

Studio Fabrizio Mariani
Viale Brigata Bisagno 12/1 16129 Genova
Tel. e. fax. 010.59.58.294
f.mariani@studio-mariani.it

Circolare n. 1
del 16 gennaio 2014

LEGGE di STABILITÀ (L. 147/2013) NOVITÀ FISCALI

In questa Circolare

1. Iva
2. Imposte dirette
3. Altre imposte e tributi locali
4. Riscossione e contenzioso

La **Legge di stabilità 2014** (L. 27.12.2013, n. 147, pubblicata nel S.O. n. 87/L alla G.U. 27.12.2013, n. 302) contiene numerosi interventi di natura fiscale.

Poiché le novità sono molteplici, di seguito ci limitiamo a fornire una sintesi di quelle di maggior interesse, lasciando a futuri interventi gli approfondimenti del caso.

Per ogni argomento viene indicata la disposizione (comma dell'articolo unico della Legge).

1. IVA

Prestazioni delle cooperative sociali (co. 172)

Vengono ripristinate, senza soluzione di continuità, le disposizioni previgenti la Legge di stabilità 2013 (L. 228/2013) che avevano abrogato la possibilità di applicare l'**aliquota del 4%** alle prestazioni socio sanitarie, educative, ecc., rese in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e malati di Aids, ecc., rese da cooperative e loro consorzi, sia direttamente che in esecuzione di contratti di appalto e di convenzioni in generale (n. 41-bis, Tabella A/II, D.P.R. 633/1972).

La medesima legge aveva altresì eliminato, per le cooperative sociali di cui alla L. 381/1991, la possibilità di optare per l'esenzione Iva delle predette prestazioni.

Attraverso la Legge di stabilità 2014 il Legislatore, in attesa della «*riforma dei regimi Iva speciali*» dell'Ue, dispone che il citato **n. 41-bis non è applicabile** alle cooperative e loro consorzi **diversi** da quelli di cui alla **L. 381/1991**, ossia diversi dalle cooperative sociali.

Di conseguenza, l'aliquota Iva del 4% rimane **applicabile esclusivamente alle cooperative sociali** (anche relativamente ai contratti stipulati / prorogati / rinnovati dal 2014, per i quali era prevista l'applicazione dell'aliquota Iva del 10% ex n. 127-undevicies alla Tabella A, Parte III, D.P.R. 633/1972).

Fatturazione

degli autotrasportatori (co. 95)

Ai sensi dell'art. 83-bis, co. 12, D.L. 112/2008, 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 da parte del creditore.

In merito, è stato **soppresso l'obbligo**, per gli autotrasportatori, di **emettere la fattura entro la fine del mese** di svolgimento della prestazione.

Somministrazione di alimenti e bevande tramite distributori automatici (co. 173)

È disposto che i **prezzi** delle somministrazioni di alimenti e bevande tramite distributori automatici, effettuate in attuazione di contratti stipulati entro il 4.8.2013, possono essere **rideterminati in aumento** al solo fine di adeguarli all'incremento dell'**aliquota Iva dal 4% al 10%** decorrente dall'1.1.2014.

Cessione gratuita di prodotti non commercializzabili (co. 238)

I prodotti alimentari non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezionamento, di etichettatura/peso o per altri motivi similari nonché per prossimità della data di scadenza, ceduti gratuitamente a favore dei soggetti ex art. 10, n. 12, D.P.R. 633/1972 (Enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e Onlus) si considerano **distrutti** agli effetti dell'Iva, **a prescindere dal ritiro** da parte del beneficiario presso i luoghi di esercizio dell'impresa.

Web tax (co. 33)

Si prevede che i soggetti passivi che intendano acquistare servizi di pubblicità *on line*, anche attraverso **centri media** ed **operatori terzi**, sono obbligati ad acquistarli da **soggetti titolari di una partita Iva italiana** (a tal fine, si introduce il nuovo art. 17-bis al D.P.R. 633/1972).

Tale articolo dispone, inoltre, che gli spazi pubblicitari *on line* e i *link* sponsorizzati che appaiono nelle pagine dei risultati dei motori di ricerca, visualizzabili sul territorio italiano durante la visita di un sito o la fruizione di un servizio *on line* attraverso rete fissa o rete e dispositivi mobili, devono essere acquistati **esclusivamente** attraverso soggetti (editori, concessionarie pubblicitarie, motori di ricerca o altro operatore pubblicitario) titolari di partita Iva italiana.

La norma si applica anche nel caso in cui l'operazione di compravendita sia stata effettuata mediante centri media, operatori terzi e soggetti inserzionisti.

Con riferimento a detta disposizione va valutata la **compatibilità** con la normativa comunitaria in materia di libertà di circolazione di beni e servizi.

La norma entra in vigore il **1° luglio 2014** (cfr. D.L. 151/2013, cd. decreto «milleproroghe»).

2. IMPOSTE DIRETTE

Deducibilità dei canoni di leasing (co. 162-163)

È stato modificato il **periodo minimo di deducibilità** dei canoni di leasing (ossia questi possono essere dedotti in un lasso di tempo che non può essere inferiore ai limiti che seguono), che ora è pari:

- alla **metà** (di quello fissato dal co. 7, art. 102, D.P.R. 917/1986, legato al periodo d'ammortamento risultante dall'applicazione dei coefficienti ministeriali) per la generalità dei beni **mobili**;
- a **12 anni** per i beni **immobili**;
- all'**intera durata** del periodo di ammortamento per i leasing aventi ad oggetto i **veicoli** a deducibilità limitata ex art. 164, D.P.R. 917/1986 (questa disposizione resta invariata).

Inoltre, il trattamento fiscale descritto è **equiparato** per **imprese e lavoratori autonomi**.

Le nuove regole si applicano per i contratti **stipulati dall'1.1.2014**

Perdite su crediti (co. 160)

Viene operata un'ulteriore modifica delle regole di deducibilità delle perdite su crediti (art. 101, co. 5, D.P.R. 917/1986), stabilendo che gli **elementi certi e precisi** sussistono anche «*in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili*».

Tale novità è applicabile dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2013 (in generale, **dal 2013**).

Deduzione Ace (co 137-138)

La norma interviene relativamente alla disciplina dell'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.

Si ricorda che l'Ace consente di dedurre dal reddito d'impresa un importo pari all'incremento del capitale proprio (per società di capitali) o pari al patrimonio netto risultante alla fine dell'esercizio (per imprese individuali e società di persone) moltiplicato per una percentuale di rendimento nozionale, la cui misura è così stabilita:

| DEDUZIONE ACE | |
|--|--|
| Periodo di applicazione | Rendimento nozionale del nuovo capitale proprio |
| Primo triennio di applicazione (2011-2013) (*) | 3% |
| Periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 | 4% |
| Periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015 | 4,5% |
| Periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016 | 4,75% |
| Dal settimo periodo d'imposta | L'aliquota sarà determinata con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze da emanare entro il 31 gennaio di ogni anno, tenendo conto dei rendimenti finanziari medi dei titoli obbligazionari pubblici, |

| | |
|--|--|
| | aumentabili di ulteriori tre punti percentuali a titolo di compensazione del maggior rischio |
|--|--|

(*) Il primo periodo di applicazione è stato quello in corso al 31 dicembre 2011, verificando l'aumento del patrimonio rispetto al patrimonio netto risultante dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010.

Per soggetti che beneficiano dell'Ace, 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 (es. 3% per il 2014).

Rivalutazione dei beni d'impresa (co. 140-147)

È stata riproposta la possibilità di effettuare la **rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni** risultanti dal bilancio dell'esercizio, attraverso il pagamento di un'**imposta sostitutiva** (delle imposte sui redditi, relative addizionali e dell'Irap) con aliquota:

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

Per l'affrancamento – facoltativo (parziale o totale) – del saldo attivo della rivalutazione è invece prevista un'imposta sostitutiva del 10%.

Il versamento – anche tramite compensazione – avviene in **3 rate annuali**, senza interessi, entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi.

Il Legislatore, anche richiamando – in quanto compatibili – precedenti disposizioni di rivalutazione (contenute nella L. 21.11.2000, n. 342 e nella L. 30.12.2004, n. 311) e le relative disposizioni di attuazione (di cui al D.M. 13.4.2001, n. 162 e al D.M. 19.4.2002, n. 86), ha concesso alle imprese che non adottano i Principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, di derogare al criterio del costo previsto dal Codice civile (ex art. 2426 c.c.) e di effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa.

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**.

Il **saldo attivo di rivalutazione** va imputato al **capitale** o in un'apposita **riserva** che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta.

Gli effetti fiscali sono **differiti**:

- al **terzo** esercizio successivo a quello della rivalutazione (in generale, dal 2016);
- al **quarto** esercizio in caso di cessione, assegnazione ai soci/autoconsumo o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. Se queste operazioni vengono compiute prima dell'inizio del citato quarto esercizio (successivo a quello di rivalutazione), la plus/minusvalenza è calcolata con riferimento al costo del bene antecedente alla rivalutazione.

Rivalutazione di terreni e partecipazioni (co 156-157)

Riaperti, ancora una volta, i termini per la **rideterminazione del costo fiscale** di acquisto di:

- **terreni** edificabili e agricoli posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi;
- **partecipazioni non quotate** in mercati regolamentati, possedute a titolo di proprietà e usufrutto.

Questi beni devono essere **posseduti alla data dell'1.1.2014, non in regime di impresa**, da parte di persone fisiche, società semplici e associazioni professionali, nonché di enti non commerciali.

Entro il 30.6.2014 occorre provvedere:

- alla redazione ed all'asseverazione della **perizia** di stima;
- al versamento dell'**imposta sostitutiva** calcolata applicando al valore del terreno/partecipazione risultante dalla perizia, le seguenti **aliquote**:
 - **2%** per le **partecipazioni non qualificate**;
 - **4%** per le **partecipazioni qualificate** e per i **terreni**.

Detrazioni per il recupero del patrimonio edilizio e per il risparmio energetico (co. 139)

1) Le **detrazioni Irpef** per le cd. **ristrutturazioni edilizie**, ancorché disposte a regime (art. 16-bis, co. 1, D.P.R. 917/1986), fruiscono di un'**ulteriore proroga** con riguardo al limite di spesa: il tetto massimo è di euro 96.000 anche per il 2014.

La Legge di stabilità prevede che la detrazione sia riconosciuta nella misura del:

- **50% fino al 31.12.2014** (invece che fino al 31.12.2013), per le spese sostenute dal **26.6.2012**;
- **40%** per le spese sostenute **dall'1.1 al 31.12.2015**.

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

Interviene la proroga – fino al 31.12.2014 – anche con riguardo alle spese per gli interventi finalizzati all'adozione di **misure antisismiche** (art. 16-bis, co. 1, lett. i), D.P.R. 917/1986). Così, per gli interventi effettuati a partire dal 5.8.2013 su edifici (costruzioni adibite ad **abitazione principale** o ad **attività produttive**) ricadenti nelle **zone sismiche ad alta pericolosità** (zone 1 e 2) spetta la detrazione 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**.

La **proroga** – dal 31.12.2013 al 31.12.2014 – riguarda anche la detrazione del **50%** (calcolata su un importo non superiore a euro 10.000) per le spese sostenute dal 6.6.2013 per l'acquisto di **mobili ed elettrodomestici**. Si ricorda che la detrazione è riconosciuta ai soggetti che usufruiscono della detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio e che sostengono spese 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).

2) È **prorogata la detrazione Irpef/lres** relativamente ai lavori di **riqualificazione energetica**.

La misura è quella che aveva stabilito l'art. 14, D.L. 63/2013, ossia il **65%** per le **spese sostenute** nel periodo **6.6.2013 – 31.12.2014** (anziché 31.12.2013).

Per quelle sostenute **dall'1.1 al 31.12.2015** la misura si riduce al **50%**.

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**.

Società agricole (co. 36)

Viene ripristinata la **possibilità**, per le **società agricole**, di **optare** per la **tassazione su base catastale**, ex art. 32, D.P.R. 917/1986.

In pratica, sono ripristinate le agevolazioni, introdotte dalla Finanziaria 2007 (art. 1, co. 1093 e 1094, L. 296/2006) e abrogate dalla Legge di stabilità 2013 (L. 228/2013; tuttavia le opzioni esercitate prima di tale data mantenevano efficacia fino al 2014, per cui con l'intervento della Legge di stabilità 2014 l'agevolazione – di fatto – non è mai venuta meno), finalizzate a promuovere lo sviluppo della forma societaria in agricoltura.

Pertanto:

- le società di persone e le S.r.l. che svolgono esclusivamente attività agricole possono nuovamente optare per la **determinazione del reddito su base catastale** anziché sulle risultanze del bilancio;
- le società costituite da imprenditori agricoli, non necessariamente professionali, impegnate esclusivamente nelle attività di manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci, possono considerarsi imprenditori agricoli e determinare l'imponibile non con i criteri del reddito d'impresa, ma applicando all'ammontare dei ricavi il **coefficiente di redditività del 25%**.

Detrazione per lavoro dipendente (co. 127)

Con una modifica all'art. 13, D.P.R. 917/1986 vengono **modificati**, a vantaggio dei contribuenti:

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

Dal 2014 la detrazione è così determinata:

| DETRAZIONE per LAVORO DIPENDENTE | |
|--|--|
| Reddito complessivo | Detrazione spettante |
| Fino a euro 8.000 | euro 1.880 (*) |
| Superiore a euro 8.000 ma non a euro 28.000 (**) | euro 978 + $\frac{[902 \times \text{euro } 28.000 - \text{reddito complessivo}]}{\text{euro } 20.000}$ |
| Superiore a euro 28.000 ma non a euro 55.000 | euro 978 x $\frac{[\text{euro } 55.000 - \text{reddito complessivo}]}{\text{euro } 27.000}$ |

(*) La detrazione effettiva non può essere comunque inferiore a euro 690 in presenza di lavoro a tempo indeterminato e a euro 1.380 se a tempo determinato.

(**) Sono abrogati gli incrementi della detrazione in presenza di un reddito complessivo superiore a euro 23.000 e fino a euro 28.000.

Onere deducibile per le somme restituite al soggetto erogatore (co. 174)

Si estende la possibilità di fruire della **deducibilità** (dal reddito complessivo, quale onere deducibile, ex art. 10, co. 1, lett. d-bis), D.P.R. 917/1986) delle somme **restituite al soggetto erogatore** (sostituto di imposta; es. quote di pensione non spettante), se assoggettate a **tassazione in anni precedenti**. L'ammontare non dedotto nel periodo d'imposta di restituzione per **incapienza del reddito** complessivo può essere, alternativamente:

- portato in **deduzione** nei periodi d'imposta successivi;
 - **rimborso** 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 31.12.2013**.

3. ALTRE IMPOSTE e TRIBUTI LOCALI

Irap – Deduzione per incremento della base occupazionale (co. 132)

Dal periodo d'imposta **in corso al 31.12.2014** (in pratica diventa a regime l'analogia misura prevista per il triennio 2005-2007), viene modificato l'art. 11, co. 4-quater, D.Lgs. 446/1997 relativo alla **deduzione Irap per incremento della base occupazionale**, ossia la 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 euro 15.000 annui 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. 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 (art. 11, co. 4-septies, D.Lgs. 446/1997).

Non è più prevista (sono **abrogati** i co. 4-quinquies e 4-sexies, art. 11, D.Lgs. 446/1997) la **maggiorazione della deduzione** per i soggetti situati in particolari **aree** del Paese nonché per le assunzioni di **lavoratrici**.

La deduzione forfettaria («base» e «maggiorata» per le Regioni svantaggiate) per ciascun dipendente a tempo indeterminato (cd. **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 euro 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 cd. cuneo fiscale possono altresì beneficiare della deduzione per l'incremento della base occupazionale.

Irap e «transfer pricing» (co. 281-284)

Si reintroduce l'**estensione automatica** delle **rettifiche da transfer pricing a fini Irap** per i periodi di imposta successivi a quello **in corso al 31.12.2007**.

In particolare, il co. 281 prevede – con una norma di natura interpretativa – che alla determinazione della base imponibile Irap, per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2007, sia applicabile la disciplina in materia di *transfer pricing* ordinariamente prevista per le **imposte sui redditi (art. 110, co.7, D.P.R. 917/1986)**. In base ad essa, alle transazioni poste in essere tra un'impresa residente ed una società non residente, qualora tra le stesse vi sia un rapporto di controllo di diritto o di fatto o di collegamento, si applica il «**valore normale**», in deroga al principio della rilevanza, sul piano fiscale, del corrispettivo pattuito tra le parti.

Il co. 282 dispone che alle rettifiche così effettuate **non si applicano le sanzioni** ordinariamente previste dalla legge per l'ipotesi di dichiarazione di compensi, interessi ed altre somme inferiori a quanto accertato (dal 100% al 200% dell'importo delle ritenute non versate riferibili alla differenza, ex art. 1, co. 2, D.Lgs. 471/1997).

Ai sensi del co. 283 tale **disapplicazione delle sanzioni** è tuttavia **limitata ai periodi d'imposta successivi** a quello in corso alla data del 31.12.2007, 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 (co. 284).

Bollo su prodotti finanziari (co. 581)

Viene **modificata** la misura dell'imposta di bollo ex art. 13, co. 2-ter della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 642/1972, ossia l'imposta di bollo dovuta sulle **comunicazioni periodiche** alla clientela relative a **prodotti finanziari**. Le modifiche riguardano:

- l'incremento dell'**aliquota** proporzionale dall'1,5 per mille al **2 per mille**, da applicare sul valore dei prodotti finanziari, **a partire dall'1.1.2014**;
- l'**abolizione**, a decorrere dall'1.1.2014, dell'**imposta minima** di euro 34,20 rapportata ai giorni di rendicontazione (nota 3-ter del citato art. 13).

Inoltre, viene **modificato** l'importo **massimo** dell'imposta di bollo per i clienti diversi da persona fisica che passa a **euro 14.000**, mentre il precedente limite era di euro 4.500.

Ivafe (co. 582)

L'imposta sulle attività finanziarie detenute all'estero (Ivafe ex art. 19, co. 20, D.L. 201/2011) viene modificata analogamente a quanto fatto per l'imposta di bollo sugli investimenti finanziari detenuti in Italia: anche per l'Ivafe è previsto l'**incremento** dell'aliquota proporzionale dall'1,5 per mille al **2 per mille**, da applicare sul valore dei prodotti finanziari **a partire dall' 1.1.2014**.

Imposte sui trasferimenti

di terreni verso la piccola proprietà contadina (co. 608-609)

La Legge di stabilità 2014 **conferma l'agevolazione** fiscale prevista per la **piccola proprietà contadina** anche dall'1.1.2014, introducendo una specifica eccezione all'abrogazione generalizzata di **tutte le agevolazioni sulle imposte di registro** relative alla compravendita di immobili (art. 10, co. 4, D.Lgs. 23/2011).

Anche nel 2014, quindi, i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali (comprese le società agricole) potranno acquistare **terreni agricoli** e fabbricati pertinenziali pagando l'**imposta catastale dell'1%** (oltre all'imposta di **registro** e a quella **ipotecaria** in misura **fissa**), ex art. 2, co. 4-bis, D.L. 194/2009.

Verso gli **altri soggetti** (diversi dai coltivatori diretti e dagli Irap, iscritti nella gestione previdenziale), l'**imposta di registro ordinaria** per l'acquisto di terreni agricoli e relative pertinenze è fissata nella misura del **12%** (art. 1, co. 1, Tariffa, Parte Prima, D.P.R. 131/1986).

Imposta di registro sulle cessioni di contratti di leasing immobiliare (co. 164 e 166)

È stato modificato, **dall'1.1.2014**, il quadro normativo – ai fini dell'imposta di registro – delle **cessioni di contratti di leasing immobiliari** mediante:

- integrazione del co. 1-bis dell'art. 40, D.P.R. 131/1986;
- introduzione del nuovo co. 8-bis alla Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 131/1986.

In particolare, si prevede l'assoggettamento all'**imposta di registro del 4%** (applicata sul **corrispettivo pattuito aumentato** della quota capitale compresa nei canoni ancora da pagare oltre al prezzo di riscatto) all'operazione di cessione, da parte dell'utilizzatore, di un contratto di leasing avente ad oggetto un **immobile strumentale, anche da costruire**, ancorché la stessa sia soggetta ad Iva ai sensi dell'art. 10, co. 1, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972 (ossia se è effettuata dall'impresa costruttrice/di ripristino entro 5 anni dall'ultimazione della costruzione/intervento ovvero per la quale il cedente ha manifestato nell'atto l'opzione per l'imposizione Iva).

Iuc – Imposta unica comunale (co. 639-703)

Il riordino della tassazione immobiliare comunale prevede l'introduzione dell' **imposta unica comunale (Iuc)**, che incorpora l'Imu e la Tares.

Detta imposta è articolata nelle seguenti 2 componenti:

- una di natura **patrimoniale**, rappresentata dall'Imu, dovuta dal possessore degli immobili, esclusa l'abitazione principale;
- l'altra riferita ai **servizi**, a sua volta articolata nella «**Tasi**» (tributo per i servizi indivisibili), a carico sia del possessore che dell'utilizzatore dell'immobile, a fronte della **copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili** del Comune e nella «**Tari**» (tassa sui rifiuti), a carico dell'utilizzatore, destinata a coprire i costi relativi al **servizio di gestione (raccolta e smaltimento) dei rifiuti urbani** (è abrogata la Tares).

L'**aliquota massima complessiva** dell'Imu e della Tasi non può superare i limiti prefissati per la sola Imu al 31.12.2013, vale a dire il **10,6 per mille** (in caso di aliquota ordinaria ovvero la minore aliquota prevista per le specifiche tipologie di immobili, secondo quanto deliberato dal Comune). Per il 2014, l'aliquota massima della Tasi relativa all'abitazione principale non può eccedere il 2,5 per mille (il Governo sta discutendo la possibilità di aumentarla al 3,5 per mille).

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** – secondo i termini ed il numero delle rate, anche differenziati tra Tasi e Tari, previste dal Comune (con un minimo di 2, a scadenza semestrale) – va effettuato tramite il Mod. F24 ovvero con apposito bollettino di ccp o altri mezzi (servizi elettronici di incasso e di pagamento interbancario e postale). È comunque consentito il pagamento in **unica soluzione entro il 16.6 di ogni anno**.

Si rimanda ad uno o più decreti del Direttore generale del Dipartimento delle Finanze del Mef – di concerto con il Direttore dell'Agenzia delle Entrate e sentita l'Anci – per la definizione delle modalità di versamento, assicurando in ogni caso la massima semplificazione degli adempimenti e prevedendo l'invio di modelli di pagamento preventivamente compilati da parte degli enti impositori.

Imu (co. 707-721)

Oltre alla previsione di **non** applicazione di **sanzioni** in caso di **insufficiente versamento della seconda rata Imu** dovuta per il **2013** qualora la differenza sia versata entro il termine di versamento della prima rata dell'Imu dovuta per il 2014 (16.6.2014), sono apportate alla disciplina le seguenti significative **novità**.

a) Decorrenza Imu a regime

L'Imu è applicata **a regime dal 2014**, anziché dal 2015.

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

b) Abitazioni principali

Dal 2014 l'Imu a regime **non** si applicherà all'**abitazione principale** e alle relative **pertinenze**, nonché ad altre tipologie di immobili individuate *ex lege* o per regolamento comunale.

L'imposta rimarrà applicabile sugli immobili cd. «di lusso» adibiti ad abitazione principale, con il regime agevolato attualmente previsto per l'abitazione principale (aliquota ridotta allo 0,4% e detrazione pari a euro 200).

Quindi, l'Imu dal 2014 non è applicabile all'abitazione principale.

Non godono dell'inapplicabilità le abitazioni di **categoria A/1, A/8 e A/9** (abitazioni di tipo signorile, ville, castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici).

Per le abitazioni principali soggette ad Imu continua a trovare applicazione la **detrazione di euro 200**. È stato, invece, **eliminato** il riferimento alla **maggiorazione di euro 50** per ciascun figlio di età non superiore a 26 anni residente e dimorante nell'abitazione principale.

c) Assimilazioni definite con regolamento comunale

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 euro 500, oppure se il comodatario appartiene ad un nucleo familiare con un Isee non superiore a euro 15.000 annui. L'agevolazione si applica limitatamente ad un solo immobile.

d) Esenzioni

Per legge, 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 D.M. 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.

e) 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 due, 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.

Gli enti non commerciali eseguono i versamenti del tributo con eventuale compensazione dei crediti, nei confronti dello stesso Comune nel confronti del quale è scaturito il credito, risultanti dalle dichiarazioni presentate successivamente alla data di entrata in vigore della legge in esame.

f) Terreni

Per i **terreni agricoli**, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti e lap iscritti nella previdenza agricola, è **ridotto** da 110 a **75** il **moltiplicatore** (di cui all'art. 13, co. 5, D.L. 201/2011) ai fini della determinazione della base imponibile.

g) Fabbricati rurali strumentali

Dal 2014 è disposta l'**esenzione** Imu per i **fabbricati rurali strumentali**.

h) Immobili strumentali

Ferma restando l'indeducibilità ai fini Irap, per il **2013** (precisamente, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 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%**.

i) Irpef su immobili abitativi

A decorrere **dal 2013** (precisamente, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2013), 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%**.

l) Dichiarazione Imu

È previsto che:

- gli **enti non commerciali** possano 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.

4. RISCOSSIONE e CONTENZIOSO

Mini-sanatoria per i ruoli

(co. 618-624)

Vengono disciplinate le modalità di **definizione agevolata** di somme incluse in **ruoli** affidati in riscossione **fino al 31.10.2013**.

La possibilità consiste nella **non applicazione di interessi** maturati sulle somme dovute, purché l'integrale **versamento** di quanto dovuto venga **effettuato entro il 28.2.2014**.

In particolare, è possibile estinguere il debito, senza corresponsione degli interessi, relativamente al debito risultante:

- dai **ruoli emessi** dagli agenti della riscossione entro il 31.10.2013;
- dagli **avvisi di accertamento** esecutivi emessi dalle agenzie fiscali e affidati in riscossione fino al 31.10.2013.

È previsto il pagamento integrale entro il 28.2.2014 (la riscossione delle somme iscritte a ruolo rimane sospesa fino al 15.3.2014; la sospensione opera anche relativamente ai termini di prescrizione):

- di **quanto iscritto** a ruolo ovvero dell'ammontare residuo;
- dell'**aggio** a favore degli agenti della riscossione *ex art. 17, D.Lgs. 112/1997*.

Compensazioni di crediti d'imposta (co. 574)

La norma, ricalcando quanto già disposto ai fini Iva, condiziona all'apposizione del **visto di conformità**, a decorrere **dal periodo di imposta in corso al 31.12.2013**, la **compensazione** di crediti e debiti fiscali (disciplinata all'art. 17, D.Lgs. 241/1997) di importo **superiore a euro 15.000 annui** in materia di **imposte sui redditi** e di **Irap**.

In particolare, l'utilizzo in compensazione nel Mod. F24 dei crediti Irpef, Ires, Irap, ritenute alla fonte, imposte sostitutive per importi superiori a euro 15.000 annui richiede l'apposizione del **visto di conformità** ex art. 35, co. 1, lett. a), D.Lgs. 241/1997 alla relativa dichiarazione; 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, co. 2, D.M. 164/1999.

La disposizione è applicabile **dal 2014** (e quindi già ai crediti 2013, utilizzabili dall'1.1.2014).

Rimborso dei crediti da Modello 730 (co. 586-589)

I Modelli 730 con un **credito superiore a euro 4.000** saranno preventivamente **controllati** e il **rimborso** verrà effettuato **dall'Agenzia delle Entrate**.

Lo prevede il co. 586 della Legge di stabilità. I Modelli 730 presentati sia dai lavoratori dipendenti con sostituto, incluso quello presentato da dipendenti senza sostituto, da cui scaturirà un rimborso superiore a euro 4.000, entro 6 mesi dalla scadenza dei termini previsti per la trasmissione, subiranno una verifica da parte dell'Agenzia delle Entrate, che controllerà sia i documenti da cui scaturisce il credito che la spettanza delle detrazioni per carichi di famiglia.

Il controllo sarà effettuato **anche** se il credito di imposta scaturisce da **eccedenze** d'imposta derivanti da **precedenti dichiarazioni**.

Successivamente al controllo il rimborso spettante sarà erogato dall'Agenzia delle Entrate.

Questo, in termini pratici, vuol dire che il rimborso dal prossimo anno non arriverà nei mesi di luglio-agosto, ma solo successivamente. Si attendono comunque chiarimenti sull'esatta portata della norma. Non si capisce, infatti, se tutte le dichiarazioni saranno controllate o solo a campione.

Reclamo nel contenzioso tributario (co. 611)

Diverse sono le novità in vigore **dal 2.3.2014** (atti notificati dal 60° giorno successivo alla data di entrata in vigore della Legge).

La **mancata attivazione della procedura di reclamo e mediazione** (così come nel caso di deposito del ricorso prima dell'esito della stessa) ex art. 17-bis, D.Lgs. 546/1992 (per le controversie di valore non superiore a euro 20.000) determina l'**improcedibilità** (e non l'inammissibilità) del ricorso.

Qualora il ricorso sia presentato prima del decorso dei 90 giorni entro i quali può essere notificato il reclamo, l'Agenzia delle Entrate, in sede di costituzione in giudizio, può eccepire l'improcedibilità del ricorso. L'improcedibilità può altresì essere rilevata dal Presidente della Commissione. In tali casi sarà il giudice a **rinvviare l'udienza** di trattazione per consentire alle parti di esperire la procedura di reclamo/mediazione, sanando il vizio in cui è incorso il contribuente che ha avuto troppa fretta nell'iscrivere a ruolo la causa.

L'esito del procedimento rileva pure sui **contributi previdenziali** ed assistenziali (linea con quanto previsto in tema di accertamento con adesione), sui quali **non** sono comunque dovuti **sanzioni ed interessi**.

La **riscossione** delle somme dovute è **sospesa** fino al momento della **costituzione in giudizio**, salvi i casi di improcedibilità.

In altre parole, la riscossione rimarrà sospesa fino al momento in cui scattano i termini per la costituzione in giudizio del ricorrente. In questo modo il contribuente ha garanzia di non subire alcun pregiudizio patrimoniale per tutta la durata del procedimento amministrativo. In tale frangente infatti è inibita la richiesta di sospensione giudiziale.

La sospensione della riscossione non opera, come accennato, se il contribuente si costituisce in giudizio senza attendere l'esito dell'istanza o comunque nei casi di improcedibilità.

In **assenza di mediazione** sono comunque dovuti gli **interessi**.

Infine, la Legge di stabilità 2014:

- ha ritenuto applicabili al procedimento di mediazione le disposizioni sui **termini processuali**, così la procedura di mediazione sarà sottoposta alla **sospensione dei termini feriali** (dal 1° agosto al 15 settembre). Quindi per il calcolo dei 90 giorni si avrà riguardo a quanto previsto per i termini processuali;
- ha disposto l'**abrogazione** delle disposizioni contenute nel terzo e quarto periodo del co. 9 dell'art. 17-bis, D.Lgs. 549/1992 (che prevedevano che nell'ipotesi in cui l'agenzia respingeva il reclamo prima del decorso del termine di 90 giorni dall'istanza, i termini per la **costituzione in giudizio** decorrevano dal ricevimento del diniego, così come in caso di accoglimento parziale i termini decorrevano dalla notifica del relativo atto) che sono state sostituite dalla previsione secondo cui, in tali casi, si attenderà comunque il termine (di 90 giorni) previsto dalla mediazione per il calcolo dei 30 giorni per l'eventuale e successiva costituzione in giudizio.

Rappresentanza in giudizio (co. 279-280)

A seguito della modifica dell'art. 63, co. 2, D.P.R. 600/1973 è previsto che il contribuente possa farsi rappresentare presso gli Uffici finanziari **anche** dai **soggetti iscritti al 30.9.1993 nei Ruoli dei periti ed esperti tenuti presso la Camera di commercio** in possesso della laurea in giurisprudenza, economia e commercio o equipollenti e di diploma in ragioneria.

È, inoltre, disposto che la **procura rilasciata ad un funzionario di un Caf** o di una **società di servizi** vada autenticata dal responsabile dell'assistenza fiscale o dal legale rappresentante della società di servizi.

La medesima disposizione opera per la procura rilasciata ai fini dell'**accertamento con adesione** ex art. 7, co. 1-bis, D.Lgs. 218/1997.