

**Circolare Monotematica
La Finanziaria 2014**

Data: 13 gennaio 2014

Indice

- Acquisto di pubblicità on line (Web Tax)	Pag. 2
- Pagamento canoni di locazione immobili abitativi	Pag. 2
- Notaio e conto corrente dedicato per gli atti immobiliari e di cessione d'azienda	Pag. 2
- Autotrasportatori e fatturazione	Pag. 3
- Aumento detrazioni IRPEF lavoro dipendente	Pag. 3
- Deduzione IRAP per incremento base occupazionale	Pag. 4
- Deduzione ACE e incremento aliquota	Pag. 5
- Detrazione interventi riqualificazione energetica	Pag. 5
- Detrazione interventi recupero patrimonio edilizio	Pag. 6
- Rivalutazione beni d'impresa e partecipazioni	Pag. 6
- Riallineamento dei maggiori valori dei beni	Pag. 7
- Riallineamento valore partecipazioni di controllo	Pag. 7
- Rivalutazione di terreni e delle partecipazioni	Pag. 8
- Perdite su crediti	Pag. 9
- Deducibilità canoni di leasing	Pag. 10
- Lavoratori transfrontalieri	Pag. 10
- Esclusione IRAP per imprenditori e professionisti	Pag. 10
- Aliquota contributi Gestione separata INPS	Pag. 11
- Addizionale IRPEF Regionale	Pag. 11
- Compensazione crediti d'imposta superiori a € 15.000	Pag. 11
- Riordino oneri detraibili	Pag. 12
- Contrasto rimborsi indebiti MOD. 730	Pag. 12
- Contributo di solidarietà	Pag. 12
- Nuova Imposta di registro sui trasferimenti immobiliari e terreni	Pag. 13
- Definizione agevolata somme iscritte a ruolo	Pag. 14
- Nuova Imposta Unica Comunale	Pag. 14

Premessa

È stata pubblicata sul S.O. n. 87/L della G.U. 27.12.2013, n. 302 la **Finanziaria 2014** c.d. "*Legge di stabilità 2014*", **in vigore dall'01.01.2014**. La Legge (n. 147/2013) di stabilità si compone di un unico articolo suddiviso in 749 commi. Di seguito si procede all'analisi delle disposizioni di maggior rilievo fiscale.

Acquisto di pubblicità on line (Web Tax)

Comma 33

Dal 01.07.2014, in base al nuovo art. 17-bis del DPR 633/72:

- i soggetti passivi IVA che intendono acquistare **servizi di pubblicità e link sponsorizzati on line**, 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 on-line e i link sponsorizzati che appaiono sulle pagine dei risultati dei motori di ricerca visualizzabili in Italia durante la visita ad un sito internet o la fruizione di un servizio on-line devono essere acquistati esclusivamente da soggetti titolari di partita IVA in Italia. Ciò anche se l'operazione di compravendita è effettuata tramite centri media, operatori terzi e soggetti inserzionisti.

Il pagamento dell'acquisto di pubblicità on-line e di servizi ad esso ausiliari va effettuato esclusivamente mediante bonifico bancario o postale dal quale devono risultare i dati identificativi del beneficiario, o con altri strumenti idonei alla tracciabilità delle operazioni.

Pagamento canoni di locazione immobili abitativi

Commi 49-50

A partire dal 1 gennaio 2014, è previsto l'obbligo di effettuare il **pagamento dei canoni di locazione di immobili abitativi**, a prescindere dal relativo ammontare, **con mezzi di pagamento diversi dal contante** (ad esempio, bonifico bancario, assegno, ecc.) in grado di assicurare la tracciabilità, anche ai fini dell'asseverazione di patti contrattuali per la fruizione, da parte del locatore/conducente, di agevolazioni e detrazioni fiscali (ad esempio, ex art. 16, TUIR).

Tale disposizione non opera per gli alloggi di edilizia residenziale pubblica e per le locazioni di immobili strumentali.

Notaio e conto corrente dedicato per gli atti immobiliari e di cessione d'azienda

Commi da 63 a 67

Nei confronti dei Notai ovvero di altri pubblici ufficiali è previsto **l'obbligo di provvedere al versamento su un conto corrente dedicato**:

- di tutte le somme dovute a titolo di onorari, diritti, accessori, rimborsi spese e contributi, nonché a titolo di tributi per i quali il notaio/pubblico ufficiale sia sostituto d'imposta o responsabile di imposta, in relazione agli atti dal notaio/pubblico ufficiale ricevuti o autenticati e soggetti a pubblicità

immobiliare, ovvero in relazione ad attività e prestazioni per le quali il notaio/pubblico ufficiale sia delegato dall'autorità giudiziaria ;

- di ogni altra somma affidata al notaio/pubblico ufficiale e soggetta ad obbligo di annotazione nel registro delle somme e dei valori di cui alla Legge 22.01.1934 n.64, comprese le somme dovute a titolo di imposta in relazione alla dichiarazione di successione;
- **dell'intero prezzo o corrispettivo, ovvero il saldo di contratti di trasferimento/costituzione/estinzione della proprietà/ altro diritto reale su immobile o aziende.** L'obbligo non riguarda la parte di prezzo/corrispettivo oggetto di dilazione.

La disciplina in esame troverà concreta attuazione solo dopo l'emanazione di apposito DPCM da emanare entro il 01.05.2014.

Autotrasporti e fatturazione

Comma 95

Ai sensi della Legge 133/2008 art. 83-bis comma 12, il termine di pagamento del corrispettivo relativo ai contratti di trasporto di merci su strada non può essere superiore a 60 giorni, decorrenti dalla data di emissione della fattura.

Per il pagamento dei corrispettivi relativi a contratti di trasporto di merci su strada, è soppresso l'obbligo di emettere fattura entro il giorno 30 del mese di svolgimento della prestazione.

Aumento detrazioni IRPEF lavoro dipendente

Comma 127

Relativamente alla detrazione IRPEF per i redditi di lavoro dipendente, prevista dall'art. 13, comma 1, TUIR sono stati modificati:

- gli importi della detrazione;
- le soglie di reddito cui è collegata la detrazione spettante.

In particolare la detrazione è ora così determinata:

Reddito complessivo	Detrazione spettante
Non superiore a € 8.000,00	€ 1.880
Superiore a € 8.000,00 ma non a € 28.000	€ 978+[902*(€ 28.000 - reddito complessivo/€ 20.000)]
Superiore a € 28.000,00 ma non a € 55.000	€ 978 *(€ 55.000 - reddito complessivo/ € 27.000)]

Sono abrogati gli incrementi della detrazione, previsti dal comma 2 del citato art. 13, in presenza di un reddito complessivo superiore a € 23.000 e fino a € 28.000.

Decorrenza

Le nuove misure delle detrazioni d'imposta entrano in vigore il 01.01.2014 e devono essere applicate dai sostituti d'imposta che erogano redditi di lavoro dipendente o i previsti redditi assimilati, in sede di effettuazione delle ritenute ai sensi degli artt. 23 e 24 DPR 600/73.

Deduzione IRAP per incremento base occupazionale

Comma 132

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2014 (2014 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) è prevista una **"nuova" deduzione IRAP del costo del personale assunto con contratto a tempo indeterminato** che costituisce incremento della base occupazionale rispetto al personale mediamente occupato nel periodo d'imposta precedente.

La deduzione spetta **fino a € 15.000 per ciascun nuovo dipendente** assunto ed è, in ogni caso, **limitata all'incremento complessivo del costo del personale di cui alla voce B.9 e B.14 del Conto economico per il periodo d'imposta in cui è avvenuta l'assunzione e per i 2 successivi.**

La deduzione in esame, ancorché risulti sostanzialmente analoga a quella temporanea prevista per gli incrementi occupazionali intervenuti nel triennio 2005-2007, è ora riconosciuta a regime.

Va inoltre evidenziato che:

- non è più prevista la maggiorazione della deduzione per i soggetti situati in particolari aree del Paese nonché per le assunzioni di lavoratrici;
- rimane confermato l'ammontare massimo della deduzione che non può eccedere il limite massimo rappresentato dalla retribuzione e dagli altri oneri / spese a carico del datore di lavoro;
- la deduzione forfettaria ("base" e "maggiorata" per le Regioni svantaggiate) per ciascun dipendente a tempo indeterminato (c.d. cuneo fiscale) e la deduzione dei contributi previdenziali ed assistenziali, è alternativa solo alla deduzione per spese per apprendisti, disabili, CFL e addetti alla ricerca e sviluppo e alla deduzione di € 1.850 prevista per ciascun dipendente fino ad un massimo di 5 e non anche alla deduzione in esame.

Di conseguenza i soggetti che fruiscono del c.d. cuneo fiscale possono altresì beneficiare della deduzione per l'incremento della base occupazionale.

L'incentivo spetta anche alle imprese neo-costituite, sempreché l'incremento occupazionale non derivi dallo svolgimento di attività che assorbono, anche solo in parte, attività di imprese preesistenti.

Decadenza

Sono previste due cause di decadenza dal diritto alla fruizione della deduzione, qualora in alternativa:

- si risolva il rapporto di lavoro del dipendente agevolato, anche per un motivo non collegato alla volontà del datore di lavoro;
- il numero complessivo dei lavoratori dipendenti nell'esercizio in cui si intende fruire della deduzione sia pari o inferiore a quello medio del periodo di riferimento.

Cumulabilità

La nuova deduzione per l'incremento occupazionale è cumulabile con altre già esistenti, ivi incluse quelle per dipendenti a tempo indeterminato finalizzate alla riduzione del cuneo fiscale.

Deduzione ACE e incremento aliquota

Commi 137 -138

È aumentata la misura dell'aliquota applicabile:

- all'incremento di capitale proprio (patrimonio netto, se inferiore) per le società di capitali;
- al patrimonio netto risultante alla fine dell'esercizio per imprese individuali e società di persone;

ai fini della determinazione del rendimento nozionale, ossia della c.d. deduzione ACE.

In particolare, l'aliquota del **3% applicabile fino al 2013** è così incrementata:

- 4% per il 2014;
- 4,5% per il 2015;
- 4,75% per il 2016.

Ai fini della determinazione dell'acconto delle imposte IRES/IRPEF per gli anni 2014 e 2015 dovrà essere utilizzata l'aliquota relativa al periodo precedente (3% per il 2014; 4% per il 2015).

Detrazione interventi riqualificazione energetica

Comma 139, lett. b) e c)

A seguito delle modifiche apportate all'art. 14, DL n. 63/2013 è disposta un'ulteriore **proroga della detrazione** IRPEF / IRES relativamente ai lavori di riqualificazione energetica nella misura del:

- 55% per le spese sostenute fino al 5.6.2013;
- **65% per le spese sostenute nel periodo 6.6.2013 – 31.12.2014 (anziché 31.12.2013);**
- 50% per le spese sostenute dall'1.1 al 31.12.2015.

Relativamente agli interventi su parti comuni condominiali o che interessano tutte le unità immobiliari di cui si compone il condominio la detrazione spetta nella misura del 65% con riferimento alle spese sostenute nel

periodo 6.6.2013 – 30.6.2015 (anziché 30.6.2014) e del 50% per le spese sostenute dall'1.7.2015 al 30.6.2016. Si ricorda che per i lavori di riqualificazione energetica il limite massimo della detrazione spettante rimane invariato e differisce a seconda della tipologia dell'intervento effettuato.

Detrazione interventi recupero patrimonio edilizio

Comma 139, lett. b) e c)

La Legge di stabilità contiene **un'ulteriore proroga della detrazione IRPEF**, con il tetto massimo di € 96.000, per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16- bis, comma 1, TUIR.

In particolare la detrazione è riconosciuta nella misura del:

- **50% per le spese sostenute nel periodo 26.6.2012 – 31.12.2014 (anziché 31.12.2013);**
- 40% per le spese sostenute dall'1.1.2015 al 31.12.2015.

Dal 2016 la detrazione spetterà nella misura prevista a regime (36%, con il limite di spesa di € 48.000).

Detrazione zone sismiche

Con la modifica del comma 1-bis del citato DL n. 63/2013 è stabilito che la detrazione per le spese relative agli interventi finalizzati all'adozione di misure antisismiche, ex art. 16-bis, comma 1, lett. i), TUIR, attivate dal 5.8.2013 su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) ex OPCM 20.3.2003, n. 3274, riferite a costruzioni adibite ad abitazione principale o ad attività produttive, spetta nella misura del:

- 65% per le spese sostenute nel periodo 6.6.2013 – 31.12.2014 (anziché 31.12.2013);
- 50% per le spese sostenute dall'1.1 al 31.12.2015.

Detrazione acquisto mobili/elettrodomestici

È prorogata dal 31.12.2013 al 31.12.2014 la detrazione IRPEF del 50% (c.d. *bonus* arredamento), riconosciuta ai soggetti che usufruiscono della detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio, per le spese sostenute per l'acquisto di mobili finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione nonché di grandi elettrodomestici rientranti nella categoria A+ (A per i forni).

L'agevolazione spetta dunque per le spese sostenute dal 6.6.2013 al 31.12.2014 ed è calcolata su un importo non superiore a € 10.000.

Rivalutazione beni d'impresa e partecipazioni

Commi da 140 a 146

È "riproposta" la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni riservata alle società di capitali ed enti commerciali che nella redazione del bilancio non adottano i Principi Contabili Internazionali.

La rivalutazione va effettuata nel bilancio 2013 e deve riguardare tutti i beni risultanti dal bilancio al

31.12.2012 appartenenti alla stessa categoria omogenea.

Possono essere rivalutati i beni materiali ed immateriali, con esclusione di quelli alla cui produzione e scambio è diretta l'attività dell'impresa, nonché le partecipazioni in società controllate o collegate iscritte tra le immobilizzazioni.

Il saldo attivo di rivalutazione va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta. È possibile provvedere all'affrancamento, anche parziale, di tale riserva mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva dei redditi e dell'IRAP in misura pari al 10%.

Il maggior valore dei beni è riconosciuto ai fini fiscali (redditi e IRAP) a partire dal terzo esercizio successivo a quello della rivalutazione (in generale, dal 2016) tramite il versamento di un'imposta sostitutiva determinata nelle seguenti misure:

- 16% per i beni ammortizzabili;
- 12% per i beni non ammortizzabili.

In caso di cessione, assegnazione ai soci / autoconsumo o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa prima dell'inizio del quarto esercizio successivo a quello di rivalutazione, la plus/minusvalenza è calcolata con riferimento al costo del bene antecedente alla rivalutazione.

Le imposte sostitutive dovute per il riconoscimento della rivalutazione e per l'eventuale affrancamento della riserva vanno versate in 3 rate annuali, senza interessi, entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi. Gli importi dovuti possono essere compensati con eventuali crediti disponibili.

Riallineamento dei maggiori valori dei beni

Comma 146

Per effetto del richiamo espresso all'art. 14 della L. 342/2000, viene prevista la possibilità di riallineare i valori civili e fiscali dei beni materiali e immateriali, nonché delle partecipazioni immobilizzate, mediante l'assolvimento della stessa imposta sostitutiva del 16% o del 12% prevista per la rivalutazione.

Se l'impresa intende riallineare tali valori, essa è tenuta a iscrivere nel passivo del bilancio una riserva in sospensione d'imposta.

Riallineamento valore partecipazioni di controllo

Commi 150 a 152

Sono introdotte a regime le disposizioni ex art. 15, commi 10-bis e 10-ter, DL n. 185/2008 che disciplinano la facoltà, per le società di capitali, società di persone ed enti commerciali che hanno iscritto in bilancio una partecipazione di controllo per effetto di un'operazione straordinaria di procedere al riallineamento del relativo valore mediante il versamento di un'imposta sostitutiva del 16%.

In particolare, le predette disposizioni, precedentemente limitate alle operazioni effettuate fino al 2011, ora

"si applicano anche alle operazioni effettuate a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012".

L'imposta sostitutiva va versata in un'unica soluzione entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in cui l'operazione è effettuata; per le operazioni intervenute nel 2012 l'imposta va versata entro il termine previsto per il versamento del saldo delle imposte dovute per il 2013.

Va evidenziato che gli effetti del riallineamento:

- decorrono dal secondo periodo d'imposta successivo a quello di versamento dell'imposta sostitutiva;
- sono revocati qualora, anteriormente al quarto periodo d'imposta successivo a quello di versamento dell'imposta sostitutiva, siano posti in essere atti di realizzo delle partecipazioni affrancate e/o dei marchi e delle altre attività immateriali o dell'azienda cui si riferisce l'avviamento affrancato.

Il riallineamento non è consentito in caso di opzione per i regimi di imposizione sostitutiva di cui agli artt. 172, comma 10-bis (fusione), 173, comma 15-bis (scissione) e 176, comma 2-ter (conferimento), TUIR nonché dell'art. 15, commi da 10 a 12, DL n. 185/2008.

Le modalità attuative delle disposizioni in esame sono demandate ad un apposito Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Rivalutazione di terreni e delle partecipazioni

Comma 156

Viene riproposta l'agevolazione che consente di rideterminare il costo o valore fiscale di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni posseduti, al di fuori del regime d'impresa, alla data dell'1.1.2014, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, *ex art. 67 co. 1 lett. a) - c-bis* del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.

A tal fine, entro il termine del 30.6.2014, occorrerà che:

- un professionista abilitato rediga e asseveri la perizia di stima delle partecipazioni o del terreno;
- il contribuente interessato versi l'imposta sostitutiva pari al 2% (partecipazioni non qualificate) o al 4% (partecipazioni qualificate o terreni) per l'intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo maggiorate di interessi.

Fruizione dell'agevolazione in caso di rivalutazioni precedenti

La facoltà di rideterminare il valore delle partecipazioni e dei terreni è riconosciuta anche nell'ipotesi di precedente fruizione di analoghe disposizioni agevolative; tale possibilità è consentita anche nel caso in cui la seconda perizia giurata di stima riporti un valore inferiore a quello risultante dalla perizia precedente.

A tale riguardo, occorre considerare che l'art. 7 del DL 70/2011 ha stabilito che:

- i soggetti che hanno già effettuato una precedente rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni possono detrarre dall'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione l'importo

relativo all'imposta sostitutiva già versata;

- i soggetti che non effettuano la suddetta detrazione potranno chiedere il rimborso dell'imposta sostitutiva già pagata, ai sensi dell'art. 38 del DPR 602/73.

Perdite su crediti

Comma 160 lett. b) e 161

Vengono mutati i criteri di deducibilità fiscale delle perdite su crediti, di cui all'art. 101 co. 5 del TUIR, già recentemente sostituito ad opera dell'art. 33 co. 5 del DL 22.6.2012 n. 83 (conv. L. 7.8.2012 n. 134).

Nel dettaglio:

- per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali IAS/IFRS, gli *"elementi certi e precisi"* atti a consentire la deducibilità delle perdite su crediti sussistono non solo nei casi di modesta entità del credito e di prescrizione del diritto alla riscossione, ma anche in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio (c.d. *derecognition*) operata in dipendenza di eventi estintivi;
- *"gli elementi certi e precisi sussistono inoltre in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili"*.

Scompare, quindi, dalla norma il riferimento ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, con la conseguenza che, per tutti i soggetti e indipendentemente dai principi contabili adottati, in presenza di eventi realizzativi che determinino la cancellazione del credito dal bilancio, sarà possibile dedurre la perdita senza dover dimostrare la presenza degli elementi certi e precisi.

Finalità della modifica

La norma ha lo scopo di migliorare la coerenza fra le regole fiscali e la disciplina di redazione del bilancio, a prescindere dai principi contabili adottati. In particolare, considerato che, anche per le imprese che adottano i principi contabili nazionali, i trasferimenti giuridici dei crediti comportano la cancellazione di questi ultimi dal bilancio (i.e. cessione pro soluto del credito), la modifica normativa apportata garantisce parità di trattamento nei confronti di tutte le tipologie di imprese, a prescindere dagli standard contabili che adottano.

La relazione afferma, inoltre, analogamente a quanto già precisato dalla circ. Agenzia delle Entrate 1.8.2013 n. 2644, che resta comunque fermo il potere dell'Amministrazione finanziaria di applicare l'art. 37-bis del DPR 600/73 e di sindacare l'inerenza di tali perdite laddove derivanti da un'operazione antieconomica che dissimuli un atto di liberalità.

Decorrenza

La disposizione in esame si applica dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2013 (2013, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Deducibilità canoni di leasing

Commi 162 e 163

Sono nuovamente modificate le regole di deducibilità dei canoni di leasing, prevedendo, tra l'altro, l'equiparazione di trattamento per imprese e lavoratori autonomi, riducendo la c.d. "durata minima fiscale" dei contratti di *leasing*. Nel dettaglio, per le imprese:

- per la generalità dei beni mobili si passa dai **2/3** del periodo di ammortamento "tabellare" (**risultante dall'applicazione dei coefficienti ministeriali**) a **1/2** del suddetto periodo;
- per i beni immobili, si passa dai **2/3** del periodo di ammortamento "tabellare", con un minimo di 11 anni e un massimo di 18 anni, ad un periodo "fisso" di **12 anni**.
- per i veicoli a deducibilità limitata ex art. 164 TUIR rimane confermata la durata pari all'intero periodo di ammortamento.

Per i professionisti, viene consentita la deducibilità dei canoni di leasing immobiliare confermando la durata minima fiscale di 12 anni. Immutate le altre regole.

Decorrenza

Le nuove regole trovano applicazione con riferimento ai contratti stipulati a decorrere dall'1.1.2014.

Lavoratori transfrontalieri

Comma 175

È stabilita a regime l'esenzione IRPEF, nel limite di € 6.700, per i redditi di lavoro conseguiti dai soggetti residenti in Italia che prestano l'attività lavorativa, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, all'estero in zone di frontiera ed in altri Paesi limitrofi.

Esclusione IRAP per imprenditori e professionisti

Comma 407

Con Legge di stabilità 2013 era stato istituito, a decorrere dal 2014, un fondo finalizzato ad escludere dal pagamento dell'IRAP i professionisti, gli agenti e rappresentanti di commercio, i "piccoli imprenditori" a condizione che:

- non si avvalessero di lavoratori dipendenti o assimilati;
- impiegassero, anche mediante locazione, beni strumentali di ammontare non eccedente una determinata soglia, che avrebbe dovuto essere definita da apposito decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

La Legge di stabilità 2014 ha soppresso lo stanziamento del fondo.

Aliquota contributi Gestione separata INPS

Commi 491 e 744

Dal 2014, l'aliquota relativa ai contributi dovuti dai pensionati e dagli iscritti ad altre forme previdenziali passa dal 21% al 22%. Per il 2015 l'aliquota è fissata al 23,5%.

L'aliquota dei contributi dovuti alla Gestione separata INPS da parte dei lavoratori autonomi privi di altra Cassa previdenziale o non pensionati per il 2014 è confermata nella misura del 27%.

Considerato l'aumento dello 0,72% l'aliquota contributiva è quindi confermata al 27,72%.

Addizionale IRPEF Regionale

Comma 509

È differita dal 2014 al 2015 l'annualità a decorrere dalla quale le Regioni a statuto ordinario possono incrementare/diminuire l'aliquota di base dell'addizionale regionale IRPEF.

Compensazione crediti d'imposta superiori a € 15.000

comma 574

Analogamente a quanto già previsto ai fini IVA, **l'utilizzo in compensazione nel mod. F24 dei crediti IRPEF, IRES, IRAP, ritenute alla fonte, imposte sostitutive per importi superiori a € 15.000 annui richiede l'apposizione del visto di conformità ex art. 35, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 241/97 alla relativa dichiarazione. La nuova disposizione è applicabile già ai crediti 2013, utilizzabili nel 2014.**

In alternativa, per le società di capitali assoggettate al controllo contabile ex art. 2409-bis, c.c., il visto di conformità può essere sostituito dalla sottoscrizione della dichiarazione dal soggetto che esercita il controllo contabile attestante l'esecuzione dei controlli previsti dall'art. 2, comma 2, DM n. 164/99.

Tuttavia, si evidenzia che il nuovo adempimento (visto di conformità) **non è preventivo** rispetto all'utilizzo del credito. Quindi, dal punto di vista operativo, si hanno le seguenti situazioni:

1. il contribuente che intende compensare un credito IRES/IRPEF/IRAP fino all'importo di € 15.000 non deve effettuare alcun adempimento aggiuntivo rispetto a quanto avveniva in precedenza;
2. il contribuente che intende compensare un **importo superiore ad € 15.000** può comunque **procedere alla compensazione del credito 2013 (già a partire dal 16/01/2014)** fermo restando che la sua dichiarazione 2013 da presentare entro il 30/09/2014 dovrà essere certificata da uno dei soggetti sopra menzionati.

E' pertanto fondamentale da parte del cliente informare lo Studio o l'organo di controllo dell'intenzione di voler compensare crediti superiori ad € 15.000 o comunque dell'avvenuto superamento di tale soglia per evitare conseguenze di ordine sanzionatorio **(30% dei crediti indebitamente utilizzati)** in caso di omessa certificazione della dichiarazione.

Riordino oneri detraibili

Commi 575 e 576

Entro il 31.1.2014 è prevista l'adozione di specifici Provvedimenti finalizzati alla razionalizzazione degli oneri detraibili ai fini IRPEF di cui all'art. 15, TUIR.

In caso di mancata adozione dei predetti Provvedimenti la detrazione IRPEF (19%) di cui al comma 1 del citato art. 15 (ad esempio, interessi passivi prima casa, spese mediche, spese funebri, premi assicurazione rischio morte, ecc.) si riduce al 18% per il 2013 e al 17% per il 2014.

Contrasto rimborsi indebiti MOD. 730

Commi da 586 a 589

Con l'intento di contrastare l'erogazione di indebiti rimborsi IRPEF nell'ambito del mod. 730, entro 6 mesi dalla scadenza del termine di trasmissione dei modelli l'Agenzia delle Entrate procede alla verifica della spettanza delle detrazioni per carichi di famiglia in presenza di un rimborso superiore a € 4.000, anche determinato da eccedenze IRPEF di anni precedenti.

La nuova disposizione è applicabile alle dichiarazioni presentate a partire dal 2014, ossia dal mod. 730/2014 relativo ai redditi 2013.

Contributo di solidarietà

comma 590

Viene prevista la proroga al triennio 2014-2016 del "contributo di solidarietà" del 3% sul reddito complessivo IRPEF eccedente l'importo di 300.000,00 euro lordi annui.

L'applicazione del contributo di solidarietà in esame, infatti, era stabilita dall'1.1.2011 al 31.12.2013.

Nuova imposta di registro su trasferimento immobiliari e terreni

commi da 608 a 609

A decorrere dall'1.1.2014 è stato modificato il regime delle imposte indirette applicabile ai trasferimenti immobiliari

Il Legislatore ha soppresso tutte le esenzioni ed agevolazioni tributarie, ancorché previste da leggi speciali.

Ora, è stato disposto che rimane comunque applicabile l'agevolazione riservata alla piccola proprietà contadina ex art. 2, comma 4-bis, DL n. 194/2009 (imposte di registro e ipotecaria fisse e catastale 1%).

Inoltre, con l'integrazione dell'art. 1, comma 1, Tariffa parte I, DPR n. 131/86, è prevista l'applicazione dell'imposta di registro nella misura del 12% ai trasferimenti di terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli IAP, iscritti nella gestione previdenziale.

Pertanto, con l'entrata in vigore delle nuove norme il quadro impositivo applicabile ai trasferimenti immobiliari dal punto di vista dell'imposta di registro risulta decisamente semplificato come segue:

NORMA	TRASFERIMENTO	IMPOSTA DI REGISTRO
Art.1, periodo 1, Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86	Atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi	9%
Art.1, periodo 2, Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86	Se il trasferimento ha per oggetto case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria A1, A8, e A9, ove ricorrano le condizioni per l'agevolazione "prima casa"	2%
Art.1, ultimo periodo, Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86	Se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale	12%
Art. 2 co. 4-bis del DL 194/2009	Se il trasferimento ha per oggetto terreni e relative pertinenze qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale.	Euro 200,00

Definizione agevolata somme iscritte a ruolo

Commi da 618 a 624

È riconosciuta la possibilità di estinguere, senza corresponsione degli interessi, il debito risultante dai ruoli emessi dagli Agenti della riscossione entro il 31.10.2013, tramite il pagamento:

- di quanto iscritto a ruolo ovvero dell'ammontare residuo;
- dell'aggio a favore degli Agenti della riscossione, ex art. 17, D.Lgs. n. 112/99.

La definizione agevolata è riconosciuta anche per gli avvisi di accertamento esecutivi emessi dalle Agenzie fiscali e affidati in riscossione fino al 31.10.2013, mentre la stessa non è consentita relativamente alle somme dovute a seguito di sentenza di condanna della Corte dei Conti.

La definizione si perfeziona con l'integrale versamento di quanto dovuto entro il 28.2.2014. Entro il 30.6.2014 il contribuente è informato dell'avvenuta estinzione del debito.

La riscossione delle somme iscritte a ruolo rimane sospesa fino al 15.3.2014; la sospensione opera anche relativamente ai termini di prescrizione.

Nuova Imposta Unica Comunale (IUC)

Commi da 639 a 679

È istituita la nuova Imposta Unica Comunale, c.d. "IUC", basata sui seguenti due presupposti impositivi:

1. possesso di immobili, collegato alla relativa natura e valore;
2. erogazione e fruizione dei servizi comunali.

Detta imposta è quindi articolata nelle seguenti due componenti:

- la prima, "l'IMU", di natura patrimoniale, dovuta dal possessore degli immobili, esclusa l'abitazione principale (con esclusione di A/1, A/8, A/9);
- la seconda, riferita ai servizi, a sua volta articolata nella:
 - "TASI" (Tributo per i servizi indivisibili), a fronte della copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili del Comune;
 - "TARI" (Tassa sui rifiuti), per la copertura dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani (è abrogata la TARES).

IUC

Ogni Comune dovrà adottare il regolamento contenente la disciplina in materia di IUC, con riferimento alle singole componenti (TARI e TASI).

In capo ai soggetti passivi è prevista la presentazione della dichiarazione IUC, utilizzando un apposito modello, entro il 30.6 dell'anno successivo alla data di inizio possesso/detenzione dei locali/aree

assoggettabili alla nuova imposta. Tale dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi; tuttavia, qualora intervengano variazioni dei dati cui sia collegato un diverso ammontare dell'imposta, è richiesta la presentazione di una nuova dichiarazione entro il 30.6 dell'anno successivo a quello in cui è intervenuta la variazione. Il versamento della TASI e della TARI va effettuato tramite il mod. F24 ovvero con apposito bollettino di c/c/p o altri mezzi (servizi elettronici di incasso e di pagamento interbancario e postale).

Va evidenziato che spetta al Comune individuare il numero delle rate (prevedendone almeno 2, a scadenza semestrale) ed i relativi termini, anche differenziati relativamente alla TASI e alla TARI. È comunque consentito il pagamento in unica soluzione entro il 16.6 di ogni anno.

Relativamente alle violazioni in materia di IUC è previsto il seguente regime sanzionatorio.

VIOLAZIONE	SANZIONE
Omesso/insufficiente versamento	30%
Omesso presentazione dichiarazione	Dal 100 % al 200% con un minimo di € 50
Dichiarazione infedele	Dal 50 % al 100 % con un minimo di € 50
Mancata, incompleta o infedele risposta al questionario del Comune, entro 60 giorni dalla notifica	Da € 100 a € 500

Le predette sanzioni sono ridotte ad 1/3 se, entro il termine di proposizione del ricorso (60 giorni), il contribuente provvede al pagamento del tributo, se dovuto, della sanzione e degli interessi.

TARI

Commi da 641 a 668

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

Va evidenziato che:

- sono escluse le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali di cui all'art. 1117, c.c., non detenute o occupate in via esclusiva;
- in caso di detenzione temporanea di durata non superiore a 6 mesi nel corso dell'anno, la TARI è dovuta soltanto dal possessore del locale/area a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione o superficie.

Fino all'attivazione delle procedure di interscambio Comuni – Agenzia delle Entrate, per le unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili in Catasto, la superficie assoggettabile alla TARI è individuata in quella calpestabile. Per le altre unità immobiliari la superficie assoggettabile a TARI rimane comunque quella calpestabile.

Va fatto riferimento alle superfici dichiarate/accertate ai fini dei precedenti prelievi sui rifiuti. Ai fini della dichiarazione TARI restano ferme le superfici dichiarate ai fini TARSU/TIA1/TIA2/TARES.

La TARI è corrisposta in base a tariffa commisurata ad anno sulla base dei criteri determinati dal DPR n. 158/99 ovvero nel rispetto del principio "chi inquina paga" alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia dell'attività svolta nonché al costo del

servizio sui rifiuti.

Il Comune può prevedere riduzioni/esenzioni tariffarie nel caso di:

- a) abitazioni con unico occupante;
- b) abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale od altro uso limitato e discontinuo;
- c) locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo, ma ricorrente;
- d) abitazioni occupate da soggetti che risiedono o hanno la dimora all'estero per più di 6 mesi all'anno;
- e) fabbricati rurali ad uso abitativo;
- f) nonché al ricorrere di fattispecie ulteriori.

La TARI non è dovuta in relazione alle quantità di rifiuti assimilate che il produttore dimostra di aver avviato al recupero.

In caso di occupazione/detenzione temporanea (periodo inferiore a 183 giorni nel corso dell'anno) la TARI è dovuta in base a tariffa giornaliera.

I Comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti, possono prevedere, in luogo della TARI, l'applicazione di una tariffa di natura corrispettiva.

TASI

Commi da 669 a 679 e 681

Il presupposto della TASI è il possesso/detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati, compresa l'abitazione principale, aree scoperte/edificabili a qualunque uso adibiti.

In caso di leasing, l'imposta è dovuta dal locatario alla data di stipula del contratto e per tutta la durata dello stesso, ossia fino alla riconsegna del bene al locatore.

Va evidenziato che:

- sono escluse le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, nonché le aree comuni condominiali ex art. 1117, C.c., non detenute o occupate in via esclusiva;
- in caso di detenzione temporanea di durata non superiore a 6 mesi nel corso dell'anno, la TASI è dovuta soltanto dal possessore/detentore a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione o superficie;
- la base imponibile della TASI corrisponde a quella prevista ai fini IMU ex art. 13, DL n. 201/2011.

L'aliquota di base della TASI è pari all'1‰. Il Comune potrà, con specifica delibera:

- ridurre l'aliquota fino all'azzeramento;
- determinare l'aliquota in modo tale che la somma tra la stessa e l'aliquota IMU non sia superiore all'aliquota IMU massima statale al 31.12.2013 (così, ad esempio, per le abitazioni secondarie non può superare il 10,6‰). Per il 2014 l'aliquota massima non può superare il 2,5‰ (per i fabbricati rurali non può essere superiore all'1‰);
- il Comune può prevedere riduzioni/esenzioni tariffarie, oltre che al sussistere delle predette fattispecie ai fini della TARI, anche nel caso di superfici eccedenti il normale rapporto tra la produzione di rifiuti e superficie stessa.

Per l'unità immobiliare occupata da un soggetto diverso dal titolare del diritto reale, sia all'occupante che al titolare del diritto reale corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria.

In capo all'occupante la TASI è stabilita dal Comune nella misura compresa fra il 10% ed il 30% dell'ammontare complessivo; il residuo è dovuto dal titolare del diritto reale.

Ai fini della dichiarazione TASI sono applicabili le disposizioni concernenti la presentazione della dichiarazione IMU.

IMU

Commi da 707 a 728

Come disposto dal comma 703 "l'istituzione della IUC lascia salva la disciplina per l'applicazione dell'IMU".

A tale proposito, per effetto delle modifiche apportate all'art. 13, DL n. 201/2011:

- l'IMU è applicata a regime dal 2014, anziché dal 2015;
- l'IMU dal 2014 non è applicabile all'abitazione principale (con esclusione di A/1, A/8 e A/9).
Per le abitazioni principali soggette ad IMU continua a trovare applicazione la detrazione di € 200. È stato eliminato il riferimento alla maggiorazione di € 50 per ciascun figlio di età non superiore a 26 anni residente e dimorante nell'abitazione principale;
- per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti e IAP, è ridotto da 110 a 75 il moltiplicatore ai fini della determinazione della base imponibile.

Il Comune può considerare "abitazione principale" l'unità immobiliare:

- posseduta a titolo di proprietà/usufrutto da anziani o disabili residenti in istituti di ricovero o sanitari, purché non locata;
- posseduta a titolo di proprietà/usufrutto da cittadini italiani non residenti in Italia purché non locata;
- concessa in comodato a "parenti in linea retta, entro il primo grado" (genitori – figli) che utilizzano il suddetto immobile come "abitazione principale" per la sola quota di rendita non eccedente € 500, oppure se il comodatario appartiene ad un nucleo familiare con un ISEE non superiore a € 15.000 annui. L'agevolazione si applica limitatamente ad un solo immobile.

L'IMU non è applicabile:

- alle unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari.
- ai fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali ex DM 22.4.2008;
- alla casa coniugale assegnata all'ex coniuge a seguito di provvedimento di separazione/annullamento/scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio;
- a un unico immobile, iscritto o iscrivibile in Catasto come unica unità immobiliare, non concesso in locazione, posseduto dal personale:
 - in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare;
 - dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile;

- del Corpo nazionale dei Vigili del fuoco;
- appartenente alla carriera prefettizia;
- per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica.

Sono esclusi i fabbricati di categoria A/1, A/8 e A/9, per i quali è quindi richiesta la sussistenza dei requisiti della dimora abituale e della residenza anagrafica.

Fabbricati rurali strumentali

Dal 2014 è altresì disposta l'esenzione IMU per i fabbricati rurali strumentali.

Proroga conguaglio IMU 2013

Comma 680

È prorogato dal 16.1.2014 al 24.1.2014 il termine per il versamento del conguaglio IMU 2013 relativamente agli immobili per i quali è stata disposta l'abolizione "limitata" dal versamento della seconda rata IMU 2013 qualora il Comune abbia deliberato un incremento dell'aliquota IMU 2013 rispetto a quella base (4‰ per l'abitazione principale, ecc.) con conseguente obbligo del contribuente di versare il 40% di tale differenza.

Proroga seconda rata TARES 2013 emendamento

Comma 680

È prorogato al 24.1.2014 il termine per il versamento della maggiorazione standard TARES (pari a € 0,30 per mq), qualora il versamento non sia stato effettuato entro il 16.12.2013.

Deducibilità IMU immobili strumentali

Per il 2013 l'IMU relativa agli immobili strumentali è deducibile dal reddito d'impresa/lavoro autonomo nella misura del 30%. Dal 2014 la deducibilità è fissata nella misura del 20%.

L'IMU rimane comunque indeducibile ai fini IRAP.

Tassazione immobili abitativi non locati

A decorrere dal 2013, il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso Comune nel quale si trova l'abitazione principale, assoggettati ad IMU, è tassato ai fini IRPEF e relative addizionale nella misura del 50%.

Modalità di presentazione dichiarazione IMU

Relativamente alla presentazione della dichiarazione IMU, è previsto che:

- gli enti non commerciali possono utilizzare esclusivamente la modalità telematica. Ciò anche con riferimento alla dichiarazione relativa al 2012, da presentare entro lo stesso termine previsto per la dichiarazione per il 2013;
- gli altri soggetti possono presentare la dichiarazione anche con modalità telematica e pertanto gli stessi possono anche utilizzare il modello cartaceo.

Versamento IMU enti non commerciali

Gli enti non commerciali devono effettuare il versamento dell'IMU esclusivamente tramite il mod. F24, in 3 rate, di cui:

- le prime 2, pari al 50% dell'imposta dovuta per l'annualità precedente, rispettivamente entro il 16.6 e il 16.12;
- la terza, a conguaglio, entro il 16.6 dell'anno successivo.

Erronei versamenti IMU

In caso di versamenti erronei, già con riferimento al 2012, è previsto quanto segue.

Versamento a Comune diverso da quello competente	<p>Il Comune che viene a conoscenza dell'errato versamento, anche a seguito di comunicazione del contribuente, deve riversare l'IMU indebitamente percepita al Comune competente.</p> <p>Nella comunicazione il contribuente deve indicare gli estremi del versamento, il relativo importo, i dati contabili dell'immobile e il Comune destinatario e quello a favore del quale è stato erroneamente effettuato il versamento.</p>
Versamento superiore al dovuto	<p>Il contribuente deve presentare istanza di rimborso al Comune il quale provvede:</p> <ul style="list-style-type: none"> - a restituire la quota di propria spettanza; - a segnalare all'Erario la relativa quota da rimborsare.
Versamento allo Stato di somme dovute al Comune	<p>Il Comune, anche su comunicazione del contribuente, dà comunicazione al MEF che procede alla regolazione tra Stato e Comune.</p> <p>Se il contribuente ha provveduto a regolarizzare la propria posizione nei confronti del Comune, può richiedere il rimborso di quanto versato in eccedenza allo Stato presentando istanza di rimborso al Comune.</p>
Versamento al Comune di somme dovute allo Stato	<p>Il contribuente, in assenza di somme da chiedere a rimborso, deve presentare una comunicazione al Comune, a seguito della quale quest'ultimo provvede a riversare quanto dovuto dall'Erario.</p>

Insufficiente versamento II rata IMU 2013

È disposta la non applicazione di sanzioni in caso di insufficiente versamento della seconda rata IMU 2013 qualora la differenza sia versata entro il termine di versamento della prima rata dell'IMU dovuta per il 2014.

Imposta municipale secondaria

L'istituzione dell'imposta municipale secondaria di cui all'art. 11, D.Lgs. n. 23/2011 è differita al 2015.

Soppressione limite accertamento/riscossione tributi locali

Dal 2014 è soppresso il limite di € 30, previsto dall'art. 3, comma 10, DL n. 16/2012, per l'accertamento,

l'iscrizione a ruolo e la riscossione dei tributi locali.

Tale limite continua ad operare esclusivamente per i tributi erariali e regionali.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni eventuale chiarimento e porge cordiali saluti.

LS LexJus Sinacta - Avvocati e Commercialisti Associati