

**Legge di stabilità 2013 - Novità in
materia di imposte dirette**

INDICE

1	Premessa	3
2	Deducibilità delle auto aziendali e dei professionisti	3
2.1	<i>Auto aziendali</i>	3
2.2	<i>Auto dei professionisti</i>	3
2.3	<i>Auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti</i>	4
2.4	<i>Decorrenza</i>	4
2.5	<i>Effetti ai fini degli acconti</i>	4
3	Riapertura della rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate e dei terreni	4
3.1	<i>Soggetti interessati</i>	4
3.2	<i>Requisito del possesso</i>	4
3.3	<i>Redazione e asseverazione della perizia giurata</i>	4
3.4	<i>Versamento dell'imposta sostitutiva</i>	5
3.5	<i>Partecipazioni o terreni già rivalutati</i>	5
3.5.1	Termine per la richiesta di rimborso dell'imposta sostitutiva già versata	5
3.5.2	Limite all'imposta rimborsabile	5
3.5.3	Esclusione del pagamento delle rate residue della precedente rivalutazione	5
4	Modifiche al regime c.d. "una tantum" che consente il riallineamento dei valori civili e fiscali	6
5	Rivalutazione del reddito dominicale e del reddito agrario dei terreni	6
5.1	<i>Ambito applicativo della rivalutazione</i>	7
5.2	<i>Effetti ai fini della determinazione degli acconti</i>	7
6	Abrogazione dei regimi di tassazione forfettaria delle società agricole	7
6.1	<i>Decorrenza</i>	7
6.2	<i>Effetti ai fini della determinazione degli acconti</i>	8

7	Aumento degli importi delle detrazioni IRPEF per i figli a carico	8
7.1	<i>Figli portatori di handicap</i>	8
7.2	<i>Contribuenti con almeno quattro figli a carico.....</i>	8
7.3	<i>Determinazione degli importi effettivamente spettanti</i>	8
7.4	<i>Decorrenza</i>	8
7.5	<i>Ulteriore detrazione per famiglie numerose</i>	8
8	Proroga delle detrazioni d'imposta per carichi di famiglia dei soggetti non residenti	8
9	Proroga delle agevolazioni per i lavoratori dipendenti "frontalieri"	9
9.1	<i>Soggetti interessati</i>	9
9.2	<i>Quota di reddito non imponibile</i>	9
9.3	<i>Applicazione delle addizionali IRPEF.....</i>	9
9.4	<i>Convenzioni contro le doppie imposizioni.....</i>	9
10	Tassazione delle polizze vita aziendali stipulate prima del 1996	9
11	Detraibilità ai fini IRPEF/IRES delle erogazioni liberali al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato	9
11.1	<i>Modalità di versamento</i>	9
11.2	<i>Decorrenza.....</i>	10

1 PREMESSA

Le novità in materia di **imposte dirette** previste dalla L. 24.12.2012 n. 228 (legge di stabilità per il 2013) riguardano, in particolare:

- la deducibilità delle auto aziendali e dei professionisti;
- la riapertura della rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate e dei terreni;
- il riallineamento dei valori delle attività immateriali e delle partecipazioni;
- la rivalutazione dei redditi dominicali e agrari dei terreni;
- la tassazione delle società agricole;
- l'aumento delle detrazioni IRPEF per i figli a carico;
- la proroga per il 2013 delle detrazioni per carichi di famiglia dei soggetti non residenti;
- la proroga per il 2013 delle agevolazioni a favore dei lavoratori dipendenti "frontalieri";
- la tassazione delle polizze vita aziendali stipulate prima del 1996;
- la detraibilità ai fini IRPEF/IRES delle erogazioni liberali al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato.

2 DEDUCIBILITÀ DELLE AUTO AZIENDALI E DEI PROFESSIONISTI

La L. 228/2012 ha **ridotto al 20%** la percentuale di deducibilità dei:

- veicoli aziendali non utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria d'impresa;
- veicoli utilizzati dai professionisti.

Restano, invece, **invariate** le percentuali di deducibilità dei veicoli:

- esclusivamente strumentali all'attività d'impresa (**100%**);
- adibiti ad uso pubblico, quali i taxi (**100%**);
- utilizzati da agenti e rappresentanti di commercio (**80%**).

2.1 AUTO AZIENDALI

La L. 92/2012 (di riforma del mercato del lavoro) aveva **già ridotto dal 40% al 27,50%** la quota di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi relativi ai veicoli (autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli) che non sono utilizzati esclusivamente nell'ambito dell'attività propria d'impresa.

La legge di stabilità 2013 ha, quindi, **ulteriormente ridotto** la suddetta percentuale di deducibilità **al 20%**.

Nessuna modifica, invece, è stata apportata al tetto massimo di costo fiscalmente riconosciuto (ad esempio, 18.075,99 euro per l'acquisto di autovetture).

2.2 AUTO DEI PROFESSIONISTI

La riduzione della percentuale di deducibilità al **20%** si applica anche agli esercenti arti e professioni.

Resta fermo che, in tal caso, la deducibilità è consentita:

- limitatamente ad **un solo veicolo**;
- soltanto per un veicolo **per ciascun socio o associato**, nel caso in cui l'attività sia svolta da società semplici o da associazioni.

2.3 AUTO CONCESSE IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI

La L. 92/2012 (di riforma del mercato del lavoro) ha **ridotto dal 90% al 70%** la percentuale di deducibilità dei veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta. La legge di stabilità 2013 **non ha ulteriormente ridotto** tale percentuale di deducibilità.

2.4 DECORRENZA

Le nuove percentuali di deducibilità (20% o 70%) si applicano a decorrere dal **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 18.7.2012** (data di entrata in vigore della suddetta L. 92/2012), quindi a decorrere dall'anno 2013 per i soggetti "solari".

2.5 EFFETTI AI FINI DEGLI ACCONTI

Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta di **prima applicazione** delle nuove percentuali di deducibilità (anno 2013, per i soggetti "solari"), si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le nuove disposizioni.

3 RIAPERTURA DELLA RIDETERMINAZIONE DEL COSTO FISCALE DELLE PARTECIPAZIONI NON QUOTATE E DEI TERRENI

Vengono nuovamente riaperti i termini per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni (sia agricoli che edificabili) posseduti da soggetti che non operano in regime d'impresa, dietro il versamento di un'imposta sostitutiva commisurata al valore espresso da un'apposita perizia giurata di stima.

3.1 SOGGETTI INTERESSATI

La disciplina in esame si applica:

- alle **persone fisiche**, per le operazioni non rientranti nell'esercizio di attività d'impresa;
- alle **società semplici** e ai soggetti ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del TUIR;
- agli **enti non commerciali**, se l'operazione da cui deriva la plusvalenza non è effettuata nell'esercizio di impresa;
- ai soggetti non residenti, per le operazioni non riferibili a stabili organizzazioni.

Dovrà essere chiarito se la riapertura disposta dalla L. 228/2012 si applichi anche alle società di capitali:

- i cui beni, nel periodo di applicazione delle disposizioni in argomento, sono stati oggetto di misure cautelari;
- che all'esito del giudizio ne abbiano riacquisito la piena titolarità.

3.2 REQUISITO DEL POSSESSO

Per avvalersi della riapertura disposta dalla L. 228/2012, le partecipazioni o i terreni devono essere posseduti alla data dell'**1.1.2013** (prima 1.7.2011).

3.3 REDAZIONE E ASSEVERAZIONE DELLA PERIZIA GIURATA

Per effettuare la rideterminazione del costo o valore d'acquisto occorre, entro l'**1.7.2013** (in quanto il 30.6.2013 cade di domenica), far redigere e asseverare da un professionista abilitato la perizia giurata sul valore della partecipazione (es. da parte di un dottore commercialista o esperto contabile) o del terreno (es. da parte di un geometra o ingegnere).

A seguito della rideterminazione, il costo fiscalmente rilevante delle partecipazioni o dei terreni è

assunto nella misura indicata nella perizia di stima: l'operazione, quindi, permette di ridurre le eventuali plusvalenze che si formeranno a seguito della cessione a titolo oneroso.

3.4 VERSAMENTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

La rideterminazione comporta il versamento, sempre entro la suddetta scadenza dell'**1.7.2013**, dell'imposta sostitutiva, calcolata sull'intero valore di perizia:

- del **4%**, per le partecipazioni "qualificate" e per i terreni;
- ovvero del **2%**, per le partecipazioni "non qualificate".

Versamento rateale

In alternativa al pagamento in un'unica soluzione è possibile optare per la rateizzazione in **tre quote** costanti, con scadenza rispettivamente all'1.7.2013, al 30.6.2014 e al 30.6.2015.

Sulla seconda e terza rata sono dovuti gli interessi del **3% annui**.

3.5 PARTECIPAZIONI O TERRENI GIÀ RIVALUTATI

In relazione ai soggetti che hanno già effettuato una precedente rideterminazione del costo delle partecipazioni o dei terreni e che intendono effettuare una nuova rivalutazione con riferimento all'1.1.2013, devono ritenersi applicabili, anche se non espressamente richiamate dalla L. 228/2012, le disposizioni previste dal DL 70/2011 che consentono di:

- **scomputare** dall'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione l'importo relativo all'imposta sostitutiva già versata;
- se non viene effettuato il suddetto scomputo, richiedere il **rimborso** dell'imposta sostitutiva già pagata.

3.5.1 Termine per la richiesta di rimborso dell'imposta sostitutiva già versata

Il rimborso dell'imposta sostitutiva relativa a precedenti rivalutazioni deve essere richiesto entro il termine di decadenza di **48 mesi**, calcolato a partire dalla data del versamento dell'intera imposta sostitutiva, o della prima rata, relativa all'ultima rideterminazione che viene effettuata.

Pertanto, ad esempio, se l'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rideterminazione viene versata il 28.6.2013, la richiesta di rimborso dell'imposta precedentemente versata deve avvenire entro il 28.6.2017.

3.5.2 Limite all'imposta rimborsabile

Viene però stabilito che l'importo del rimborso non può essere superiore all'**imposta sostitutiva dovuta** per l'ultima rideterminazione che viene effettuata.

Tale disposizione serve ad evitare disparità di trattamento rispetto a chi utilizza la "vecchia" imposta in detrazione dalla "nuova", in quanto non è possibile andare "a credito".

Ad esempio, se in relazione ad un terreno edificabile erano stati versati 30.000,00 euro di imposta sostitutiva e per la nuova rideterminazione l'imposta dovuta è solo più di 25.000,00 euro (per effetto di una diminuzione del valore), è possibile, alternativamente:

- detrarre i 30.000,00 euro già versati dai 25.000,00 euro dovuti per la nuova rideterminazione, con la conseguenza che non si deve versare più nulla e l'eccedenza di 5.000,00 euro della "vecchia" imposta viene "persa";
- effettuare il versamento di 25.000,00 euro della "nuova" imposta e richiedere a rimborso 25.000,00 euro della "vecchia" imposta.

3.5.3 Esclusione del pagamento delle rate residue della precedente rivalutazione

Se il contribuente, in relazione alla precedente rivalutazione, si era avvalso della rateizzazione del-

l'imposta sostitutiva dovuta, non è tuttavia tenuto a versare la rata o le rate, non ancora scadute, relative alla "vecchia" rivalutazione.

In pratica, se viene rivalutata una partecipazione o un terreno posseduto all'1.1.2013 e già rivalutato all'1.7.2011, sarà possibile **non versare** la **seconda** e la **terza rata**, scadenti rispettivamente l'1.7.2013 e il 30.6.2014.

4 MODIFICHE AL REGIME C.D. "UNA TANTUM" CHE CONSENTE IL RIALLINEAMENTO DEI VALORI CIVILI E FISCALI

Ai sensi dell'art. 15 co. 10-*bis* e 10-*ter* del DL 185/2008, per le operazioni straordinarie effettuate fino al periodo d'imposta in corso al **31.12.2011** sono state previste, mediante l'applicazione di un'**imposta sostitutiva del 16%**:

- la possibilità di riallineare il maggior valore delle **partecipazioni di controllo** iscritte in bilancio a seguito delle operazioni di conferimento, fusione e scissione, a titolo di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali;
- la possibilità di riallineare il maggior valore delle partecipazioni di controllo acquisite nell'ambito di operazioni di cessione di azienda o di cessione di partecipazione, attribuiti ad avviamento, marchi di impresa e altre attività immateriali.

L'affrancamento consente di ottenere il riconoscimento ai fini fiscali dell'avviamento, dei marchi e delle altre attività immateriali "consolidate", il cui valore nel bilancio d'esercizio della società è espresso nell'ambito del valore della partecipazione di controllo.

Novità introdotte dalla legge di stabilità 2013

A seguito delle modifiche operate dalla L. 228/2012, sono stati rinviati i benefici derivanti dall'adesione al suddetto regime; pertanto:

- per il riallineamento relativo ad operazioni effettuate fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2010, gli effetti decorrono dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al **31.12.2017** (invece che dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2012);
- gli effetti del riallineamento effettuato sulle operazioni del periodo d'imposta in corso al 31.12.2011 decorrono dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al **31.12.2019** (invece che dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014).

In sostanza, viene introdotto un rinvio quinquennale per i benefici derivanti dall'affrancamento in esame.

5 RIVALUTAZIONE DEL REDDITO DOMINICALE E DEL REDDITO AGRARIO DEI TERRENI

Viene prevista un'ulteriore rivalutazione del reddito dominicale e del reddito agrario dei terreni:

- in generale, **del 15%**;
- ovvero **del 5%**, in relazione ai terreni agricoli, compresi quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola.

La suddetta rivalutazione si applica **dopo** avere rivalutato:

- il reddito dominicale, **dell'80%**;
- il reddito agrario, **del 70%**.

Pertanto, in generale:

- il reddito dominicale, già aumentato dell'80%, sarà ulteriormente incrementato del 15%;
- il reddito agrario, già aumentato del 70%, sarà ulteriormente incrementato del 15%.

Per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali, invece:

- il reddito dominicale, già aumentato dell'80%, sarà ulteriormente incrementato del 5%;
- il reddito agrario, già aumentato del 70%, sarà ulteriormente incrementato del 5%.

5.1 AMBITO APPLICATIVO DELLA RIVALUTAZIONE

Le rivalutazioni in esame si applicano:

- ai soli fini della determinazione delle **imposte sui redditi**;
- per i periodi d'imposta **2013, 2014 e 2015**.

5.2 EFFETTI AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEGLI ACCONTI

Ai fini della determinazione degli acconti delle imposte sui redditi dovuti per l'anno 2013, viene stabilito che si deve tenere conto delle suddette rivalutazioni.

6 ABROGAZIONE DEI REGIMI DI TASSAZIONE FORFETTARIA DELLE SOCIETÀ AGRICOLE

La L. 228/2012 prevede l'abrogazione dei regimi di **tassazione forfettaria** previsti a favore delle:

- snc, sas, srl e società cooperative, che rivestano la qualifica di società agricola ai sensi dell'art. 2 del DLgs. 29.3.2004 n. 99 (art. 1 co. 1093 della L. 296/2006); si tratta delle società che hanno quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività di cui all'art. 2135 c.c. e che contengono nella propria ragione o denominazione sociale l'indicazione di "società agricola";
- snc, sas e srl costituite da imprenditori agricoli, che esercitano esclusivamente attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci (art. 1 co. 1094 della L. 296/2006).

Per le società agricole di cui al citato co. 1093 è previsto un regime opzionale in base al quale le attività agricole (ivi comprese quelle connesse) di cui all'art. 32 del TUIR generano reddito imponibile:

- non già in base alle corrispondenti risultanze di bilancio ("a costi e ricavi");
- bensì in base al **reddito agrario del fondo** (figurativo, determinato su base catastale).

Per società agricole di cui al citato co. 1094 è prevista invece l'opzione per la determinazione del reddito applicando all'ammontare dei ricavi il **coefficiente di redditività del 25%**.

Le suddette opzioni sono:

- vincolanti per un triennio;
- valide fino a revoca.

Oltre all'abrogazione dei suddetti regimi opzionali, la L. 228/2012 ha previsto la perdita di efficacia delle relative opzioni esercitate.

6.1 DECORRENZA

Le opzioni esercitate perdono efficacia con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31.12.2014 (ossia **dall'anno 2015**, per i soggetti "solari").

Tale decorrenza dovrebbe applicarsi altresì in relazione all'abrogazione dei regimi speciali opzionali, anche se sul punto appaiono necessari chiarimenti ufficiali, stante la non chiara formulazione della norma.

6.2 EFFETTI AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEGLI ACCONTI

Gli acconti delle imposte sui redditi dovuti per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 (**anno 2015** per i soggetti "solari") dovranno essere calcolati in base alle nuove disposizioni (tassazione in base a bilancio).

7 AUMENTO DEGLI IMPORTI DELLE DETRAZIONI IRPEF PER I FIGLI A CARICO

Le detrazioni IRPEF previste per ciascun figlio fiscalmente a carico, compresi i figli naturali riconosciuti, i figli adottivi o affidati, viene incrementata:

- da 800,00 a **950,00 euro**;
- se il figlio ha un'età inferiore a tre anni, da 900,00 a **1.220,00 euro**.

7.1 FIGLI PORTATORI DI *HANDICAP*

Per ogni figlio a carico portatore di *handicap*, spetta un'ulteriore detrazione di **400,00 euro** (prima 220,00 euro).

In tal caso, le nuove detrazioni diventano quindi di:

- 1.350,00 euro, se il figlio ha un'età pari o superiore a tre anni;
- ovvero 1.620,00 euro, se il figlio ha un'età inferiore a tre anni.

7.2 CONTRIBUENTI CON ALMENO QUATTRO FIGLI A CARICO

Per i contribuenti con almeno quattro figli a carico è confermata l'ulteriore detrazione di **200,00 euro** per ciascun figlio.

7.3 DETERMINAZIONE DEGLI IMPORTI EFFETTIVAMENTE SPETTANTI

I suddetti importi delle detrazioni sono però "teorici", in quanto rimane invariato il complesso meccanismo previsto per parametrare l'ammontare della detrazione effettivamente spettante al reddito complessivo del contribuente che ha i figli a carico.

7.4 DECORRENZA

Le nuove misure delle detrazioni per figli a carico si applicano a decorrere **dall'1.1.2013**, quindi:

- in sede di dichiarazione dei redditi relativi al 2013 (730/2014 ovvero UNICO 2014 PF);
- ovvero in sede di applicazione delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, a partire da quelli relativi al 2013, se il lavoratore o pensionato ne ha fatto apposita richiesta al sostituto d'imposta.

7.5 ULTERIORE DETRAZIONE PER FAMIGLIE NUMEROSE

Resta confermata l'ulteriore detrazione di **1.200,00 euro** a favore dei genitori con almeno quattro figli a carico, quale "*bonus*" complessivo e unitario a beneficio della famiglia numerosa.

8 PROROGA DELLE DETRAZIONI D'IMPOSTA PER CARICHI DI FAMIGLIA DEI SOGGETTI NON RESIDENTI

Anche **per l'anno 2013**, i soggetti non residenti possono beneficiare delle detrazioni d'imposta per carichi di famiglia, a condizione che gli stessi dimostrino, con idonea documentazione, che le persone alle quali tali detrazioni si riferiscono:

- non possiedono un reddito complessivo superiore, al lordo degli oneri deducibili, al previsto limite di 2.840,51 euro, compresi i redditi prodotti fuori dal territorio dello Stato italiano;
- non godono, nello Stato estero di residenza, di alcun beneficio fiscale connesso ai carichi familiari.

9 PROROGA DELLE AGEVOLAZIONI PER I LAVORATORI DIPENDENTI “FRONTALIERI”

Viene ulteriormente prorogata, **per l'anno 2013**, la parziale detassazione dei redditi di lavoro dipendente dei “frontalieri”.

9.1 SOGGETTI INTERESSATI

Ai fini in esame, per lavoratori dipendenti “frontalieri” si intendono i soggetti che:

- sono residenti in Italia;
- quotidianamente, si recano a lavorare all'estero in zone di frontiera o in altri Paesi limitrofi (es. Francia, Principato di Monaco, Svizzera, Austria, ecc.), nel caso in cui la prestazione venga fornita in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro.

9.2 QUOTA DI REDDITO NON IMPONIBILE

Anche per il 2013, i redditi di lavoro dipendente dei “frontalieri” concorrono a formare il reddito complessivo ai fini IRPEF per l'importo eccedente i **6.700,00 euro**, così come nel 2012.

Il suddetto importo di 6.700,00 euro è riferito al reddito complessivo annuo derivante dall'attività lavorativa “frontaliera” e non a ciascun rapporto di lavoro.

9.3 APPLICAZIONE DELLE ADDIZIONALI IRPEF

Sulla parte imponibile del reddito dei lavoratori “frontalieri”, eccedente la suddetta franchigia di 6.700,00 euro, sono dovute le addizionali regionali e comunali IRPEF.

9.4 CONVENZIONI CONTRO LE DOPPIE IMPOSIZIONI

Resta comunque ferma l'applicazione delle eventuali diverse disposizioni contenute nelle Convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate tra l'Italia e i Paesi confinanti e limitrofi (es. tassazione solo nello Stato estero di svolgimento dell'attività).

10 TASSAZIONE DELLE POLIZZE VITA AZIENDALI STIPULATE PRIMA DEL 1996

I redditi dei contratti di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione, stipulati entro il 31.12.95 da soggetti esercenti attività commerciali:

- maturati **fino al 31.12.2012**, sono assoggettati ad una ritenuta a titolo di imposta, che viene trattenuta e versata dall'impresa di assicurazione;
- maturati **dall'anno 2013**, concorrono a formare il reddito complessivo imponibile, senza applicazione, da parte dell'impresa di assicurazione, di ritenute o imposte sostitutive.

11 DETRAIBILITÀ AI FINI IRPEF/IRES DELLE EROGAZIONI LIBERALI AL FONDO PER L'AMMORTAMENTO DEI TITOLI DI STATO

La **detrazione IRPEF/IRES del 19%** spetta anche in relazione alle erogazioni liberali in denaro:

- al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato, al fine di ridurre la consistenza dei titoli di Stato in circolazione;
- senza limiti di importo.

11.1 MODALITÀ DI VERSAMENTO

Ai fini della detraibilità, le erogazioni liberali in esame devono essere effettuate:

- mediante versamento bancario o postale;

- ovvero secondo altre modalità che saranno stabilite con un apposito decreto del Ministro del-

l'Economia e delle Finanze.

11.2 DECORRENZA

Le nuove disposizioni sono entrate in vigore l'1.1.2013.

In assenza di una specifica norma di decorrenza, deve ritenersi che la detraibilità IRPEF o IRES si applichi a decorrere dalle **erogazioni liberali effettuate** da tale data.