

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Udine
A.N.T.I. sezione F.V.G.

Incontro di studio

Udine – Palazzo Torriani
Venerdì 11 gennaio 2013

**Dal Decreto “Semplificazioni” alla Legge di stabilità
Una sintesi delle principali novità fiscali**

a cura di Giovanni Sgura - ragioniere commercialista in Manzano e Udine

| | |
|---|-----------|
| IVA PER CASSA | 2 |
| Sintesi | 2 |
| La norma | 2 |
| Soggetti | 2 |
| Effetti | 2 |
| L'imputazione ed il momento del pagamento | 3 |
| Effetti per il cessionario o committente | 4 |
| Operazioni rientranti e operazioni escluse | 4 |
| Durata e fuoriuscita dal regime | 4 |
| Adempimenti | 5 |
| Considerazioni | 5 |
| NOVITA' IN TEMA DI FATTURAZIONE..... | 6 |
| Sintesi | 6 |
| Contenuto della fattura..... | 6 |
| Indicazione standardizzata delle cause di non applicazione dell'Iva | 7 |
| Estensione obblighi di fatturazione | 7 |
| Estensione obblighi di integrazione della fattura di acquisto intracomunitaria..... | 7 |
| Fattura semplificata e note di accredito | 7 |
| Modifica termini di fatturazione | 8 |
| IVA IN EDILIZIA | 9 |
| Sintesi | 9 |
| Categorie previste dal nuovo art. 10 del DPR 633/72..... | 9 |
| Il quadro normativo attuale per le cessioni di fabbricati..... | 9 |
| Il quadro normativo attuale per le locazioni di fabbricati | 10 |
| LA RESPONSABILITA' SOLIDALE NELL'APPALTO | 11 |
| Sintesi | 11 |
| Decorrenza | 11 |
| RIDETERMINAZIONE COSTO TERRENI E PARTECIPAZIONI..... | 12 |
| Sintesi delle norme | 12 |
| Soggetti interessati | 12 |
| Beni oggetto della rideterminazione del costo | 12 |
| Misura dell'imposta sostitutiva..... | 13 |
| Termini | 13 |
| Pagamento dell'imposta sostitutiva | 13 |
| Redazione e giuramento perizia | 13 |
| Soggetti abilitati alla redazione della perizia | 13 |
| Perfezionamento e obblighi strumentali..... | 13 |
| Effetti | 14 |
| ALTRE NOVITA' FISCALI | 15 |
| SOCIETA' AGRICOLE..... | 15 |
| TARES | 15 |
| IMU..... | 15 |
| AUMENTO DELL'IVA | 16 |
| DETRAZIONI IRPEF PER CARICHI DI FAMIGLIA | 16 |

IVA PER CASSA

Art. 167-bis Direttiva 2006/112/CE

Art. 32-bis D.L. 83/2012, conv. con L. 134/2012

D.M. 11.10.2012

Provvedimento Direttore Agenzia Entrate 21.11.2012

Circolare Agenzia Entrate 26.11.2012, n. 44/E

Sintesi

E' introdotto, con decorrenza 1.12.2012, il nuovo regime della cd. "Iva per cassa" o "cash accounting".

E' stato abrogato esplicitamente il precedente regime previsto dall'art. 7 del D.L. 185/2008 che si applicava, come regime naturale, per i soggetti con volume d'affari annuo non superiore a 200.000 euro e comportava la speculare "indetraibilità" dell'Iva per il cessionario/committente sino al momento del pagamento.

Sopravvive, basandosi su presupposti diversi, il regime (facoltativo) dell'Iva per cassa per le singole operazioni previste dall'art. 6, comma 5 DR 633/72 (effettuate nei confronti degli enti pubblici, dei soci, associati o partecipanti ad associazioni, e per le cessioni di prodotti farmaceutici).

La norma

L'art. 32-bis del D.L. 83/2012, che non interviene a modifica del DPR 633 ma rimane norma a se stante e a regime, consente la facoltà, su opzione, di liquidare l'imposta considerando nel periodo oggetto di liquidazione periodica (mensile o trimestrale¹) le operazioni attive effettivamente incassate in tale periodo e le operazioni passive effettivamente pagate nel medesimo periodo.

Soggetti

Rientrano nella previsione tutti i soggetti passivi Iva con volume d'affari non superiore a 2.000.000 di euro (non ragguagliabile ad anno).

Effetti

Più precisamente le norme prevedono che:

per le operazioni attive

pur rimanendo validi i termini in cui si considera effettuata l'operazione (art. 6 DPR 633/72):

- l'esigibilità venga differita al momento dell'effettivo incasso;
- tale differimento operi nel limite di *un anno* dall'effettuazione dell'operazione;
- tale limite non si applichi nel caso in cui il soggetto debitore sia assoggettato a procedure concorsuali² entro l'anno medesimo³;
- nel caso di successiva revoca della procedura concorsuale oltre l'anno dall'effettuazione dell'operazione l'imposta diventa immediatamente esigibile e va ricompresa nella prima liquidazione successiva alla data di revoca⁴;

¹ Nulla viene esplicitamente previsto per i soggetti annuali (ad es. i cd "supersemplificati"); ma si ritengono comunque compresi nella fattispecie,

² La circolare 44/E si riferisce esclusivamente alle procedure concorsuali in senso proprio: fallimento, concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa e amministrazione straordinaria. Nulla prevede per i piani ex art. 67, comma 3, lett. d) della L. Fall. e agli accordi di ristrutturazione ex art. 182-bis della L. Fall.

³ La circolare 44/E indica come data di riferimento la data del provvedimento, nonostante la Legge renda efficace, ad esempio, la sentenza dichiarativa di fallimento soltanto con il successivo deposito in segreteria (art. 16 comma 2 della L. Fall.)

per le operazioni passive

- il diritto alla detrazione si possa esercitare solo dal momento dell'effettivo pagamento;
- il diritto alla detrazione si possa comunque esercitare al trascorrere di *un anno* dall'effettuazione dell'operazione⁵. Le norme non prevedono la deroga al termine annuale in caso di assoggettamento a procedure concorsuali del soggetto passivo.

Per le note di accredito e di addebito la decorrenza dell'anno si computa dal momento di effettuazione dell'operazione cui si riferiscono; in caso di emissione successiva all'anno vanno computate nel periodo di liquidazione in cui sono state emesse.

Va ribadito che non viene modificato il momento di effettuazione dell'operazione, per cui:

- rimangono fermi tutti gli adempimenti conseguenti all'effettuazione dell'operazione quali ad esempio la fatturazione e la registrazione nei termini previsti;
- la determinazione del volume d'affari non viene influenzata dal differimento dell'esigibilità e viene quindi determinata sulla base delle operazioni effettuate nell'anno con, tra l'altro, la conseguente eventuale determinazione del pro-rata di detraibilità nel caso di operazioni esenti;
- le norme applicabili rimangono quelle vigenti al momento dell'effettuazione (ad esempio l'aliquota iva applicabile);
- le condizioni di detraibilità vanno verificate al medesimo momento "iniziale"; per cui, ad esempio, l'acquisto effettuato nell'anno 2013 da un soggetto che applica il pro-rata per operazioni esenti in una determinata misura e nell'anno successivo, che si ipotizzi sia quello del pagamento del fornitore, il pro-rata sia differente andrà comunque applicata per la detrazione dell'Iva su tale specifico acquisto il pro-rata dell'anno precedente.

L'imputazione ed il momento del pagamento

I pagamenti vengono imputati secondo le regole civilistiche ad eccezione del pagamento parziale della fattura che viene ripartito tra i vari importi (imponibile, Iva, e some non soggette, non imponibili o esenti) secondo un criterio esclusivamente proporzionale.

Sul momento del pagamento si esprime la circolare 44/E indicando quale momento del pagamento:

- per i pagamenti effettuati in contanti: il momento dell'effettivo incasso;
- per i pagamenti con mezzi diversi dal contante: il momento di effettivo accredito del corrispettivo⁶.

L'Agenzia in realtà ripercorre precedenti proprie interpretazioni, anche se in passato e per altre casistiche è stato definito quale momento di effettivo incasso quello in cui il contribuente è venuto o poteva venire a conoscenza dell'effettivo accredito e non semplicemente quello dell'accredito.

Sul punto è doveroso rilevare:

- che esistono mezzi di pagamento (più precisamente di estinzione dell'obbligazione) diversi dal contante che comunque non comportano un effettivo accredito su conti del creditore (si pensi solo alla compensazione il cui momento estintivo diversamente si verifica in caso di compensazione legale o volontaria);
- che esistono strumenti di pagamento quali la cambiale che in passato sono stati trattati dall'amministrazione finanziaria, in virtù della caratteristica di titoli astratti ed idonei ad un

⁴ Va notato che la circolare considera la prima liquidazione successiva e non si esprime in termini di "liquidazione relativa al periodo in cui ha effetto la revoca"; pur trattandosi probabilmente di una imprecisione si ritiene opportuno rispettare tale indicazione;

⁵ Nel termine ordinario del secondo anno successivo.

⁶ La circolare parla di "accredito" e non di disponibilità (si pensi ad assegni fuori piazza); nulla certamente comunque influisce la valuta attribuita dall'istituto di credito;

circolazione autonoma, quali strumenti che hanno rilevanza già dal momento della consegna al creditore;

- che il momento del pagamento è rilevante anche per il debitore in regime di Iva per cassa (che deve poter operare la detrazione IVA, e non è infrequente il caso in cui il debitore non conosce esattamente il momento di accredito del pagamento sul conto del creditore (è giuridicamente il pagamento si considera effettuato, salvo diversa convenzione, quando perviene al domicilio di quest'ultimo).

E' opinione di chi scrive che sarebbe auspicabile un più preciso intervento interpretativo possibilmente ispirato da un più rigoroso rispetto della norme di carattere civilistico; intervento che aiuterebbe ad una migliore applicazione anche di numerose altre norme fiscali diverse da quelle in esame.

Effetti per il cessionario o committente

A differenza della precedente normativa per il soggetto cessionario o committente non vi è alcun differimento del diritto alla detrazione che quindi può essere operata nei normali termini indipendentemente dal pagamento.

Operazioni rientranti e operazioni escluse

A differenza del regime ora soppresso previsto dall'art. 7 del D.L. 185/2008, l'opzione vincola il soggetto per tutte le operazioni attive e per tutte le operazioni passive, con esclusione delle seguenti:

operazioni attive

- nei confronti di privanti (anche non residenti);
- intracomunitarie;
- soggette al reverse charge;
- cd "monofase" (art. 74 DPR 633/72);
- del regime dell'agricoltura (art. 36 DPR 633/72);
- del regime del margine (art. 36 D.L. 41/1995);
- del regime delle agenzie di viaggi e turismo (art. 74-ter DPR 633/72);
- del regime dell'agriturismo (art. 5. Comma 2, L. 413/1991).
- operazioni per cui è operante la "vecchia" facoltà di differimento relativa alle operazioni attive (art. 6, comma 5 DPR 633/72 – farmaceutici, cessioni di associazioni ad associati, cessioni a enti pubblici);

I soggetti che effettuano tali operazioni possono comunque optare per l'Iva per cassa per le altre operazioni tenendo la contabilità separata ex art- 36 DPR 633/72 (in tal caso l'obbligo di differimento della detrazione sarà limitato al settore per cui opera il differimento anche per le operazioni attive).

Non vi sono preclusioni per soggetti per i quali non opera un regime speciale ma solo disposizioni che attengono alla tempistica degli adempimenti (quali gli autotrasportatori).

Operazioni passive

- importazioni di beni;
- operazioni soggette al reverse;
- acquisti intracomunitari;
- estrazioni beni da depositi iva.

Durata e fuoriuscita dal regime

L'opzione è vincolante per un periodo iniziale di tre anni, rinnovabili successivamente di anno di anno. L'esercizio dell'opzione dal 1.12.2012 oppure dall'inizio dell'attività (quindi per un periodo inferiore all'anno) comporta comunque il computo dell'anno intero.

Il superamento del limite di 2.000.000 di euro in corso d'anno comporta la fuoriuscita dal regime con effetto dal periodo di liquidazione (mese o trimestre) successivo a quello del superamento medesimo.

In tale caso tutte le operazioni "in sospeso" confluiscono nella liquidazione relativa al periodo in cui tale superamento si è verificato.

Parimenti in caso di revoca dell'opzione tutte le operazioni "in sospeso" confluiscono nell'ultima liquidazione del periodo di vigenza del regime.

Adempimenti

Vi è obbligo di indicazione sulle fatture emesse della dicitura "operazione con iva per cassa a norma dell'art. 32-bis del D.L. 83/2012" come previsto dalla circolare 44/E; la violazione di tale obbligo è comunque considerata di natura formale.

E' obbligatorio l'esercizio dell'opzione per il regime in questione (o della revoca) nell'ambito della dichiarazione Iva che si riferisce all'anno in cui tale opzione (o revoca) ha avuto effetto; l'opzione (o la revoca) può essere esercitata senza sanzioni specifiche anche nella dichiarazione tardiva (nei 90 giorni dal termine).

Le norme prevedono comunque che l'opzione o la revoca possano desumersi dal comportamento concludente del contribuente (salvo l'eventuale applicazione delle sanzioni per la mancata formalizzazione in dichiarazione), dando valenza quale comportamento concludente anche alle sole modalità di effettuazione delle liquidazioni Iva.

Considerazioni

Si stima che i soggetti potenzialmente interessati all'opzione siano il 96% dei soggetti Iva attivi; in periodi difficili, quantomeno finanziariamente, la possibilità di non dover anticipare il versamento dell'Iva nel caso la fattura non sia ancora incassata è certamente interessante per le aziende.

Vanno però considerati gli inevitabili appesantimenti di natura amministrativa:

- tutte le imprese dovranno predisporre procedure per conteggiare correttamente le liquidazioni iva sulla base dei pagamenti e con l'esclusione di particolari operazioni;
- le imprese di piccole dimensioni, solitamente in contabilità semplificata, dovranno inoltre necessariamente instaurare procedure amministrative e controlli che consentano di gestire la contabilità degli incassi e dei pagamenti;

Le imprese con prevalenza di esportazioni e con una situazione strutturale o abituale di credito iva avranno interesse a computare l'Iva assolta sugli acquisti con il metodo ordinario (anticipato rispetto al pagamento del fornitore); in caso contrario verrebbe differita l'evidenza di tali crediti fino al momento degli effettivi pagamenti dei fornitori agli effetti di eventuali rimborsi o compensazioni di Iva.

Diverso è invece il caso dei professionisti che ogni probabilità, avendo normalmente meno Iva assolta sugli acquisti ed essendo già strutturati per la gestione amministrativa dei pagamenti e degli incassi, potrebbero essere interessati ad abbandonare la prassi dell'emissione delle note proforma emettendo direttamente la parcella, se non altro per "congelare" i conteggi in caso di variazioni di aliquota Iva e di semplificare gli adempimenti amministrativi; l'unico onere che rimarrebbe eventualmente da anticipare è il contributo integrativo che viene computato da tutte le casse professionali sulla base del volume d'affari.

NOVITA' IN TEMA DI FATTURAZIONE

Direttiva 2010/45/UE

Art. 1, commi da 324 a 335 L. 228/2012

Sintesi

In esecuzione della direttiva 2010/45/UE Il Legislatore ha attuato numerose modifiche, alcune formali altre sostanziali, in tema di obbligo di fatturazione e di contenuto della fattura. Modifiche che possono riflettersi in maniera importante sull'operatività aziendale.

Contenuto della fattura

La riformulazione dell'art. 21 del DPR 633/72 ha modificato ed integrato il contenuto della fattura.

Numero progressivo

Il numero progressivo per anno solare è stato sostituito dal numero progressivo che la identifichi in modo univoco.

Sul punto molti sono gli interventi dei commentatori in questi giorni, sollecitati anche da urgenti esigenze operative; da un lato sostiene l'obbligatorietà di una numerazione unica e progressiva per tutta la vita dell'azienda cominciando dal numero 1 con il 2013 e negando la possibilità di distinte serie di numerazione, dall'altro estremo si è sostenuto che sia sufficiente una numerazione addirittura per singola data.

Manda ad oggi un chiarimento ufficiale dell'Agenzia Entrate.

Secondo i commenti più accreditati e secondo quanto è desumibile dalle "Note esplicative" della Commissione europea alla Direttiva la previsione normativa ha il solo scopo di rendere univoca l'identificazione del singolo documento mediante una numerazione, che può essere effettuata utilizzando cifre o lettere e indicazioni "sezionali".

L'opinione assolutamente prevalente considera possibile una numerazione che comprenda l'indicazione dell'anno quale suffisso e la possibilità di esprimere l'indicazioni di tipo "sezionale"; ad esempio viene considerata corretta una numerazione del tipo numero/anno (ad es. 123456/2013) oppure semplicemente del tipo numero/sezione/anno (ad es. 123456/S1/2013).

Sarà opportuno un intervento dell'Agenzia Entrate ma il problema principale sarà il tempestivo adeguamento dei software di gestione.

Numero di partita Iva del cessionario o committente

Diventa un dato obbligatorio anche per tutte le operazioni verso soggetti Iva nazionali anche se non debitore d'imposta. Per i soggetti comunitari, come noto, era già obbligatorio.

Codice fiscale del cessionario o committente privato residente

Diventa obbligatorio

Indicazioni estremi ddt per le fatturazioni differite

Non viene più previsto come dato obbligatorio. Alcuni commentatori la considerano un svista che potrebbe essere rimediata a breve.

Indicazione dei dati contabili in valuta anziché in euro

Non è più espressa la possibilità di indicare in valuta gli elementi contabili (tranne l'Iva); si ritiene che si possa comunque continuare ad operare come previsto anteriormente alle modifiche in quanto tale possibilità discende dalle norme comunitarie.

Indicazione standardizzata delle cause di non applicazione dell'Iva

Novità rilevante è l'obbligo di indicazione standardizzata delle cause di non applicazione dell'Iva che possono così riassumersi nelle seguenti diciture letteralmente previste dalla norma:

Operazione non imponibile

Art. 41 DL 331/1993, art. 8, 8-bis, 9 e 38/quarter DPR 633

Operazione esente

Art 10 DPR 633/72

Operazione non soggetta

Cessione beni in transito art. 7-bis DPR 633/72 o in depositi soggetti a vigilanza doganale

Inversione contabile

Operazioni nei confronti di soggetti passivi UE debitori d'imposta

Operazioni soggette al reverse charge interno – art. 17 DPR 633/72

Cessioni di rottami – art. 74 DPR 633/72

Regime del margine – beni usati

Regime del margine – oggetti d'arte

Regime del margine – Oggetti d'antiquariato o da collezione

Regime del margine – Agenzie di viaggio

Operazioni relative

Autofatturazione

Emissione di autofattura per obbligo proprio – art. 21 comma 6-ter DPR 633/72

Estensione obblighi di fatturazione

Gi obblighi di fatturazione sono stati estesi a tutte le ipotesi di cui agli art. da 7-ter a 7-septies del DPR 633/73 (in precedenza erano limitati all'art. 7-ter).

Ciò comporta una diversa determinazione del volume d'affari che ora, a norma del modificato art. 20, comprende tutte le operazioni soggette a fatturazione.

Estensione obblighi di integrazione della fattura di acquisto intracomunitaria

L'obbligo di integrazione della fattura di acquisto (in sostituzione dell'obbligo di autofatturazione) è stato esteso ai servizi previsti dagli artt. 7-quarter e 7-quinquies e alle cessioni di beni ex art. 7-bis del DPR 633/72 qualora effettuate da soggetti comunitari.

Rimane l'obbligo di auto fatturazione nel caso di acquisti da soggetti extracomunitari.

Fattura semplificata e note di accredito

E' stato introdotto l'art. 21-bis del DPR 633/72 che regola l'emissione di una fattura semplificata per importo complessivi fino a 100 euro e l'emissione delle note di accredito (senza limiti di importo).

Le semplificazioni riguardanti la fattura semplificata e le note di accredito riguardano:

- la possibilità di indicazioni in fattura del solo codice fiscale o numero identificativo Iva del soggetto cessionario o committente (senza quindi l'indicazione di altri dati anagrafici)⁷;
- sola descrizione dei beni ceduti o dei servizi prestati (anziché natura, qualità e quantità);
- ammontare complessivo del corrispettivo comprensivo di Iva con l'indicazione dell'aliquota.

La nota di accredito dovrà inoltre indicare i riferimenti alla fattura rettificata e le indicazioni specifiche che vengono modificate.

Va rilevato che non parrebbe più consentita la possibilità di un'indicazione complessiva con riferimento agli accordi contrattuali in caso di rappels o premi periodici su acquisti; si ritiene che un intervento interpretativo dell'Agenzia Entrate sia auspicabile.

Le fatture semplificate non potrà essere emessa per le cessioni intracomunitarie e per le prestazioni servizi a soggetti UE debitori d'imposta.

Modifica termini di fatturazione

Viene estesa la possibilità di fatturazione differita anche alle prestazioni di servizi qualora *“individuati da apposita documentazione”*.

Il termine per la fatturazione differita viene esteso al 15 giorno successivo alla fine del mese solare (ma comunque con obbligo di computo nella liquidazione del mese).

Per le cessioni di beni intracomunitarie non rilevano più i pagamenti anticipati (che non vanno più fatturati) e le operazioni effettuate in maniera continuativa (somministrazioni) si considerano effettuate alla fine di ogni mese solare (anziché al pagamento del corrispettivo).

Per tutte le cessioni intracomunitarie di beni o servizi il termine di emissione viene differito al giorno 15 del mese successivo.

Termini di registrazione degli acquisti intracomunitari

Gli acquisti intracomunitari vanno registrati (e la fattura va integrata) entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura; l'Iva a debito va comunque computata nel mese di ricevimento.

E' statuito l'obbligo di emissione di autofattura in caso mancata ricezione della fattura entro il secondo mese successivo all'effettuazione dell'operazione, nel termine del giorno 15 del terzo mese successivo all'effettuazione dell'operazione.

⁷ Rimane tuttavia l'obbligo di indicazione di tali dati in sede di registrazione.

IVA IN EDILIZIA

Art. 9 D.L. 83/2012

Sintesi

La norma è intervenuta, con effetto dal 26.6.2012 per ridisegnare le ipotesi di esenzione e di imponibilità per opzione in relazione alle locazioni ed alle cessioni dei fabbricati.

In sostanza, per obbligo o per opzione, è oggi estremamente ampliata la possibilità di effettuare l'operazione in regime di imponibilità.

Categorie previste dal nuovo art. 10 del DPR 633/72

Ai numeri 8, 8-bis e 8-ter dell'art. 10 del DPR 633/72:

- viene eliminato ogni riferimento al soggetto cessionario (privato, soggetto Iva con prorata > al 25%, ecc.);
- i soggetti cedenti o locatori vengono classificati in:
 - A) soggetti costruttori o che abbiano effettuato interventi di recupero da non oltre cinque anni;
 - B) soggetti costruttori o che abbiano comunque effettuato interventi di recupero;
 - C) soggetti diversi dai precedenti.
- i fabbricati sono classificati in:
 - 1) fabbricati abitativi locati in attuazione di piani di edilizia residenziale convenzionata per almeno 4 anni;
 - 2) alloggi sociali ex D.M. 22.4.2008;
 - 3) altri fabbricati abitativi;
 - 4) fabbricati strumentali.

Il quadro normativo attuale per le cessioni di fabbricati

Le cessioni di fabbricati abitativi locati per almeno 4 anni in attuazione di piani di edilizia convenzionata sono imponibili per opzione se effettuati dal costruttore o "ristrutturatore" (anche oltre i 5 anni).

Le cessioni di alloggi sociali sono sempre imponibili per opzione da chiunque siano effettuati⁸.

Le cessioni di altri fabbricati abitativi effettuate dai soggetti costruttori o "ristrutturatori" da non oltre cinque anni sono imponibili per obbligo.

Le cessioni di altri fabbricati abitativi effettuate dai soggetti costruttori o "ristrutturatori" da oltre cinque anni sono imponibili per opzione.

Le cessioni di altri fabbricati abitativi effettuate da soggetti diversi sono esenti per obbligo.

Le cessioni di fabbricati strumentali dai soggetti costruttori o "ristrutturatori" da non oltre cinque anni sono imponibili per obbligo.

⁸ Per il periodo dal 26/6/2012 al 11.8.2012 erano imponibili per opzione solo se ceduti dal costruttore o "ristrutturatore".
"Dal Decreto "Semplificazioni" alla Legge di stabilità - Una sintesi delle principali novità fiscali" - a cura del rag. Giovanni Sgura - convegno del 11/01/2013 pag. 9

Le cessioni di fabbricati strumentali dai soggetti diversi sono imponibili per opzione.

L'applicazione del reverse charge è inoltre estesa a tutti i casi in cui vi sia imponibilità (per obbligo o per opzione).

Il quadro normativo attuale per le locazioni di fabbricati

Sono sempre imponibili per opzione le locazioni di fabbricati strumentali; l'imposta di registro è comunque ridotta all'1%.

Sono sempre imponibili per opzione le locazioni di fabbricati abitativi effettuate dalle imprese costruttrici o "ristrutturatrici" (anche da oltre cinque anni) e le locazioni di alloggi sociali da chiunque effettuate; l'imposta di registro si applica in misura fissa in caso di imponibilità Iva e nella misura del 2% in caso di esenzione Iva.

Sono sempre esenti le locazioni di fabbricati abitativi effettuate da imprese non costruttrici o "ristrutturatrici"; l'imposta di registro si applica in misura fissa in caso di imponibilità Iva e nella misura del 2% in caso di esenzione Iva.

LA RESPONSABILITA' SOLIDALE NELL'APPALTO

Art. 13-ter del D.L. 83/2012
Circolare Agenzia Entrate n. 40/E

Sintesi

La norma prevede:

- la solidarietà dell'appaltatore per i debiti tributari per Iva e per ritenute fiscali su redditi di lavoro dipendente relativi alla prestazioni effettuate dal subappaltatore, nei limiti del corrispettivo del subappalto;
- l'obbligo del committente di verificare l'esecuzione di detti adempimenti; per l'eventuale inottemperanza non vi è però più previsione di solidarietà ma una sanzione amministrativa da euro 5.000 ad euro 200.000.

Non vi sono più limiti di tempo per la solidarietà passiva.

Per essere esonerati da responsabilità l'appaltatore o il committente hanno obbligo, prima di effettuare i pagamenti di quanto da loro dovuto, di verificare l'adempimento degli obblighi di versamento predetti.

L'attestazione (asseverazione) dell'avvenuto adempimento, con valenza di esonero da responsabilità, può essere rilasciata da alcuni soggetti appositamente indicati dalla norma (iscritti negli Albi dei Dottori commercialisti o dei Consulenti del Lavoro, Associazioni di categoria, Caf e loro responsabili, iscritti nei ruoli di periti ed esperti della Cciaa per la categoria sub-tributi, purché laureati in giurisprudenza o economia e commercio o diplomati in ragioneria, altri soggetti individuati dal Ministero).

La Circolare 40/E prevede inoltre la possibilità di un apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto notorio da parte del creditore.

In caso di mancata verifica dell'adempimento l'Appaltatore o il Committente possono sospendere i pagamenti.

Decorrenza

La circolare 40/E prevede che le nuove norme si applichino solo per i contratti stipulati dal giorno 12.8.2012 per i pagamenti effettuati dal 11.10.2012.

Va tenuto presente che dal 29.4.2012 e fino al 11.8.2012 era comunque in vigore il D.L. 16/2012, che, ancorché con regole differenti, prevedeva comunque la solidarietà dell'appaltatore e del committente per i medesimi pagamenti.

RIDETERMINAZIONE COSTO TERRENI E PARTECIPAZIONI

La L. 228/2012 ha riaperto i termini per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni.

I nuovi riferimenti temporali sono i seguenti:

- | | |
|--|------------|
| - data possesso dei beni: | 01.01.2013 |
| - data di riferimento della perizia: | 01.01.2013 |
| - termine per il versamento e per il giuramento della perizia: | 30.06.2013 |

L'impianto normativo rimane quello originario degli artt. 5 e 7 della L. 448/2001, così come tutte le successive interpretazioni rimangono valide agli effetti della rideterminazione.

Si tratta sostanzialmente della ennesima riapertura dei termini.

Si ricorda che la rivalutazione poteva già essere effettuata con riferimento alle seguenti date:

- 01/01/2002
- 01/01/2003
- 01/07/2003
- 01/01/2005
- 01/01/2008
- 01/01/2010

Sintesi delle norme

Soggetti interessati

- Persone fisiche
- Società semplici
- Enti non commerciali
- Soggetti non residenti le cui plusvalenze sono imponibili in Italia

Beni oggetto della rideterminazione del costo

- Partecipazioni non quotate alla data del 1.1.2013 siano esse quote, azioni o diritti di acquisto non quotati anche se riferibili a titoli quotati (diritti di opzione, warrant, obbligazioni convertibili)⁹;
- Terreni edificabili
- Terreni agricoli

I beni devono essere posseduti il 1.1.2013 e non devono rientrare nell'esercizio di impresa commerciale.

Si può procedere alla rideterminazione anche solo per alcuni beni e non per altri.

Si può procedere alla rideterminazione del valore di singoli diritti reali relativi ai beni (proprietà ma anche solo usufrutto o nuda proprietà utilizzando gli appositi coefficienti stabiliti agli effetti dell'imposta di registro alla data del 1.1.2013).

E anche possibile effettuare una rideterminazione parziale di un singolo terreno (terreni in parte edificabili ed in parte no – circ. 81/E/2002 e 27/E/2003) o di una partecipazione (in tal caso il riferimento all'aliquota va effettuato considerando l'intera partecipazione e si considera oggetto di rivalutazione la quota acquisita più di recente – “Lifo” – circ. 12/E/2002).

In caso di comproprietà la rideterminazione può essere effettuata anche solo da alcuni comproprietari (la perizia deve comunque riferirsi all'intero bene – circ. 81/E/2002).

⁹ se la mancata quotazione il giorno 1.1.2013 deriva da sospensione la rideterminazione non è possibile trattandosi di situazione temporanea

Misura dell'imposta sostitutiva

- 4% sull'intero valore per le partecipazioni qualificate e per i terreni (edificabili e non)
- 2% sull'intero valore per le partecipazioni non qualificate

Sono partecipazioni qualificate quelle che rappresentano più del 20% dei diritti di voto in assemblea ordinaria oppure più del 25% di partecipazione al capitale sociale.

In caso di precedenti rideterminazioni l'imposta può essere versata sull'intero valore chiedendo il rimborso di quella precedentemente versata (ma nel termine di 48 mesi ai sensi dell'art. 38 del DPR 600/73) oppure è possibile versare la sola differenza. In caso di rate non ancora scadute è possibile comunque procedere al conguaglio della sola differenza sospendendo il pagamento della precedente rideterminazione.

Termini

Pagamento dell'imposta sostitutiva

In unica soluzione entro il 30.6.2013 (1.7.2013 essendo festivo il 30.6)

oppure

Tre rate annuali (30.6.2013 – 30.6.2014 – 30.6.2015) con maggiorazione del 3% annuo.

Il pagamento può liberamente essere oggetto di compensazione in F24.

Redazione e giuramento perizia

30.6.2013 (1.7.2013 essendo festivo il 30.6) con riferimento alla data del 1.1.2013.

La redazione della perizia va comunque effettuata prima del trasferimento nel caso di cessioni di partecipazioni in regime di risparmio amministrato o gestito (circ. 47/E/2002, circ. 35/E/2004) e in caso di cessioni di terreni (circ. 9/E/2002 e 15/E/2002).

Per le partecipazioni la perizia deve riferirsi all'intero valore della società, il relativo costo se sostenuto dalla società può essere dedotto in cinque quote annuali costanti dal reddito d'impresa della medesima, se sostenuto dal socio o dal possessore del terreno costituisce aumento del costo d'acquisto.

Soggetti abilitati alla redazione della perizia

Per i terreni:

ingegneri, architetti, geometri, dottori agronomi, agrotecnici, periti agrari e periti industriali edili, periti iscritti nei ruoli tenuti dalla Cciaa.

Per le partecipazioni:

commercialisti, esperti contabili e revisori contabili, periti iscritti nei ruoli tenuti dalla Cciaa.

Perfezionamento e obblighi strumentali

La rideterminazione si intende perfezionata con il giuramento della perizia e il versamento dell'imposta o della prima rata (le eventuali successive non pagate vengono iscritte a ruolo o possono formare oggetto di ravvedimento).

Il contribuente ha l'obbligo di indicare nella dichiarazione dei redditi i valori delle rideterminazioni effettuate e di conservare e trasmettere all'Agenzia a richiesta l'originale della perizia e delle quietanze dei versamenti.

Effetti

Rideterminazione del costo del bene al 1.1.2013 agli effetti della determinazione delle plusvalenze di cui all'art. 67 del Tuir.

Determinazione del valore minimo da sottoporre ad imposta di registro, ipotecaria e catastale (ma non ad Iva per la vendita di terreni edificabili effettuata da imprenditori agricoli).

Dalla rideterminazione non possono emergere minusvalenze riportabili (ad esempio nel caso risparmio gestito).

Da segnalare che nel caso di cessione di terreno ad un prezzo inferiore al valore periziato aumentato del costo della perizia l'Agenzia sosteneva che vi sia rinuncia alla rivalutazione (peraltro senza diritto al rimborso di quanto pagato) (circ. 81/E/2002); rinuncia che non opera nel caso di espropri o cessione di terreni edificabili rivalutati ceduti da imprenditori agricoli; tale interpretazione oggi pare superata.

Per la cessione di terreni edificabili vi è la possibilità di rivalutare il costo rideterminato al 1.1.2013 con gli indici Istat.

Non ha effetto in caso di recesso del socio e distribuzione di riserve (C.M. 16/E/05 e 26/E/05).

Non ha effetto in caso di bene che "transita" dalla sfera personale a quella imprenditoriale (R.M. 333/08).

Ha effetto invece nel caso di esproprio qualora il contribuente opti per tassazione ex art. 67, comma 1 lett. b) (l'ente deve comunque operare la ritenuta del 20% - circ. 81/E/02).

In caso di decesso avvenuto dopo il 1.1.2013, gli eredi possono effettuare ed usufruire della rideterminazione se esiste mandato con rappresentanza del de cuius per la redazione della perizia (circ. 27/E/2003). Si tenga presente però che nel nuovo quadro normativo riferibile alle successioni aperte dal 3/10/2006 l'erede non può più utilizzare il costo rivalutato dal de cuius ma esclusivamente il valore indicato in successione (circ. 12/E/2008 e ris. 158/E/2008).

ALTRE NOVITA' FISCALI

SOCIETA' AGRICOLE

Art. 1, comma 319 L. 228/2012

Le società agricole possono usufruire ancora per un triennio (2012-2014) del regime catastale di determinazione del reddito. Nel corso del 2012 tale possibilità era stata esclusa e le società sarebbero state tassate a bilancio.

Per l'anno 2015 le società dovranno versare gli acconti considerando il sistema ordinario di determinazione del reddito e sarà emanato un apposito provvedimento ministeriale per le disposizioni transitorie.

TARES

Art. 14 D.L. 201/2011 – modificato dalla l. 228/2012

Dal 01/01/2013 abbiamo l'istituzione del tributo comunale di natura tributaria sui rifiuti e sui servizi (RES O TARES). Si tratta della tassa relativa al servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilabili avviati allo smaltimento, e l'imposta sui servizi indivisibili (illuminazione pubblica, manutenzione strade, etc.) che ha preso la forma di una maggiorazione sulla tassa. La legge di stabilità ha disposto che il tributo sia corrisposto in base ad una tariffa :

- commisurata ad anno solare
- commisurata alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte (Regolamento DPR N. 158/1999).

Fino a quando non saranno attivate le procedure per l'allineamento tra i dati catastali relativi alle unità immobiliari a destinazione ordinaria e i dati riguardanti la toponomastica e la numerazione civica interna ed esterna di ciascun Comune, la superficie delle unità immobiliari è costituita da quella calpestabile dei locali e delle aree suscettibili di produrre rifiuti urbani e assimilati e ai fini dell'applicazione del tributo si considerano le superfici dichiarate o accertate ai fini della Tarsu, della Tia 1 o della Tia 2.

Per quanto riguarda il versamento, con F 24 o bollettino postale, sono previste di quattro rate trimestrali con scadenza gennaio, aprile, luglio ed ottobre (per il 2013 la prima rata avrà scadenza in aprile). I Comuni potranno però variare non soltanto la scadenza, ma anche il numero delle rate di versamento.

Per l'anno 2013 il pagamento della maggiorazione è effettuato in base alla misura standard, pari a 0,30 Euro per metro quadrato sulle prime tre rate; l'eventuale congruo deliberato dal Comune fino a 0,40 Euro è effettuato al momento del pagamento dell'ultima rata.

IMU

Le novità per il 2013 in tema di IMU prevedono:

- l'intero gettito è riservato ai Comuni tranne che per i fabbricati di categoria D ove è prevista comunque una aliquota "riservata" allo stato del 0,76%;
- il moltiplicatore per la categoria D è elevato da 60 a 65 (ad eccezione per la categoria D/5);
- la gestione del tributo (accertamenti, riscossione, rimborsi) sarà interamente a cura del Comune.

AUMENTO DELL'IVA

Art. 1, comma 480 L. 228/2012

A decorrere dal 1° luglio 2013 l'aliquota ordinaria Iva è aumentata al 22 per cento.

DETRAZIONI IRPEF PER CARICHI DI FAMIGLIA

Art. 1, comma 483 L. 228/2012

Sono aumentate le detrazioni Irpef spettanti per figli a carico:

- da 800 a 950 euro l'importo spettante per ciascun figlio di età superiore a tre anni
- da 900 a 1.220 euro l'importo spettante per ciascun figlio di età inferiore a tre anni
- da 220 a 400 euro l'importo spettante per ciascun figlio portatore di handicap.