

Contributi alle imprese

La Legge di Stabilità 2014 dispone la riduzione di talune autorizzazioni di spesa concernenti trasferimenti correnti in favore di imprese⁵⁹⁷ per un importo complessivo pari a 45,2 milioni per l'anno 2014, a 57,9 milioni per l'anno 2015 e a 58,7 milioni a decorrere dall'anno 2016. La riduzione media è valutabile intorno al 10 per cento degli stanziamenti complessivi delle autorizzazioni interessate⁵⁹⁸.

Nella stessa legge⁵⁹⁹, è prevista la razionalizzazione della spesa per crediti d'imposta. Al fine di un riallineamento dei corrispondenti stanziamenti iscritti in bilancio all'effettivo andamento delle fruizioni dei crediti d'imposta individuati dalla legge, si prevede che con un DPCM, su proposta del MEF, siano stabilite le quote percentuali di fruizione dei crediti d'imposta non inferiori all'85 per cento di quanto spettante sulla base della normativa vigente istitutiva del credito imposta, in maniera tale da assicurare effetti positivi non inferiori: a 214 milioni per l'anno 2014 e 294,5 milioni a decorrere dall'anno 2015, in termini di saldo netto da finanziare, ed a 87 milioni per l'anno 2014 e 197 milioni a decorrere dall'anno 2015 in termini di fabbisogno e indebitamento netto (comma 387). Si prevede, inoltre, che per l'anno 2014, la riduzione prevista non si applichi al credito d'imposta relativo all'agevolazione sul gasolio per autotrazione degli autotrasportatori. Il MEF è incaricato di effettuare il monitoraggio dell'andamento della fruizione dei crediti d'imposta interessati dalla disposizione. Si dispone inoltre che, nel caso in cui si sia in procinto di verificarsi uno scostamento rispetto agli obiettivi indicati, il MEF procederà, con decreto, alla rideterminazione delle percentuali di fruizione in misura tale da assicurare la realizzazione dei predetti obiettivi.

La legge di Stabilità 2014⁶⁰⁰ inoltre prevede che a decorrere dal 2014, siano abrogate le agevolazioni fiscali e i crediti d'imposta, con la conseguente cancellazione dei relativi stanziamenti iscritti in bilancio. I regimi abrogati sono: *i*) il regime fiscale di attrazione europea; *ii*) il regime fiscale per i distretti produttivi; *iii*) le esenzioni delle plusvalenze reinvestite in società costituite da non più di tre anni; *iv*) il credito d'imposta in favore delle PMI per la ricerca scientifica⁶⁰¹.

La stessa legge prevede la decadenza dai benefici e la conseguente restituzione di quanto ricevuto per tutte quelle imprese che possono beneficiare di contributi pubblici in conto capitale, qualora entro tre anni delocalizzino la

⁵⁹⁷ Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 438.

⁵⁹⁸ Tra questi vi sono le somme da corrispondere alle concessionarie dei servizi di telecomunicazioni a titolo di rimborso delle agevolazioni tariffarie per le imprese editrici, somme da erogare alle poste italiane spa per i servizi offerti in convenzione allo Stato, somma da erogare per il completamento delle operazioni connesse alla liquidazione coatta amministrativa del fondo gestione istituti contrattuali lavoratori portuali, somma da versare alla Rai per l'esenzione dal pagamento del canone annuo di abbonamento alle radiodiffusioni concessa agli anziani a basso reddito e ai centri sociali per anziani, contributi e rimborso oneri sostenuti dalle emittenti radiofoniche e televisive in ambito locale; somme varie da erogare a enti, istituti, associazioni, fondazioni ed altri organismi (tra questi per il finanziamento di interventi a favore dell'incremento dell'occupazione giovanile e delle donne; per le imprese, anche in forma cooperativa, i loro consorzi, gli enti pubblici economici, le associazioni sindacali dei lavoratori ed i centri di formazione professionale, per il finanziamento dei progetti di azioni positive).

⁵⁹⁹ Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 577-580.

⁶⁰⁰ Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 583.

⁶⁰¹ Di cui alla L.449/1997.

produzione in un Paese non UE con riduzione del personale di almeno il 50 per cento⁶⁰².

Costo del lavoro

Nella Legge di Stabilità per il 2014⁶⁰³ è prevista dal 1° gennaio 2014 la riduzione dell'importo dei premi e contributi dovuti per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali. A tal fine è previsto un decreto del Ministero del Lavoro con cui viene stabilita la riduzione percentuale dell'importo dei premi e contributi dovuti da applicare per tutte le tipologie di premi e contributi e terrà conto dell'andamento infortunistico aziendale. La riduzione è quantificata nel limite complessivo di 1 miliardo per l'anno 2014, di 1,1 miliardi per l'anno 2015 e 1,2 miliardi a decorrere dall'anno 2016. Il decreto dovrà anche contenere riduzioni di favore per le imprese giovani che hanno iniziato l'attività da meno di due anni⁶⁰⁴. Sono comunque escluse dalla riduzione dei premi e contributi per l'assicurazione contro gli infortuni e le malattie professionali colf, badanti, apprendisti, prestatori di lavoro accessorio, casalinghe. In attesa dell'attuazione della norma, il Governo ha differito al 16 maggio 2014 il termine di pagamento dei premi e contributi INAIL (previsto in un'unica soluzione alla prima scadenza annuale del 16 febbraio 2014) così da permettere alle imprese di beneficiare immediatamente del bonus. Il differimento si applica anche ai premi speciali unitari artigianali.

È altresì riconosciuto all'INAIL un trasferimento pari a 500 milioni per l'anno 2014, 600 milioni per l'anno 2015 e 700 milioni a decorrere dall'anno 2016 per l'aggiornamento dei coefficienti di capitalizzazione⁶⁰⁵ dei premi e contributi sugli infortuni sul lavoro e le malattie professionali⁶⁰⁶. L'aggiornamento è operato distintamente per singola gestione assicurativa, tenuto conto dell'andamento economico, finanziario e attuariale registrato da ciascuna di esse e garantendo il relativo equilibrio assicurativo. È previsto che dal 2016 l'INAIL effettui una verifica annuale di sostenibilità economica, finanziaria e attuariale asseverata dal MEF, di concerto con il Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

La Legge di Stabilità 2014 ha modificato alcune previsioni della L.92/2012. In caso di trasformazione del contratto in contratto a tempo indeterminato, era prevista⁶⁰⁷ la restituzione al datore di lavoro del contributo ASPI e pari all'1,4 per cento della retribuzione imponibile, nei limiti delle ultime sei mensilità, successivamente al decorso del periodo di prova. La legge di Stabilità 2014⁶⁰⁸ ha

⁶⁰² L. 147/2013, art.1 co.60-61. Per maggiori dettagli sul sostegno alle imprese si veda par.II.15 'Competitività e internazionalizzazione delle imprese'.

⁶⁰³ Legge di Stabilità 2014, art. 1. Co. 128.

⁶⁰⁴ L'onere del differimento è stato interamente a carico dello Stato. Si veda D.L. presentato in CdM 24 gennaio 2014: Disposizioni urgenti in materia di rinvio di termini relativi ad adempimenti tributari e contributivi, di emersione e rientro di capitali detenuti all'estero, nonché altre disposizioni urgenti in materia tributaria e contributiva.

⁶⁰⁵ Di cui all'art. 39, co. 1 del Testo Unico delle disposizioni per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali (DPR 1124/1965).

⁶⁰⁶ Legge di Stabilità 2014, art.1 co.128.

⁶⁰⁷ Art. 3, co. 30 del L.92/2012.

⁶⁰⁸ Legge di Stabilità, art. 1, co. 135.

ritenuto opportuno eliminare questo limite, quindi al datore di lavoro verrà restituita l'intero contributo ASPI versato per il lavoratore.

Con la Legge di Stabilità 2014, l'aliquota contributiva a carico dei soggetti autorizzati alla somministrazione di lavoro e in favore del Fondo per la formazione professionale dei lavoratori in somministrazione viene mantenuta al 4 per cento⁶⁰⁹, eliminando così la decontribuzione prevista dalla Legge 92/2014 che sarebbe entrata a regime dal 2014 (prevedendo l'aliquota al 2,6 per cento). La disposizione è quindi volta a lasciare inalterata la capacità del Fondo di adempiere alla sua primaria funzione di politica attiva, consentendo l'adeguamento professionale dei lavoratori e fornendo risposte rapide ed efficaci ai fabbisogni delle imprese utilizzatrici.

A decorrere dal 2014, è riconosciuta ai datori di lavoro una deduzione triennale ai fini IRAP per le assunzioni di lavoratori a tempo indeterminato che determinano un incremento, rispetto all'anno precedente, del numero dei lavoratori con la medesima tipologia di contratto, (anno di assunzione e due periodi d'imposta successivi)⁶¹⁰. La deduzione IRAP non può essere superiore a 15.000 euro annui per ciascun nuovo dipendente assunto ed entro il limite complessivo dell'incremento del costo del personale sostenuto. Si introduce, inoltre, una disposizione antielusiva finalizzata a evitare che l'incremento del numero dei lavoratori sia dovuto a un trasferimento di lavoratori dall'attività istituzionale all'attività commerciale. La deduzione decade nel caso in cui il rapporto di lavoro non sia mantenuto per tutti e tre i periodi d'imposta.

Fisco per le imprese del settore creditizio, finanziario e assicurativo

Il D.L.133/2013⁶¹¹ introduce un'addizionale IRES per il settore creditizio, finanziario e assicurativo, nonché modifiche alla misura dell'aliquota dell'acconto dovuto ai fini dell'IRES. In particolare vengono integrate le disposizioni contenute nel D.L. 76/2013⁶¹² in materia d'incremento degli acconti sulle imposte sui redditi dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013. Il decreto fissa al 128,5 per cento l'acconto per gli enti creditizi e finanziari⁶¹³, per la Banca d'Italia e per le società e gli enti che esercitano attività assicurativa. E' poi disciplinata l'addizionale IRES di 8,5 punti percentuali applicabile agli enti creditizi e finanziari, alla Banca d'Italia e alle società ed enti che esercitano attività assicurativa, esclusivamente per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013. In particolare, il decreto contiene le disposizioni specifiche per i soggetti aderenti ai regimi opzionali del consolidato fiscale e della trasparenza fiscale mutuando, di fatto, le disposizioni già operanti per le c.d. società di comodo e per le società operanti nel settore energetico per le quali, come noto, trova applicazione la cd. *Robin tax*. Considerato che l'addizionale all'IRES riverbera i suoi effetti per un solo periodo d'imposta, la disposizione non avrà effetto per il

⁶⁰⁹ Legge di Stabilità 2014, art. 1, co. 136.

⁶¹⁰ Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 132.

⁶¹¹ Art. 2 del D.L. 133/2013.

⁶¹² Come stabilite dall'art. 11 del D.L. 76/2013.

⁶¹³ Di cui al D.lgs. 87/1992.

calcolo degli acconti da effettuarsi ai fini IRES con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014.

E', inoltre, disposta la proroga per tutti i soggetti IRES del termine di scadenza per il versamento della seconda o unica rata di acconto al 10 dicembre 2013 ovvero, per i soggetti il cui periodo d'imposta non coincide con l'anno solare, al decimo giorno del dodicesimo mese del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013. Le modifiche della misura degli acconti e del relativo termine di versamento hanno effetto anche ai fini dell'imposta sul reddito delle attività produttive (IRAP). Infatti, ai fini IRAP e successive modificazioni, gli acconti devono essere versati con le modalità e nei termini stabiliti per le imposte sui redditi.

A decorrere dall'anno 2013, i soggetti che applicano l'imposta sostitutiva sul risparmio amministrato⁶¹⁴ devono versare, entro il 16 dicembre di ciascun anno, un importo, a titolo di acconto, pari al 100 per cento dell'ammontare complessivo dei versamenti dovuti nei primi undici mesi dell'anno di riferimento. Il versamento effettuato può essere scomputato, a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo, dai versamenti della stessa imposta sostitutiva⁶¹⁵.

La Legge di Stabilità per il 2014⁶¹⁶ ha introdotto, a partire dal periodo di imposta 2013, la deducibilità fiscale in cinque anni, ai fini IRES e IRAP, delle rettifiche su crediti e delle perdite su crediti verso la clientela o verso gli assicurati iscritte in bilancio per i soggetti che operano nei settori bancario, finanziario e assicurativo⁶¹⁷, con esclusione delle perdite derivanti dalle cessioni a titolo oneroso dei crediti.

Coerentemente con la suddetta modifica, la Legge di Stabilità per il 2014 ha modificato la deducibilità per le imprese di assicurazione, della variazione della riserva sinistri relativa ai contratti di assicurazione dei rami danni per la parte riferibile alla componente di lungo periodo. Questa risulta deducibile in quote costanti nell'esercizio in cui è iscritta in bilancio e nei quattro successivi a partire dal periodo d'imposta 2013. Dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, viene estesa all'IRAP la disciplina della trasformazione delle imposte differite attive (*Deferred Tax Assets - Dta*) in crediti d'imposta. In particolare, ai fini IRES, la trasformazione riguarda ora le Dta relative alle svalutazioni e perdite su crediti deducibili in quote costanti in cinque esercizi. Ai fini IRAP, s'introduce la trasformazione delle Dta riferite alle rettifiche di valore nette per deterioramento dei crediti non ancora dedotte dalla base imponibile. Con tale previsione si garantisce la piena liquidabilità delle Dta riferibili all'Irap relative alle rettifiche dei crediti.

⁶¹⁴ Di cui all'art. 5 del D.Lgs. 461/1997, ai sensi del co. 3 dell'art. 6 del medesimo decreto.

⁶¹⁵ Lo stesso decreto modifica la cosiddetta clausola di salvaguardia contenuta nel D.L. 102/2013, prevedendo che, qualora dal monitoraggio sulle entrate emerga un andamento che non consenta il raggiungimento degli obiettivi di maggior gettito indicati, il MEF ha facoltà di emanare un decreto di incremento della misura degli acconti ai fini dell'IRES e dell'IRAP, sia emanato entro il 2 dicembre 2013 e riguardi i due periodi d'imposta 2013 e 2014, nonché, l'aumento, a decorrere dal 1° gennaio 2015, delle accise di cui alla Direttiva del Consiglio 2008/118/CE del 16 dicembre 2008, in misura tale da assicurare il conseguimento dei predetti. A tal fine, è stato emanato il DM 30 novembre 2013, pubblicato sulla G.U. n. 282 del 2 dicembre 2013.

⁶¹⁶ Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 160.

⁶¹⁷ Per maggiori dettagli si rinvia al paragrafo relativo alle azioni volte a ripristinare l'erogazione di credito all'economia.

Al fine di provvedere alla copertura del provvedimento che abolisce la seconda rata dell'IMU 2013 sull'abitazione principale a eccezione degli immobili di lusso, il Governo ha reperito 1,5 miliardi attraverso l'aumento al 130 per cento dell'acconto IRES e IRAP dovuto per l'anno d'imposta 2013 dalle società del settore finanziario e assicurativo. Per questi stessi soggetti l'aliquota IRES viene elevata per il solo anno d'imposta 2013 al 36 per cento.

Novità in materia di fatturazione

A maggio 2013, l'Agenzia delle Entrate ha emanato la circolare 12/E/2013 in attuazione delle norme previste dalla Legge di Stabilità 2013, con importanti novità in materia di fatturazione in vigore dallo scorso 1° gennaio. Le nuove norme richiedono un maggior livello di dettaglio sulla fattura dei dati relativi all'emittente e al cliente/committente. Le novità sono le seguenti:

- In ogni fattura deve essere riportata la partita IVA, il numero identificativo IVA o il codice fiscale dell'acquirente.
- Ogni fattura dovrà sempre essere identificata in modo univoco ma l'articolo 21 non prevede più la numerazione 'in ordine progressivo per anno solare'; si potrà pertanto scegliere tra due sistemi di numerazione: *i)* continuativo, cioè che non ricomincia da 1 ogni anno solare ma prosegue di anno in anno; *ii)* tradizionale, cioè progressivo nell'arco dell'anno con l'indicazione dell'anno stesso.
- Le fatture denominate in valuta estera devono essere convertite in euro.
- La fattura elettronica è equiparata a quella cartacea.
- E' prevista una fattura semplificata se l'importo non supera i 100 euro IVA inclusa.

Imposta unica comunale

La disciplina sulla tassazione degli immobili è stata rivista interamente dalla Legge di Stabilità 2014 che ha istituito l'imposta unica comunale (IUC). Tale imposta comprende: *i)* l'imposta municipale propria (IMU), di natura patrimoniale, dovuta dal possessore dell'immobile con esclusione delle abitazioni principali; *ii)* una componente riferita ai servizi, articolata in un tributo per i servizi indivisibili (TASI), a carico sia del possessore che dell'utilizzatore dell'immobile e una tassa sui rifiuti (TARI) destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, a carico dell'utilizzatore.

IMU

La Legge di Stabilità 2014 ha sancito l'entrata in vigore a regime dell'IMU e la fine della sua natura sperimentale. Si prevede l'abrogazione dell'IMU sugli immobili non di lusso (ossia iscritti in catasto in categorie diverse da A/1, A/8, A/9) adibiti ad abitazione principale e le relative pertinenze, nonché sulle unità immobiliari delle cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazione principale dai soci assegnatari, degli alloggi sociali, ossia agli alloggi realizzati o recuperati da operatori pubblici o privati destinati prevalentemente alla locazione per individui e nuclei familiari svantaggiati, della casa coniugale assegnata all'ex

coniuge, dell'unico immobile, posseduto e non locato, dal personale delle Forze armate e altre categorie di soggetti, pur in mancanza dei requisiti richiesti dalla legge per l'abitazione principale. Nel caso di immobili iscritti nelle categorie catastali A/1, A/8, A/9 e utilizzati come abitazione principale, si prevede l'applicazione dell'aliquota ridotta pari a 0,4 per cento (con facoltà per i Comuni di variarla in aumento o in diminuzione di 0,2 punti percentuali) e la detrazione annua pari a 200 euro.

Tale detrazione per l'abitazione principale si applica anche agli alloggi assegnati dagli IACP e dagli altri enti di edilizia residenziale pubblica aventi le stesse finalità degli IACP (ad esempio ATER e ALER). Viene riconosciuta ai Comuni la facoltà di assimilare ad abitazione principale: *i*) gli immobili, non locati, posseduti a titolo di proprietà o di usufrutto, da anziani o disabili ricoverati in istituti di ricovero permanente; *ii*) gli immobili, non locati, posseduti a titolo di proprietà o di usufrutto, da cittadini italiani residenti all'estero; *iii*) gli immobili concessi in comodato ai parenti in linea retta entro il primo grado che la utilizzano come abitazione principale⁶¹⁸.

Dal periodo d'imposta 2013, è prevista la parziale deducibilità dell'IMU pagata sugli immobili strumentali ai fini della determinazione del reddito d'impresa e di lavoro autonomo. In particolare, la quota ammessa in deduzione ai fini IRPEF/IRES è fissata in misura pari al 30 per cento annuo nel 2013 e al 20 per cento a decorrere dal 2014. L'IMU è invece ineducibile ai fini IRAP⁶¹⁹.

Lungo il corso del 2013 l'IMU è stata oggetto di vari ripensamenti da parte del Governo. A maggio 2013, con il D. L. 54/2013, il Governo decise di sospendere la prima rata dell'IMU⁶²⁰ sulle abitazioni principali (a esclusione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9), sulle unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, nonché sugli alloggi regolarmente assegnati dagli IACP, sui terreni agricoli e fabbricati rurali⁶²¹. Tale prima rata era pari al 50 per cento dell'imposta determinata sulla base dell'aliquota e della detrazione del 2012 e, quindi, non era influenzata dalle aliquote applicate nell'anno 2013. La sospensione del versamento è stata, infatti, finalizzata a consentire l'elaborazione di una riforma complessiva dell'imposizione sul patrimonio immobiliare. Furono così escluse dalla sospensione del versamento della prima rata IMU, per quanto riguarda, in particolare le abitazioni principali, le abitazioni di tipo signorile, le ville, i castelli o i palazzi di pregio storico o artistico.

Il D.L.54/2013 ha delineato una precisa correlazione tra la riforma e la sospensione del versamento della prima rata, fissando una scadenza certa per la revisione della disciplina dell'imposizione fiscale sul patrimonio immobiliare, ivi compresa la disciplina della tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (31 agosto 2013). La sospensione del versamento della prima rata dell'IMU non ha comportato

⁶¹⁸ Prevedendo che l'agevolazione operi o limitatamente alla quota di rendita risultante in catasto non eccedente il valore di 500 euro oppure nel solo caso in cui il comodatario appartenga a un nucleo familiare con ISEE non superiore a 15.000 euro annui

⁶¹⁹ Legge di Stabilità 2014, art. 1, co. 715 - 716.

⁶²⁰ D.L. n. 54/2013.

⁶²¹ D.L. n. 54/2013.

problemi di liquidità per gli enti locali, in quanto il Governo ha consentito ai Comuni di incrementare il ricorso ad anticipazioni di tesoreria in misura corrispondente alla metà del gettito 2012, considerando le variazioni deliberate dai Comuni per l'anno medesimo⁶²².

Ad agosto 2013, con il D.L. 102/2013, il Governo stabilì che la prima rata dell'IMU, relativamente agli immobili oggetto di sospensione (abitazione principale, IACP, terreni agricoli e fabbricati rurali), non era dovuta per il 2013.

Al fine di assicurare ai Comuni delle Regioni a statuto ordinario, delle Regioni Siciliana e Sardegna, il rimborso per il minor gettito IMU, è stato attribuito un contributo di circa 2,3 miliardi per il 2013 e di 75,7 milioni per il 2014. Per i Comuni delle rimanenti e le autonomie speciali la compensazione del minor gettito IMU è avvenuto attraverso un minor accantonamento a valere sulle quote di compartecipazione ai tributi erariali⁶²³.

Nello stesso provvedimento è stata prevista l'abolizione della seconda rata dell'IMU 2013 e, a regime, l'esenzione dal pagamento dell'IMU per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati.

A novembre 2013, il Governo ha sancito l'abolizione della seconda rata dell'IMU per quasi tutti gli immobili già beneficiati della sospensione della prima rata. Sono esclusi dal beneficio in commento i terreni agricoli non posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli IAP e i fabbricati rurali diversi da quelli strumentali, vale a dire i fabbricati rurali a uso abitativo che non rientrano nella definizione di abitazione principale ai fini IMU.

Il contribuente deve invece versare l'eventuale residuo dell'IMU per l'anno 2013 in misura pari al 40 per cento della differenza tra l'ammontare risultante dall'applicazione delle aliquote e della detrazione per ciascuna tipologia di immobile come deliberate dal comune di residenza per l'anno 2013, e quello risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione di base previste per tale immobile dalla normativa statale. Ovviamente, se l'importo risultante da tale operazione ha valore negativo ciò non significa che il contribuente abbia diritto a un eventuale rimborso⁶²⁴.

La riforma della tassazione immobiliare contenuta nella Legge di Stabilità 2014 è stata attuata nel rispetto degli obiettivi programmatici indicati nel Documento di economia e finanza 2013 come risultante dalle relative risoluzioni parlamentari e, in ogni caso, in coerenza con gli impegni assunti dall'Italia in ambito europeo.

La Legge di Stabilità 2014⁶²⁵ prevede anche alcune disposizioni dirette a disciplinare le modalità di regolazione tra i diversi enti del gettito indebitamente conseguito in relazione a erronei versamenti IMU effettuati per gli anni 2012 e 2013, da parte dei contribuenti. Tra le altre, non sono applicati sanzioni e interessi nel caso di insufficiente versamento della seconda rata dell'IMU dovuta

⁶²² Nel 2012, il gettito IMU sulle abitazioni principali e relative pertinenze è risultato pari a 4,1 miliardi di euro. La distribuzione comunale del 50 per cento del gettito IMU per tale tipologia di fabbricati, pari a 2 miliardi di euro.

⁶²³ Ai sensi dell'articolo 13, comma 17, del D.L. n. 201/2011.

⁶²⁴ D.L. 133/2013, art. 1, co. 5.

⁶²⁵ Legge di Stabilità 2014, art.1 co. 722-728.

per l'anno 2013, qualora la differenza sia versata entro il termine di versamento della prima rata, relativa alla medesima imposta, dovuta per l'anno 2014.

Si ricorda, inoltre, che viene ridotto l'effetto sostitutivo dell'IRPEF per gli immobili tenuti a disposizione⁶²⁶. In particolare, si stabilisce che gli immobili non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale concorrono, con decorrenza 2013, alla formazione della base imponibile IRPEF in misura pari al 50 per cento⁶²⁷.

TARI

La Legge di stabilità 2014 ha introdotto il tributo sulla componente relativa alla gestione dei rifiuti (TARI)⁶²⁸ in sostituzione della TARES. Il gettito TARI deve assicurare la copertura integrale dei costi d'investimento e di esercizio del servizio a esclusione del trattamento dei rifiuti speciali non assimilati o non assimilabili.

La TARI è determinata per tutte le superfici, comprese le aree scoperte, in quanto suscettibili di produrre rifiuti.

Il criterio della superficie calpestabile si applica, per le unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano, solo fino al momento in cui potrà essere applicato il criterio della superficie catastale determinata secondo i criteri stabiliti dal DPR 23 marzo 1998, n. 138. Pertanto, quest'ultimo non può essere considerato alternativo, ma solo ai fini dell'accertamento delle superfici, ove il comune abbia a disposizione tali dati.

Per le unità immobiliari diverse da quelle a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel catasto edilizio urbano, si applica, invece, il criterio della superficie calpestabile.

Sono previste procedure d'interscambio dati tra Agenzia delle entrate e Comuni nonché l'obbligo a carico dei Comuni di comunicare ai contribuenti le nuove superfici imponibili. Ai Comuni è consentito introdurre riduzioni o esenzioni nei casi di unico occupante, locali tenuti a disposizione per utilizzo stagionale, soggetti residenti all'estero, fabbricati rurali a uso abitativo.

Il comune può deliberare, con proprio regolamento, ulteriori riduzioni e esenzioni e la relativa perdita di gettito può essere coperta attraverso autorizzazioni di spesa che non possono superare il limite del 7 per cento del costo complessivo del servizio. In questo caso la copertura deve essere assicurata attraverso il ricorso a risorse derivanti dalla fiscalità generale del comune stesso.

I Comuni che hanno realizzato un sistema di misurazione puntuale della quantità di rifiuti conferiti al servizio pubblico possono prevedere l'applicazione di una tariffa avente natura corrispettiva in luogo della TARI. In tal caso, la tariffa è applicata e riscossa dal soggetto affidatario del servizio di gestione dei rifiuti urbani.

A decorrere dal 2016, per la determinazione dei costi, il comune deve avvalersi anche delle risultanze dei fabbisogni standard. La TARI non è dovuta per le quantità di rifiuti assimilati che i produttori dimostrino di avere avviato al

⁶²⁶ Prevista dall'art. 8 del D.lgs. 23/2011.

⁶²⁷ Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 717 - 718.

⁶²⁸ Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 649 - 650.

recupero. Nelle zone in cui non è effettuata la raccolta, la TARI è dovuta in misura non superiore al 40 per cento della tariffa da determinare, anche in maniera graduale, in relazione alla distanza dal più vicino punto di raccolta rientrante nella zona perimetrata o di fatto servita.

Con l'introduzione della IUC viene contestualmente soppresso l'art. 14 del D.L. n. 201/2011 che ha introdotto, dal 2013, la disciplina TARES⁶²⁹. Per l'accertamento e la riscossione della maggiorazione TARES per l'anno 2013 si applicano le disposizioni vigenti in materia di tributo comunale sui rifiuti e servizi e tali attività sono svolte dai Comuni ai quali spettano le maggiori somme a titolo di maggiorazione, sanzioni e interessi.

TASI

La legge di Stabilità 2014 ha introdotto il tributo per i servizi indivisibili (TASI). E' demandato al regolamento del consiglio comunale l'individuazione dei servizi indivisibili e l'indicazione analitica, per ciascuno di tali servizi, dei relativi costi alla cui copertura la TASI è diretta.

Il presupposto impositivo⁶³⁰ della TASI è il possesso o la detenzione, a qualsiasi titolo, di fabbricati, ivi compresa l'abitazione principale, e di aree edificabili, come definiti ai sensi dell'IMU, a eccezione, in ogni caso, dei terreni agricoli.

La base imponibile coincide con quella determinata ai fini IMU e l'aliquota è fissata in misura pari all'1 per mille, ferma restando la facoltà per i Comuni di ridurla fino ad azzerarla. Eventuali modifiche in aumento dell'aliquota sono ammesse purché la somma tra l'aliquota TASI e l'aliquota IMU non sia superiore alla misura massima consentita dalla legge in materia di IMU al 31 dicembre 2013 in relazione alle diverse tipologie di immobile⁶³¹. Tale aliquota massima è pari a 10,6 per mille. Per il 2014 l'aliquota massima TASI non può eccedere la misura del 2,5 per mille. Come per la TARI, i Comuni possono inoltre introdurre riduzioni o esenzioni nei casi di unico occupante, abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale, locali, diversi dalle abitazioni, a uso stagionale,, soggetti residenti all'estero, fabbricati rurali a uso abitativo, Per consentire le detrazioni sull'abitazione principale di cui hanno beneficiato i contribuenti nel 2012, il Governo⁶³² ha stabilito che i limiti massimi dell'aliquota TASI per l'anno 2014 possono essere aumentati complessivamente fino a un massimo dello 0,8 per mille. L'incremento può essere deliberato dai Comuni a condizione che il gettito relativo sia destinato a finanziare detrazioni o altre misure relative all'abitazione principale in modo tale che gli effetti sul carico della TASI siano equivalenti a quelli dell'IMU prima casa.

Nel caso in cui il soggetto detentore sia diverso dal titolare del diritto reale, la TASI è ripartita fra i due soggetti nella misura stabilita dal Comune che deve essere compresa, per l'occupante, tra il 10 e il 30 per cento del totale e per la parte residua a carico del titolare del diritto reale.

⁶²⁹ Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 704 - 706.

⁶³⁰ Come chiarito dall'art. 2 del D.L. 16/2014.

⁶³¹ Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 677.

⁶³² D.L. 16/2014, art.1.

Il versamento della Tasi avviene mediante modello F24 e/o bollettino di conto corrente postale con esso compatibile. Questa disposizione consente all'Amministrazione finanziaria di disporre dei dati in tempo reale e non è possibile utilizzare servizi elettronici di incasso e di pagamento interbancari e postali come è invece previsto per la TARI. Il Comune stabilisce le scadenze di pagamento della TASI e della TARI prevedendo almeno due rate a scadenza semestrale. È consentito il pagamento in un'unica soluzione entro il 16 giugno di ciascun anno.

Il D.L. 16/2014 precisa che sono esenti dal tributo gli immobili posseduti dallo Stato, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle regioni, dalle province, dai comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali. Sono esentati dal versamento della Tasi

Gli immobili che godono già delle esenzioni IMU, ossia:

- i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9;
- i fabbricati destinati a usi culturali;
- i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto e le loro pertinenze;
- i fabbricati di proprietà della Santa Sede;
- i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali.

Sono perciò esenti gli immobili utilizzati dagli enti pubblici e privati diversi dalle società, non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, residenti nel territorio dello Stato, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché di attività di culto. Gli immobili degli enti non commerciali sono, quindi, assoggettati alla TASI solamente sulla parte del bene in cui viene esercitata una attività commerciale⁶³³.

Gli immobili posseduti da partiti politici restano, invece, comunque assoggettati alla TASI, indipendentemente dalla destinazione d'uso dell'immobile.

Disposizioni in materia di imposte e accise

La legge di Stabilità 2014⁶³⁴ prevede che con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, da adottare entro il 31 dicembre 2016, è disposto, per il periodo dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2018, l'aumento dell'aliquota dell'accisa sulla benzina e sulla benzina con piombo, nonché dell'aliquota dell'accisa sul gasolio usato come carburante in misura tale da determinare maggiori entrate nette non inferiori a 220 milioni per l'anno 2017 e a 199 milioni per l'anno 2018.

Al fine di assicurare maggiori entrate per 33 milioni per l'anno 2014 e a 50 milioni a decorrere dall'anno 2015, è stato previsto⁶³⁵ un provvedimento

⁶³³ Per quanto riguarda l'applicazione della lett. i), essa è condizionata all'applicazione dell'art. 91-bis del D. L. 1/2012.

⁶³⁴ Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 626.

⁶³⁵ Prima dal D.L.91/2013, art. 14, co. 3 e poi modificato dalla Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 625.

dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, da adottarsi entro il 20 aprile 2013 volta ad aumentare il prelievo fiscale sui prodotti da fumo a partire dal 1° maggio 2014. In tale segmento, la sigaretta elettronica è considerata come un prodotto da 'vapore' e non da fumo, ed è quindi assoggettata a imposta di consumo nella misura pari al 58,5 per cento del prezzo di vendita al pubblico⁶³⁶.

Il D.L.91/2013 contiene disposizioni per l'aumento a partire dal 2014 dell'aliquota dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti da 750 a 787,81 euro per 1000 kg e per l'aumento delle aliquote di accisa dei prodotti alcolici e delle bevande alcoliche⁶³⁷.

IVA

A giugno 2013, il Governo ha approvato la norma che sposta al 1° ottobre 2013 il termine a partire dal quale viene applicato l'aumento dell'aliquota ordinaria dell'IVA dal 21 al 22 per cento⁶³⁸. Il 1° ottobre 2013 l'aliquota ordinaria IVA è passata al 22 per cento.

Dal 1° gennaio 2015 i titolari di partita IVA potranno comunicare quotidianamente in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati analitici delle fatture di acquisto e cessione di beni e servizi, comprese le operazioni effettuate non soggette a fatturazione. Al fine di semplificare gli adempimenti per i contribuenti, per i soggetti che optano per l'invio telematico sono previste una serie di agevolazioni quali, ad esempio, non dover più inviare l'elenco di clienti e fornitori né l'elenco '*black list*', non dover più ottemperare alle regole collegate alle comunicazioni all'anagrafe tributaria⁶³⁹.

Non è più rimborsabile l'imposta sul valore aggiunto assolta sulle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate da terzi nei confronti delle agenzie di viaggio stabilite fuori dell'UE a diretto vantaggio dei viaggiatori⁶⁴⁰.

Infine, è stata eliminata la responsabilità solidale dell'appaltatore con il subappaltatore per i versamenti dell'IVA dovuta, mentre è mantenuta la responsabilità solidale per i contributi dei lavoratori⁶⁴¹.

A partire dal 1° gennaio 2014 l'IVA sulle somministrazioni di alimenti e bevande, effettuate mediante distributori automatici è portata dal 4 al 10 per cento⁶⁴². I prezzi di vendita possono essere incrementati solo nella misura dell'aumento dell'IVA.

In vista della riforma dei regimi IVA speciali dell'Unione Europea previsti dalla Direttiva 112/2006/UE, la Legge di Stabilità 2013⁶⁴³ aveva alzato l'aliquota IVA

⁶³⁶ Ai sensi dell'art. 11, comma 22, del D.L. 76/2013.

⁶³⁷ Su quest'ultimi prodotti, interviene nuovamente il D.L.104/2013 che stabilisce l'aumento, a partire dal 10 ottobre 2013 delle accise. In questo modo le accise sulla birra sono fissate a 2,66 euro per ettolitro e per grado-Plato a partire dal 10 ottobre 2013, a 2,70 euro a partire dal 1 gennaio 2014 e a 2,99 euro a partire dal 1 gennaio 2015. Per i prodotti alcolici intermedi le accise sono fissate in: 77,53 euro per ettolitro (dal 10 ottobre 2013), a 78,81 euro per ettolitro dal 1 gennaio 2014 e a 87,28 euro per ettolitro dal 1 gennaio 2014. Per l'alcole etilico l'accisa è pari a 905,51 euro per ettolitro anidro dal 10 ottobre 2013, 920,31 euro dal 1 gennaio 2014 e 1.019,21 euro per ettolitro anidro dal 1 gennaio 2015.

⁶³⁸ Come previsto dal comma 1-ter del D.L. 98/2011.

⁶³⁹ D.L. 69/2013, art.50-bis.

⁶⁴⁰ D.L. 69/2013, art.55.

⁶⁴¹ D.L. 69/2013, art.50.

⁶⁴² D.L. 63/2013, art. 20.

⁶⁴³ L. 228/2012, art. 1, co. 488 e 489.

agevolata del 4 per cento per le prestazioni socio-sanitarie ed educative rese dalle cooperative sociali⁶⁴⁴ portandola al 10 per cento. La legge di Stabilità 2014 ripristina l'aliquota IVA ridotta del 4 per cento per le tali prestazioni socio-sanitarie o educative. Resta ferma, invece, l'aliquota IVA del 10 per cento qualora tali prestazioni siano rese da cooperative diverse da quelle sociali.

Più in generale il Governo ha incrementato la liquidazione dei rimborsi fiscali alle imprese. Nel 2013 la somma dei rimborsi IVA dall'inizio dell'anno è stata pari a circa 11,5 miliardi a beneficio di oltre 65 mila imprese, artigiani e professionisti. I rimborsi IRPEF e IRES, a famiglie e imprese, sono stati per oltre 1,8 miliardi, mentre per il registro, concessioni governative e altre imposte sono stati erogati oltre 200 milioni di euro con più di 18 mila rimborsi.

FOCUS Attività di verifica sui rimborsi IVA

L'Agenzia delle Entrate⁶⁴⁵ ha predisposto una procedura semplificata per consentire la liquidazione dei rimborsi alle aziende in tempi brevi. A marzo 2014 sono, infatti, state definite le linee guida per razionalizzare l'attività di verifica sui rimborsi. In particolare, viene introdotta una misura del livello del rischio (*risk score*) per ogni istanza di rimborso, vengono standardizzati i documenti richiesti e l'attività di controllo, preliminare al pagamento del rimborso, viene graduata sulla base del livello di rischio. Un basso *risk score* consente all'Agenzia delle Entrate di limitare al minimo i controlli e le richieste di documenti per ridurre drasticamente i tempi di erogazione. In questo modo si concentra l'attenzione sulle posizioni a più alto rischio. Il *risk score* è determinato sulla base di parametri predefiniti, come, per esempio, la continuità aziendale; la regolarità delle dichiarazioni e dei versamenti; l'assenza di accertamenti e verifiche; l'assenza di frodi e violazioni penali tributarie; nonché la conoscenza del soggetto da parte dell'ufficio, in quanto fisiologicamente a credito. Nei confronti dei contribuenti cui risulta attribuito un livello più elevato di rischio sono effettuati controlli più stringenti rispetto a quelli svolti nei confronti dei soggetti cui è attribuito un più basso livello di rischio, per i quali non c'è necessità di subordinare la liquidazione del rimborso al completamento di tutti i controlli documentali.

Imposte ipotecarie e di bollo

Il Governo è intervenuto sulle imposte di registro, ipotecaria e catastale⁶⁴⁶ relativamente ai trasferimenti immobiliari.

Con decorrenza dal 1° gennaio 2014, l'imposta di registro si applica nella misura del 9 per cento agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere, agli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento (compresa la rinuncia agli stessi) ai provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e ai trasferimenti coattivi. Se il trasferimento investe case di abitazione, per le quali ricorrano le condizioni per il configurarsi della cosiddetta prima casa e, sempre che non si tratti di un immobile appartenente alle categorie catastali A1, A8 e A9 (immobili signorili, ville e castelli), la misura dell'aliquota è pari al 2 per cento. A fronte del mantenimento delle agevolazioni previste per il

⁶⁴⁴ Le prestazioni che beneficiano di tale aliquota sono quelle di assistenza domiciliare o ambulatoriale o in comunità, in favore di anziani e inabili adulti, di tossicodipendenti e malati di AIDS, di handicappati psicofisici, di minori, anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, rese da cooperative sociali e loro consorzi, sia direttamente sia in esecuzione di contratti di appalto e di convenzioni.

⁶⁴⁵ Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 5/E del 10 marzo 2014.

⁶⁴⁶ D.L. 104/2013 art. 26

settore agricolo è, inoltre, prevista un'aliquota pari al 12 per cento per i trasferimenti di terreni agricoli a soggetti che non siano coltivatori diretti o imprenditori agricoli. Gli altri trasferimenti immobiliari a titolo oneroso verranno tassati con aliquota del 9 per cento. L'imposta di registro sui trasferimenti immobiliari è comunque dovuta in misura pari a 1000 euro. Per i trasferimenti di cui sopra si rendono, inoltre, applicabili le sole imposte ipotecaria e catastale nella misura di cinquanta euro cadauna: è, infatti, prevista l'esenzione per l'imposta di bollo, per i tributi speciali catastali e per le tasse ipotecarie su detti trasferimenti. Con decorrenza dalla stessa data dell'1° gennaio 2014, inoltre, sono state soppresse le preesistenti agevolazioni in materia di trasferimenti immobiliari soggetti a imposta di registro⁶⁴⁷.

Giova evidenziare che a decorrere dalla stessa data sono cambiati anche i requisiti per la definizione d'immobile di lusso limitatamente ai trasferimenti immobiliari assoggettati a imposta di registro, per cui l'aliquota agevolata pari al 2 per cento non può essere applicata per gli immobili che al Catasto risultano iscritti nelle categorie A8, A9 e A1. Per i trasferimenti soggetti a IVA sono rimaste immutate le precedenti previsioni.

Ferme restando le suindicate misure fisse di 50 euro in materia di trasferimenti immobiliari ricadenti nelle previsioni dell'articolo 1 della Tariffa, parte prima, del DPR n. 131 del 1986, in tutti i casi in cui la normativa vigente stabilisce che le imposte di registro, ipotecaria e catastale siano liquidate in misura fissa, il relativo importo è aumentato, con decorrenza dal 1° gennaio 2014, da 168 a 200 euro.

Da gennaio 2014, sono entrate in vigore molte misure di para fiscalità. L'Agenzia delle Entrate ha chiarito⁶⁴⁸ alcuni importanti aspetti relativi all'imposta di bollo applicabile ai conti correnti e agli altri strumenti finanziari. Di particolare importanza erano le modalità di conteggio per le esenzioni dal tributo o per la determinazione del limite massimo di imposta (1.200 euro) per le persone fisiche nel solo 2012, così come per il conteggio temporale.

La Legge di Stabilità 2014⁶⁴⁹ prevede l'incremento dello 0,5 per mille, a decorrere dall'anno 2014 dell'imposta di bollo sulle comunicazioni periodiche alla clientela relative a prodotti finanziari, attualmente prevista in misura pari all'1,5 per mille, a partire dall'anno 2013. La stessa legge⁶⁵⁰ incrementa l'aliquota dell'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE) dalle persone fisiche residenti in Italia dall'1,5 per mille al 2 per mille a decorrere dal 2014.

Inoltre, la Legge di Stabilità 2014⁶⁵¹ determina in maniera forfetaria e nella misura 16 euro l'imposta di bollo dovuta in relazione: i) a istanze trasmesse per via telematica agli uffici e agli organi, anche collegiali dell'Amministrazione dello

⁶⁴⁷ La norma abrogativa è stata oggetto d'interpretazione da parte dell'Agenzia delle entrate con circolare n. 2/E del 2014.

⁶⁴⁸ Si veda la circolare 15/E del 10 maggio 2013, che integra i contenuti della circolare 48/E del 21 dicembre 2012 (con cui erano stati forniti chiarimenti operativi sull'applicazione dell'imposta di bollo da parte degli intermediari su estratti conto o rendicontazioni periodiche di attività finanziarie).

⁶⁴⁹ Legge di Stabilità 2014, art.1 co. 581.

⁶⁵⁰ Legge di Stabilità 2014, art.1 co. 582.

⁶⁵¹ Legge di Stabilità 2014, art. 1 co. 591-597, concernente modifiche alla tariffa annessa alla disciplina dell'imposta di bollo prevista dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642.

Stato, delle regioni, delle province, dei comuni, loro consorzi e associazioni, delle comunità montane e delle unità sanitarie locali, nonché agli enti pubblici in relazione alla tenuta di pubblici registri, tendenti a ottenere l'emanazione di un provvedimento amministrativo o il rilascio di certificati, estratti, copie e simili; ii) a atti e provvedimenti di soggetti pubblici in relazione alla tenuta di pubblici registri, rilasciati per via telematica, anche in estratto o in copia dichiarata conforme all'originale, a prescindere dalla dimensione del documento. Si prevede, inoltre, che, al fine di consentire l'assolvimento degli obblighi connessi all'invio delle istanze per via telematica, sia emanato, entro 180 giorni dall'entrata in vigore della legge in esame, un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate per la definizione delle modalità per il pagamento in via telematica dell'imposta di bollo dovuta, anche attraverso l'utilizzo di carte di credito, di debito o prepagate.

FOCUS L'Agenzia del Territorio

Dal 1° dicembre 2012 l'Agenzia del Territorio è stata incorporata nell'Agenzia delle Entrate⁶⁵². Per effetto del decreto, le funzioni già attribuite all'Agenzia del Territorio sono state trasferite all'Agenzia delle Entrate unitamente alle risorse umane, finanziarie e strumentali, compresi i relativi rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali.

L'Agenzia delle Entrate ha così acquisito: la gestione dei servizi catastali, cartografici e di pubblicità immobiliare; la gestione dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare e i servizi tecnico-estimativi; le attività di costituzione e di aggiornamento dell'anagrafe integrata dei beni immobiliari esistenti sul territorio nazionale e di integrazione delle attività in materia catastale con quelle attribuite agli enti locali; le attività finalizzate al conseguimento dell'equità nel campo dell'imposizione fiscale immobiliare e al contrasto all'elusione e all'evasione fiscale. A seguito dell'incorporazione, l'Agenzia delle Entrate è diventata una realtà con circa 40 mila dipendenti e un costo di 3,3 miliardi di euro che amministra circa l'80 per cento delle entrate tributarie (circa 400 miliardi di euro).

L'integrazione dei due siti istituzionali in un unico sito web è stata completata nel 2013. Il nuovo portale unico garantisce non solo risparmi di spesa, ma anche maggiore speditezza nella ricerca delle informazioni. L'unificazione dei siti web, infatti, è stata attuata avendo cura, da un lato, di non modificare l'abituale modalità di navigazione del sito dell'Agenzia delle Entrate e, dall'altro, di rendere i contenuti prima presenti sul sito dell'Agenzia del Territorio agevolmente individuabili. Con l'integrazione, si arricchisce la gamma di servizi online. Il cittadino può adesso muoversi all'interno dello stesso sito senza alcuna registrazione, sia per accedere ai classici servizi fiscali (dal calcolo del bollo alla compilazione e all'invio delle dichiarazioni) sia per entrare in quelli del 'mondo immobiliare' (fare una visura, correggere i dati sull'intestatario e sull'indirizzo dell'immobile, consultare la lista delle particelle di terreno interessate da variazioni di coltura ecc.).

Imposta sulle transazioni finanziarie

La Legge di Stabilità 2013 ha introdotto l'imposta sulle transazioni finanziarie (c.d. *Tobin Tax*), che si applica ai trasferimenti di proprietà di azioni e altri strumenti finanziari partecipativi (per semplicità, anche, operazioni su azioni), alle operazioni su strumenti finanziari derivati e altri valori mobiliari (per

⁶⁵² Così come stabilito dall'articolo 23 quater del decreto legge 6 luglio 2012, n. 95 convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135

semplicità, anche, operazioni in derivati) e, infine, alle operazioni 'ad alta frequenza'⁶⁵³. Per il 2013, l'aliquota si attesta allo 0,22 per cento, ridotto allo 0,12 per cento per i trasferimenti che avvengono in mercati regolamentati e sistemi multilaterali di negoziazione. Le operazioni in derivati, sono soggette a imposta in misura fissa, determinata con riferimento alla tipologia di strumento e al valore del contratto. Per quanto riguarda le operazioni ad alta frequenza, effettuate sul mercato finanziario italiano, l'imposta si applica con l'aliquota dello 0,02 per cento.

Il D.M. attuativo del 21 febbraio 2013 elenca i casi di esenzione e di esclusione⁶⁵⁴. Riguardo alla decorrenza viene precisato che⁶⁵⁵: *i)* l'imposta sui trasferimenti di proprietà di azioni e altri strumenti finanziari partecipativi si applica alle operazioni regolate a decorrere dal 1° marzo 2013, se negoziate successivamente al 28 febbraio; *ii)* l'imposta su derivati e altri valori mobiliari si applica ai contratti sottoscritti, negoziati, modificati o trasferiti a decorrere dal 1° settembre 2013; *iii)* l'imposta sulle negoziazioni ad alta frequenza di azioni e strumenti finanziari partecipativi si applica agli ordini inviati a decorrere dal 1° marzo 2013; quella relativa a strumenti finanziari derivati e valori mobiliari, agli ordini inviati a decorrere dal 1° settembre 2013. Va versata entro il 16 ottobre 2013, in ogni caso, l'imposta sui trasferimenti di proprietà di azioni e altri strumenti finanziari partecipativi e quella sulle relative negoziazioni ad alta frequenza, effettuati fino al 30 settembre. Stesso termine per il versamento dell'imposta relativa a operazioni su derivati e altri valori mobiliari e su transazioni ad alta frequenza relativi agli stessi, eseguite a settembre 2013. I versamenti a cura della Società di Gestione Accentrata, relativi a operazioni effettuate dai deleganti fino al 30 settembre 2013, vanno eseguiti entro il 16 novembre 2013.

I Fondi Sovrani sono esenti dall'imposta, laddove investano riserve ufficiali dello Stato. Nel caso di scambio di azioni contro azioni, la *Tobin tax* deve essere pagata da entrambi le controparti (a meno che non si tratti di azioni di nuova emissione). Sono poi previsti limiti sulla base imponibile: nel prezzo di acquisto non vanno ricompresi gli oneri accessori. L'imposta è invece esclusa nel caso di operazioni tra società controllate dallo stesso gruppo e nel caso di Buy-back di azioni proprie, ma solo quando questo è finalizzato all'annullamento delle azioni. Il MEF ha poi chiarito che sul valore della transazione, ad esempio, viene specificato che anche in caso di clausole di aggiustamento del prezzo (*earn out*), l'imposta va applicata anche sulla parte di prezzo variabile, che costituisce integrazione del prezzo fissato al momento del *closing* dell'operazione.

L'evoluzione del contesto internazionale in materia di contrasto all'evasione fiscale *cross-border*, che ha subito una forte accelerazione. Attraverso la creazione di un modello di accordo intergovernativo (IGA) per lo scambio di

⁶⁵³ L'Italia non è il primo paese ad aver applicato la tassazione sugli scambi azionari ad alta frequenza. Tale tassazione, infatti, è in vigore nel nostro Paese dal 1° marzo 2013 mentre in Francia è in vigore dall'agosto 2012.

⁶⁵⁴ Decreto del MEF 21 febbraio 2013, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 50 del 28 febbraio 2013, recante attuazione dei commi da 491 a 499 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2012, n. 228. Successivamente, il Dipartimento delle Finanze ha predisposto uno schema di decreto di modifica in materia di imposta sulle transazioni finanziarie. Propedeutico a tale elaborazione è stato la consultazione pubblica chiusasi il 30 agosto 2013 su di un documento contenente le possibili integrazioni da apportare al suddetto decreto.

⁶⁵⁵ D.L. 69/2013, art.56.

informazioni tra gli USA e gli altri Paesi, è ormai superata la disposizione che ha introdotto la ritenuta alla fonte sui redditi derivanti da investimenti esteri e dalle attività estere di natura finanziaria applicata automaticamente dagli intermediari finanziari. La disposizione prevedeva l'obbligo, per gli intermediari residenti, di applicare la ritenuta del 20 per cento sui redditi derivanti da investimenti esteri e dalle attività estere di natura finanziaria, è stata originariamente predisposta, nel corso dell'anno 2012, nel quadro delle iniziative di risposta alla richiesta di informazioni della Commissione Europea (caso *EU Pilot 171/11/Taxu*), relative alla non proporzionalità degli adempimenti e delle sanzioni in materia di monitoraggio fiscale, rispetto agli obiettivi di contrasto all'evasione perseguiti dall'Italia, attraverso il predetto monitoraggio. La stessa disposizione è stata introdotta nell'ordinamento soltanto il 6 agosto 2013 con la legge europea n. 97. A febbraio 2014 il MEF ha quindi sospeso, tramite un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, l'operatività della ritenuta del 20 per cento sui redditi derivanti da investimenti esteri e dalle attività estere di natura finanziaria applicata automaticamente dagli intermediari finanziari. Gli acconti eventualmente già trattenuti da intermediari finanziari sulla base della norma in oggetto saranno rimessi a disposizione degli interessati dagli stessi intermediari. Contestualmente al provvedimento di sospensione degli effetti della norma, è stata predisposta, per le valutazioni del prossimo Governo - nell'ambito del disegno di legge concernente disposizioni per l'attuazione dell'accordo IGA con gli USA e per l'implementazione del Common Reporting Standard - una norma di abrogazione della ritenuta di cui sopra, ai fini di semplificazione.

Il provvedimento di sospensione è stato necessario perché le informazioni sui redditi di fonte estera di pertinenza di residenti italiani saranno disponibili attraverso il canale dello scambio automatico multilaterale di informazioni. Tale modello ha costituito la base per la nascita di un sistema automatico di scambio di informazioni multilaterale tra Paesi (*Common Reporting Standard*), presentato dall'OCSE nel gennaio 2013, e sottoposto all'approvazione del meeting del G20 di febbraio 2014. Lo scambio d'informazioni costituisce il nuovo percorso condiviso per la lotta all'evasione fiscale internazionale. A marzo 2014, con una dichiarazione comune, 44 Paesi cosiddetti '*early adopters*' si sono formalmente impegnati ad implementare secondo un preciso calendario il *Common Reporting Standard*. Sulla base di tale impegno, questi Paesi concluderanno nei prossimi mesi accordi tra autorità competenti e adotteranno le legislazioni nazionali necessarie per effettuare tale scambio. Il calendario condiviso dai 44 Paesi prevede che gli intermediari finanziari raccoglieranno le informazioni sia sui conti intrattenuti al 31 dicembre 2015 che su quelli aperti successivamente mentre il primo scambio di informazioni tra autorità fiscali avrà luogo nel 2017.

Tassa da diporto

E' stata introdotta la rimodulazione del tributo prevista dal Decreto 'Fare'⁶⁵⁶ sulle tasse delle unità da diporto. Possono chiedere il rimborso i possessori di unità da diporto fino a 20 metri che nel 2013 hanno pagato la tassa sulle imbarcazioni.

⁶⁵⁶ D.L. 69/2013, art.23.