

STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI

NOVITA' NORMATIVE IRPEF

ANNO D'IMPOSTA 2013

Persone fisiche

Persone fisiche titolari di partita Iva

Società di persone

A cura di
Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali
Ufficio di Statistica

IRPEF

Persone fisiche

Esonero dalla dichiarazione

Di seguito si riportano le principali casistiche di esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi con i limiti reddituali:

Terreni e/o fabbricati	500 euro
Lavoro dipendente o assimilato al netto di abitazione principale e relative pertinenze	8.000 euro
Pensione + altre tipologie di reddito	7.500 euro
Pensione al netto di abitazione principale e relative pertinenze	7.500 euro (pensione) 185,92 euro (terreni)
Pensione + altre tipologie di reddito	7.750 euro
Assegno periodico corrisposto dal coniuge	7.500 euro
Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente	4.800 euro
Compensi derivanti da attività sportive dilettantistiche	28.158,28 euro

In generale è esonerato dalla presentazione della dichiarazione il contribuente, non obbligato alla tenuta delle scritture contabili, che possiede redditi per i quali è dovuta un'imposta non superiore ad euro 10,33.

(Andrebbe precisato che trattasi di limiti di reddito e va indicata la valuta!)

Modello 730

L'art. 51-bis del D.L. n. 69/2013, convertito nella Legge 9 agosto 2013, n. 98, prevede un ampliamento dell'assistenza fiscale, consentendo la presentazione del modello 730 anche per i contribuenti che nel 2013 hanno percepito redditi di lavoro dipendente, redditi di pensione e/o

alcuni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e nel 2014 non hanno un sostituto d'imposta che possa effettuare il conguaglio¹.

La Risoluzione n. 57/E/2014, a titolo esemplificativo, riporta alcune casistiche di utilizzazione del modello 730 in assenza di un sostituto d'imposta tenuto ad effettuare il conguaglio:

- rapporti di lavoro dipendente a tempo determinato che non comprendono almeno i mesi di giugno e luglio;
- rapporti di lavoro dipendente con privati come autisti, giardinieri, collaboratori familiari e altri addetti alla casa;
- rapporti di lavoro dipendente svolto all'estero in zone di frontiera erogato da un datore di lavoro non residente;
- borse di studio e di assegni, premi o sussidi per fini di studio o di addestramento professionale;
- assegni periodici;
- rapporti di collaborazione coordinata e continuativa che non comprendono almeno i mesi di giugno e luglio.

Redditi dei terreni

I redditi di terreni si distinguono in redditi dominicali e redditi agrari.

Entrambe le tipologie sono riportate nel quadro RA del modello Unico o nel quadro A del mod. 730, anche se non soggette ad Irpef in quanto imponibili IMU.

La Circolare del 11 marzo 2013, n. 5 dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito i rapporti tra l'IMU e le imposte sui redditi.

Reddito dominicale

Sono soggetti ad IRPEF:

- i terreni non affittati;
- i terreni per i quali è prevista un'esenzione IMU (es. terreni montani);

¹ Si rammenta come già nelle dichiarazioni relative all'anno d'imposta 2012 era stata contemplata la possibilità di utilizzare il modello 730 in assenza di un sostituto d'imposta, a patto però che la dichiarazione si chiudesse con un credito per il contribuente.

- i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli IAP iscritti nella previdenza agricola.

Si evidenzia la nuova modalità di compilazione del modello Unico/2014: i redditi dominicali e agrari vanno indicati senza operare alcuna rivalutazione (80% o 70%) prevista dalla legge 23 dicembre 1996 n. 662 .

Pertanto nella colonna 1 (reddito dominicale) e colonna 3 (reddito agrario) deve essere riportato l'ammontare risultante dagli atti catastali.

QUADRO RA REDDITI DEI TERRENI	Reddito dominicale non rivalutato		Reddito agrario non rivalutato		Possesso		Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Contribuzione (1*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IAP
	1	2	3	4	5	6					
RA1	,00		,00				,00				
Esclusi i terreni all'estero da includere nel Quadro RL											
					Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
RA2	,00		,00		11	,00	12	,00	13		,00
RA3	,00		,00		11	,00	12	,00	13		,00
RA4	,00		,00		11	,00	12	,00	13		,00

Da quest'anno i redditi dominicale (col. 1) e agrario (col. 3) vanno indicati senza operare la rivalutazione

(**) Barre in casella

Rivalutazione reddito dominicale e agrario

Il comma 512 dell'articolo 1 della Legge 24 dicembre 2012, n. 228, (manca il verbo!) la rivalutazione dei redditi dominicali e agrari nella misura del 15%, aliquota da applicarsi sul valore già rivalutato ai sensi della legge 23 dicembre 1996 n. 662 (80% per reddito dominicale e 70% per reddito agrario²).

Tale rivalutazione è ridotta al 5% per i redditi dominicali e agrari provenienti da terreni agricoli, nonché da quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola.

Redditi da fabbricati

Nel modello Unico/2014 i redditi da fabbricati, conformemente a quanto avviene con il mod. 730, vanno indicati senza operare alcuna rivalutazione.

Pertanto nella colonna 1 viene riportato l'ammontare della rendita senza alcuna rivalutazione.

² Le rivalutazioni dei redditi dominicali e agrari (rispettivamente dell'80% e del 70%) non si applicano per i periodi di imposta durante i quali i terreni sono concessi in affitto per usi agricoli a giovani coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale o giovani che acquisiscano le qualifiche suddette entro un anno dalla stipula del contratto.

QUADRO RB REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso	Codice	Canone	Casi	Continua-	Codice	IMU dovuta	Cedolare	Casi part.
		1	2	giorni	percentuale	canone	di locazione	particolari	zione (*)	Comune	per il 2013	secca
RB1		,00									,00	
REDDITI IMPONIBILI		Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 15%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
13		,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00
Sezione I Redditi dei fabbricati		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso	Codice	Canone	Casi	Continua-	Codice	IMU dovuta	Cedolare	Casi part.
RB2		,00									,00	
REDDITI IMPONIBILI		Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 15%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
13		,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00

Nel corso del 2013 diversi interventi normativi hanno modificato la disciplina fiscale degli immobili.

Nel 2013 concorre nuovamente alla formazione del reddito complessivo Irpef l'abitazione principale (non soggetta ad IMU) e, conseguentemente, nel modello Unico è stata reinserita una deduzione dal reddito complessivo di importo pari alla rendita catastale.

Non è dovuta l'Irpef per le abitazioni principali classificate nelle categorie A/1, A/8 e A/9 assoggettate a 'mini-Imu' (pagata solo nei comuni che hanno deliberato per il 2013 un'aliquota IMU per l'abitazione principale superiore allo 0,4%).

La "Legge di Stabilità 2014" ha previsto che i fabbricati non locati soggetti ad IMU, se situati nello stesso comune nel quale si trova l'abitazione principale, concorrono alla formazione della base imponibile IRPEF e addizionali nella misura del 50%.

Fabbricati in locazione

Nell'ambito delle misure finalizzate alla copertura finanziaria della riforma del lavoro, la legge 92/2012 ha previsto un inasprimento della tassazione dei redditi fondiari derivanti dai fabbricati locati, abbattendo dal 15 al 5% la riduzione forfettaria del canone annuo di locazione.

La nuova formulazione dell'articolo 37, comma 4-bis del Tuir prevede, infatti, che il reddito delle unità immobiliari locare da assoggettare a tassazione è rappresentato dal maggiore tra la rendita catastale rivalutata e il canone di locazione risultante dal contratto ridotto forfettariamente del 5 per cento.

Fabbricati in locazione soggetti alla tassazione della cedolare secca

Nel caso di applicazione della cedolare secca si evidenzia come l'aliquota agevolata per i contratti di locazione a 'canone concordato' passa dal 19% al 15% .

Locazione di parte dell'abitazione principale

In caso di locazione di parte dell'abitazione principale deve applicarsi la sola IMU nel caso in cui l'importo della rendita catastale rivalutata del 5% risulti maggiore del canone annuo di locazione (abbattuto della riduzione spettante ovvero considerato nel suo intero ammontare nel caso di esercizio dell'opzione per la cedolare secca).

Sono, invece, dovute sia l'IMU che l'IRPEF o la cedolare secca nel caso in cui l'importo del canone di locazione (abbattuto della riduzione spettante ovvero considerato nel suo intero ammontare nel caso di esercizio dell'opzione per la cedolare secca) è di ammontare superiore alla rendita catastale rivalutata del 5%.

Detrazioni

Figli a carico

Per l'anno d'imposta 2013 le *detrazioni per figli a carico* sono state così elevate:

- da 800 a 950 euro per i figli a carico;
- da 900 a 1.200 euro per i figli a carico di età inferiore a 3 anni;
- da 220 a 400 euro per l'importo aggiuntivo della detrazione per ogni figlio portatore di handicap.

Erogazioni liberali

E' stata introdotta la detrazione dall'Irpef, nella misura del 19%, delle erogazioni liberali in denaro al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato. Tale detrazione viene estesa anche ai soggetti passivi IRES (righe da RP8 a RP14, codice 35).

Per avvalersi della detrazione è necessario che le erogazioni in denaro siano effettuate mediante versamento bancario o postale.

Le detrazioni relative alle erogazioni liberali a favore delle ONLUS e a favore di partiti e movimenti politici sono elevate dal 19 al 24 per cento (righe da RP8 a RP14, codici 41 e 42).

Spese di recupero del patrimonio edilizio

Per il 2013 le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio sono ancora detraibili per un 50% con un massimale di spesa pari a 96.000 euro.

Inoltre viene riconosciuta una detrazione d'imposta nella misura del 65%, fino ad un ammontare complessivo di spesa non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare, per le spese sostenute dal 4 agosto al 31 dicembre 2013 per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche, su edifici adibiti ad abitazione principale o ad attività produttive ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (sezione III-A, codice 4 in colonna 2, e sezione III-B del quadro RP).

La detrazione spettante per le spese per risparmio energetico, sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre, sono detraibili nella misura del 65% (in luogo del 55%).

Spese arredo

Per le spese sostenute dal 6 giugno 2013 per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione è prevista una detrazione del 50% (sezione III-C del quadro RP). La detrazione spetta su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro e viene ripartita in 10 rate di pari importo.

Sezione III C		Spesa arredo immobile		Spesa arredo immobile		Totale rate	
Spese arredo immobili ristrutturati (detraz. 50%)		1	2	3	4	5	
RP57		,00	,00	,00	,00	,00	,00

Spese relative agli interventi finalizzati al risparmio energetico

La misura della detrazione è elevata dal 55% al 65% per le spese sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2013 (sezione IV del quadro RP).

Sezione IV		Tipo intervento	Anno	Periodo 2013	Casi particolari	Periodo 2008 rideterm. rate	Rateazione	N. rata	Spesa totale	Importo rata
Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico (detrazione d'imposta del 55% o 65%)		1	2	3	4	5	6	7	8	9
RP61									,00	,00
RP62									,00	,00
RP63									,00	,00
RP64									,00	,00
RP65 TOTALE RATE – DETRAZIONE 55% (Righi da RP61 a RP64 colonna 3 non compilata o con codice 1)										,00
RP66 TOTALE RATE – DETRAZIONE 65% (Righi da RP61 a RP64 colonna 3 con codice 2)										,00

Investimenti in start-up

Il decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179 ha introdotto alcuni incentivi fiscali per l'investimento in start-up. In particolare ai contribuenti che investono somme nel capitale sociale di una start up, direttamente ovvero per il tramite di organismi di investimento specificamente individuati, è riconosciuta una detrazione d'imposta del 19% (start-up innovativa) o del 25% (start up a vocazione sociale o in ambito energetico). L'investimento massimo detraibile non può eccedere, in ciascun periodo d'imposta, l'importo di 500.000 euro e deve essere mantenuto per almeno due anni.

L'eventuale cessione, anche parziale, dell'investimento prima di tale termine comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo per il contribuente di restituire l'importo detratto, unitamente agli interessi legali.

L'ammontare non detraibile nel periodo d'imposta di riferimento può essere portato in detrazione dall'Irpef nei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il terzo.

Tale novità trova riscontro nel rigo RP80:

Sezione VI Altre detrazioni		RP80	Investimenti start up	1	Codice fiscale	2	Tipologia investimento	3	Ammontare investimento	4	Codice	5	Totale investimenti 19%	6	Totale investimenti 25%
									,00				,00		,00

Spese sanitarie

Da quest'anno le spese sanitarie vengono riportate nel quadro RP di Unico per l'intero importo senza essere ridotte della franchigia di 129,11 euro, in linea con quanto già avviene per il modello 730.

Premi di assicurazione sulla vita

L'importo complessivo massimo sul quale calcolare la detrazione del 19% passa da 1.291,14 euro del 2012 a 630 euro del 2013.

Oneri deducibili

Nel 2013 è prevista la possibilità di dedurre dal reddito complessivo le somme che, nei precedenti periodi d'imposta, sono state assoggettate a tassazione, e che nel 2013 vengono restituite all'ente

erogatore. Si tratta di redditi da lavoro dipendente, compensi da lavoro autonomo professionale e redditi diversi (lavoro autonomo occasionale etc.).

La parte che non trova capienza nel reddito complessivo può essere portata in deduzione dal reddito dei periodi d'imposta successivi.

Tale deduzione trova evidenza nel rigo RP26 con codice '5' del modello Unico PF.

Inoltre è prevista, per il socio di una società in regime di trasparenza (art. 116 TUIR), la possibilità di dedurre dal proprio reddito l'ammontare di investimento in start-up eccedente il reddito complessivo, trasferitogli dalla medesima società. Tale importo trova evidenza nel rigo RP32 di Unico PF.

Sezione II Spese e oneri per i quali spetta la deduzione dal reddito complessivo	Contributi previdenziali ed assistenziali		CSSN-RC veicoli		CONTRIBUTI PER PREVIDENZA COMPLEMENTARE			
	1	2	1	2	Esclusi dal sostituto		Non esclusi dal sostituto	
RP21		,00		,00				
Assegno al coniuge								
RP22	Codice fiscale del coniuge							
	1		2	,00				
RP23	Contributi per addetti ai servizi domestici e familiari							
RP24	Erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose							
RP25	Spese mediche e di assistenza per disabili							
RP26	Altri oneri e spese deducibili		Codice					
	1		2	,00				
RP33	TOTALE ONERI E SPESE DEDUCIBILI (sommare gli importi da rigo RP21 a RP32)							,00
					Fondo pensione negoziale dipendenti pubblici			
	Esclusi dal sostituto		Quota TFR		Non esclusi dal sostituto			
	1	,00	2	,00	3	,00	,00	
					QUOTA INVESTIMENTO IN START UP			
	Codice fiscale				Importo			
	1		2				,00	

Proroga agevolazione Irpef per lavoratori frontalieri

I redditi derivanti da lavoro dipendente prestato, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, all'estero in zone di frontiera e in altri Paesi limitrofi da soggetti residenti nel territorio dello Stato concorrono a formare il reddito complessivo dell'anno 2013 per l'importo eccedente 6.700 euro in analogia con quanto previsto per il 2012.

Ulteriori modifiche sulla imposizione dei Redditi di lavoro dipendente e assimilato

Per l'anno d'imposta 2013 non sono presenti:

- la particolare riduzione d'imposta prevista per il personale del comparto sicurezza, difesa e soccorso in quanto non prorogata;
- il contributo di perequazione applicato alle pensioni d'oro, essendo stato dichiarato illegittimo costituzionalmente.

Rideterminazione del costo o valore di acquisto di titoli, quote o diritti, non negoziati in mercati regolamentati, nonché terreni edificabili e con destinazione agricola.

La legge di stabilità 2013 ha consentito anche per il 2013 la possibilità di rideterminare il valore dei titoli, non negoziati in mercati regolamentati, nonché terreni edificabili e con destinazione agricola, fissando al 1° gennaio 2013 la data in cui deve essere verificato il possesso dei medesimi.

Per poter utilizzare il valore “rideterminato”, in luogo del costo storico, il contribuente è tenuto al versamento di un’imposta sostitutiva (2% per partecipazioni non qualificate e 4% per partecipazioni qualificate e terreni) parametrata al valore risultante da un’apposita perizia giurata di stima redatta da professionisti abilitati (il cui termine di scadenza è il 30 giugno 2013).

I dati relativi alla rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni vengono indicati nel modello di dichiarazione UNICO 2014 nell’apposita sezione del quadro RT (rivalutazione partecipazioni) e del quadro RM (rivalutazione terreni).

Partecipazioni rivalutate art. 2, D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni		Valore della partecipazione	Aliquota	Imposta dovuta	Imposta versata	Imposta da versare	Rateizzazione	Versamento cumulativo
	1	2	3	4	5	6	7	
RT105	,00		,00	,00	,00	,00		
RT106	,00		,00	,00	,00	,00		

Sez. X - Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell'art. 2 D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni		Valore rivalutato	Imposta sostitutiva dovuta	Imposta versata	Imposta da versare	Rateizzazione	Versamento cumulativo
	1	2	3	4	5	6	
RM20	,00	,00	,00	,00	,00		
RM21	,00	,00	,00	,00	,00		
RM22	,00	,00	,00	,00	,00		

Anche i contribuenti che utilizzano il modello 730 devono presentare i suddetti quadri di UNICO ed il relativo frontespizio entro i termini di presentazione di quest’ultimo modello.

Controllo preventivo per i rimborsi di importo superiore a 4.000 euro

La Legge di Stabilità 2014 prevede che l’Amministrazione Finanziaria svolga dei controlli preventivi all’erogazione di rimborsi superiori ad euro 4.000. Il comma 586 dell’art.1 della Legge di Stabilità 2014 prevede che, già per l’anno di imposta 2013, un credito Irpef di importo superiore a euro 4.000 non venga rimborsato da parte del sostituto d’imposta, come di consueto, ma direttamente da parte dell’Agenzia delle Entrate, con le stesse modalità previste nel caso di 730 presentato dai contribuenti privi di sostituto d’imposta.

Compensazione del credito

A decorrere dall'anno d'imposta 2013 diviene possibile utilizzare il credito Irpef per pagare altre imposte (TARI, TASI). A tal fine viene inserito il nuovo "quadro I".

Destinazioni 8 per mille.

Sono stati inseriti tra i beneficiari anche l'Unione Buddhista Italiana e l'Unione Induista Italiana.

Quadro RW

Con la legge 97/2013 (Legge europea 2013) è stato soppresso l'obbligo di compilazione delle sezioni I e III del quadro RW, presenti in "Unico 2013", al fine di semplificare gli adempimenti dichiarativi.

Dopo una iniziale eliminazione di qualsiasi soglia di esonero dalla compilazione del quadro RW, il legislatore ha reintrodotto la soglia di esonero vigente sino al periodo d'imposta 2012, pari a 10 mila euro, introducendo, però, delle importanti modifiche.

In primo luogo, l'esonero dall'obbligo di monitoraggio riguarda, a partire dall'anno d'imposta 2013, esclusivamente i depositi e i conti correnti bancari e non potrà essere esteso ad altre attività.

Altra importante novità è costituita dal fatto che, ai fini dell'esonero, non si deve più tenere conto dell'ammontare complessivo degli investimenti detenuti al termine del periodo d'imposta, ovvero dell'ammontare complessivo dei movimenti effettuati nel corso dell'anno, ma esclusivamente del valore massimo complessivo raggiunto dal conto nel corso dell'anno.

I titolari effettivi

Altra importante novità è l'obbligo di compilazione del quadro RW anche nel caso di possesso di attività all'estero per interposta persona.

Contrariamente al passato, il contribuente deve indicare in Unico non solo le partecipazioni detenute all'estero direttamente ma anche quelle, formalmente intestate ad altri soggetti, di cui egli ha la "titolarità effettiva".

Prendendo spunto dalla normativa antiriciclaggio, per "titolare effettivo" si intende il soggetto che, in ultima istanza, possiede o controlla almeno il 25% di una società o di un'entità giuridica. Nel

calcolo si computano anche le posizioni dei familiari e si tiene conto, nel caso di possesso o controllo indiretto, dell'eventuale effetto demoltiplicativo.

Si evidenzia come tale fattispecie sia differente da quella di possesso tramite soggetto fittiziamente interposto, poiché quest'ultimo caso rappresenta una detenzione diretta.

Tuttavia, questa "dissociazione" tra proprietà e titolarità effettiva riguarda esclusivamente il monitoraggio fiscale e non l'assolvimento dell'imposta patrimoniale.

Le nuove sanzioni

La violazione degli obblighi di compilazione del quadro RW è sanzionata secondo le modalità di seguito riportate:

- dal 6% al 30% degli importi non dichiarati se le attività sono detenute in Paesi black list;
- dal 3% al 15% negli altri casi.

Le nuove e *più favorevoli* sanzioni si applicano con effetto retroattivo e non sono più applicabili le sanzioni per la mancata compilazione delle sezioni I e III del modulo RW.

Ivie ed Ivafe

Con Unico 2014 il quadro RW accorpa i quadri dedicati (RM di Unico 2013) all'Ivie e all'Ivafe. Ciò comporta una sintesi di regole compilative non sempre coincidenti.

Se si considerano i conti correnti detenuti all'estero, ai fini dell'Ivafe il dato essenziale che discrimina la debenza dell'imposta di 34 euro è la giacenza media (superiore ai 5.000 euro) mentre, ai fini del monitoraggio fiscale, rileva il picco massimo raggiunto dal conto corrente nel corso del periodo d'imposta (se superiore o inferiore a 10 mila euro).

Le istruzioni che accompagnano il modello specificano come, nel caso in esame, nella colonna che accoglie il "valore finale" del conto corrente (RW colonna 8) va riportato il valore medio di giacenza. Nondimeno, va ricordato come l'errata compilazione di questo e degli altri campi potrebbe essere sanzionata in base alle regole per il monitoraggio fiscale.

Nel caso di più conti correnti esteri, tutti con giacenza media inferiore a 5 mila euro e con picchi che singolarmente sono inferiori a 10 mila euro, ma cumulativamente superano i 10 mila euro, si

evidenzia come non siano assoggettati ad Ivafe, ma devono essere dichiarati ai fini del monitoraggio fiscale con esplicitazione della loro giacenza media.

Rientrano nell'ambito soggettivo di applicazione dell'Ivafe anche i contribuenti che prestano la propria attività lavorativa all'estero in via continuativa, per i quali la residenza fiscale in Italia è determinata ex lege e per i quali è previsto, ai sensi dell'articolo 38 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, l'esonero dalla compilazione del modulo RW della dichiarazione annuale dei redditi, non solo in relazione al conto corrente costituito all'estero per l'accredito degli stipendi o altri emolumenti derivanti dalle attività lavorative ivi svolte, ma anche relativamente a tutte le attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero.

Relativamente all'IVIE, i contribuenti con abitazione principale all'estero pagano lo 0,40 % in luogo dello 0,76 % , su una base imponibile pari al costo storico, in assenza al valore di mercato o al costo di costruzione.

Per gli immobili situati in Paesi appartenenti alla Unione europea o in Paesi aderenti allo Spazio economico europeo (SEE) che garantiscono un adeguato scambio di informazioni, il valore da utilizzare al fine della determinazione dell'imposta è prioritariamente quello catastale.

Il versamento dell'imposta non è dovuto se l'importo della stessa non supera complessivamente euro 200.

Ai fini dell'applicazione della soglia di esenzione di euro 200 si deve fare riferimento all'imposta determinata sul valore complessivo dell'immobile, prescindendo da quote e periodo di possesso e senza tenere conto delle detrazioni previste.

Persone fisiche titolari di partita Iva

Deducibilità dell'IMU

L'articolo 14, comma 1 del decreto legislativo 23/2011 prevedeva l'indeducibilità totale dell'Imu dall'Irpef, e dall'Ires e dall'Irap. In deroga a tale principio i commi 715 e 716 dell'articolo 1 della legge 147/2013 (Legge di stabilità 2014) introducono la deduzione dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo dell'Imu pagata sugli immobili strumentali con decorrenza dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013 nella misura del 30% (in via transitoria) e fissandola al 20% a decorrere dal 2014. Resta invece confermata la totale indeducibilità dell'Imu ai fini dell'Irap.

Per individuare gli immobili strumentali che beneficiano della deducibilità deve farsi riferimento al comma 2 dell'art.43 del Tuir che stabilisce che ai fini delle imposte sui redditi si considerano strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore.

Sono, quindi, da ritenersi esclusi gli immobili utilizzati promiscuamente come attività e abitazione o dal familiare del contribuente o anche per uso privato dal contribuente stesso.

La deduzione è subordinata al doppio presupposto del rispetto della competenza economica del costo e dell'effettivo pagamento, perché vale la regola di cassa. Ne consegue che qualora essa non sia stata versata, non è deducibile.

Quindi l'Imu di competenza del 2013 pagata nel 2013 si deduce nel 2013. L'Imu del 2013 pagata nel 2014 si deduce nel 2014. L'Imu del 2012 pagata nel 2013 non si deduce.

Tale importante novità trova collocazione nel rigo RE19, nel quinto campo del rigo RG22, mentre per il quadro RF si dovrà specificare una variazione in diminuzione con specifico codice.

La deduzione dei costi degli autoveicoli

L'articolo 164 del testo unico ha subito un doppio intervento del legislatore (articolo 4, DI 92/2012 e legge 228/2012) che ha notevolmente ridotto, con effetto dall'esercizio 2013, l'entità della deduzione consentita per i costi delle autovetture. Le percentuali di deducibilità sono scese dal 40% al 20% per cento per le auto a disposizione e dal 90% al 70% per le autovetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti.

La riduzione riguarda tutti i costi legati alle auto, quindi l'acquisto, il leasing, il noleggio e i costi legati a manutenzioni, assicurazioni, tassa di circolazione, carburanti, ecc.

Particolare attenzione merita la locazione finanziaria, che rappresenta una delle modalità più utilizzate dalle imprese e per da chi esercita una libera professione per l'acquisizione dei beni strumentali da impiegare nella propria attività, ed in particolare dei veicoli.

Per verificare l'ammontare della quota di costo deducibile dal reddito è necessario effettuare un confronto tra due elementi:

- costo massimo fiscalmente riconosciuto (diverso a seconda che il veicolo sia una autovettura, un motociclo ovvero un ciclomotore);
- costo di acquisto sostenuto dal concedente (società di leasing) per procurarsi il bene, da assumersi al lordo dell'Iva nel caso in cui tale imposta sia indetraibile per l'utilizzatore.

Dal rapporto dei due elementi sopra indicati si ricava quale è la percentuale di deducibilità che potrà essere applicata all'ammontare del canone.

Per determinare la parte di costo deducibile, occorre moltiplicare il canone di leasing per il rapporto tra il costo fiscalmente rilevante e il costo veicolo sostenuto dal concedente. Il risultato deve poi essere moltiplicato per i limiti generali di deducibilità e ragguagliato al periodo di utilizzazione del veicolo nell'esercizio.

Deduzione forfetaria per esercenti impianti di distribuzione di carburante

L'articolo 21, comma 1, della legge 448/1998 (Finanziaria 1999) aveva introdotto un "bonus fiscale" in favore dei gestori degli impianti di distribuzione carburanti anche in considerazione del servizio pubblico svolto .

Con il decreto legge 21 giugno 2013, n. 69, il reddito di impresa degli esercenti impianti di distribuzione di carburante è ridotto, a titolo di deduzione forfetaria, di un importo pari alle percentuali dei volumi d'affari di seguito riportate:

- a) 1,1 per cento del volume d'affari fino a 1.032.000 euro;
- b) 0,6 per cento del volume d'affari oltre 1.032.000 euro e fino a 2.064.000 euro;
- c) 0,4 per cento del volume d'affari oltre 2.064.000 euro.

Detassazione dei contributi, indennizzi e risarcimenti connessi al Terremoto del Maggio 2012

Il comma 8 dell'articolo 11 del decreto legge n. 76 del 28 giugno 2013 modifica l'art. 69-novies del D.L. 43/2013, prevedendo per i soggetti con sede o unità locali nel territorio dei comuni colpiti dal sisma del 20 e del 29 maggio 2012, danneggiati dal terremoto, che i contributi nonché gli indennizzi

e i risarcimenti, di qualunque natura e a prescindere dalle modalità di contabilizzazione degli stessi, non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sul reddito e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali sui proventi derivanti dall'attività di noleggio occasionale

Nel quadro RM fa il suo ingresso la sezione XV da utilizzare per dichiarare i redditi derivanti da attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto, effettuato dai proprietari o dagli utilizzatori in locazione finanziaria degli stessi.

Al fine di incentivare la nautica da diporto e il turismo nautico, il titolare persona fisica o società non avente come oggetto sociale il noleggio o la locazione di imbarcazioni e navi da diporto, può, in forma occasionale, noleggiarle ed i relativi proventi sono assoggettati, a richiesta del percipiente, a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali, nella misura del 20 per cento, con esclusione della detraibilità o deducibilità dei costi e delle spese sostenute relative all'attività di noleggio.

L'attività non costituisce "uso commerciale dell'unità" se i contratti hanno una durata complessiva non superiore a 42 giorni .

Quadro TR

Il DM 2 agosto 2013 ha attuato le modifiche introdotte all'articolo 166 del Tuir dall'articolo 91 del D.L. n. 1/2012 rendendo possibile, per la società che trasferisce la residenza all'estero ai fini delle imposte sui redditi, la sospensione o la rateizzazione del versamento dell'imposta sui redditi relativa alla plusvalenza ("exit tax"), determinata in base al valore normale dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale non confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato. Il nuovo quadro TR recepisce tale novità. In esso è possibile optare per la sospensione del versamento dell'imposta dovuta sulla plusvalenza unitariamente determinata, anche distintamente per ciascuno dei cespiti o componenti non confluiti in una stabile organizzazione residente, ovvero per il versamento rateale dell'imposta anche relativa a ciascun cespite.

Compensazione orizzontale dei crediti fiscali

L'art. 1, co. 574, della Legge n. 147/2013 ha previsto che, in analogia a quanto già previsto per l'Iva, la compensazione orizzontale (ossia con altri tributo nel modello F24, mentre quella verticale non incontra alcun limite) dei crediti Irpef, Ires (e relative addizionali), imposta sostitutive e Irap, per importi superiori a euro 15.000, richiede l'apposizione del visto di conformità della dichiarazione.

Tuttavia, diversamente dall'Iva, la compensazione orizzontale dei crediti fiscali per imposte sui redditi, per importi superiori a euro 15.000, non necessita della preventiva presentazione della dichiarazione.

Società persone

Il modello Unico SP viene utilizzato da varie forme di società: le società commerciali, produttive di reddito di impresa, come le Snc e le Sas e le imprese equiparate; le associazioni professionali produttive di reddito da lavoro autonomo; le società semplici produttrici di redditi classificati secondo quanto previsto per le persone fisiche, con espressa esclusione dei redditi di impresa.

In linea generale, le norme previste per i redditi di impresa prodotti dalle società di capitali trovano *spesso* applicazione anche per le società di persone. Tuttavia, a causa delle differenze amministrative e contabili che esistono tra società disciplinate dall'articolo 73 del Dpr 917/1986 e le altre società commerciali, le regole di applicazione trovano anche importanti differenze.

A titolo esemplificativo si riporta il caso dell'Ace (aiuto alla crescita economica), agevolazione tesa ad evitare la fuoriuscita di capitali e di utili e l'aumento della capitalizzazione delle società italiane, attraverso la deducibilità dal reddito di impresa di una percentuale, pari al 3% per il 2013, del patrimonio netto risultante alla data di chiusura dell'esercizio.

Mentre per le società di capitali è sempre possibile calcolare il proprio Ace e portare in deduzione dai redditi di impresa l'importo calcolato, si evidenzia come non tutti i soggetti tenuti alla compilazione del modello Unico società di persone possano farlo. Sono escluse le società semplici e le associazioni professionali e le società di persone commerciali in contabilità semplificata³.

Inoltre per le società di persone (Snc e Sas) in contabilità ordinaria, a differenza di quanto previsto per le società di capitali, il capitale proprio investito da considerare ai fini del calcolo del rendimento nozionale è quello risultante al termine di ciascun esercizio comprensivo dell'utile maturato⁴.

Deducibilità dell'IMU

La legge di stabilità 2014 ha previsto la deducibilità parziale dal reddito d'impresa dell'Imu sui fabbricati strumentali (per destinazione⁵ e per natura⁶), con effetto retroattivo, a valere, quindi, già dal 2013, nella misura del 30%. A partire dal 2014 - e quindi a regime - la deducibilità diviene pari al 20% dell'Imu pagata.

Rimane invece la totale indeducibilità dell'Imu ai fini dell'Irap.

³ Infatti, mancando una tenuta contabile che permetta di valorizzare il patrimonio netto, viene a mancare il dato in base al quale calcolare la deduzione.

⁴ Nelle società di capitali l'utile dell'esercizio non va considerato nella determinazione del patrimonio netto ai fini del calcolo del rendimento nozionale.

⁵ utilizzati esclusivamente per lo svolgimento dell'attività, a prescindere dalla classificazione catastale.

⁶ categorie A/10, B, C, D ed E.

Non è deducibile l'IMU relativa agli immobili patrimoniali e pertanto le società di gestione immobiliare potranno dedurre soltanto l'IMU relativa a negozi, capannoni, uffici.

La deduzione è subordinata al doppio presupposto del rispetto della competenza economica del costo e dell'effettivo pagamento, perché vale la regola di cassa. Ne consegue che qualora essa non sia stata versata, non è deducibile.

Quindi l'Imu di competenza del 2013 pagata nel 2013 si deduce nel 2013. L'Imu del 2013 pagata nel 2014 si deduce nel 2014. L'Imu del 2012 pagata nel 2013 non si deduce.

La deduzione dei costi degli autoveicoli

A seguito degli interventi modificativi effettuati dal legislatore nel corso del 2012, l'articolo 164 del testo unico in vigore per l'esercizio 2013 prevede una notevole riduzione dell'entità della deduzione consentita per i costi delle autovetture. Le percentuali di deducibilità sono scese dal 40% al 20% per le auto a disposizione e dal 90% al 70% per le autovetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti.

La riduzione riguarda tutti i costi legati alle auto: quindi l'acquisto, il leasing, il noleggio e i costi legati a manutenzioni, assicurazioni, tassa di circolazione, carburanti, ecc.

Particolare attenzione merita la locazione finanziaria, in cui la quota di costo deducibile dal reddito va determinata effettuando un confronto tra due elementi:

- costo massimo fiscalmente riconosciuto (diverso a seconda che il veicolo sia una autovettura, un motociclo ovvero un ciclomotore);
- costo di acquisto sostenuto dal concedente (società di leasing) per procurarsi il bene, da assumersi al lordo dell'Iva nel caso in cui tale imposta sia indetraibile per l'utilizzatore.

Dal rapporto dei due elementi sopra indicati si ricava quale è la percentuale di deducibilità che potrà essere applicata all'ammontare del canone.

Per determinare la parte di costo deducibile, occorre moltiplicare il canone di leasing per il rapporto tra il costo fiscalmente rilevante e il costo veicolo sostenuto dal concedente. Il risultato deve poi essere moltiplicato per i limiti generali di deducibilità e ragguagliato al periodo di utilizzazione del veicolo nell'esercizio.

Zona franca urbana de L'Aquila

Le piccole e micro imprese operanti nella «zona franca urbana de L'Aquila», danneggiate dal sisma del 2009, potranno fruire dell'esenzione dalle imposte sui redditi e dall'Irap a partire dal periodo di imposta 2013 per 14 periodi d'imposta.

La circolare 39/E del 24 dicembre 2013 fissa le regole sulle agevolazioni per i contribuenti abruzzesi colpiti dal terremoto del 2009.

La zona franca urbana de L'Aquila è quella individuata e perimetrata dal Cipe (Comitato interministeriale per la programmazione economica) con la delibera n. 39/2010.

I benefici sono concessi nel rispetto dei vincoli previsti per gli aiuti d'importanza minore, regola del "de minimis" e conseguentemente il risparmio di imposta di cui l'impresa può beneficiare non può superare il tetto massimo di 200 mila euro complessivi nell'arco di tre esercizi finanziari, o 100 mila euro per il settore del trasporto su strada.

Per accedere alle agevolazioni i soggetti interessati hanno dovuto presentare tra il 10 gennaio e il 10 aprile 2013 un'istanza al ministero dello Sviluppo economico (Mise).

L'elenco delle imprese ammesse alle agevolazioni, con l'importo spettante a ciascuna, è stato approvato il 30 luglio 2013 con decreto del direttore generale per l'incentivazione delle attività imprenditoriali del ministero dello Sviluppo economico.

Le esenzioni fiscali sono fruiti mediante riduzione dei versamenti da fare con il modello F24 «fino al raggiungimento dell'importo dell'agevolazione complessivamente concessa».

Determinazione del reddito esente

Ai fini delle imposte sui redditi, l'agevolazione consiste in una esenzione del reddito derivante dallo svolgimento dell'attività ordinaria esercitata dall'impresa nella zona franca, nel limite del massimale indicato nella tabella sopra riportata.

Il reddito esente deve essere “sterilizzato ” dei componenti straordinari (plusvalenze, minusvalenze e sopravvenienze) e dei componenti negativi o positivi, riferiti ad esercizi precedenti a quello in corso al 30 luglio 2013, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir (ad esempio, la quota di una plusvalenza rateizzata non beneficia dell'esenzione, ma costituisce, in ogni caso, un componente positivo di reddito di impresa soggetto a tassazione ordinaria).

In tema di perdite pregresse, il soggetto beneficiario dell'agevolazione ai fini delle imposte sul reddito applica l'esenzione sul reddito di impresa al lordo delle perdite e le perdite non utilizzate saranno riportabili nei periodi di imposta successivi in base alle relative disposizioni applicabili (articolo 8 per i soggetti Irpef, articolo 84 per i soggetti Ires).

Prospetto “Minusvalenze e differenze negative”

Il comunicato stampa del 3 luglio 2013 dell'Agenzia delle Entrate ha innovato le modalità di comunicazione in presenza delle seguenti operazioni:

- realizzo, anche a seguito di più operazioni di cessione, di minusvalenze di ammontare complessivo superiore a 5.000.000 di euro, derivanti da cessioni di partecipazioni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie;
- realizzo, anche a seguito di più operazioni, di minusvalenze e differenze negative ex art.109, comma 3-bis, del TUIR, di ammontare superiore a 50.000 euro, derivanti da operazioni su azioni o altri titoli negoziati, in mercati regolamentati italiani o esteri.

Sino all'anno d'imposta 2013, le citate situazioni venivano comunicate all'Amministrazione finanziaria, attraverso una comunicazione autonoma effettuata alla Direzione Regionale competente. Oggi, invece, sono comunicati attraverso un apposito prospetto del quadro RS dell'Unico.

Investimenti in start-up innovative

Tra le misure dirette a sostenere la costituzione e lo sviluppo di nuove imprese innovative, contenute nella sezione IX del decreto legge 179/2012, l'articolo 29 introduce due forme di diminuzione del carico fiscale in favore dei soggetti che investono nel capitale sociale delle start-up innovative.

I beneficiari diretti: gli investitori

Gli investitori sono i beneficiari diretti dell'agevolazione, sia se scontano l'imposta sul reddito delle persone fisiche sia se soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società.

In merito ai beneficiari “Irpef”, sono destinatari dello sconto fiscale:

- le persone fisiche residenti e non residenti nel territorio dello Stato che effettuano un investimento agevolato;

- gli enti non commerciali;
- i soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir, residenti nel territorio dello Stato, che producono redditi in forma associata. Al riguardo, sebbene il decreto attuativo preveda espressamente che l'agevolazione compete ai soci di Snc e Sas, possono beneficiare dell'agevolazione anche: le società semplici, le società equiparate a quelle di persone (società di armamento, società di fatto, associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni), le imprese familiari.

L'intervento nelle start-up innovative può essere effettuato direttamente dall'investitore oppure indirettamente per il tramite di intermediari "qualificati", cioè organismi di investimento collettivo del risparmio o altre società di capitali che investono prevalentemente in questo tipo di imprese.

Se l'investimento è effettuato da società di persone, ai soci è riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda pari al 19% dei conferimenti effettuati nel capitale sociale di una o più start up innovative. La detrazione è elevata al 25% nel caso in cui l'investimento venga effettuato in start up innovative "a vocazione sociale" o "che sviluppano e commercializzano esclusivamente prodotti o servizi innovativi ad alto contenuto tecnologico in ambito energetico", secondo i codici Ateco 2007 indicati nella tabella allegata al decreto attuativo.

L'investimento massimo su cui calcolare la detrazione d'imposta deve essere mantenuto per almeno due anni e non può eccedere l'importo di 500 mila euro per ciascun periodo d'imposta agevolato, corrispondente ad una detrazione d'imposta pari a 95 mila euro oppure a 125 mila euro.

Il limite di 500 mila euro deve essere rispettato anche nel caso in cui il beneficiario investa in più start up innovative e, nel caso di società di persone, va calcolato in riferimento agli investimenti compiuti dalla società e non dai singoli soci.

Se la detrazione maturata non trova capienza nell'imposta lorda – anche per l'eventuale presenza di altre detrazioni – il contribuente può "riportare in avanti" la detrazione non utilizzata, nei periodi di imposta successivi, ma solo fino al terzo, quindi fino a un massimo di quattro periodi d'imposta, a partire da quello di maturazione.

Si rammenta che la Commissione europea ha autorizzato la misura agevolativa in esame, classificandola come un aiuto di Stato "compatibile con il mercato interno". A dicembre 2013 l'organo comunitario ha concluso l'iter di valutazione della misura, decidendo "di non sollevare obiezioni".

Si evidenzia come anche il Modello Unico SP 2014 abbia subito modifiche atte ad accogliere informazioni su questa tipologia di investimenti. In particolare nel quadro RN i campi di colonna 15 e colonna 16 ospitano l'ammontare degli investimenti, che vanno anche specificati nell'ambito della specifica nuova sezione del quadro RS.

Detassazione dei contributi, indennizzi e risarcimenti connessi al Terremoto del Maggio 2012

Per i soggetti con sede o unità locali nel territorio dei comuni colpiti dal sisma del 20 e del 29 maggio 2012, danneggiati dal terremoto, i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sul reddito e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Quadro TR

Le società che trasferisce la residenza all'estero ai fini delle imposte sui redditi, può sospendere o rateizzare il versamento dell'imposta sui redditi relativa alla plusvalenza ("exit tax"), determinata in base al valore normale dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale non confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato.

Il nuovo quadro TR recepisce tale novità, dando evidenza alle opzioni per la sospensione del versamento ovvero per il versamento rateale dell'imposta anche relativa a ciascun cespite.