

Studi Commerciali Associati

Gaia & Ferrini, Giglietti, Girolomini, Lazzarini, Montemaggi, Semprini

RAG. LUIGI GAIA, R.C., C.T.U.
DOTT. VINCENZO FERRINI, R.C., C.T.U.
DOTT. MARIO GIGLIETTI, R.C., C.T.U.
DOTT.SSA MARIANNA GIROLOMINI, R.C., C.T.U.
DOTT. PAOLO LAZZARINI, R.C., C.T.U.
DOTT.SSA MERIS MONTEMAGGI, R.C., C.T.U.
DOTT. CARLO VINCENZO SEMPRINI, R.C., C.T.U.

Piazzetta Gregorio da Rimini n°1
47921 - RIMINI (RN)
tel.: (+39) 0541785284
fax: (+39) 0541785830
e-mail: info@stucomas.com
http://www.stucomas.com

RAG.RA MICHELA FILIPPI
RAG.RA MARA MOLARI
RAG.RA ENRICA SEMPRINI

DOTT. DINO BERARDOCCO

Rimini, 10 gennaio 2014

A tutti i signori clienti
LORO INDIRIZZI

Oggetto: LA LEGGE DI STABILITÀ 2014 IN SINTESI

A seguire, proponiamo una tabella di sintesi delle principali novità contenute nella Legge di Stabilità per l'anno 2014. I riferimenti numerici sono ai vari commi dell'unico articolo di cui si compone la Legge n.147 del 27 dicembre 2013. Le norme, salvo differente indicazione, entrano in vigore dal 1° gennaio 2014. Ove le disposizioni siano state interessate da differimenti ad opera del c.d. Decreto Mille-proroghe (D.L. n.151 del 30 dicembre 2013) o del c.d. Decreto Destinazione Italia (D.L. n.145 del 23 dicembre 2013) ne viene data specifica indicazione.

033	Acquisto di pubblicità on-line: nuove regole Iva Viene introdotto nel DPR n.633/72 un nuovo articolo 17-bis, prevedendo che: <ul style="list-style-type: none">▪ i soggetti passivi che intendano acquistare servizi di pubblicità e <i>link</i> sponsorizzati <i>on-line</i>, anche attraverso centri media e operatori terzi, sono obbligati ad acquistarli da soggetti titolari di una partita Iva rilasciata dall'Amministrazione finanziaria italiana;▪ gli spazi pubblicitari <i>on-line</i> e i <i>link</i> sponsorizzati che appaiono nelle pagine dei risultati dei motori di ricerca (servizi di <i>search advertising</i>), visualizzabili sul territorio italiano, devono essere acquistati esclusivamente attraverso soggetti titolari di partita Iva italiana. Vedi anche commi 177-179.
	Rinvio decorrenza D.L. n.151/13 L'obbligo decorre dal 01.07.2014
036	Rinasce l'opzione per la tassazione catastale delle società agricole Si ripristina, a partire dal 01.01.2014, la facoltà, per le società di persone e di capitali che svolgono esclusivamente attività agricola, di optare per la determinazione del reddito su base catastale anziché in base al bilancio.
049	Contrasto alla evasione nel comparto delle locazioni abitative Viene attribuito ai Comuni il potere di controllo sui contratti di locazione, anche mediante l'incrocio l'anagrafe condominiale. In deroga alle regole generali, i pagamenti riguardanti canoni di locazione di unità abitative, fatta eccezione per quelli di alloggi di edilizia residenziale pubblica, sono corrisposti obbligatoriamente, quale ne sia l'importo, in forme e modalità che escludano l'uso del contante e ne assicurino la

	tracciabilità anche ai fini della asseverazione dei patti contrattuali per l'ottenimento delle agevolazioni e detrazioni fiscali da parte del locatore e del conduttore.
063 067	Obbligo di conto dedicato per i notai Inserito l'obbligo, per i notai, di istituire un apposito conto dedicato sul quale far confluire talune somme incassate in occasione della stipula di rogiti.
095	Fatturazione per autotrasportatori Viene soppresso l'obbligo di emettere la fattura del trasporto entro la fine del mese di svolgimento dell'operazione (D.L. n.112/2008).
127	Modifica alle detrazioni per lavoro dipendente Rideterminate le detrazioni per i redditi da lavoro dipendente e rivisitazione delle fasce dalla quali dipende la misura. Abrogati il comma 2 dell'art.13 Tuir che aumentava l'entità delle detrazioni previste per la fascia dei redditi medi.
132	Stabilizzazione delle deduzioni Irap per incremento occupazionale Inserita una deduzione dalla base imponibile Irap, di € 15.000, per ciascun dipendente assunto a tempo indeterminato in aggiunta rispetto alla media dell'esercizio precedente. La deduzione spetta per tre anni. Sono previste norme antiabuso in caso di decremento della base occupazionale.
133 134	Norme di stabilizzazione dei contratti di associazione in partecipazione Con modifiche apportate alla Legge Biagi, si proroga al 31 marzo 2014 (dall'attuale 30 settembre 2013) il termine del regime transitorio per la stabilizzazione dei contratti di associazione in partecipazione e al 31 luglio 2014 (dall'attuale 31 gennaio 2013) il termine per il deposito dei documenti inerenti la stabilizzazione da parte dei datori di lavoro.
137 138	Modifiche alla disciplina dell'Ace Si modifica la disciplina del c.d. Aiuto alla crescita economica (Ace), al fine di incrementare, per il triennio 2014 -2016, la quota di rendimento nozionale del nuovo capitale proprio deducibile dal reddito imponibile, secondo le seguenti misure. Anno 2014: 4%; anno 2015: 4,5%; anno 2016: 4,75%. Dal 2017 il rendimento sarà fissato con apposito decreto ministeriale. L'acconto delle imposte sui redditi dovute per i periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 e al 31 dicembre 2015 è fissato utilizzando l'aliquota percentuale per il calcolo del rendimento nozionale del capitale proprio relativa al periodo d'imposta precedente.
139	Proroga delle detrazioni per ristrutturazioni edilizie e riqualificazione energetica degli edifici A seguire si elencano le nuove misure delle agevolazioni e le rispettive date di scadenza delle medesime: ➔ Riquilificazione energetica: • 65% per il periodo dal 06.06.2013 al 31.12.2014 • 50% per il periodo dal 01.01.2015 al 31.12.2015 ➔ Riquilificazione energetica parti comuni condominiali: • 65% per il periodo dal 06.06.2013 al 30.06.2015 • 50% per il periodo dal 01.07.2015 al 30.06.2016 ➔ Recupero del patrimonio edilizio: • 50% per il periodo dal 26.06.2012 al 31.12.2014 • 40% per il periodo dal 01.01.2015 al 31.12.2015 ➔ Detrazione per adozione misure antisismiche (in sole zone sismiche): • 65% per il periodo dal 06.06.2013 al 31.12.2014 • 50% per il periodo dal 01.01.2015 al 31.12.2015 ➔ Detrazione acquisto elettrodomestici: • 50% per il periodo dal 06.06.2013 al 31.12.2014 Entro il 31 dicembre 2015 dovranno essere definiti misure ed incentivi selettivi di carattere strutturale; in assenza di un intervento normativo, dal 2016 le detrazioni e il limite massimo di spesa torneranno ai livelli previsti dalla legislazione vigente (36% e €48.000).
	Modifiche del D.L. n.151/13 La legge di stabilità, in merito al bonus mobili, prevedeva che la spesa non potesse eccedere quella dell'intervento "legittimante". Il

		limite è stato soppresso dal Mille-proroghe, fermo restando il tetto di €10.000.
		Attestato di prestazione energetica L'obbligo di allegare l'attestato di prestazione energetica al contratto di vendita, agli atti di trasferimento di immobili a titolo gratuito o ai nuovi contratti di locazione, a pena della nullità degli stessi contratti (art.6, co.3-bis D.L. n.63/13), decorrerà dall'entrata in vigore di un apposito decreto del Ministero Sviluppo Economico.
	Novità D.L. n.145/13	Viene prevista che la mancata allegazione dell'Ape non costituisce più causa di nullità del contratto, ma solo fonte di sanzioni amministrative. Sono peraltro limitate le ipotesi di obbligo di allegazione solo a particolari tipologie di atti.
140 147		Rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni risultanti dal bilancio 2012 Le società di capitali ed agli enti residenti sottoposti a Ires, che non applicano gli Ias, hanno la possibilità, nel bilancio 2013, di effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni già risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2012, attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva con aliquota del sedici per cento per i beni ammortizzabili e del dodici per cento per i beni non ammortizzabili. Per l'affrancamento del saldo attivo della rivalutazione è invece prevista un'imposta sostitutiva del dieci per cento. La valenza fiscale della procedura di rivalutazione opera a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita. Per il versamento delle sostitutive, è previsto il pagamento in tre rate annuali di pari importo, senza pagamento di interessi.
150 152		Riallineamento valore partecipazioni di controllo Vengono portate a regime le disposizioni dell'art.15 D.L. n.185/08 che stabiliscono la facoltà (per le società) di riallineare il valore contabile e fiscale di partecipazioni di controllo (ricevute a seguito di una operazione straordinaria) mediante il pagamento di una sostitutiva del 16%.
156 157		Rivalutazione di quote e terreni per soggetti Irpef Si riaprono i termini per la rivalutazione contabile di terreni agricoli ed edificabili e partecipazioni in società non quotate, introdotta in origine dalla legge finanziaria 2002 e successivamente prorogata nel tempo. La nuova data di riferimento del possesso è il 1° gennaio 2014; il termine di versamento dell'imposta sostitutiva è fissato al 30 giugno 2014 (ove si opti per la rata unica; altrimenti, come già previsto in passato, in tre rate annuali di pari importo entro il termine del 30 giugno 2014, 30 giugno 2016 e 30 giugno 2016); la perizia di stima dovrà essere redatta ed asseverata, al massimo, entro il 30 giugno 2014.
160 Lett.a)		Reddito di lavoro dipendente per atleti professionisti Già dal 2013, al fine della determinazione del reddito degli atleti professionisti va considerato anche il costo dell'attività di assistenza sostenuto dalla società di appartenenza, fissato in misura pari al 15%, al netto delle quote pagate dallo sportivo al proprio agente.
160 Lett. b), c), d), 161		Deducibilità per le perdite su crediti derivanti da corretti stralci contabili Viene consentita la deducibilità delle perdite su crediti derivanti da stralci contabili effettuati in osservanza delle indicazioni dei principi contabili, senza più distinzione tra Oic e Ias. Si modificano anche le regole per la deduzione delle perdite su crediti per enti finanziari ed assicurativi. Le modifiche hanno effetto a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31.12.13.
162 163		Tuir: regole di deduzione dei canoni leasing per imprese e lavoro autonomo Mantenendo la separazione tra durata civilistica e durata fiscale del contratto di locazione finanziaria, si modificano l'art.54, co.2 Tuir (concernente la determinazione del reddito di lavoro autonomo) e l'art.102, co.7 dello stesso Tuir (reddito di impresa) prevedendo i seguenti periodi minimi di deducibilità fiscale: <ul style="list-style-type: none"> • beni mobili: metà periodo ammortamento (anziché 2/3); • beni immobili: 12 anni (anziché 18);

	<ul style="list-style-type: none"> • veicoli: periodo ammortamento (invariato). <p>L'applicazione delle novità riguarda i contratti di locazione finanziaria stipulati a decorrere dal 01.01.14.</p>
164 166	<p>Leasing e imposte indirette: riscatto auto e cessione di contratti immobiliari</p> <p>A decorrere dal 1° gennaio 2014, si esentano dall'imposta provinciale di trascrizione (Ipt) i riscatti dei veicoli in <i>leasing</i>, al fine di equiparare il carico tributario alle operazioni di leasing operativo.</p> <p>A copertura finanziaria, si prevede l'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale (pari al 4%) sulle cessioni, da parte degli utilizzatori, dei contratti di <i>leasing</i> di immobili strumentali.</p>
172	<p>Prestazioni socio assistenziali rese da cooperative: aliquota Iva ridotta</p> <p>La norma ripristina l'aliquota Iva ridotta del 4% - anziché del 10% - per le prestazioni socio-sanitarie o educative, comprese quelle di assistenza domiciliare o ambulatoriale o in comunità, in favore di anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e malati di Aids, di handicappati psicofisici, di minori, anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, rese da cooperative sociali e loro consorzi, sia direttamente sia in esecuzione di contratti di appalto e di convenzioni in generale.</p>
173	<p>Somministrazioni ai alimenti e bevande tramite erogatori in luoghi pubblici</p> <p>A decorrere dal 1° gennaio 2014 i prezzi delle somministrazioni di alimenti e bevande effettuate mediante distributori automatici collocati in stabilimenti, ospedali, case di cura, uffici, scuole, caserme e altri edifici destinati a collettività (la cui aliquota Iva è stata elevata dal 4% al 10% dal D.L. n.63/13), possono essere rideterminati in aumento al solo fine di adeguarli all'incremento dell'aliquota Iva.</p>
174	<p>Deduzione delle somme restituite al soggetto erogatore</p> <p>Si estende la possibilità di fruire della deducibilità delle somme restituite al soggetto erogatore (sostituto di imposta), se assoggettate a tassazione in anni precedenti: l'ammontare non dedotto nel periodo d'imposta di restituzione per incapienza del reddito complessivo può essere portato in deduzione nei periodi d'imposta successivi, oppure può essere rimborsato secondo modalità da definire con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze. La disposizione si applica a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013.</p>
175	<p>Tassazione reddito dei frontalieri</p> <p>A decorrere dal 1° gennaio 2014 il reddito da lavoro dipendente prestato all'estero in zona di frontiera o in altri paesi limitrofi al territorio nazionale, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, da soggetti residenti nel territorio dello Stato italiano (lavoratori frontalieri), concorre a formare il reddito complessivo per l'importo eccedente €6.700.</p>
177 178 179	<p>Raccolta di pubblicità on-line e servizi ausiliari</p> <p>Introdotte norme per regolare i prezzi di trasferimento per le operazioni di raccolta di pubblicità <i>on-line</i> e nei servizi ad essa ausiliari.</p> <p>Si prevede, inoltre, l'obbligo dell'utilizzo del bonifico bancario o postale, dal quale devono risultare i dati del beneficiario, ovvero di altri strumenti di pagamento idonei a consentire la piena tracciabilità delle operazioni e a veicolare la partita Iva del beneficiario per l'acquisto di servizi di pubblicità <i>on-line</i> e di servizi ad essi ausiliari.</p> <p>Si demanda ad un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate la definizione delle modalità di trasmissione all'Agenzia delle informazioni necessarie per i controlli.</p>
281 282 283 284	<p>Rilevanza Irap delle rettifiche da <i>transfer pricing</i></p> <p>Si prevede l'estensione automatica delle rettifiche da <i>transfer pricing</i> a fini Irap per i periodi di imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2007.</p> <p>Alle rettifiche così effettuate non si applicano le sanzioni per infedele dichiarazione, limitatamente ai periodi d'imposta successivi a quello in corso alla data del 31 dicembre 2007, fino al periodo d'imposta per il quale, alla data di entrata in vigore della norma in esame, siano decorsi i termini per la presentazione della relativa dichiarazione. È fatto comunque salvo il caso in cui la sanzione sia già stata irrogata con provvedimento divenuto definitivo anteriormente alla data di entrata in vigore della presente disposizione.</p>
486	<p>Contributo di solidarietà sulle <i>maxi pensioni</i></p> <p>Si introduce un contributo di solidarietà, per il triennio 2014-2016, sui trattamenti pensionistici</p>

	obbligatori eccedenti determinati limiti, conteggiato a scaglioni in misure che vanno dal 6 al 18%.
574	<p>Visto di conformità per la compensazione dei crediti per imposte dirette e IRAP</p> <p>Si prevede che, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, i contribuenti che utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte di cui all'art.3 DPR n.602/73, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a € 15.000 annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito.</p> <p>In alternativa la dichiarazione è sottoscritta dall'organo di controllo contabile, ove esistente.</p> <p>Sono previste sanzioni per l'infedele attestazione dell'esecuzione dei controlli.</p>
575 576	<p>Progetto di revisione delle detrazioni fiscali per oneri</p> <p>Entro il 31 gennaio 2014 sono adottati provvedimenti normativi di razionalizzazione delle detrazioni per oneri, tenendo conto dell'esigenza di tutelare i soggetti invalidi, disabili o non autosufficienti, al fine di assicurare maggiori entrate tributarie. Ove non si dovesse provvedere sono previsti decrementi della percentuale di rilevanza dal 19% (attuale) al 18% (per il 2013) al 17% (dal 2014).</p>
581	<p>Incremento dell'imposta di bollo su conti correnti e prodotti finanziari</p> <p>L'imposta di bollo sulle comunicazioni alla clientela relative a prodotti finanziari viene fissata al 2 per mille a decorrere dall'anno 2014.</p>
582	<p>Incremento della misura dell'Ivafe</p> <p>La misura della imposta patrimoniale sulle attività finanziarie all'estero è fissata al 2 per mille, a decorrere dal 2014.</p>
583	<p>Abrogazione di crediti di imposta e agevolazioni fiscali</p> <p>A decorrere dal 2014 sono soppressi i seguenti crediti di imposta e agevolazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> • vantaggi fiscali triennali per start up in Italia da parte di operatori Ue (art.41 D.L. n.78/10) • alcune disposizioni fiscali relative ai distretti produttivi, alle reti di imprese ed alle catene di fornitura; • il credito di imposta per le piccole e medie imprese consistente in incentivi per la ricerca scientifica (art.5 L. n.449/97); • detassazione delle plusvalenze da cessione di quote di società in <i>start up</i> (commi 6-bis e 6-ter dell'art.68 Tuir).
586 589	<p>Contrasto ai rimborsi indebiti da modello 730</p> <p>Per rimborsi Irpef da modelli 730 di importo superiore a €4.000, derivanti da detrazioni per carichi di famiglia o da eccedenze d'imposta derivanti dalla precedente dichiarazione, l'erogazione avverrà da parte dell'Agenzia, previo espletamento di specifici controlli. Le nuove disposizioni si applicano alle dichiarazioni presentate a partire dal 2014.</p>
590	<p>Contributo di solidarietà sui redditi elevati</p> <p>Si proroga, per gli anni 2014, 2015 e 2016, il contributo di solidarietà del 3 per cento sulla parte eccedente il reddito complessivo di €300.000.</p>
590 597	<p>Imposta di bollo sulle istanze telematiche</p> <p>Si apportano modifiche alla disciplina dell'imposta di bollo fissando una misura forfettaria pari a 16 euro dovuta sulle istanze trasmesse in via telematica, nonché sugli atti e i provvedimenti rilasciati tramite i medesimi canali.</p> <p>Si modifica anche la disciplina del pagamento virtuale dell'imposta di bollo, secondo regole che saranno fissate dall'Agenzia delle Entrate.</p>
598 599	<p>Contributo unificato nel processo tributario</p> <p>Vengono chiarite le modalità di calcolo del contributo unificato relativamente ai ricorsi proposti avverso più atti impugnati (si fa riferimento a ciascun atto impugnato).</p> <p>Inoltre, le parti che si sono costituite con modalità informatiche non sono tenute al pagamento dei diritti di copia.</p>
608	Piccola proprietà contadina

609	<p>La disposizione ripristina, a decorrere dal 1° gennaio 2014, le agevolazioni previste per la piccola proprietà contadina già soppresse dal D.Lgs. n.23/11: pertanto gli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, sono soggetti alle imposte di registro ed ipotecaria nella misura fissa ed all'imposta catastale nella misura dell'1%, con onorari notarili al 50%.</p> <p>Qualora il trasferimento abbia per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, l'imposta si applica nella misura del 12%.</p>
611	<p>Potenziamento della riscossione</p> <p>Le disposizioni sono introdotte al fine di migliorare il comparto della riscossione.</p> <p><u>Reclamo e Mediazione nel processo tributario</u></p> <p>La presentazione del reclamo (ove obbligatoria) costituisce condizione di procedibilità del ricorso (in luogo della vigente condizione di inammissibilità, rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado di giudizio).</p> <p>Qualora si depositi il ricorso prima di novanta giorni senza che sia stato notificato l'accoglimento del reclamo o senza che sia stata conclusa la mediazione, l'Agenzia delle Entrate, in sede di rituale costituzione in giudizio, può eccepire l'improcedibilità del ricorso e il presidente, se rileva l'improcedibilità, rinvia la trattazione per consentire la mediazione.</p> <p>Si estende l'esito del procedimento di reclamo e di mediazione anche ai contributi previdenziali e assistenziali, la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi. Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali non si applicano sanzioni e interessi.</p> <p>Si interviene sul computo del termine dei novanta giorni (connesso al reclamo) precisando che si applica la sospensione feriale dei termini.</p> <p>Si prevede la sospensione della riscossione e del pagamento delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo fino alla data dalla quale decorre il termine per la costituzione in giudizio del ricorrente (ovvero entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso), fermo restando che in assenza di mediazione sono dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta. La sospensione non si applica nel caso di improcedibilità dovuta alla mancata presentazione del reclamo.</p> <p>Le modifiche sopra riportate si applicano agli atti notificati a decorrere dal sessantesimo giorno successivo all'entrata in vigore della legge in esame.</p> <p><u>Rimborso della spesa per fermo di beni mobili registrati</u></p> <p>L'agente della riscossione matura il diritto al rimborso della spesa per l'iscrizione del fermo amministrativo di beni mobili registrati nel momento in cui dà avvio alla procedura, mediante la necessaria comunicazione preventiva.</p>
618 624	<p>Sanatoria per i ruoli</p> <p>Viene prevista la possibilità di estinguere i debiti relativamente ai carichi inclusi in ruoli emessi da uffici statali, agenzie fiscali, regioni, province e comuni, affidati in riscossione fino al 31 ottobre 2013.</p> <p>Deve essere pagato quanto iscritto a ruolo (ovvero il residuo), e l'aggio.</p> <p>La sanatoria interessa anche gli avvisi di accertamento esecutivi emessi dalle Agenzie fiscali e affidati alla riscossione entro il 31.10.2013.</p> <p>Il versamento va eseguito entro il 28.02.2014, mentre entro il 30 giugno successivo il contribuente sarà informato della estinzione del debito.</p> <p>La riscossione delle somme, e la maturazione della prescrizione, rimangono sospese sino al 15.03.2014.</p>
631 633	<p>Residenti a Campione d'Italia</p> <p>Con decorrenza dal 2014, si incrementa al 30% la percentuale di riduzione forfetaria del tasso di cambio in euro per la determinazione del reddito dei residenti a Campione, per un importo</p>

	<p>complessivo non superiore a 200.000 franchi. La percentuale va incrementata o diminuita in ragione delle fluttuazioni del cambio del franco svizzero, ma va applicata con un minimo del 20% (complessivo).</p>
639 640	<p>Imposta unica comunale (cenni) È istituita l'imposta unica comunale (Iuc). Essa si basa su due presupposti impositivi, uno costituito dal possesso di immobili e collegato alla loro natura e valore e l'altro collegato all'erogazione e alla fruizione di servizi comunali. La Iuc si compone:</p> <ul style="list-style-type: none"> dell'imposta municipale propria (Imu), di natura patrimoniale, dovuta dal possessore di immobili, escluse le abitazioni principali, di una componente riferita ai servizi, che si articola nel tributo per i servizi indivisibili (Tasi), a carico sia del possessore che dell'utilizzatore dell'immobile, della tassa sui rifiuti (Tari), destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, a carico dell'utilizzatore. <p>L'aliquota massima complessiva dell'Imu e della Tasi non può superare i limiti prefissati per la sola Imu.</p>
6416 68	<p>Caratteri della Tari (cenni) Il presupposto della Tari è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. Sono escluse dalla Tari le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali di cui all'art.1117 c.c. che non siano detenute o occupate in via esclusiva. La Tari è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. In caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria.</p>
6696 79 e 681	<p>Caratteri della Tasi (cenni) Il presupposto impositivo della Tasi è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati, ivi compresa l'abitazione principale come definita ai fini dell'imposta municipale propria, di aree scoperte nonché di quelle edificabili, a qualsiasi uso adibiti. Sono escluse dalla Tasi le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali imponibili, non operative, e le aree comuni condominiali di cui all'art.1117 c.c. che non siano detenute o occupate in via esclusiva. La Tasi è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo le unità immobiliari; in caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria. In caso di locazione finanziaria, la Tasi è dovuta dal locatario a decorrere dalla data della stipulazione e per tutta la durata del contratto; per durata del contratto di locazione finanziaria deve intendersi il periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna.</p>
680	<p>Versamento conguaglio Imu e Tares È differito al 24 gennaio 2014 il versamento del conguaglio Imu 2013 sulla prima casa. Alla stessa data del 24 gennaio 2014, è comunque effettuato il versamento della maggiorazione <i>standard</i> Tares, ove non eseguito entro la data del 16 dicembre 2013. I comuni inviano il modello di pagamento precompilato, in tempo utile per il versamento.</p>
7077 21	<p>Modifiche alla disciplina Imu Dal 2014 l'Imu a regime:</p> <ul style="list-style-type: none"> non si applicherà all'abitazione principale e alle relative pertinenze, nonché ad altre tipologie di immobili individuate <i>ex lege</i>; rimarrà applicabile sugli immobili c.d. "di lusso" adibiti ad abitazione principale, con il regime

	<p>agevolato attualmente previsto per l'abitazione principale (aliquota ridotta e detrazione);</p> <ul style="list-style-type: none"> • utilizzerà un moltiplicatore ridotto (da 110 a 75) per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli Iap; • non si applica ai fabbricati rurali ad uso strumentale. <p>Inoltre:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'Imu dovuta sugli immobili strumentali viene resa deducibile dalle imposte sui redditi nella misura del 30% per il 2013 (dal 2014 20%); • a decorrere dal 2013, il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati, assoggettati all'Imu, è assoggettato a Irpef nella misura del 50%; • sono previste specifiche disposizioni per l'Imu degli enti non commerciali.
722 724 725 726 727	<p>Errori nel versamento Imu</p> <p>Sono previste specifiche regole (con indicazione delle modalità tecniche per i trasferimenti) per la sanatoria dei seguenti errori Imu:</p> <ul style="list-style-type: none"> • versamento a Comune sbagliato; • versamento eccedente; • versamento all'erario di somme spettanti al Comune; • versamento al Comune di somme spettanti all'Erario.
728	<p>Gratuita sanatoria ritardi Imu del 2013</p> <p>Non sono applicati sanzioni e interessi nel caso di insufficiente versamento della seconda rata dell'imposta municipale propria, dovuta per l'anno 2013, qualora la differenza sia versata entro il termine di versamento della prima rata, relativa alla medesima imposta, dovuta per l'anno 2014.</p>
744	<p>Gestione separata Inps al 27% per gli scassati</p> <p>Per l'anno 2014, per i lavoratori autonomi, titolari di posizione fiscale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, iscritti alla gestione separata Inps, che non risultino iscritti ad altre gestioni di previdenza obbligatoria né pensionati, l'aliquota contributiva è del 27%.</p>
749	<p>Entrata in vigore</p> <p>La Legge di Stabilità entra in vigore il 1° gennaio 2014.</p>

PROROGATE LE DETRAZIONI DEL 65% PER IL RISPARMIO ENERGETICO E LE MISURE ANTISISMICHE E DEL 50% PER LE RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE

Con la pubblicazione della Legge di Stabilità e del Decreto Milleproroghe è definitivo il quadro normativo per le detrazioni in tema di interventi di recupero/ristrutturazione degli edifici esistenti (compreso il “*bonus arredi*”), interventi di riqualificazione energetica e interventi finalizzati all’adozione di misure antisismiche. I contribuenti che intendono beneficiare delle detrazioni (incrementate rispetto alla misura ordinaria) del 50% per il recupero del patrimonio edilizio ovvero del 65% per le spese di riqualificazione energetica degli edifici o per l’adozione di misure antisismiche avranno tempo fino al prossimo 31 dicembre 2014 per sostenere le spese.

Si ricorda alla Gentile clientela che possono fruire della detrazione Irpef del 50% i possessori o i detentori di immobili residenziali, principalmente per gli interventi di manutenzione straordinaria, di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia realizzati tanto sulle singole unità immobiliari quanto su parti comuni di edifici residenziali, nonché sulle relative pertinenze.

La detrazione Irpef/Ires del 65%, invece, non prevede alcuna eccezione né di tipo oggettivo (unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, non solamente immobili abitativi) né di tipo soggettivo (qualsiasi privato o titolare di reddito di impresa può fruirne).

La proroga della detrazione Irpef del 50% e il “*bonus arredi*”

La detrazione Irpef del 50% nel limite di spesa di €96.000 per singola unità immobiliare residenziale (e relative pertinenze) è stata prorogata fino alle spese sostenute entro il prossimo 31 dicembre 2014.

A decorrere dal 6 giugno 2013 e fino al 31 dicembre 2014 è stata introdotta una nuova disposizione di legge che ha previsto che anche per l’acquisto di arredi fissi, mobili e grandi elettrodomestici (rientranti nella categoria A+ ovvero A per i forni) destinati all’immobile abitativo già oggetto di intervento di recupero edilizio, nel limite di spesa di €10.000 (aggiuntivo rispetto al limite di €96.000 per l’intervento di recupero) è fruibile una detrazione Irpef del 50% del costo sostenuto.

Possono costituire valido presupposto per la fruizione della detrazione aggiuntiva sull’acquisto di arredi, mobili ed elettrodomestici sia l’effettuazione di interventi edilizi su singole unità immobiliari residenziali che su parti comuni di edifici residenziali di cui all’art.1117 c.c., purché in funzione degli acquisti dei beni agevolati finalizzati all’arredo, rispettivamente, delle singole unità immobiliari e delle parti comuni (a esempio, guardiole, appartamento del portiere, sala adibita a riunioni condominiali, lavatoi, ecc.).

La Legge di Stabilità aveva introdotto una limitazione all’importo delle spese agevolabili: veniva previsto che le spese per l’acquisto di arredi fissi, mobili e grandi elettrodomestici detraibili non potessero essere superiori alle spese sostenute per l’intervento di recupero edilizio che dava diritto alla ulteriore detrazione del “*bonus arredi*”. Il Decreto Milleproroghe ha soppresso tale disposizione: pertanto, il contesto normativo rimane identico a quello in vigore fino al 31 dicembre 2013.

La proroga delle detrazioni Irpef/Ires del 65%

La detrazione Irpef/Ires del 65% per le spese di riqualificazione energetica degli edifici è stata prorogata fino alle spese sostenute entro il prossimo 31 dicembre 2014.

La detrazione del 65% interessa sia i soggetti privati sia i titolari di reddito di impresa, non essendo previste esclusioni oggettive per quanto riguarda la tipologia di immobile (siano essi abitativi, commerciali o industriali) oggetto di intervento.

E' fruibile fino al maggiore termine del 30 giugno 2015 nel solo caso di interventi relativi a parti comuni degli edifici condominiali di cui agli articoli 1117 e 1117-bis del Codice civile o che interessano tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio.

La detrazione Irpef/Ires del 65% è prorogata anche per gli interventi finalizzati all'adozione di misure antisismiche le cui procedure di autorizzazione siano attivate a decorrere dal 4 agosto 2013, effettuati su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'Ordinanza del presidente del Consiglio dei Ministri del 20 marzo 2003, nel limite massimo di spesa agevolabile pari a €96.000. L'ambito oggettivo di applicazione di tale agevolazione riguarda fabbricati adibiti ad abitazione principale della persona fisica ovvero fabbricati adibiti ad attività produttive di beni e servizi, agricole, professionali, commerciali o non commerciali.

Tabella riepilogativa

Intervento	Agevolazione	Scadenza	Note
Ristrutturazione edilizia	Detrazione Irpef del 50% in 10 rate annuali di pari importo con soglia massima di spesa di € 96.000	31 dicembre 2014	Dal 1° gennaio 2015 la misura della detrazione diverrà del 40%
Bonus arredi	Detrazione Irpef del 50% in 10 rate annuali di pari importo con soglia massima di spesa di € 10.000	31 dicembre 2014	Fruibile solo se già effettuati interventi di recupero del patrimonio edilizio in data successiva al 25 giugno 2012
Riqualificazione energetica	Detrazione Irpef/Ires del 65% in 10 rate annuali di pari importo	31 dicembre 2014 (per i condomini fino al 30 giugno 2015)	Dal 1° gennaio 2015 la misura della detrazione diverrà del 50% (per i condomini dal 1° luglio 2015)
Adozione misure antisismiche	Detrazione Irpef/Ires del 65% in 10 rate annuali di pari importo	31 dicembre 2014	Dal 1° gennaio 2015 la misura della detrazione diverrà del 50%

ENNESIMA RIAPERTURA DEI TERMINI PER RIDETERMINARE IL VALORE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI

La cosiddetta Legge di Stabilità 2014 – L. n.147 del 27 dicembre 2013 – all’art.1, co.156 prevede la riapertura, per l’undicesima volta, dei termini per rideterminare il valore dei terreni a destinazione agricola ed edificatoria e delle partecipazioni in società non quotate posseduti da persone fisiche per operazioni estranee all’attività di impresa, società semplici, società ed enti ad esse equiparate di cui all’art.5 Tuir, enti non commerciali per i beni che non rientrano nell’esercizio di impresa commerciale e soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia, sulla falsariga dei provvedimenti precedenti che, in sostanza, hanno reso stabile quello originario, risalente agli articoli 5 e 7 della Legge Finanziaria per il 2002 e che, ancora oggi, rappresentano la normativa di riferimento. Va, inoltre, tenuto conto in questa rivalutazione anche quanto stabilito dall’art.7 del D.L. n.70/11 e cioè la possibilità di compensare l’imposta sostitutiva assolta con le precedenti rivalutazioni.

Le caratteristiche del provvedimento

Un soggetto che possiede un terreno o una partecipazione potrebbe avere convenienza a utilizzare l’opportunità offerta dalla Legge di Stabilità, nell’intento di conseguire un legittimo risparmio fiscale in vista della cessione di una di tali attività. Infatti, è possibile affrancare le plusvalenze latenti nei valori di questi beni, corrispondendo un’imposta sostitutiva di quella ordinaria, così generando un carico tributario anche molto ridotto rispetto a quello che si avrebbe operando normalmente.

Ad esempio, se un soggetto possiede un’area edificabile acquistata alcuni anni fa, in caso di cessione il reddito imponibile sarebbe dato dalla differenza - plusvalenza - tra corrispettivo percepito e costo di acquisto rivalutato con i coefficienti Istat, e verrebbe assoggettato a tassazione separata. In alternativa, è possibile corrispondere un’imposta con l’aliquota del 4% sul valore complessivo del terreno il che, salvo calcoli di convenienza più accurati, dovrebbe generare un’imposta inferiore a quella che si libera nel primo caso. In tal modo, in buona sostanza, si azzerà la plusvalenza perché, a rivalutazione effettuata, al corrispettivo si oppone il nuovo costo fiscalmente riconosciuto, dato appunto dal valore rivalutato.

Con il nuovo provvedimento, la rivalutazione può essere eseguita se i beni sono posseduti alla data del 1° gennaio 2014, e consegue effetti solo se si redige un’apposita perizia di stima entro il 30 giugno 2014, che è anche la data per versare l’imposta sostitutiva dovuta, ovvero la prima rata.

In sintesi, le date che ritmano la nuova rivalutazione sono le seguenti:

Possesso	Redazione perizia		
01.01.2014	30.06.2014	30.06.2015	30.06.2016
	Versamento imposta (1° rata)	Versamento 2° rata	Versamento 3° rata

Si ricorda che sulla seconda e terza rata sono dovuti interessi nella misura del 3% annuo.

L’imposta sostitutiva deve essere applicata sul valore complessivo del bene come definito dalla perizia alla data del 1° gennaio 2014, e, in particolare, l’aliquota dell’imposta varia come segue:

- 4% per i terreni agricoli e le aree edificabili;
- 4% per le partecipazioni qualificate;
- 2% per le partecipazioni non qualificate.

Il momento di redazione della perizia, comunque da asseverare entro e non oltre il 30 giugno 2014, può essere diverso a seconda che si tratti di terreni o partecipazioni.

Per le partecipazioni la perizia può essere predisposta anche successivamente alla cessione della stessa, purché entro il termine ultimo del 30 giugno 2014.

Per i terreni, invece, la perizia deve essere necessariamente predisposta prima della loro cessione, poiché è previsto che il valore che emerge sia quello minimo ai fini dell’imposta di registro, e quindi se ne deve tenere conto ai fini della tassazione dell’atto. Va, tuttavia, segnalato come un recente indirizzo giurisprudenziale

(vedi sentenza Cassazione n.30729/11) ammetta la redazione della perizia posteriormente alla cessione, circostanza, al contrario, ordinariamente ammessa per le partecipazioni.

Con riferimento ai terreni, inoltre, al fine di evitare che si applichi la citata presunzione secondo cui il valore periziato costituisce il valore minimo di riferimento ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, l'Agenzia delle Entrate (risoluzione n.111/10) ha ritenuto possibile effettuare una nuova perizia al ribasso, sostitutiva della precedente.

Il costo della perizia va ad aumentare il valore del bene come rideterminato alla data di riferimento, e diviene, per tale via, di fatto deducibile. Tuttavia, per le partecipazioni, se la sua redazione è commissionata dalla stessa società, è prevista la deduzione da parte di questa in cinque quote costanti a partire dall'esercizio in cui il costo è stato sostenuto.

Lo scomputo di quanto pagato nelle precedenti rivalutazioni

In occasione della riapertura dei termini intervenuta con l'art.7 D.L. n.70/11, il Legislatore ha introdotto, al fine di risolvere il vasto contenzioso che si era andato a creare, una norma regolatrice dei rapporti con eventuali precedenti rivalutazioni.

Infatti, alla luce del continuo susseguirsi dei provvedimenti di riapertura della rivalutazione, è frequente che un soggetto abbia operato una prima rivalutazione, e si trovi poi nella condizione di rivalutare nuovamente, poiché in questo intervallo di tempo, non essendo intervenuta la vendita, il valore del terreno o della partecipazione si è modificato.

In proposito, l'Amministrazione finanziaria aveva sempre posto questa regola: con la seconda rivalutazione si libera una nuova imposta che deve essere versata in via autonoma; quella versata in precedenza non può essere compensata ma può essere chiesta a rimborso, eventualmente sospendendo il versamento della rata in corso. In considerazione di tale impostazione si era andato a determinare un corposo contenzioso in merito alle tempistiche per la richiesta a rimborso.

L'art.7 del D.L. n.70/11 modifica questa impostazione prevedendo la possibilità di imputare alla seconda rivalutazione l'imposta già versata per attuare quella precedente.

Pur in assenza di uno specifico richiamo al citato art.7, assente peraltro anche nella disciplina recata dalla precedente legge di rivalutazione (Legge di Stabilità 2013), si ritiene che tale norma – in quanto a regime – sia applicabile anche alla nuova riapertura dei termini tale opportunità che ricordiamo vale sia per la rideterminazione del valore di terreni che di partecipazioni.

Di fatto, se ciò fosse possibile si avrebbe la seguente situazione:

Prima rivalutazione	➔	valore €50.000 – imposta dovuta 4% = €2.000
Seconda rivalutazione	➔	valore €80.000 – imposta dovuta 4% = €3.200

Sarà quindi possibile imputare il primo versamento di € 2.000 alla seconda rivalutazione, così corrispondendo a conguaglio solamente €1.200.

In caso di rideterminazione di un secondo valore inferiore al primo, e quindi di imposta dovuta inferiore alla prima, si esclude la possibilità di conseguire il rimborso dell'eccedenza.

LA RIVALUTAZIONE DEI BENI DELLE IMPRESE

La Legge di Stabilità per il 2014 ripropone la possibilità di rivalutare i beni e le partecipazioni detenuti in regime di impresa; letteralmente la norma si riferisce solo alle società di capitali ed enti commerciali che non applicano i principi contabili internazionali, ma vi è ragione di ritenere (salva conferma di cui vi daremo prontamente conto) che la possibilità sia estendibile anche alle società di persone ed alle ditte individuali, a prescindere dal regime contabile adottato.

La rivalutazione, a prescindere dalla riflessioni di natura meramente fiscale, ove fosse ammissibile per tutti i soggetti ed ove fosse ritenuta applicabile anche solo alla dimensione civile, potrebbe portare i seguenti benefici:

- miglioramento del *rating* bancario del soggetto, con applicazione di costi bancari più favorevoli;
- incremento della possibilità di ottenere nuovi finanziamenti, se il soggetto presente un flusso di liquidità adeguato;
- miglioramento degli indici di bilancio;
- possibilità di assorbire eventuali prelievi in eccesso dei soci nelle società di persone.

Rivalutazione civilistica e fiscale

L'incremento del valore dei beni relativi all'impresa determina un evidente impatto positivo sui bilanci, anche ai fini di migliorare il *rating* con gli istituti di credito; infatti, la stessa si realizza con l'iscrizione di un saldo attivo da rivalutazione tra le riserve del patrimonio netto.

La considerazione di cui sopra sarà tanto più utile ove venisse confermato, come appare sensato credere, che la rivalutazione possa avere valenza anche solo civilistica e non solo fiscale.

La differenza di fondo sta nel fatto che, nel primo caso, l'operazione è completamente gratuita (una semplice scrittura in partita doppia), mentre, nel secondo caso, comporta il pagamento di una imposta sostitutiva.

La rivalutazione anche fiscale, però, darà la possibilità di vedersi riconosciuto il maggior valore (ai fini degli ammortamenti, delle spese di manutenzione, ecc.) a decorrere dal 2016; per poter ridurre o azzerare la plusvalenza in caso di cessione, invece, bisognerà attendere il 2017.

Quando si fa la rivalutazione

La rivalutazione potrà essere effettuata nel bilancio al 31.12.13 (per i beni ivi presenti), a condizione che gli stessi beni fossero già iscritti nel bilancio al 31.12.12.

Per i beni riscattati da leasing nel corso del 2013 la rivalutazione non è quindi possibile; la stessa, invece, è ammessa per quelli riscattati nel 2012, se ancora presenti nel bilancio 2013.

Il presupposto della rivalutazione

Condizione essenziale per poter operare la rivalutazione è che il bene abbia un valore corrente superiore a quello risultante dalle scritture contabili; non è richiesta una perizia ufficiale, anche se la medesima è fortemente consigliata, specialmente per le società di capitali munite di organo di controllo.

Rivalutazione per categorie omogenee

Chi decide di rivalutare deve farlo per tutti i beni che appartengono alla medesima categoria omogenea, ovviamente a condizione che il valore contabile non sia già allineato con quello corrente, per ciascuno di essi.

Le categorie omogenee vanno individuate con criteri differenti a seconda della tipologia di bene da rivalutare:

Tipologia di bene	Categorie omogenee
Beni materiali mobili, non registrati	Rappresentano categoria omogenea i beni acquisiti nel medesimo anno ed assoggettati alla stessa percentuale di ammortamento
Beni materiali mobili, registrati	Sono suddivisi in 3 categorie omogenee:

	1) veicoli 2) aeromobili 3) navi Va rammentato che è possibile escludere dalla rivalutazione i veicoli a deducibilità limitata, di cui all'ar.164 Tuir
Beni immobili	Sono suddivisi in 5 categorie omogenee: 4) aree edificabili 5) aree non edificabili 6) immobili strumentali per natura 7) immobili strumentali per destinazione 8) immobili patrimonio
Beni immateriali	Non hanno una categoria omogenea. Trattasi di diritti di concessione, marchi e brevetti
Partecipazioni	La categoria omogenea è da ricercare in ragione della società emittente

È molto importante osservare l'obbligo di estendere la rivalutazione a tutti i beni (rivalutabili) appartenenti alla stessa categoria omogenea (ove esistente); in difetto, infatti, si rischia di dover corrispondere la imposta sostitutiva anche su quelli non considerati, pur senza ottenere l'effetto benefico ai fini fiscali.

Criteri, metodi e limiti di rivalutazione

Per operare correttamente la rivalutazione, è importante richiamare due concetti che, talvolta, si rischia di confondere:

- criterio di rivalutazione: rappresenta il limite non superabile oltre il quale non può spingersi la rivalutazione. Il criterio deve essere uguale per le rivalutazioni dei beni appartenenti alla medesima categoria omogenea. In particolare, esistono due criteri differenti:
 - criterio del valore corrente, con un occhio rivolto al mercato;
 - criterio del valore interno, o valore d'uso, con un occhio rivolto alla utilità che il bene può dare, in quanto inserito nell'economia dell'impresa che lo possiede.
- metodo di rivalutazione: rappresenta la tecnica contabile di rettifica dei valori che si è scelto di utilizzare. Usualmente, sono ammissibili le seguenti tre scelte:
 - rivalutazione del costo storico e del fondo di ammortamento. Con tale tecnica si mantiene inalterata la durata del periodo di ammortamento;
 - rivalutazione del solo costo storico. Si determina un allungamento del periodo di ammortamento, ove venga mantenuta la stessa percentuale di ammortamento;
 - decremento del fondo di ammortamento. È la tecnica preferita dai principi contabili, che consente di dedurre nuovamente quote di ammortamento già stanziate negli anni pregressi.

I concetti di cui sopra sono molto importanti, in quanto, secondo l'Agenzia delle Entrate, il bene non può essere iscritto nell'attivo patrimoniale ad un valore superiore a quello di sostituzione, senza considerare l'importo (in sottrazione) del fondo di ammortamento.

Esempio

Si consideri il seguente esempio:

- situazione ante rivalutazione: costo 100, fondo ammortamento 60, netto contabile 40
- valore rivalutato: 300
- saldo attivo da rivalutazione: 300 (valore rivalutato) $- 40$ (netto contabile) $= 260$
- costo di sostituzione del bene: 330.

Volendo iscrivere il maggior valore, incrementando unicamente il costo storico, si raggiungerebbe un valore dell'attivo di 360 ($100 + 260$), rettificato da un fondo di ammortamento (inalterato) di 60.

Con tale tecnica, tuttavia, pur a fronte di un valore rivalutato compatibile ($360 - 60 = 300$), si viola il divieto di iscrivere nell'attivo un valore superiore a quello di sostituzione ($360 > 330$).

Pertanto, si dovrà agire congiuntamente sia sul costo che sul fondo ammortamento come segue:

- saldo attivo rivalutazione: 260 (inalterato), di cui 230 iscritti nell'attivo e 30 come decremento del fondo
- valore dell'attivo: 330 (100 + 230)
- fondo ammortamento: 30 (60 – 30)
- valore del bene rivalutato: 300 (330 di storico – 30 di fondo).

Il costo della rivalutazione fiscale

Chi intende dare rilevanza fiscale alla rivalutazione, dovrà pagare una imposta sostitutiva:

- del 16%, per i beni ammortizzabili (ad esempio, fabbricati, macchinari, ecc.);
- del 12%, per i beni non ammortizzabili (ad esempio, terreni).

Nell'esempio di cui sopra, la rivalutazione costerebbe il 16% del saldo attivo, quindi 41,60 (260 x 16%).

L'imposta sostitutiva non grava sul conto economico dell'impresa, in quanto viene imputata (in diminuzione) del saldo attivo.

L'imposta può essere versata in una unica soluzione, oppure in tre rate annuali di pari importo, scadenti alle medesime date fissate per il pagamento delle imposte, senza maggiorazione di interessi.

Va poi ricordato che il saldo attivo da rivalutazione, ove si sia deciso di dare valenza fiscale alla operazione, è una riserva in sospensione di imposta "moderata".

Ciò significa che, in caso di attribuzione ai soci (e non per utilizzo a copertura perdite o imputazione a capitale), la stessa riserva deve essere tassata in capo alla società.

Pertanto:

- per le società di capitali, si dovrà effettuare una variazione in aumento nella dichiarazione dell'ente, ferma restando la tassazione come dividendo in capo ai soci (si ricorda, che in caso di rivalutazione non opera il divieto di distribuzione di somme ai soci sino alla effettiva realizzazione del maggior valore);
- per le società di persone, si dovrà effettuare una variazione in aumento nella dichiarazione dell'ente, che automaticamente si traduce in un maggior reddito per trasparenza imputato ai soci.

Per liberare il saldo attivo dalla sospensione di imposta, è consentito pagare una imposta sostitutiva del 10% (aggiuntiva rispetto alle precedenti).

Pertanto, ipotizzando una società di capitali che interviene su un bene ammortizzabile, il costo complessivo della rivalutazione (in ipotesi di liberazione della riserva) ammonterebbe al 26% del saldo attivo (16% di sostitutiva + 10% di affrancamento), contro un valore "ordinario" di imposizione del 31,40% (27,5% di Ires + 3,90% di Irap). La convenienza economica pura, dunque, dipende dalla velocità di recupero del costo tramite gli ammortamenti e dalla eventuale previsione di vendita del bene (a valori maggiori rispetto a quelli residui contabili), sia pure a decorrere dal 2017.

Certi che avrete compreso la delicatezza della tematica, lo Studio rimane a disposizione per fornire ogni chiarimento necessario e, soprattutto, per effettuare adeguate simulazioni per il costo e la convenienza della operazioni.

PAGAMENTO CANONI DI AFFITTO DI UNITÀ ABITATIVE

A decorrere dal 1° gennaio 2014 i canoni di locazione di unità abitative, con esclusione di quelli relativi ad alloggi di edilizia residenziale pubblica, potranno essere pagati solo con strumenti tracciati. Pertanto, il contante dovrà essere sostituito da bonifici o assegni, a prescindere dall'importo del canone (già in precedenza, infatti, canoni superiori a €999,99 non potevano essere pagati con il denaro).

Eventuali problemi connessi alla mancanza di un conto corrente da parte dell'inquilino non rappresentano una valida giustificazione per non ottemperare all'inadempimento.

Conseguenze per eventuali violazioni

La norma impone il pagamento tracciato anche ai fini della asseverazione dei patti contrattuali per l'ottenimento delle agevolazioni e detrazioni fiscali da parte del locatore e del conduttore.

La conseguenza più importante, però, è quella legata alla normativa antiriciclaggio; infatti, trattandosi di violazione alle norme sulla restrizione all'uso del contante, si applica una sanzione dall' 1% al 40% dell'importo trasferito in modo indebito.

Tipologie di contratti

Le nuove disposizioni interessano tutte le tipologie contrattuali relative ad alloggi abitativi, così come le locazioni transitorie, anche per uso turistico (quelle, ad esempio, di durata inferiore a 30 giorni, per le quali può non essere registrato il contratto).

Si sottolinea il fatto che le sanzioni trovano applicazione anche in completa assenza di contratto (locazione completamente non fiscalizzata), unitamente alle altre previste dalla normativa vigente.

Locazioni in regime di impresa

Ovviamente, le disposizioni interessano anche le locazioni relative ad alloggi abitativi detenuti in regime di impresa; in tal caso, l'avvenuto incasso per contante, imporrebbe allo Studio, che elabora la contabilità, la segnalazione di una violazione alle norme sull'antiriciclaggio.

Vista l'importanza del tema, si prega di prendere buona nota di quanto sopra.

MODIFICHE VARIE ALLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI IMPRESA

Riepiloghiamo, a seguire, le novità che interessano la determinazione del reddito di impresa, così come risultanti dalle modifiche apportate dalla Legge di Stabilità 2014.

Durata fiscale dei contratti di *leasing* (dal 2014)

Si modifica, per i contratti stipulati a partire dal 2014, il periodo minimo di deducibilità fiscale dei canoni di *leasing* (come noto, invece, la durata civilistica del contratto può essere anche inferiore).

Le varie casistiche sono riepilogate nella tabella che segue:

Tipologia di bene	Durata fiscale 2013	Durata fiscale 2014
Beni mobili	2/3 del periodo di ammortamento	50% del periodo di ammortamento
Beni immobili	18 anni	12 anni
Automezzi a deducibilità limitata	Periodo di ammortamento (normalmente 4 anni)	Periodo di ammortamento (normalmente 4 anni)

Le medesime misure, sempre dal 2014, sono state estese anche ai lavoratori autonomi; per tali soggetti, non è chiarito se torna ad avere rilevanza il costo degli immobili strumentali.

Ace (dal 2014)

A decorrere dal periodo di imposta 2014 è prevista una modifica alla percentuale del rendimento nozionale del capitale proprio (pari al 3%, sino al 2013), da utilizzarsi per la determinazione della quota detassata per Ace.

Le nuove misure programmate sono le seguenti:

Anno 2014	4,00%
Anno 2015	4,50%
Anno 2016	4,75%
Dal 2017	La percentuale sarà fissata con apposito DM

In sede di calcolo degli acconti dovuti per il 2014 e 2015, tuttavia, l'imposta teorica dovrà essere calcolata come se l'Ace fosse applicabile con l'aliquota dell'anno precedente; quindi, per gli acconti 2014 si fingerà un'Ace del 3% e per gli acconti 2015 si fingerà un'Ace del 4%.

Deduzione Imu dal reddito di impresa (dal 2013)

Si prevede la deducibilità ai fini delle imposte dirette (e non dell'Irap) dell'Imu relativa ai fabbricati strumentali (pertanto, ne sono esclusi gli immobili patrimonio, come le abitazioni), nelle seguenti misure:

- 30% dell'Imu versata, per il solo anno 2013;
- 20% dell'Imu versata, a decorrere dal 2014.

Stralcio crediti insoluti (dal 2013)

È prevista la possibilità di dedurre fiscalmente, senza provare la sussistenza degli elementi certi e precisi, la perdita derivante dallo stralcio dei crediti dal bilancio, purché operata seguendo le indicazioni dei principi contabili.

In particolare, dovrebbe trattarsi delle ipotesi di:

- cessione dei crediti a terzi;
- riconoscimento giudiziale di un minor credito rispetto al nominale;

- transazione con il credito.

Era, invece, già riconosciuta la deduzione fiscale della perdita derivante dalla prescrizione civilistica del credito.

Le novità si applicano già dal periodo di imposta 2013.

Deduzioni Irap per neoassunti (dal 2014)

Dal periodo di imposta in corso al 31.12.14 viene introdotta (a regime) una nuova deduzione dal valore della produzione, pari ad € 15.000 per ciascun dipendente assunto con contratto a tempo indeterminato, in aggiunta rispetto alla media dei dipendenti in forza nel periodo precedente.

L'abbattimento spetta per il periodo di imposta in cui è avvenuta l'assunzione e per i due successivi; la stessa decade se viene diminuito il numero medio dei dipendenti occupati nelle successive annualità.

La nuova deduzione, che spetta nel limite massimo del costo del lavoro, si cumula con la deduzione per cuneo fiscale e con quella dei contributi previdenziali e assistenziali.

DAL 2014 ENTRA IN VIGORE LA IUC

Dal 1 gennaio 2014 entra in vigore la Iuc (Imposta Unica Comunale) che riorganizza la tassazione comunale; va detto che quello introdotto dalla Legge di Stabilità non è un totale stravolgimento (anche se le modifiche non mancano), ma piuttosto una risistemazione dei tributi già oggi conosciuti e applicati per il 2013 (Imu e Tares).

La nuova tassazione si articola su 3 tributi:

- l'**Imu**, ossia la tassazione sul possesso degli immobili che viene pagata dai possessori degli immobili (fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli) con esclusione dell'abitazione principale e dei fabbricati rurali strumentali;
- la **Tasi**, ossia l'imposta sui servizi indivisibili che viene pagata per il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati, ivi compresa l'abitazione principale ed i fabbricati rurali strumentali, di aree scoperte nonché di quelle edificabili, a qualsiasi uso adibiti;
- infine la **Tari**, il tributo finalizzato alla copertura dei costi di smaltimento dei rifiuti urbani.

Di seguito vengono descritte le principali caratteristiche della nuova tassazione, segnalando comunque che il Governo sta lavorando su di un nuovo decreto che potrebbe apportare nuove modifiche (soprattutto alla Tasi).

L'Imu

L'Imu continuerà ad esistere anche per il 2014, ma con alcune modifiche.

Prima di tutto va segnalato il fatto che l'Imu non sarà più applicabile all'abitazione principale del contribuente (che però, come oltre si dirà, sarà assoggettata alla Tasi), così come sono esonerate le pertinenze. Tale esonero non è applicabile alle abitazioni di categoria catastale A/1, A/8 e A/9, per le quali continuano ad applicarsi l'aliquota ridotta dello 0,4% e la detrazione di €200.

Viene poi sistematizzata la disciplina delle assimilazioni.

Vi sono poi due previsioni che impattano sul mondo agricolo, entrambe di segno favorevole ai contribuenti:

- la prima riguarda l'esenzione a favore dei fabbricati rurali strumentali all'attività agricola (che però come oltre si vedrà, devono scontare la Tasi);
- la seconda si sostanzia in una riduzione del prelievo per i Coltivatori Diretti (CD) e gli Imprenditori Agricoli Professionali (Iap), in quanto il moltiplicatore previsto per i terreni da questi posseduti e condotti passa dalla precedente misura di 110 alla nuova misura di 75. Il moltiplicatore previsto per gli altri terreni invece rimane fermo a 135.

Si ricorda inoltre che l'Imu diviene deducibile nel limite del 20% (30% per il 2013) dal reddito d'impresa e lavoro autonomo (tema comunque approfondito in altro contributo del presente speciale).

Passando alle conseguenze che impattano sulle "persone fisiche", va segnalato come venga ripristinata la tassazione fondiaria ai fini Irpef (nel limite del 50%) sugli immobili non locati a destinazione abitativa, solo per quelli ubicati nello stesso Comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale del contribuente.

La Tasi

Il presupposto impositivo della Tasi è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di:

- fabbricati, ivi compresa l'abitazione principale come definita ai fini dell'imposta municipale propria;
- di aree scoperte;
- nonché di quelle edificabili.

La Tasi è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo le unità immobiliari citate. In caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria (quindi marito e moglie che possiedono l'immobile pagheranno la Tasi congiuntamente). Nel caso in cui l'unità immobiliare sia occupata da un soggetto diverso dal titolare del diritto reale sull'unità immobiliare (quindi nel caso di comodato o nel caso di locazione dell'immobile), ciascuno di questi risulta

titolare di un'autonoma obbligazione tributaria (quindi se l'inquilino non paga, tale imposta non può essere chiesta al proprietario), ricordando che:

- l'occupante versa la Tasi nella misura, stabilita dal Comune nel regolamento, compresa fra il 10% e il 30% per cento dell'ammontare complessivo della Tasi;
- la restante parte (di conseguenza una somma compresa tra il 90% ed il 70% della Tasi complessiva) è corrisposta dal titolare del diritto reale sull'unità immobiliare.

La base imponibile è quella prevista per l'applicazione dell'imposta municipale propria (Imu), a cui viene applicata l'aliquota di base della Tasi, pari all'1 per mille. Il Comune, può ridurre l'aliquota fino all'azzeramento. Il Comune può anche incrementare tale aliquota.

Il Comune può introdurre delle specifiche riduzioni, che tengano conto altresì della capacità contributiva della famiglia, anche attraverso l'applicazione dell'Isee. Tali riduzioni saranno evidentemente subordinate ai fondi che saranno messi a disposizione dei Comuni.

Vi sono dei limiti al prelievo da valutare complessivamente tra Imu e Tasi: il Comune può determinare l'aliquota Tasi rispettando in ogni caso il vincolo in base al quale la somma delle aliquote della Tasi e dell'Imu, per ciascuna tipologia di immobile, non possa essere in ogni caso superiore all'aliquota massima consentita dalla legge statale per l'Imu al 31 dicembre 2013, fissata al 10,6 per mille e ad altre minori aliquote, in relazione alle diverse tipologie di immobile.

Vi è poi una norma transitoria applicabile per il solo periodo d'imposta 2014: l'aliquota massima Tasi non può eccedere il 2,5 per mille.

Questo significa che, la somma di Imu + Tasi:

- per gli immobili diversi dall'abitazione principale il prelievo può arrivare al 10,6 per mille, tenendo in considerazione che per il solo 2014 la quota Tasi ha l'ulteriore vincolo specifico del 2,5 per mille;
- per le abitazioni principali e relative pertinenze la misura del prelievo può arrivare al 6 per mille (con la sola componente Tasi visto che tali immobili sono esenti dall'Imu), e per il solo 2014 il limite è al 2,5 per mille;
- si ricordi poi che per i fabbricati rurali ad uso strumentale l'aliquota massima della Tasi non può comunque eccedere il limite dell'1 per mille, ossia l'aliquota base del tributo. Questi immobili sono esenti dall'Imu.

La Tari

Il presupposto della Tari è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani.

Sono escluse dalla Tari le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali. Sono altresì esenti anche le parti di immobile ove si formano, in via continuativa e prevalente, rifiuti speciali, al cui smaltimento sono tenuti a provvedere a proprie spese i relativi produttori, a condizione che ne dimostrino l'avvenuto trattamento in conformità alla normativa vigente.

La Tari è dovuta da chiunque possieda o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. In caso di pluralità di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria.

Ai fini della dichiarazione relativa alla Tari, restano ferme le superfici dichiarate o accertate ai fini della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (Tarsu), o della tariffa di igiene ambientale (Tia1 o Tia2) o del tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (Tares).