

MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Ai gentili Clienti
Loro sedi

Melzo, 26/10/2012

OGGETTO: NOVITA' FISCALI

In conseguenza degli ultimi interventi legislativi si analizzano di seguito il nuovo regime iva per cassa, e le novità del "Decreto Stabilità".

IL NUOVO REGIME IVA "PER CASSA"

A seguito dell'emanazione dell'apposito Decreto attuativo le nuove disposizioni riferite all' "Iva per cassa" saranno operative dal 01.12.2012.

Di seguito vengono brevemente analizzati i punti salienti della normativa, specificando altresì i riflessi contabili ed operativi collegati all'adesione a tale regime.

IL NUOVO REGIME IVA "PER CASSA" A DECORRERE DAL 01.12.2012

L'art. 32-bis, DL n. 83/2012, c.d. "Decreto Crescita", ha ampliato l'applicazione del regime dell'iva per cassa (già precedentemente previsto dal DL 185/2008 per le imprese/lavoratori autonomi con volume d'affari non superiore a 200.000,00 Euro), **prevedendo l'"esigibilità differita" dell'IVA** di cui all'art. 6, comma 5 DPR 633/72, **per le cessioni/prestazioni eseguite da soggetti passivi con un volume d'affari non superiore a € 2.000.000**, nei confronti di soggetti passivi d'imposta.

La scelta di applicare o meno il regime dell'IVA "per cassa" è a libera discrezione del cedente/prestatore, ma rimane subordinata all'esercizio di una specifica OPZIONE, le cui modalità verranno trattate in apposito provvedimento da emanarsi entro breve termine.

PRESUPPOSTI PER L'APPLICAZIONE DEL NUOVO REGIME

La possibilità di optare "**per la liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa**" **interessa i soggetti che:**

- nell'anno precedente hanno realizzato,
- in caso di inizio dell'attività, prevedono di realizzare

un volume d'affari non superiore a € 2.000.000.

Sul punto nella Relazione illustrativa del citato Decreto viene precisato che "nel calcolo del volume d'affari vanno considerate sia le operazioni che vengono assoggettate al regime dell'IVA per cassa sia le operazioni escluse da tale regime (ad esempio, operazioni soggette ad IVA secondo il meccanismo dell'inversione contabile)".

I RIFLESSI IN CAPO AL CEDENTE / PRESTATORE

Per i soggetti che optano per il regime in esame, **l'IVA relativa alle cessioni di beni/prestazioni di servizi effettuate nei confronti di operatori soggetti passivi d'imposta** diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi.

Per i soggetti in esame, inoltre, "**il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto relativa agli acquisti effettuati sorge al momento del pagamento dei relativi corrispettivi**".

Poiché l'opzione è riferita alla "liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa", **scegliendo di versare l'IVA a debito in base a quanto incassato, anche la detrazione dell'IVA a credito è influenzata dal pagamento delle relative fatture ricevute dai vari fornitori.**

MERKABA Consulting S.r.l.

MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

La scelta del nuovo regime riguarda, pertanto, l'intera attività del contribuente. (Fermo restando che l'IVA a credito segue il pagamento della relativa fattura, dovrà essere chiarito se il soggetto interessato può scegliere per una o più fatture emesse di non applicare l'IVA "per cassa").

LIMITE TEMPORALE DEL DIFFERIMENTO DELL'ESIGIBILITÀ DELL'IVA

Decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione, l'imposta diviene comunque esigibile a meno che l'acquirente/committente, prima di tale termine, non sia stato assoggettato a procedure concorsuali (rispetto alla disciplina vigente non sono richiamate le procedure esecutive).

ADEMPIMENTI PER LE OPERAZIONI ATTIVE

I soggetti che optano per il regime in esame devono adempiere ai consueti obblighi previsti dal DPR n. 633/72 (emissione delle fatture, tenuta dei registri, ecc.). In particolare **nelle fatture emesse in applicazione del nuovo regime deve essere riportata la seguente annotazione:**

"Operazione con "IVA per cassa" ex art. 32-bis del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83"

Sul punto nella Relazione illustrativa del citato Decreto viene precisato che "l'omessa indicazione di tale dicitura costituirà, ai fini sanzionatori, una violazione formale".

Nel mese/trimestre di incasso della fattura l'IVA sarà "conteggiata a debito" nella relativa liquidazione periodica a seguito dell'avvenuta esigibilità. In caso di incasso parziale del corrispettivo l'IVA diventa esigibile e va quindi computata nella liquidazione periodica nella proporzione tra quanto incassato e il corrispettivo complessivo della fattura. Le operazioni in esame concorrono a formare il volume d'affari e partecipano alla determinazione del pro-rata con riferimento all'anno di effettuazione.

ADEMPIMENTI PER LE OPERAZIONI PASSIVE

La detrazione dell'IVA a credito può essere operata dal momento in cui è pagato il relativo corrispettivo "o comunque decorso un anno dal momento in cui l'imposta diviene esigibile secondo le regole ordinarie ed alle condizioni esistenti in tale momento". In caso di pagamento parziale del corrispettivo la detrazione dell'IVA spetta nella proporzione tra quanto pagato e il corrispettivo complessivo della fattura.

ESERCIZIO DELL'OPZIONE

Come sopra accennato le modalità di esercizio dell'opzione/revoca del nuovo regime devono essere fissate dall'Agenzia delle Entrate con un apposito Provvedimento.

L'opzione ha effetto:

- ➔ a partire dal 1.1 dell'anno in cui è esercitata;
- ➔ in caso di inizio dell'attività in corso d'anno, dalla data di inizio dell'attività.

Le operazioni già liquidate al 31.12 dell'anno precedente a quello di esercizio dell'opzione sono escluse dalla disciplina in esame. Considerato che le disposizioni contenute nel DM 11.10.2012 si applicano alle operazioni effettuate dal 01.12.2012, come evidenziato anche nella Relazione illustrativa del citato Decreto, **"limitatamente all'anno 2012, primo anno di applicazione del nuovo regime, l'opzione ... ha effetto per le operazioni effettuate a partire dal 1° dicembre 2012."**

DECADENZA / REVOCA DELL'OPZIONE

Nel caso in cui il volume d'affari superi, in corso d'anno, il limite di € 2.000.000 il regime dell'IVA "per cassa" cessa con riferimento alle operazioni attive e passive effettuate **a partire dal mese successivo** a quello di superamento. In tale ipotesi, così come in caso di revoca dell'opzione, il soggetto interessato deve

MERKABA Consulting S.r.l.

MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

computare a debito nella liquidazione periodica relativa all'ultimo mese di applicazione dell'IVA "per cassa" l'ammontare dell'IVA relativa alle operazioni effettuate i cui corrispettivi non sono stati ancora incassati. Nella stessa liquidazione sarà possibile detrarre l'IVA a credito relativa agli acquisti non ancora pagati. Come precisato dalla Relazione illustrativa del citato Decreto ciò è finalizzato "ad evitare la coesistenza, per la stessa attività, di due regimi di liquidazione dell'imposta".

OPERAZIONI ATTIVE PER LE QUALI NON È APPLICABILE IL NUOVO REGIME

La disposizione in esame non può essere applicata per le seguenti 4 tipologie di operazioni:

1. il cedente/prestatore si avvale di "regimi speciali di determinazione" dell'IVA. Di conseguenza non è possibile applicare il nuovo regime in relazione alle operazioni soggette ai seguenti regimi speciali:
 - ➔ regime "monofase" (art. 74, comma 1, DPR n. 633/72) quale, ad esempio, editoria, sale e tabacchi, fiammiferi, ecc.;
 - ➔ regime del margine dei beni usati (art. 36, DL n. 41/95);
 - ➔ regime delle agenzie di viaggi e turismo (art. 74-ter, DPR n. 633/72).L'operatività del regime in esame non è preclusa, ad esempio, in presenza del regime dell'agricoltura, degli intrattenimenti, delle associazioni senza scopo di lucro/no profit, in quanto gli stessi non possono essere definiti regimi speciali "di applicazione dell'imposta". Sul punto nella Relazione illustrativa del citato Decreto viene precisato che "il regime dell'IVA per cassa può essere adottato, per le operazioni effettuate, in applicazione delle regole ordinarie dell'IVA, da soggetti che, previa separazione dell'attività ai sensi dell'articolo 36 del d.P.R. n. 633/72, applicano sia regimi speciali IVA sia il regime ordinario";
2. l'acquirente/committente assolve l'imposta mediante l'applicazione del "reverse charge";
3. l'acquirente/committente è un soggetto privato;
4. per le operazioni con "IVA ad esigibilità differita" disciplinate dal comma 5 dell'art. 6, DPR n. 633/72 (es.operazioni effettuate con Stato, Enti statali, Camere di commercio, Istituti univers. ecc).

OPERAZIONI PASSIVE PER LE QUALI NON È APPLICABILE IL NUOVO REGIME

L'art. 3 del Decreto attuativo in esame prevede che sono **escluse dal differimento della detrazione dell'IVA a credito le seguenti operazioni:**

1. acquisti di beni / servizi soggetti al "reverse charge";
2. acquisti intraUE di beni;
3. importazioni di beni;
4. estrazioni di beni da depositi IVA.

I RIFLESSI IN CAPO ALL'ACQUIRENTE / COMMITTENTE

Diversamente dalla disciplina vigente, il citato art. 32-bis prevede che, in ogni caso, l'acquirente/committente può detrarre l'IVA a credito al momento di effettuazione dell'operazione, a prescindere dal fatto che il pagamento della fattura non sia stato ancora eseguito.

IMPORTANTI RIFLESSI OPERATIVI PER LE IMPRESE CHE INTENDONO OPTARE PER IL REGIME IVA PER CASSA

Come sopra evidenziato, il regime in esame "aggancia" il calcolo dell'iva da liquidare alla movimentazione finanziaria di incasso/pagamento fatture.

MERKABA Consulting S.r.l.

MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

La norma, decisamente positiva per la generalità delle imprese, costrette loro malgrado e maggiormente in “tempi di crisi”, ad “anticipare” all’Erario l’iva esposta sulle proprie fatture, comporta peraltro alcuni riflessi che vanno debitamente tenuti in considerazione.

L’esercizio dell’opzione, infatti, necessariamente OBBLIGA:

→ **le aziende che autonomamente provvedono alla registrazione dei documenti contabili, e alla liquidazione dell’iva:**

- ad attivarsi con le proprie case di software per “implementare” tale funzione nel proprio programma di fatturazione e contabilità, sostenendo eventuali costi aggiuntivi;
- a procedere alla corretta registrazione di tutti i movimenti finanziari del mese di riferimento, **entro e non oltre il termine di versamento dell’iva**, accelerando notevolmente i tempi di aggiornamento della contabilità prettamente “finanziaria”;
- a pagare eventuali sanzioni per omesso/insufficiente versamento iva, (avvalendosi, ove possibile, del “ravvedimento operoso” di cui all’art. 13 D.Lgs 472/97) in caso di incomplete o errate registrazioni contabili;

→ **le aziende che affidano allo Studio la corretta tenuta delle scritture contabili:**

- ad attivarsi tempestivamente per recuperare tutta la documentazione contabile/finanziaria (copie estratti conto bancari e carte di credito, copie bonifici, copie ricevute bancarie, assegni, ecc.) onde poterla consegnare allo studio in tempi estremamente ridotti, e cioè **ENTRO E NON OLTRE:**
 - **il giorno 8 del mese successivo al mese di riferimento dell’operazione** (es. bonifico effettuato il 28 settembre, contabile da consegnare entro l’8 ottobre) per i contribuenti con liquidazione iva mensile;
 - **il giorno 31 del mese successivo al mese di riferimento dell’operazione** per i contribuenti che liquidano l’iva trimestralmente;
- a procedere con la stesura di una corretta prima nota cassa/banca MENSILE (ove non precedentemente istituita) da consegnarsi allo studio, unitamente a tutti gli altri documenti contabili, entro il termine di cui sopra;
- a sostenere eventuali costi aggiuntivi, collegati alle implementazioni informatiche/lavorative che lo studio dovrà sopportare, al fine di rispettare i termini di registrazione contabile previsti.

Sarà cura dello Studio comunicare ai Signori clienti interessati sia le modalità operative che i termini di esercizio dell’opzione, non appena verrà pubblicato il provvedimento dell’Agenzia delle Entrate.

E’ peraltro evidente che, in vigenza di tutti i requisiti previsti dalla norma, le aziende con termini medi di incasso notevolmente sproporzionati rispetto ai termini medi di pagamento, troveranno un importante beneficio finanziario collegato all’applicazione di tale regime.

Si invitano le aziende interessate a contattare lo studio per fissare un appuntamento di approfondimento.

DECRETO STABILITA’

Si procede di seguito con l’analisi delle principali novità introdotte dalla cosiddetta “Legge di stabilità”, recentemente approvata dal Governo. **Si evidenzia peraltro che il testo del disegno di legge non ha ancora concluso il suo iter parlamentare e potrà pertanto subire sostanziali modifiche. Lo studio provvederà ad inviare circolare di aggiornamento ove si rendesse necessario.**

MERKABA Consulting S.r.l.

MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

INCREMENTO ALIQUOTE IVA – Art. 12, comma 1

Modificando l'art. 40, DL n. 98/2011 (c.d. "Manovra Correttiva") è disposto l'incremento, dall'1.7.2013, delle aliquote IVA nelle seguenti misure:

- dal 10% all'11%;
- dal 21% al 22%.

Si rammenta che il citato art. 40, come modificato dall'art. 21, DL n. 95/2012, prevedeva l'aumento delle aliquote IVA del 10% e del 21% di 2 punti percentuali nel periodo 01.07 – 31.12.2013 e la rideterminazione delle stesse, dal 01.01.2014, nella misura dell'11% e del 22% qualora entro il 30.06.2013 non fosse entrata in vigore la Riforma fiscale.

Il Decreto in esame anticipa, di fatto, l'applicazione delle aliquote dell'11% e del 22% e tale aumento opera a prescindere dall'entrata in vigore della predetta Riforma.

RIDETERMINAZIONE ALIQUOTE IRPEF – Art. 12, comma 2

Per effetto della modifica dell'art. 11, TUIR, dal 2013 le misure delle aliquote IRPEF relative ai primi 2 scaglioni di reddito sono state ridotte di 1 punto percentuale. Di conseguenza le stesse risultano così determinate:

SCAGLIONE DI REDDITO	ALIQUOTA	
	fino al 2012	dal 2013
Fino a € 15.000	23%	22%
Da € 15.001 a € 28.000	27%	26%
Da € 28.001 a € 55.000	38%	
Da € 55.001 a € 75.000	41%	
Oltre € 75.000	43%	

DETAZZAZIONE PREMI INCREMENTO PRODUTTIVITÀ – Art. 12, comma 3

Per la proroga, dal 01.01 al 31.12.2013, delle misure sperimentali al fine di agevolare l'incremento della produttività del lavoro, è introdotta "una speciale agevolazione" le cui modalità attuative saranno definite da un apposito DPCM.

Per tale agevolazione sono stati stanziati fondi nel limite massimo di € 1.200 milioni per il 2013 e di € 400 milioni per il 2014.

Qualora il predetto Decreto non venga emanato entro il 15.01.2013 ed il Governo non promuova un'apposita iniziativa legislativa per destinare le predette risorse ad altra finalità, le stesse saranno destinate a migliorare i saldi della finanza pubblica.

FRANCHIGIA DEDUCIBILITÀ/DETRAIBILITÀ ONERI – Art. 12, commi da 4 a 10

Sono introdotte limitazioni alla deducibilità/detraibilità di alcuni oneri di cui agli artt. 10 e 15, TUIR, non applicabili comunque ai soggetti il cui reddito complessivo annuo non è superiore a € 15.000. **Le predette disposizioni sono applicabili già a decorrere dal 2012.**

ONERI DEDUCIBILI

Per gli oneri di cui alle lett. a), c), d), e-ter), f), g), h), l-bis), l-ter), l-quater) del comma 1 dell'art. 10, TUIR è introdotta una franchigia di deducibilità pari a € 250, con la conseguenza che gli stessi sono deducibili dal reddito complessivo per l'ammontare eccedente la predetta soglia.

MERKABA Consulting S.r.l.

MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Lett.	ONERI DEDUCIBILI	FRANCHIGIA DEDUCIBILITÀ
	Tipologia oneri	
a)	Canoni relativi agli immobili che concorrono a formare il reddito complessivo	€ 250
b)	Spese mediche e spese di assistenza sostenute da portatori di handicap	---
c)	Assegni periodici al coniuge in conseguenza di separazione, scioglimento del matrimonio, ecc.	€ 250
d)	Assegni periodici corrisposti in forza di testamento e donazione e assegni alimentari ai familiari ex art. 433 C.c.	€ 250
d-bis)	Somme restituite al soggetto erogatore se hanno concorso a formare il reddito in anni precedenti	---
e)	Contributi previdenziali obbligatori o versati facoltativamente alla gestione della forma pensionistica obbligatoria di appartenenza	---
e-bis)	Contributi versati a forme pensionistiche complementari, fino al massimo di € 5.164,57	---
e-ter)	Contributi versati a fondi integrativi SSN, fino al massimo di € 3.615,20	€ 250
f)	Somme ai dipendenti chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali	€ 250
g)	Contributi e donazioni a favore di ONG, per un importo non superiore al 2% del reddito complessivo	€ 250
h)	Indennità per perdita avviamento corrisposte al conduttore per cessazione locazione immobili urbani adibiti ad uso diverso da abitazione	€ 250
i)	Erogazioni liberali in denaro a favore dell'Istituto per il sostentamento del clero, fino a € 1.032,91	---
l)	Erogazioni liberali in denaro	---
l-bis)	50% spese sostenute per le pratiche di adozione	€ 250
l-ter)	Erogazioni liberali in denaro per il pagamento degli oneri difensivi dei soggetti ammessi al gratuito patrocinio	€ 250
l-quater)	Erogazioni liberali a favore di Università, Enti di ricerca, ecc.	€ 250

La franchigia di € 250:

- non opera, oltre che nei casi sopra evidenziati, anche per i contributi previdenziali, previsti dal non opera comma 2 del citato art. 10, versati per gli addetti ai servizi domestici e all'assistenza personale e familiare, deducibili fino a € 1.549,37;
- è applicabile anche agli oneri la cui deducibilità dal reddito complessivo non è espressamente indicata nell'art. 10, TUIR ma è riconducibile nell'ambito di tale disposizione, quali, ad esempio, come precisato nella Relazione illustrativa al ddl in esame, le erogazioni liberali, in denaro o in natura, a favore degli enti del terzo settore ex art. 14, comma 1, DL n. 35/2005 (ONLUS, associazioni di promozione sociale, fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico nonché fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica).

ONERI DETRAIBILI

Con riferimento agli oneri ex art. 15, TUIR, sono introdotti una franchigia di detraibilità (€ 250,00), nonché un limite massimo complessivo annuo di detraibilità (€ 3.000,00).

Nel riepilogo sottostante vengono evidenziate in dettaglio, segnalando altresì le specifiche eccezioni.

MERKABA Consulting S.r.l.

MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

ONERI DETRAIBILI		FRANCHIGIA DETRAIBILITÀ	LIMITE MAX SPESE DETRAIBILI € 3.000 (*)
Comma 1	Tipologia oneri		
a)	Interessi passivi relativi a prestiti o mutui agrari, nel limite dei redditi dei terreni dichiarati	€ 250	SI
b)	Interessi passivi relativi a mutui ipotecari per l'acquisto dell'abitazione principale	€ 250	SI
b-bis)	Compensi per intermediazione per l'acquisto dell'abitazione principale	€ 250	SI
c)	Spese sanitarie e di assistenza diverse da quelle per i soggetti portatori di handicap e spese chirurgiche, per prestazioni specialistiche e per protesi dentarie e sanitarie in genere	€ 250	NO
	Spese per i mezzi necessari all'accompagnamento, alla deambulazione, alla locomozione e al sollevamento e per sussidi tecnici ed informatici volti a facilitare l'autosufficienza e la possibilità di integrazione dei soggetti portatori di handicap	---	
c-bis)	Spese veterinarie	€ 250	SI
c-ter)	Spese per servizi di interpretariato da parte di soggetti sordomuti	---	NO
d)	Spese funebri	€ 250	SI
e)	Spese per corsi di istruzione secondaria e universitaria	€ 250	SI
f)	Premi di assicurazione per rischio di morte o invalidità permanente	€ 250	SI
g)	Spese per manutenzione e restauro cose vincolate	€ 250	SI
h)	Erogazioni liberali a favore di Stato, Regioni, ecc.	€ 250	SI
h-bis)	Costo specifico o valore normale dei beni ceduti gratuitamente a Stato, Regioni, ecc.	€ 250	SI
i)	Erogazioni liberali a fondazioni, ecc. che svolgono l'attività nel settore dello spettacolo	€ 250	SI
i-bis)	Erogazioni liberali a ONLUS, iniziative umanitarie, ecc.	€ 250	SI
i-ter)	Erogazioni liberali a associazioni sportive dilettantistiche	€ 250	SI
i-quater)	Erogazioni liberali a associazioni di promozione sociale	€ 250	SI
i-quinquies)	Spese per iscrizione e abbonamento a palestre, piscine, ecc. per ragazzi di età tra i 5 e i 18 anni	€ 250	SI
i-sexies)	Canoni di locazione per studenti iscritti presso un'Università distante almeno 100 km dal Comune di residenza	€ 250	SI
i-septies)	Spese per assistenza personale a non autosufficienti, nel limite di € 2.100	---	NO
i-octies)	Erogazioni liberali a istituti scolastici	€ 250	SI
Comma 1-bis	Erogazioni liberali a partiti e movimenti politici	€ 250	SI
Comma 1-ter	Interessi passivi mutui ipotecari per la costruzione dell'abitazione principale	€ 250	SI
Comma 1-quater	Spese sostenute da non vedenti per il mantenimento dei cani guida	---	NO

(*) il limite delle spese detraibili riguarda l'ammontare complessivo

MERKABA Consulting S.r.l.

MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Va evidenziato che:

- la franchigia di € 250 è applicabile anche agli oneri la cui detraibilità dall'imposta lorda non è espressamente indicata nell'art. 15, TUIR ma è riconducibile nell'ambito di tale disposizione, quali, ad esempio, le spese sostenute per la frequenza di asili nido ovvero le erogazioni liberali in denaro alla società di cultura "La Biennale di Venezia", le donazioni effettuate all'"Ospedale Galliera" di Genova;
- nel computo del limite massimo di spese detraibili, pari a € 3.000, non si tiene conto della detrazione spettante per le spese sanitarie (lett. c), per servizi di interpretariato da parte di soggetti sordomuti (lett. c-ter), per assistenza personale a non autosufficienti (lett. i-septies), nonché per quelle sostenute da non vedenti per il mantenimento dei cani guida (comma 1-quater). Vanno considerati anche gli oneri riconducibili all'art. 15, TUIR, sopra evidenziati.

Le limitazioni sopra riportate **non operano** con riferimento alle spese per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica per le quali spetta la detrazione del 36% (50%) – 55%, posto che le stesse non sono riconducibili all'art. 15, TUIR né alle detrazioni per carichi di famiglia, per lavoro dipendente e pensione.

ELIMINAZIONE CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA PER IL TFR – Art. 12, comma 11

Con l'abrogazione del comma 9 dell'art. 1, Legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007), è stata soppressa la disposizione finalizzata all'applicazione delle aliquote e degli scaglioni vigenti al 31.12.2006, se più favorevoli al contribuente, in relazione al TFR, alle indennità equipollenti e altre indennità e somme connesse con la cessazione del rapporto di lavoro ex art. 17, comma 1, lett. a), TUIR.

Di fatto, quindi, dal 2013 ai fini della tassazione del TFR sarà necessario applicare le aliquote e gli scaglioni in vigore nell'anno di insorgenza del diritto alla percezione.

ALIQUOTA IVA PRESTAZIONI SOCIO – SANITARIE, ECC., RESE DA COOP Art. 12, commi da 14 a 16

È stato abrogato il n. 41-bis) della Tabella A, parte II, DPR n. 633/72 che prevedeva l'applicazione dell'aliquota IVA del 4% alle prestazioni socio-sanitarie, educative, comprese quelle di assistenza domiciliare o ambulatoriale o in comunità e simili o ovunque rese, in favore degli anziani ed inabili adulti, dei tossicodipendenti e malati di Aids, degli handicappati psicofisici e dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e devianza, rese da cooperative e loro consorzi, sia direttamente che in esecuzione di contratti di appalto e convenzioni.

PENSIONI DI GUERRA – Art. 12, comma 17

È disposto che l'esenzione IRPEF delle pensioni di guerra e delle relative indennità accessorie, degli assegni connessi alle pensioni privilegiate ordinarie, delle pensioni connesse alle decorazioni dell'Ordine militare d'Italia e dei soprassoldi connessi alle Medaglie al valor militare spetta esclusivamente ai titolari di reddito complessivo non superiore a € 15.000.

TOBIN TAX – Art. 12, commi da 18 a 21

È introdotta un'imposta di bollo, con aliquota dello 0,05% (c.d. Tobin tax), relativamente:

- ➔ alla compravendita di azioni ed altri strumenti finanziari partecipativi emessi da società residenti in Italia, a prescindere dalla quotazione. Detta imposta:
 - è applicata sul valore della transazione;
 - è dovuta anche se la compravendita avviene al di fuori del territorio dello Stato, a condizione che una delle controparti sia residente in Italia;

MERKABA Consulting S.r.l.

MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

- non è dovuta sulle operazioni di emissione e annullamento dei titoli azionari e degli strumenti finanziari partecipativi;
- ➔ alle operazioni (stipula del contratto, chiusura e negoziazione) su strumenti finanziari derivati, diverse da quelle su titoli di Stato di Paesi UE e aderenti allo SEE che consentono un adeguato scambio di informazioni, in cui una delle controparti è residente in Italia. Detta imposta è applicata sul valore nozionale di riferimento del contratto.

L'imposta va versata dalla banca ovvero da altro soggetto che interviene nell'esecuzione dell'operazione relativamente alle compravendite di azioni, altri strumenti finanziari partecipativi e alle operazioni su strumenti finanziari derivati ovvero dal contribuente negli altri casi. Il mancato pagamento dell'imposta determina la nullità dell'operazione. Le modalità attuative della disposizione in esame sono demandate ad un apposito Decreto.

DEDUCIBILITÀ COSTI AUTOVEICOLI – Art. 12, comma 22

Con la modifica dell'art. 164, TUIR, **è disposta l'ulteriore riduzione della percentuale di deducibilità dei costi relativi ai veicoli utilizzati da imprese e lavoratori autonomi, che passa dall'attuale 40% al 20%.**

Si rammenta che la Legge n. 92/2012 ha (aveva) già ridotto dal 2013 la predetta percentuale al 27,5%, che pertanto è già sostituita prima della relativa entrata in vigore.

La nuova misura, che rimane applicabile, in generale, dal 2013, va considerata ai fini della determinazione degli acconti dovuti per il 2013. Infatti, dovrà essere assunta quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando la nuova percentuale.

Il ddl in esame non ha ulteriormente modificato la percentuale di deducibilità relativa ai veicoli concessi in **uso promiscuo ai dipendenti** che dal 2013, per effetto della modifica apportata all'art. 164, TUIR ad opera della citata Legge n. 92/2012, **passa dal 90% al 70%.**

RIALLINEAMENTO VALORI IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI E PARTECIPAZIONI DI CONTROLLO – Art. 12, commi da 23 a 26

È **prorogata** dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2012 (in generale, dal 2013) **al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017 (in generale, dal 2018)** la **decorrenza degli effetti del riallineamento** dei valori civili e fiscali delle immobilizzazioni immateriali nell'ambito delle aggregazioni aziendali ex art. 15, DL n. 185/2008.

Si rammenta che il riallineamento, che richiede il pagamento di un'imposta sostitutiva del 16%, è esteso anche ai maggiori valori delle partecipazioni di controllo, iscritti in bilancio a seguito di un'operazione straordinaria a titolo di avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali nonché alle partecipazioni di controllo acquisite per effetto di cessioni d'azienda o di partecipazioni.

AFFRANCAMENTO PARTECIPAZIONI DI CONTROLLO A SEGUITO DI OPERAZIONE STRAORDINARIA 2010 O ANNUALITÀ PRECEDENTI

L'art. 20, DL n. 201/2011 (c.d. Decreto "Salva Italia") ha esteso la possibilità di riallineare i valori civili e fiscali anche alle operazioni effettuate nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2011 (2011 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) dei maggiori valori delle partecipazioni di controllo, iscritti in bilancio a titolo di avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali a seguito di un'operazione straordinaria effettuata nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2010 e nei precedenti.

MERKABA Consulting S.r.l.

MERKABA Consulting S.r.l.

Dott. Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Ora, il ddl in esame:

- **proroga** dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 (in generale, dal 2015) al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019 (in generale, dal 2020) la decorrenza degli effetti del riallineamento;
- **dispone il versamento dell'imposta sostitutiva in un'unica rata** entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi dovute per il 2012, eliminando quindi la possibilità di effettuare lo stesso in 3 rate di pari importo. Tale termine è applicabile anche ai versamenti dell'imposta dovuta per il riallineamento relativo ad operazioni effettuate nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2010 o in quelli precedenti. In tal caso l'importo va maggiorato degli interessi legali, calcolati dal 01.01.2011.

REDDITO DOMINICALE E AGRARIO – Art. 12, comma 29

Per il 2012, 2013 e 2014 è previsto che, ai fini delle imposte dirette, il reddito dominicale ed agrario è rivalutato:

- del 15%;
- del 5% per i terreni agricoli e per quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola.

Tale incremento va applicato sull'importo risultante dalla rivalutazione ex art. 50, Legge n. 662/96, pari all'80% per il reddito dominicale e al 70% per il reddito agrario.

SOCIETÀ DI PERSONE E SRL AGRICOLE – Art. 12, commi 30 e 31

Il ddl in esame abroga alcune disposizioni, previste dalla Finanziaria 2007, nell'ambito del settore agricolo. In particolare:

- per le società di persone e le srl che assumono la qualifica di società agricole ex art. 2, D.Lgs. n. 99/2004 è eliminata la possibilità di optare per la determinazione del reddito con le modalità fondiarie ai sensi dell'art. 32, TUIR;
- per le società di persone e srl costituite da imprenditori che esercitano esclusivamente le attività di manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci non è più consentito optare per la determinazione del reddito applicando ai ricavi il coefficiente di redditività del 25%.

Le opzioni già esercitate divengono inefficaci con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2012 (in generale, dal 2013). Con un apposito Decreto saranno individuate le disposizioni transitorie.

Lo studio, fermo restando che provvederà a render note le eventuali modifiche alla normativa qui esaminata, resta a disposizione per ogni necessità o chiarimento.

Merkaba Consulting S.r.l.



MERKABA Consulting S.r.l.