campo Iva (come nel caso del consumo personale dell'auto), l'articolo 19, comma 4, del Dpr 633/1972 dispone che la detrazione dell'imposta non è ammessa per la quota imputabile alle operazioni escluse, secondo criteri oggettivi e coerenti, determinati dallo stesso contribuente, con la natura dei beni e servizi acquistati. Sul punto si è pronunciata la circolare 328/1997, affermando, ad esempio, che ai fini della ripartizione delle spese di riscaldamento di un fabbricato utilizzato sia per l'attività imprenditoriale che per fini personali, un criterio oggettivo può essere costituito dalla cubatura dei rispettivi locali.

Per un'autovettura per la quale, posta la necessaria afferenza alle operazioni imponibili, si può dimostrare (attraverso pedaggi autostradali, ticket dei parcometri, addebito ai clienti dei rimborsi chilometrici, possesso di un'altra autovettura) l'inerenza all'attività imprenditoriale o professionale, che viene utilizzata per la stessa cinque giorni alla settimana su sette (e gli altri due per finalità personali), la detrazione Iva per acquisto, manutenzione, riparazione e carburanti, potrà competere, per esempio, in relazione ai giorni di effettivo utilizzo per l'attività.

IN EDICOLA

Guida aggiornata alle tasse sui veicoli

Un riepilogo completo per le tasse sull'auto, dalla manovra bis alla sentenza della Corte Ue sull'Iva: tutte le novità sono contenute nello Speciale del sistema Frizzera «Auto e Fisco», in vendita da oggi in abbinamento con «Il Sole-24 Ore», a 6 euro da aggiungere al prezzo del quotidiano

INTERVENTO

L'Europa ipoteca il federalismo fiscale

di **Augusto Fantozzi**

Nel dibattito sul federalismo fiscale è importante segnalare gli effetti che può produrre la recente sentenza della Corte di Giustizia C-88/03, del 6 settembre 2006 in materia di fiscalità territoriale agevolata nelle Azzorre. Come è già stato osservato da Rossi (si veda «Il Sole-24 Ore» del 14 settembre), la Corte di giustizia dapprima sconfessa (par. 56-58) il consolidato orientamento teorico della cosiddetta selettività territoriale adottato sinora dalla Commissione Ue, secondo il quale ogni misura non applicabile su tutto il territorio nazionale sarebbe selettiva territorialmente, a prescindere dall'autonomia amministrativa-finanziaria dell'ente che la adotta.

Tuttavia, dopo questa importante e positiva affermazione di principio la Corte effettua una serie di distinzioni (paragrafo 64 e seguenti) che sarebbe opportuno tenere in considerazione per le conseguenze che potrebbero potenzialmente aversi sull'eventuale assetto federalistico che si sta costruendo per lo stato italiano.

In particolare la Corte distingue tra:

❶ misure di vantaggio relative a tributi erariali, stabilite dal governo centrale e applicabili solo con riferimento a determinate aree geografiche;

❷ misure di vantaggio relative a tributi erariali stabilite dalle collettività territoriali nell'esercizio di facoltà a esse simmetricamente attribuite;

❸ misure che stabiliscono un trattamento di favore con riguardo a un tributo nazionale, adottate da alcune collettività territoriali (e applicabili unicamente alle imprese situate all'interno del territorio di loro competenza) che dispongono di una potestà preclusa alla generalità delle collettività territoriali di pari livello.

Nella prima ipotesi la Corte ritiene ci si trovi sempre dinanzi a un aiuto di Stato. Con riferimento al secondo caso (di cui è esemplificativa la potestà di variazione dell'1% dell'aliquota Irap attribuita "simmetricamente" a tutte le regioni), la Corte ritiene che la simmetrica attribuzione alle collettività territoriali del potere di variare l'aliquota precluda la possibilità di individuare un livello imponibile normale di riferimento che possa fare da parametro sulla base del quale ipotizzare l'esistenza di una deroga al trattamento generale e pertanto la misura non costituisce aiuto di Stato.

SENTENZE A RISCHIO
La pronuncia sulle Azzorre mette alla prova il decentramento tributario in Italia

Nel terzo caso (cui sono riconducibili, temo, alcune manifestazioni della potestà tributaria delle regioni a statuto speciale), la Corte di giustizia ritiene che, non essendoci la "simmetria", affinché «il contesto giuridico rilevante per valutare la selettività di una misura fiscale (possa) limitarsi all'area geografica interessata dal provvedimento» debbano sussistere una serie di condizioni:

a) che sia stata adottata da un'autorità territoriale dotata, sul piano costituzionale, di uno statuto politico e amministrativo distinto da quello del governo centrale;

b) che la decisione sia stata presa senza possibilità di un intervento diretto da parte del governo centrale in merito al suo contenuto;

c) che le conseguenze economiche di una riduzione dell'aliquota d'imposta nazionale applicabile alle imprese presenti nella regione non devono essere compensate da sovvenzioni o contributi provenienti da altre regioni o dal governo centrale.

La pronuncia pone delicate questioni riguardo le modalità di attuazione del federalismo fiscale in Italia con particolare riferimento alla autonomia impositiva delle regioni a Statuto speciale. Proviamo pertanto a vedere che cosa, del modello asimmetrico di federalismo italiano, potrebbe sopravvivere a questa interpretazione della Corte.

Premesso che la Corte fa sempre riferimento alle potestà asimmetricamente attribuite di variazione d'aliquota di tributi "nazionali" potrebbe desumersi una implicita qualificazione dei tributi "compiutamente" regionali (istituiti e riscossi dalle regioni a statuto speciale) tra le misure generali (non aiuti).

Con riferimento, invece, ai poteri speciali di variazione delle aliquote di tributi nazionali spettanti solo alle (o solo ad alcune delle) regioni a statuto speciale, la maggiore preoccupazione deriva dal fatto che la Corte abbia, nella causa citata, negato rilevanza al principio costituzionale della solidarietà nazionale presente nella costituzione portoghese ed anzi, lo abbia utilizzato quale prova implicita che la riduzione di gettito conseguente alla riduzione d'aliquota posta in essere dalle Azzorre fosse finanziata da un trasferimento a carico del bilancio statale (par. 72 ss.) e quindi ha dichiarato la misura regionalmente selettiva.

A fronte di questo approccio, l'unica soluzione pare quella di separare normativamente i tributi il cui gettito è/può essere destinato alla funzione di riequilibrio territoriale e imputabile alla solidarietà finanziaria tra regioni (per i quali nessuna potestà di variazione "speciale" potrà essere attribuita alle regioni a statuto speciale), dai veri e propri tributi "di scopo", con riferimento ai quali l'esistenza di una potestà tributaria "asimmetrica" in capo alle regioni a statuto speciale, a fronte di una maggiore autonomia nella gestione della funzione attribuita, potrebbe sfuggire la citata definizione di selettività.

In tale ipotesi la potestà fiscale delle regioni potrebbe manifestarsi anche attraverso istituti sottrattivi (riduzioni d'aliquota o esclusione di cespiti dalla base imponibile) senza essere, per ciò solo, inserita nell'ambito di applicazione degli aiuti di Stato: sarebbe infatti la regione a sopportare le conseguenze della scelta "agevolativa", che sconterebbe con una minore disponibilità finanziaria da destinare allo svolgimento della funzione finanziata dal tributo di scopo.

Infatti, l'esercizio in funzione promozionale di una potestà fiscale "aggiuntiva" o "asimmetrica" delle regioni a statuto speciale — in relazione a tributi nazionali — potrebbe essere compatibile con la definizione di misura generale data dalla Corte di giustizia soltanto in quanto il legame tra gettito (derivante dal tributo nazionale su cui la regione avesse facoltà di variazione d'aliquota) e funzione amministrativa regionale (al cui svolgimento tale gettito fosse destinato) fosse reso inscindibile e non alterabile da trasferimenti dello Stato.

Ovviamente, l'assenza di selettività territoriale non esclude che una misura generale possa presentare profili di selettività materiale.

Qualora la configurazione della potestà tributaria delle regioni a statuto speciale non tenesse conto dei rilievi esposti, qualsiasi manifestazione della cosiddetta fiscalità di vantaggio dalle stesse adottata, anche se in via "generale" (rispetto al territorio della regione) sarebbe considerata selettiva e come tale obbligata al rispetto dei pesanti vincoli procedurali (obbligo di notifica, divieto di attuazione prima dell'intervenuta approvazione da parte della Commissione Europea, obbligo di recupero se attuati illegalmente) e sostanziali (limiti quantitativi, temporali, settoriali della misura) previsti in materia di aiuto di Stato, con l'effetto di un sostanziale ridimensionamento della potestà stessa.