

Antonio ARGENIO
Pietro BESSI
Federico CALISSANO
Vincenzo CAMPO ANTICO
Giovanni CIURLO
Stefano FILIPPINI
Filippo INGRAFFIA
Stanislao LUCHESCHI
Emilio MARTINOTTI
Eleonora RIZZO
Andrea VILLA

Gabriella Allodi
Giovanni Angaroni
Simone Bacchieri
Simona Bacco
Guglielmo Brodasca
Paola Caccamo
Cinzia Calapai
Pietro Cappa
Stefania Caretto
Andrea Chiodi
Luca Ciurlo
Paolo Cricchio
Alice Finamore
Giovanna Galardi
Valentina Ganzarolli
Michele Girardi
Laura Giuliano
Carmela Girillo
Monica Guidotti
Francesco Isotta
Carla Lomonaco
Camilla Lonoce
Paolo Mandarino
Daniela Martino
Cristiano Merli
Barbara Migliau
Angela Muscau
Emanuela Parini
Filippo Pedulla
Tony Prata
Roberta Roveta
Alessandro Sapia
Silvia Traverso
Maria Grazia Vantaggiato

Consulenti Esterni:
Massimo Calissano
Enzo Lombardo

Via Santa Radegonda, 11
20121 Milano
T +39 02 7211751
F +39 02 72117575
studio.milano@stlex.it
Piazza della Vittoria, 8/20
16121 Genova
T +39 010 553241
F +39 010 5532460
studio.genova@stlex.it
Corso Matteotti, 12
10121 Torino
T +39 011 5119101
F +39 011 5920226
studio.torino@stlex.it
CF/P.IVA 03022160109
www.stlex.it

Genova, 17 gennaio 2013

Ai Signori Clienti
Loro Sedi

CIRCOLARE N. 2/2013

**Oggetto: Legge di stabilità 2013 (L. 24.12.2012 n. 228) -
Principali novità in materia di imposte dirette e Irap**

Premessa

Con la Legge 24.12.2012 n. 228 è stata approvata la legge di stabilità per il 2013, entrata in vigore l'1 gennaio 2013. Per numerose disposizioni sono previste specifiche decorrenze, che saranno di volta in volta segnalate nell'ambito della relativa analisi. Di seguito viene fornito un primo esame delle novità di maggior rilievo in materia di imposte dirette e Irap.

Novità in materia di imposte dirette

Deducibilità delle auto aziendali e dei professionisti

L'articolo 1, comma 501, della Legge 228/2012 ha ridotto al 20% la percentuale di deducibilità dei veicoli aziendali non utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria d'impresa e dei veicoli utilizzati dai professionisti.

La Legge 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%.

Non viene invece ulteriormente modificata la deducibilità per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti, che rimane fissata al 70% così come stabilito dalla Legge 92/2012.

La nuove percentuali di deducibilità, in misura pari al 20% o al 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 Legge 92/2012, quindi a decorrere dall'1.1.2013 per i soggetti "solari".

Di conseguenza, la percentuale di deducibilità del 20% sostituisce direttamente la percentuale del 40%, non trovando applicazione, di fatto, la percentuale del 27,50% prevista dalla Legge 92/2012.

Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione delle nuove percentuali di deducibilità, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le nuove disposizioni.

Pertanto, ai fini del calcolo degli acconti 2013 (soggetti "solari") occorre tenere in considerazione:

- la percentuale di deducibilità del 20% (stabilita dalla L. 228/2012), per le auto aziendali e dei professionisti;
- la percentuale di deducibilità del 70% (stabilita dalla L. 92/2012), per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti.

Riapertura della rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni

L'articolo 1, comma 473, della Legge 228/2012 ha nuovamente riaperto i termini per la rideterminazione del costo o valore d'acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni (agricoli o edificabili), non detenuti in regime d'impresa, mediante la redazione di un'apposita perizia giurata di stima e il versamento della prevista imposta sostitutiva.

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.

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.

Inoltre, la riapertura disposta dalla L. 228/2012 dovrebbe riguardare anche le 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.

Per avvalersi della riapertura di cui alla L. 228/2012, il requisito del possesso della

partecipazione non quotata o del terreno deve essere verificato alla data dell'1.1.2013.

La rideterminazione del costo o valore di acquisto può avvenire anche:

- in relazione solo ad alcune delle partecipazioni o dei terreni posseduti dallo stesso soggetto;
- in forma parziale, in relazione alla singola partecipazione o al singolo terreno posseduto .

Resta confermata la misura dell'imposta sostitutiva dovuta per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni o dei terreni, calcolata sull'intero valore risultante dalla perizia (e non quindi sull'incremento di valore attribuito), pari al:

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

In base a quanto stabilito dalla L. 228/2012, entro il 30.6.2013, termine che cadendo di domenica viene prorogato all'1.7.2013, è necessario che:

- un professionista abilitato (es. dottore commercialista, ingegnere, geometra, ecc.) rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione non quotata o del terreno ;
- il contribuente interessato versi la prevista imposta sostitutiva:
 - per l'intero ammontare;
 - ovvero, in caso di rateizzazione, limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo .

Riallineamento dei valori delle attività immateriali e delle partecipazioni

L'articolo 1, commi 502-505, della Legge 228/2012 ha modificato il regime del riallineamento dei valori delle attività immateriali e delle partecipazioni. In sostanza, l'intervento in argomento ha rinviato i benefici previsti da tale regime agevolato.

In merito, si ricorda che l'art. 15 co. 10-bis e 10-ter del DL 29.11.2008 n. 185 ha previsto, attraverso 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'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva può essere esercitato a condizione che i soggetti interessati facciano parte di un gruppo nel cui bilancio consolidato, a seguito di una delle ipotesi sopracitate, sia stata iscritta una voce a titolo di 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.

A seguito delle modifiche operate dalla Legge 228/2012:

- 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).

La L. 228/2012 elimina anche il versamento rateale dell’imposta sostitutiva del 16%. Essa dovrà quindi essere corrisposta all’Erario entro il termine del versamento del saldo delle imposte sui redditi riferite al periodo d’imposta 2012.

Rivalutazione del reddito dominicale e del reddito agrario dei terreni

Ai sensi dell’articolo 1, comma 512, della Legge 24.12.2012 n. 228, il reddito dominicale e il reddito agrario dei terreni sono rivalutati del 15%.

La suddetta rivalutazione si applica sull’importo risultante dalla rivalutazione operata ai sensi dell’art. 3 co. 50 della L. 23.12.96 n. 662, quindi dopo avere rivalutato:

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

La nuova rivalutazione è ridotta dal 15% al 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.

Anche in tale caso, la nuova rivalutazione del 5% si applica sull’importo risultante dalla rivalutazione operata ai sensi della suddetta L. 662/96.

Le rivalutazioni in esame si applicano:

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

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.

Proroga per il 2013 e il 2014 delle agevolazioni per i premi di produttività

L’art. 1 co. 481 e 482 della L. 24.12.2012 n. 228 prevede la possibilità di applicazione, anche per gli anni 2013 e 2014, di misure di detassazione degli elementi retributivi collegati all’incremento di produttività del lavoro, stanziando le relative risorse finanziarie.

Nello specifico, in relazione alla proroga per:

- l'anno 2013, è previsto uno stanziamento di 950 milioni di euro per il 2013 e di 400 milioni di euro per l'anno 2014;
- l'anno 2014, è previsto uno stanziamento di 600 milioni di euro per il 2014 e di 200 milioni di euro per l'anno 2015.

La determinazione delle concrete modalità di applicazione delle misure agevolative è però demandata ad appositi decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze.

Novità in materia di Irap

Incremento delle deduzioni dalla base imponibile

La L. 228/2012 ha aumentato l'importo:

- sia della deduzione forfetaria prevista a fronte dell'impiego di dipendenti a tempo indeterminato;
- sia della deduzione forfetaria per i soggetti passivi d'imposta con base imponibile non eccedente 180.999,91 euro.

Deduzione forfetaria per l'impiego di dipendenti a tempo indeterminato

Per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo d'imposta, nella determinazione del valore della produzione netta sono deducibili:

- l'ammontare complessivo dei relativi contributi assistenziali e previdenziali (es. contributi INPS, contributi a forme pensionistiche complementari, ecc.);
- un importo forfetario variabile in base alla zona d'impiego e alle caratteristiche soggettive del lavoratore.

Con la legge di stabilità 2013, è stato incrementato l'ammontare della deduzione forfetaria, che risulterà pari, su base annua, a:

- 15.000,00 (ora 9.200,00) euro, per i dipendenti a tempo indeterminato impiegati nelle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia;
- 7.500,00 (ora 4.600,00) euro, negli altri casi.

Per i lavoratori di sesso femminile (indipendentemente dall'età), nonché per quelli di età inferiore a 35 anni (indipendentemente dal sesso), l'ammontare deducibile è aumentato, su base annua, fino a:

- 21.000,00 (ora 15.200,00) euro, per i dipendenti a tempo indeterminato impiegati nelle suddette Regioni svantaggiate;
- 13.500,00 (ora 10.600,00) euro, negli altri casi.

I suddetti incrementi si applicheranno dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2013 (si tratta del 2014, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Deduzione forfetaria per i soggetti "minori"

I soggetti passivi IRAP (esclusi le Amministrazioni pubbliche, le Amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato, della Corte Costituzionale, della Presidenza della Repubblica e gli organi legislativi delle Regioni a statuto speciale) possono dedurre dal valore della produzione un importo forfetario variabile in relazione a definiti scaglioni di base imponibile, a condizione che la base imponibile sia contenuta entro una determinata soglia.

In seguito alle novità della legge di stabilità 2013, saranno ammessi in deduzione, fino a concorrenza, i seguenti importi:

- 8.000,00 (ora 7.350,00) euro, se la base imponibile non supera 180.759,91 euro;
- 6.000,00 (ora 5.500,00) euro, se la base imponibile supera 180.759,91 euro, ma non 180.839,91 euro;
- 4.000,00 (ora 3.700,00) euro, se la base imponibile supera 180.839,91 euro, ma non 180.919,91 euro;
- 2.000,00 (ora 1.850,00) euro, se la base imponibile supera 180.919,91 euro, ma non 180.999,91 euro.

Per le società di persone commerciali, gli imprenditori individuali, i professionisti (ove tenuti a versare l'imposta) e le associazioni professionali, l'importo delle deduzioni sarà il seguente:

- 10.500,00 (ora 9.500,00) euro, se la base imponibile non supera 180.759,91 euro;
- 7.875,00 (ora 7.125,00) euro, se la base imponibile supera 180.759,91 euro, ma non 180.839,91 euro;
- 5.250,00 (ora 4.750,00) euro, se la base imponibile supera 180.839,91 euro, ma non 180.919,91 euro;
- 2.625,00 (ora 2.375,00) euro, se la base imponibile supera 180.919,91 euro, ma non 180.999,91 euro.

Anche in questo caso gli incrementi si applicheranno dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2013 (si tratta del 2014, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

* * * *

Restiamo a disposizione per eventuali chiarimenti.

Studio Legale Tributario