

**MAURO
NICOLA**

**PRESIDENTE
DELL'ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E ESPERTI
CONTABILI DI NOVARA**

**UNICO 2014
ANALISI TEMATICHE E
RIFLESSIONI OPERATIVE**

**LE NOVITÀ DEL
MODELLO UNICO PF 2014**

PREMESSA

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 31 Gennaio 2014 è stato pubblicato il modello definitivo, nonché le relative istruzioni di UNICO Persone Fisiche 2014 da utilizzare per il periodo d'imposta 2013.

All'interno dello stesso, trovano collocazione alcune novità normative e, come negli anni precedenti, l'UNICO PF 2014 risulta composto dai seguenti 3 fascicoli :

- fascicolo 1 (obbligatorio per tutti i contribuenti), che contiene, oltre al frontespizio, il prospetto dei familiari a carico ed i quadri RA (redditi dei terreni), RB (redditi dei fabbricati), RC (redditi di lavoro dipendente e assimilati), RP (oneri e spese), RN (calcolo dell'IRPEF), RV (addizionali all'IRPEF), CR (crediti d'imposta), RX (compensazioni e rimborsi) e CS (contributo di solidarietà);
- fascicolo 2 che contiene i quadri necessari per dichiarare i contributi previdenziali e assistenziali e gli altri redditi da parte dei contribuenti non obbligati alla tenuta delle scritture contabili, nonché, il quadro RW (investimenti all'estero) ed il quadro AC (amministratori di condominio);
- fascicolo 3 che contiene i quadri necessari per dichiarare gli altri redditi da parte dei contribuenti obbligati alla tenuta delle scritture contabili.

Di seguito, le principali novità che compongono i fascicoli :

VISTO DI CONFORMITA'

- Da quest'anno è scattato l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità, per effetto delle disposizioni introdotte dalla Legge di Stabilità per il 2014 (art. 1, comma 574, della legge n. 147/2013), oltre che per i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione crediti IVA per importi superiori ad Euro 15.000 annui, anche per i contribuenti che utilizzano in compensazione crediti relativi alle imposte sui redditi ed alle relative addizionali ed alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito per importi superiori sempre alla soglia di Euro 15.000 annui. Il visto di conformità va apposto sulla dichiarazione dalla quale emerge il credito.

DETRAZIONI D'IMPOSTA

- Tra le novità all'interno dell'UNICO PF 2014, per l'anno 2013 è stato previsto un aumento delle detrazioni per i figli a carico. Più precisamente :
 - per ciascun figlio di età pari o superiore a tre anni la detrazione passa da euro 800 ad euro 950;
 - per ciascun figlio di età inferiore a tre anni, la detrazione passa da euro 900 ad euro 1.220;
 - per ogni figlio disabile, l'importo aggiuntivo è aumentato da euro 220 ad euro 400;

Rimane confermata la circostanza che dette detrazioni sono teoriche, in quanto la detrazione effettivamente spettante diminuisce all'aumentare del reddito complessivo.

Sempre sul tema del prospetto dei familiari a carico si segnala anche che le istruzioni a UNICO 2014 evidenziano che è possibile non indicare il codice fiscale dei figli in affidato preadottivo, al fine di salvaguardare la riservatezza delle informazioni ad essi relative; in questo caso va compilata la nuova casella denominata "Numero figli in affidato preadottivo a carico del contribuente".

QUADRO RA – REDDITI DEI TERRENI**RIVALUTAZIONE DEI TERRENI**

Con riguardo alla compilazione del quadro RA si segnalano i seguenti aspetti:

- il reddito dominicale (campo 1) ed agrario (campo 3) vanno ora indicati senza operare la prescritta rivalutazione, la quale va effettuata nella fase di determinazione della base imponibile (campi 11, 12 e 13);
- l'operatività della rivalutazione del reddito dominicale ed agrario disposta dall'art. 1, comma 512, Finanziaria 2013, del 15% ovvero del 5% per i terreni agricoli e per quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti / IAP iscritti nella previdenza agricola.

Tale incremento, già considerato per la determinazione dell'acconto 2013, va applicato all'importo risultante dalla rivalutazione ex art. 50, Legge n. 662/96, pari all'80% per il reddito dominicale e al 70% per il reddito agrario.

IMU NON DOVUTA

La disciplina IMU è stata oggetto nel corso del 2013 di numerosi interventi normativi.

In particolare, con riferimento ai terreni agricoli si segnala che :

- il DL n. 102/2013 ha abolito la prima rata IMU 2013 per la generalità dei terreni agricoli;
- il DL n. 133/2013 ha abolito la seconda rata IMU 2013 per i terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti e IAP iscritti nella previdenza agricola.

Da ciò ne consegue che:

- per i terreni agricoli posseduti da soggetti diversi dai coltivatori diretti e IAP la seconda rata IMU 2013 risultava dovuta;
- per i terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti e IAP, l'IMU 2013 non era dovuta, a meno che il Comune non avesse deliberato un incremento dell'aliquota rispetto a quella base (in tal caso era dovuta la c.d. "Mini IMU").

Conseguentemente, per il 2013, in base all'effetto sostitutivo IMU – IRPEF:

- i soggetti diversi dai coltivatori diretti e IAP, avendo applicato l'IMU, seppur solo sulla Seconda rata, non scontano IRPEF;
- i coltivatori diretti e IAP, qualora il Comune non abbia deliberato incrementi di aliquota rispetto a quella base, scontano IRPEF.

Le istruzioni sul punto precisano infatti che "nel caso di terreni non affittati, l'IMU sostituisce l'Irpef e le relative addizionali sul reddito dominicale (anche se per il 2013 è dovuta solo una rata o la cd. «Mini Imu»)".

Per recepire le predette novità, nel quadro A è stato modificato il campo 9 "IMU non dovuta", prevedendo l'indicazione di uno dei seguenti codici:

1 Terreni esenti IMU (ad esempio, terreni in aree montane o di collina ex art. 15, Legge n. 984/77).

2 Terreni per i quali non è dovuta l'IMU (ad esempio, terreni agricoli / non coltivati ex art. 13, comma 5, DL n. 201/2011, posseduti e condotti da coltivatori diretti e IAP iscritti nella previdenza agricola).

Nei predetti casi il reddito dominicale del terreno sconta l'IRPEF e relative addizionali ancorché il terreno non sia affittato.

Se i dati del singolo terreno sono esposti su più righe, il codice da indicare a campo 9 va riportato solo sul primo dei righe compilati, riferendosi tale codice all'intero anno.

Le istruzioni precisano inoltre che la nuova casella di campo 10 "Coltivatore diretto o IAP" va barrata nel caso in cui è possibile beneficiare della rivalutazione del 5% anziché del 15%.

Nel caso in cui la condizione di coltivatore diretto/IAP è riferita solo ad una parte dell'anno, è necessario compilare 2 distinti righe, barrando la casella solo nel rigo relativo al periodo nel quale si è verificata tale condizione.

QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI

RENDITA CATASTALE – RIVALUTAZIONE

Sul tema della compilazione del quadro RB si segnala che la rendita catastale (campo 1) del fabbricato va indicata senza operare la prescritta rivalutazione (5%), la quale va effettuata in fase di determinazione della base imponibile.

IMU

Nel 2013 è stata disposta l'abolizione, rispettivamente, della prima e della seconda rata IMU 2013 dovuta sull'abitazione principale non di lusso e relative pertinenze. Di conseguenza, in base all'effetto sostitutivo IMU – IRPEF, la rendita catastale (rivalutata) dell'abitazione principale e delle relative pertinenze concorre a formare il reddito complessivo.

È comunque possibile di nuovo usufruire della deduzione di un importo pari alla rendita catastale dell'unità immobiliare e delle relative pertinenze. In tal modo l'abitazione principale e relative pertinenze non scontano IRPEF.

In ogni caso, qualora il Comune abbia deliberato un aumento dell'aliquota IMU 2013 rispetto a quella standard, l'abitazione principale non concorre alla formazione del reddito complessivo, applicandosi l'effetto sostitutivo IMU - IRPEF.

Le istruzioni precisano infatti che "... non sono dovute l'Irpef e le addizionali per le abitazioni principali e pertinenze per le quali è dovuta l'Imu per il 2013 (ad esempio abitazioni classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 - «abitazioni di lusso» e abitazioni per le quali è dovuta esclusivamente la prima o la seconda rata dell'Imu oppure la cd. «Mini Imu»)".

Va sottolineato che la Finanziaria 2014 ha previsto che il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso Comune nel quale si trova l'abitazione principale, assoggettati ad IMU, va tassato ai fini IRPEF nella misura del 50%.

In particolare nel quadro RB è stato:

1. modificato il campo 12, ora ridenominato "Casi part. IMU", nel quale va indicato uno dei seguenti codici:

1 Fabbricato, diverso dall'abitazione principale e relative pertinenze, esente da IMU o per il quale l'imposta non è dovuta (né la c.d. "Mini IMU") per il 2013, ma assoggettato a IRPEF. In tal caso il reddito del fabbricato va assoggettato a tassazione anche se non concesso in locazione.

2 Abitazione principale e pertinenze per le quali è dovuta l'IMU per il 2013, ossia unità immobiliari categoria catastale A/1, A/8 e A/9 e abitazioni per le quali è dovuta esclusivamente:

- la prima o la seconda rata IMU;

oppure

- la c.d. "Mini IMU".

In tal caso sul reddito non sono dovute IRPEF e relative addizionali in quanto sostituite dall'IMU. Tale codice va utilizzato anche per le pertinenze assoggettate ad IMU (ad esempio, seconda unità C/6).

3 Immobile ad uso abitativo non locato situato nello stesso Comune nel quale si trova l'abitazione principale, assoggettato ad IMU. Il reddito va tassato ai fini IRPEF e relative addizionale nella misura del 50%.

Nel caso in cui i dati del singolo fabbricato siano esposti su più righe, il campo 12 va compilato in ciascun rigo per il quale si verifica la situazione relativa al singolo codice.

Ad esempio, se un immobile di lusso è utilizzato per parte d'anno come abitazione principale e successivamente è concesso in locazione, il codice "2" va indicato solamente sul primo rigo.

2. ridenominato il campo 16 "Abitazione principale soggetta a IMU", nel quale va indicato il reddito dell'abitazione principale (e relative pertinenze) assoggettato ad IMU, che non confluisce nel reddito complessivo;

3. introdotto il nuovo campo 18 “Abitazione principale non soggetta a IMU”, nel quale va indicato il reddito dell’abitazione principale (e relative pertinenze) non assoggettato ad IMU, che confluisce nel reddito complessivo e beneficia della relativa deduzione.

CEDOLARE SECCA

A decorrere dal 2013, per i contratti c.d. “concordati” ex artt. 2, comma 3, 5 e 8, Legge n. 431/98, relativi ad abitazioni ubicate nei Comuni di cui all’art. 1, comma 1, lett. a) e b), DL n. 551/88 e negli altri Comuni ad alta densità abitativa individuati dalla delibera CIPE 13.11.2003, n. 87, è applicabile l’aliquota del 15% (in luogo della precedente pari al 19%).

Nel quadro RB il campo 15 è stato di conseguenza ridenominato “Cedolare secca 15%”.

Acconto cedolare secca 2014

Nel quadro RB è stato inserito il nuovo rigo RB12 “Acconto cedolare secca 2014” nel quale va riportato, se dovuto, l’acconto 2014 relativo alla cedolare secca (calcolato applicando il metodo storico).

Il nuovo rigo RB12 va così compilato:

1 Va indicato l’importo della prima rata dell’acconto cedolare secca 2014.

2 Va indicato l’importo della seconda o unica rata dell’acconto cedolare secca 2014.

DEDUZIONE FORFETTARIA CANONI DI LOCAZIONE

A decorrere dal 2013, la deduzione forfettaria applicabile ai canoni di locazione passa dal 15% al 5% a seguito della modifica dell’art. 37, comma 4-bis, TUIR ad opera dell’art. 4, comma 74, Legge n. 92/2012.

QUADRO RC – REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

Il quadro RC presenta le seguenti novità:

- la casella “Rientro in Italia” presente nel mod. UNICO 2013 PF è stata ridenominata “Casi particolari” ed è stato altresì aggiunto il nuovo codice “3”, riservato al caso in cui siano stati superati i limiti di deducibilità dei contributi per previdenza complementare certificati in più modd. CUD non conguagliati.

In tal caso, il reddito di lavoro dipendente va riportato aumentato della quota di contributi dedotta in misura eccedente rispetto ai limiti previsti;

- nella la Sezione V presente nel mod. UNICO 2013 PF, ora ridenominata “Altri dati”, è stato:

- eliminato il rigo RC13 riservato all’indicazione della detrazione per il personale del comparto della sicurezza, difesa e soccorso pubblico, in quanto l’agevolazione non è stata prorogata per il 2013;

- eliminato il campo 1 di rigo RC14 nel quale andava indicato l’ammontare dei trattamenti pensionistici erogati al netto del contributo di perequazione.

Nella Sezione in esame è ora presente soltanto il rigo RC14 dove indicare l’importo del contributo di solidarietà trattenuto dal sostituto d’imposta (punto 137, mod. CUD 2014).

Con riguardo all’agevolazione riservata alle somme percepite per incremento della produttività (rigo RC4), si rammenta che il DPCM 22.1.2013 ha fissato in € 2.500 l’imponibile assoggettabile ad imposta sostitutiva per il 2013. Per fruire dell’agevolazione il reddito di lavoro dipendente 2012 non deve eccedere il limite di € 40.000.

QUADRO RP – ONERI E SPESE

SEZIONE I – SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 19% - 24%

L'ammontare delle spese sanitarie (rigo RP1) va ora indicato "per intero", ossia non va ridotto della franchigia pari a € 129,11.

Appare, peraltro, utile rammentare che con l'emanazione del DL n. 4/2014 il Legislatore ha "evitato" la riduzione della percentuale della detrazione IRPEF ex art. 15, TUIR (18% per il 2013, 17% per il 2014) disponendo l'abrogazione dei commi 575 e 576 dell'art. 1, Finanziaria 2014, con conseguente "conferma" della disciplina previgente

Nella Sezione I del quadro RP, ridenominata "Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 24%", si evidenziano le seguenti novità:

- l'eliminazione di una serie di righe destinati ad alcuni specifici oneri detraibili, ossia dei righe da RP8 a RP16 del mod. UNICO 2013 PF. Al fine di individuare le spese per le quali non corrisponde più uno specifico rigo nella Sezione in esame sono stati introdotti i nuovi codici da "8" a "16" e "35";
- l'ampliamento dei righe generici da RP8 a RP14 denominati "Altre spese";
- l'eliminazione del codice "19" (erogazioni liberali in denaro a favore dei movimenti e partiti politici) e la modifica del codice "20" (erogazioni liberali a favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche o eventi straordinari), presenti nel mod. UNICO 2013 PF. Contestualmente sono stati inseriti i nuovi codici "41" e "42".

Nei predetti righe è possibile indicare gli oneri per i quali spetta la detrazione nella misura:

- del 19%, per le spese contraddistinte dai codici da "8" a "35" e "99".
 - Si sottolinea che, per il 2013, in base all'art.12, DL n.102/2013 l'importo massimo detraibile dei premi di assicurazione aventi ad oggetto il rischio di morte o l'invalidità permanente (codice "12") è pari ad € 630 (in luogo dei precedenti € 1.291,14);
- del 24%, per le spese contraddistinte dai codici "41" e "42".

Di seguito si riportano i nuovi codici utilizzabili nella Sezione in esame.

- 8 Interessi relativi a mutui ipotecari per l'acquisto di altri immobili contratti prima del 1993.
- 9 Interessi relativi a mutui contratti nel 1997 per recupero edilizio.
- 10 Interessi relativi a mutui ipotecari per la costruzione dell'abitazione principale.
- 11 Interessi relativi a prestiti o mutui agrari.
- 12 Premi relativi alle assicurazioni vita e contro gli infortuni.
- 13 Spese per istruzione.
- 14 Spese funebri.
- 15 Spese sostenute per gli addetti all'assistenza personale.
- 16 Spese per attività sportive praticate dai ragazzi.
- 31 Tale codice è stato esteso alle spese a favore delle istituzioni dell'alta formazione artistica, musicale e coreutica e delle università, finalizzate all'innovazione tecnologica, all'edilizia scolastica e all'ampliamento dell'offerta formativa.
- 35 Erogazioni liberali in denaro al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato.
- 99 Codice generico utilizzabile per tutte le altre spese per le quali è prevista la detrazione del 19%.
- 41 Erogazioni liberali in denaro a favore delle ONLUS per un importo non superiore a € 2.065 annui.
- 42 Erogazioni liberali in denaro a favore dei partiti e dei movimenti politici per importi compresi fra € 50 ed € 10.000 annui.

SEZIONE II – SPESE E ONERI PER I QUALI SPETTA LA DEDUZIONE DAL REDDITO COMPLESSIVO

Erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose

Nella Sezione II del quadro RP a rigo RP24 “Erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose” è possibile dedurre anche le erogazioni liberali in denaro a favore dell’Unione Buddhista Italiana e dell’Unione Induista Italiana per il sostentamento dei ministri di culto, le esigenze di culto e le attività di religione o di culto.

Le erogazioni sono deducibili nel limite massimo di € 1.032,91 per ciascun Ente.

SOMME ASSOGGETTATE A TASSAZIONE IN ANNI PRECEDENTI E RESTITUITE NEL 2013

L’art.1, comma 174, Finanziaria 2014, modificando l’art. 10, comma 1, lett. d-bis), TUIR, ha previsto che, per le somme restituite al soggetto erogatore, che costituiscono oneri deducibili, a condizione che siano state assoggettate a tassazione in anni precedenti, per l’ammontare non dedotto in tutto o in parte nell’anno di restituzione, è prevista la possibilità, alternativamente di:

- operare la deduzione dal reddito complessivo degli anni successivi;
- chiedere il rimborso dell’imposta corrispondente, secondo modalità che saranno stabilite con un apposito DM.

La predetta novità è stata recepita a rigo RP26 della Sezione II in esame, introducendo lo specifico codice “5” da evidenziare al campo 1 “Codice”. L’ammontare restituito va indicato a campo 2.

SEZIONE III A - DETRAZIONI PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO

Il DL n. 63/2013 ha prorogato fino al 31.12.2013 la detrazione IRPEF per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio ex art. 16-bis, TUIR, nella misura del 50%, con il limite massimo agevolabile pari ad € 96.000.

Detrazione per interventi antisismici

La Sezione III A del quadro RP è stata adeguata alle novità introdotte dal DL n. 63/2013, che ha previsto la detrazione del 65% per le spese sostenute dal 4.8 al 31.12.2013, per gli interventi antisismici su costruzioni ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2).

Le predette modifiche si ripercuotono ai fini della compilazione del campo 2 ora denominato “2006 / 2012 / antisismico nel 2013”, dove è stato introdotto il nuovo codice “4”, utilizzabile per indicare che la relativa spesa è stata sostenuta dal 4.8.2013.

Il campo 2 va compilato soltanto in caso di spese sostenute:

- nel 2006 o 2012;

oppure

- nel 2013 per l’adozione di misure antisismiche.

Se il contribuente non rientri in nessuna delle predette fattispecie non va inserito alcun codice.

Le detrazioni in esame sono state ulteriormente prorogate ad opera della Finanziaria 2014

SEZIONE III C - DETRAZIONE PER L’ARREDO IMMOBILI RISTRUTTURATI

È stata introdotta la nuova Sezione III C “Spese arredo immobili ristrutturati (detraz. 50%)”, per indicare le spese sostenute dal 6.6.2013 per l’acquisto di mobili finalizzati all’arredo dell’immobile

oggetto di ristrutturazione nonché di grandi elettrodomestici rientranti nella categoria A+ (A per i forni).

La detrazione in esame è riconosciuta:

- • nella misura del 50%;
- • per un ammontare massimo di € 10.000.

Il limite è riferito alla singola unità immobiliare, comprensiva delle pertinenze, o alla parte comune dell'edificio oggetto di ristrutturazione, a prescindere dal numero dei soggetti che partecipano alla spesa;

- • in 10 quote annuali di pari importo.

SEZIONE IV – DETRAZIONE PER INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO

Il citato DL n. 63/2013 ha altresì prorogato fino al 31.12.2013 la detrazione per i lavori di riqualificazione energetica degli edifici, aumentando la stessa dal 55% al 65% per le spese sostenute dal 6.6 al 31.12.2013. Rimane invariata la soglia massima di detrazione spettante.

Tale detrazione è stata ulteriormente prorogata ad opera della Finanziaria 2014

Le predette modifiche si ripercuotono ai fini della compilazione della Sezione IV.

In particolare:

- • è stato inserito il nuovo campo “Periodo 2013”, nel quale va indicato uno dei seguenti codici:

1 Spesa sostenuta dal 1.1 al 5.6.2013 (detrazione 55%).

2 Spesa sostenuta dal 6.6 al 31.12.2013 (detrazione al 65%).

- • è stato inserito il nuovo rigo RP66, nel quale indicare la somma degli importi riportati nel campo 9 per i quali nel campo 3 “Periodo 2013” è presente con il codice “2”. Su tale somma si applica la detrazione del 65% (che confluisce a rigo RN16, campo 2).

SEZIONE VI – SPESE DETRAIBILI PER INVESTIMENTI IN START-UP

Il DL n. 172/2012 ha introdotto alcune agevolazioni nei confronti delle c.d. “start-up innovative”.

In particolare, per il 2013, è riconosciuta una detrazione IRPEF pari al 19% della somma investita nel capitale sociale della start-up.

L'investimento massimo detraibile non può superare € 500.000 per ciascun periodo d'imposta e deve essere mantenuto per almeno 2 anni, a pena di decadenza. L'importo non detraibile nel periodo d'imposta di riferimento può essere riportato nei periodi successivi, non oltre il terzo.

Qualora l'investimento sia effettuato a favore delle c.d. start-up a vocazione sociale, ossia che operano esclusivamente nei settori ex art. 2, comma 1, D.Lgs. n. 155/2006 (assistenza sociale, sanitaria, socio-sanitaria, educazione, istruzione e formazione, turismo sociale, ecc.) nonché delle start-up che sviluppano e commercializzano prodotti / servizi innovativi ad alto valore tecnologico in ambito energetico, le predette percentuali di detrazione / deduzione sono pari al 25%.

Le modalità attuative delle agevolazioni in esame sono contenute nel DM 30.1.2014 recentemente pubblicato sulla G.U. 20.3.2014, n. 66.

Al fine di recepire le predette novità, nella Sezione VI del quadro RP, è stato inserito il nuovo rigo RP80 “Investimenti start up” che va così compilato:

In caso di investimento diretto:

- nel campo 1 va indicato il codice fiscale della start-up nella quale è stato effettuato il conferimento;
- nel campo 2 va riportato il codice 1.

In caso di investimento indiretto:

- nel campo 1 va indicato il codice fiscale dell'organismo di investimento collettivo del risparmio o della società di capitali che investe prevalentemente in start-up innovative;
- nel campo 2 va riportato il codice 2.

In caso di soci di snc / sas:

- nel campo 1 va indicato il codice fiscale della società, nel caso in cui questa abbia loro imputato la parte d'investimento in start-up per la quale spetta la detrazione;
- nel campo 2 va riportato il codice 3.

3 Va indicato l'ammontare dell'investimento nella start-up.

4 Va indicato uno dei seguenti codici:

- codice "1" per gli investimenti in start-up innovative (detrazione 19%);
- codice "2" per gli investimenti in start-up a vocazione sociale o in ambito energetico (detrazione 25%).

5 Va indicato l'ammontare dell'investimento per il quale è prevista la detrazione del 19% (da riportare a rigo RN21, campo 1).

6 Va indicato l'ammontare dell'investimento per il quale è prevista la detrazione del 25% (da riportare a rigo RN21, campo 1).

Quota deducibile di investimento in start-up

In caso di opzione per il "regime di trasparenza" ex art. 116 TUIR, la società può imputare ai soci, in proporzione alla quota di partecipazione agli utili, la quota di conferimento in start-up che eccede il reddito complessivo.

Le modalità attuative di tale agevolazione sono individuate nel citato DM 30.1.2014.

Al fine di consentire al socio di dedurre dal proprio reddito tale quota di conferimento è stato introdotto nella Sezione II del quadro RP il nuovo rigo RP32, che va così compilato:

1 Va indicato il codice fiscale della società partecipata.

2 Va indicato l'importo trasferito dalla società deducibile dal reddito.

FRONTESPIZIO - EVENTI ECCEZIONALI

Nella casella "Eventi eccezionali" si segnala l'inserimento del nuovo codice "2" utilizzabile dai soggetti colpiti dagli eventi meteorologici del novembre 2013, verificatisi in Sardegna.

IMMOBILI SEQUESTRATI ESENTI

Nel riquadro destinato all'indicazione dei "DATI DEL CONTRIBUENTE", è stata introdotta la nuova casella "Immobili sequestrati esenti", da barrare nel caso di beni immobili oggetto di provvedimenti di sequestro e confisca esenti da imposta ex art. 51, comma 3-bis, D.Lgs. n. 159/2011.

ACCONTI

A rigo RN37 "Acconti" si segnala :

- la ridenominazione del campo di dettaglio 4 "di cui fuoriusciti dal regime di vantaggio", riservato ai soggetti usciti dal regime dei minimi dal 2013 al fine di evidenziare l'ammontare degli acconti versati relativi all'imposta sostitutiva (codici tributo 1793 e 1794, anno di riferimento 2013);
- l'inserimento del nuovo campo di dettaglio 5 "di cui credito versato da atti di recupero", nel quale indicare l'ammontare del credito riversato, al netto di sanzioni e interessi, qualora nel corso del 2013 siano state versate somme richieste con appositi atti di recupero emessi a seguito dell'indebito utilizzo in compensazione di crediti IRPEF esistenti ma non disponibili (ad esempio, l'utilizzo del credito in misura superiore al limite annuale € 516456,90). Il credito IRPEF versato "spontaneamente" non va esposto nel rigo in esame (RN37), ma va trattato come un versamento a saldo in eccesso (rigo RX1, campo 2).

Tramite la compilazione del campo 5, la validità del credito oggetto di riversamento viene rigenerata ed equiparata a quella del credito formatosi nel 2013.

SEZIONE II-A – ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF

Nella Sezione II-A “Addizionale comunale all'IRPEF”, a rigo RV11, campo 1, al fine di determinare l'addizionale comunale trattenuta o da trattenere vanno altresì considerati gli importi indicati nel nuovo campo 4 di rigo RL24, poiché, dal 2013, anche i compensi derivanti dall'esercizio di attività sportive dilettantistiche, eccedenti la soglia di € 7.500, sono assoggettati oltre che all'IRPEF e all'addizionale regionale, anche all'addizionale comunale come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 11.12.2012, n. 106/E.

QUADRO RL – ALTRI REDDITI REDDITI DI IMMOBILI SITUATI ALL'ESTERO

Con riferimento agli immobili all'estero, l'art. 19, comma 15-ter, DL n. 201/2011 prevede la non applicazione dell'IRPEF (ossia, la disapplicazione dell'art. 70, comma 2, TUIR) sui redditi dell'abitazione principale (e relative pertinenze) e degli immobili non locati per i quali è dovuta l'IVIE.

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 9.5.2013, n. 13/E per tali immobili si determina una sostanziale equiparazione tra l'IVIE e l'IMU.

Conseguentemente per gli immobili adibiti ad abitazione principale o a disposizione detenuti all'estero si determina l'analogo effetto sostitutivo IVIE – IRPEF e pertanto, tali immobili non sono assoggettati ad IRPEF.

COMPENSI ATTIVITÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE E COLLABORAZIONI CON CORI, BANDE E FILODRAMMATICHE

I compensi derivanti dall'esercizio di attività sportive dilettantistiche, eccedenti la soglia di € 7500, sono assoggettati oltre che all'IRPEF e all'addizionale regionale, anche all'addizionale comunale, come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 11.12.2012, n. 106/E.

Conseguentemente, a rigo RL24 contenuto nella Sezione II-B del quadro RL, sono stati aggiunti i nuovi campi 3 e 4, relativi all'addizionale comunale.

QUADRI RM / RT IVIE / IVAFE

Nel quadro RM del mod. UNICO 2014 PF non sono presenti le Sezioni relative alle imposte su immobili (XV A) e attività finanziarie detenute all'estero (XV B) contenute nel quadro RM del mod. UNICO 2013 PF, in quanto ora la determinazione dell'IVIE / IVAFE è effettuata direttamente nel quadro RW.

RIVALUTAZIONE TERRENI / PARTECIPAZIONI

La Finanziaria 2013, aveva disposto la riapertura della possibilità di rideterminare il costo di acquisto di:

- terreni edificabili e agricoli posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi;
 - partecipazioni non quotate in mercati regolamentati, possedute a titolo di proprietà e usufrutto;
- alla data dell'1.1.2013, non in regime di impresa, da parte di persone fisiche, società semplici e associazioni professionali, nonché di enti non commerciali.

A tal fine entro il 30.6.2013 il soggetto interessato doveva provvedere:

- alla redazione ed all'asseverazione della perizia di stima;
- al versamento dell'imposta sostitutiva calcolata applicando al valore del terreno / partecipazione risultante dalla perizia, le seguenti aliquote:

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

In sede di compilazione del mod. UNICO 2014 PF, i dati relativi alla rivalutazione dei terreni e / o delle partecipazioni vanno rispettivamente indicati:

→ nella Sezione X del quadro RM denominata “Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell’art. 2 D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni”;

→ nella Sottosezione IV del quadro RT denominata “Partecipazioni rivalutate art. 2 D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni”.

ATTIVITÀ DI NOLEGGIO OCCASIONALE DI IMBARCAZIONI E NAVI DA DIPORTO

Nel quadro RM è stata aggiunta la nuova Sezione XV, dedicata alle persone fisiche titolari di imbarcazioni e navi da diporto, o dagli utilizzatori a titolo di leasing che:

- hanno effettuato, in forma occasionale, attività di noleggio delle predette unità
- e
- che si avvalgono della facoltà di cui al comma 5 dell’art. 49-bis, D.Lgs. n. 171/2005, ossia di assoggettare all’imposta sostitutiva del 20%, i proventi derivanti dall’attività di noleggio occasionale (durata complessiva non superiore a 42 giorni).

Con il Provvedimento 13.12.2013 l’Agenzia delle Entrate ha precisato, tra l’altro, che:

- tali proventi vanno indicati nella dichiarazione dei redditi;
- la dichiarazione vale anche come richiesta di applicazione dell’imposta sostitutiva.

QUADRO RR – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

La Sezione II del quadro RR è stata revisionata rispetto allo scorso anno prevedendo ora l’introduzione, nel rigo RR5, di 5 nuovi codici da inserire nei campi 1, 3, 5, 7 e 9 che contraddistinguono la tipologia di reddito riportata nel campo successivo.

Tale modifica consente di distinguere la presenza di più redditi che concorrono alla formazione del reddito e collegare ciascuno di essi all’attività svolta. Di conseguenza, è stato eliminato il campo 8 contenuto nella Sezione II del mod. UNICO 2013 PF da barrare al sussistere di tale fattispecie (contemporanea presenza di più redditi).

QUADRO RF – REDDITO D’IMPRESA CONTABILITÀ ORDINARIA

Le Sezioni “dati di bilancio” e “prospetto dei crediti” contenute nel mod. UNICO 2013 PF sono state ora ricollocate nel quadro RS.

A rigo RF1 sono stati rinumerati i campi, e l’ammontare dei “componenti positivi da studi di settore” va ora riportato nel nuovo rigo RF2.

A rigo RF6, a seguito dell’abrogazione del quadro EC, vanno indicati i dati con riferimento al riassorbimento del disallineamento dei valori civili e fiscali. Nel suddetto rigo vanno quindi ricompresi gli importi complessivi degli ammortamenti, delle maggiori plusvalenze ovvero minori minusvalenze, delle sopravvenienze che concorrono, ai sensi dell’art. 109, comma 4, lett. b), TUIR, alla formazione del reddito.

A rigo RF16 “Imposte indeducibili o non pagate” va ricompresa l’IMU per l’intero ammontare risultante da Conto economico, mentre la quota deducibile (30%) relativa agli immobili strumentali va riportata a rigo RF55, codice “38”.

A rigo RF18 vanno riportate le spese per mezzi di trasporto, indeducibili ex art. 164, TUIR, in base al quale, a seguito delle modifiche apportate dalla Finanziaria 2013, le spese sostenute per:

- l’acquisto di autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli sono deducibili nella misura del 20% nel limite di € 18.075,99;
- le autovetture date in uso gratuito ai dipendenti sono deducibili nella misura del 70%.

A rigo RF21 “Ammortamenti non deducibili” sono stati inseriti 2 nuovi campi per la separata indicazione degli ammortamenti non deducibili ex artt. 102, 103 e 104, TUIR.

A rigo RF31 “Altre variazioni in aumento” sono stati introdotti i seguenti nuovi codici.

29 Ammontare dei costi / spese relative all’attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto per cui è stata richiesta l’applicazione dell’imposta sostitutiva ex art. 49-bis, D.Lgs. n. 171/2005.

37 Ammontare dei componenti negativi non imputati nel corretto esercizio di competenza e contabilizzati a Conto economico nel 2013.

38 Ammontare dei componenti positivi non imputati nel corretto esercizio di competenza, corrispondente al periodo d’imposta oggetto della “presente” dichiarazione integrativa, contabilizzati nel Conto economico relativo a periodi d’imposta successivi.

39 Ammontare della plusvalenza determinata unitariamente in base al valore normale dei componenti dell’azienda o del complesso aziendale, a seguito del trasferimento della residenza in uno Stato UE o appartenente allo SEE che comporti la perdita della residenza ai fini delle imposte sui redditi (c.d. “exit tax”) che non siano confluiti in una stabile organizzazione in Italia ex art. 166, TUIR. Tale “importo non deve tenere conto della plusvalenza soggetta a tassazione separata.

Al rigo in esame sono stati aggiunti altri campi “generici” da 38 a 48.

È stato inserito il nuovo rigo RF48 dedicato agli utili distribuiti da parte di soggetti non rientranti nella c.d. “White list” ai sensi dell’art. 168-bis, TUIR.

A rigo RF50 non è più presente il campo “Reti d’imprese”.

A rigo RF55 “Altre variazioni in diminuzione” sono stati:

- introdotti i seguenti nuovi codici:

35 Ammontare dei componenti positivi non imputati nel corretto esercizio di competenza e contabilizzati a Conto economico nel 2013.

36 Ammontare dei componenti negativi non imputati nel corretto esercizio di competenza, corrispondente al periodo d’imposta oggetto della “presente” dichiarazione integrativa, contabilizzati nel Conto economico relativo a periodi d’imposta successivi.

38 Ammontare deducibile (30%) dell’IMU versata nel 2013 relativa agli immobili strumentali.

Nel rigo in esame sono stati aggiunti i campi “generici” da 38 a 40.

- soppressi i seguenti codici:

27 Riferito all’ammontare degli utili distribuiti da soggetti residenti in Stati e territori con regimi fiscali privilegiati, da indicare ora nel nuovo rigo RF48.

29 Riferito all’ammontare della quota di reddito delle PMI destinata ad investimenti ambientali.

QUADRO RG – REDDITO D’IMPRESA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

A rigo RG10 “Altri componenti positivi” è stato inserito il nuovo campo 5 “Trasferimento residenza all’estero” nel quale, nel caso in cui sia dovuta la c.d. “exit tax”, va indicato l’importo della plusvalenza determinata unitariamente in base al valore normale dei componenti dall’azienda /complesso aziendale, a seguito del trasferimento in uno Stato UE o appartenente allo SEE della residenza fiscale, non confluiti in una stabile organizzazione in Italia.

A rigo RG17 “Utili spettanti agli associati in partecipazione” è stato specificato che, oltre alla remunerazione dovuta relativamente ai contratti di associazione in partecipazione, va indicata anche la remunerazione relativa ai contratti di cointeressenza agli utili senza partecipazione alle perdite e

ai contratti con cui il contraente attribuisce la partecipazione agli utili e alle perdite dell'impresa con apporto esclusivo di opere e servizi ex art. 2554, comma 1, C.c.

A rigo RG22 "Altri componenti negativi" è stato inserito il nuovo campo 5 "IMU fabbricati" nel quale va indicato l'ammontare deducibile (30%) dell'IMU relativa agli immobili strumentali versata nel 2013.

A rigo RG23 non è più presente il campo "Reti d'impresa" per l'indicazione dell'importo in sospensione d'imposta fino al 31.12.2012 ai sensi dell'art. 42, comma 2-quater, DL n. 78/2010.

QUADRO RE – REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

A rigo RE19 "Altre spese documentate" è stato inserito il nuovo campo 3 "IMU fabbricati" nel quale indicare l'ammontare deducibile (30%) dell'IMU relativa agli immobili strumentali versata nel 2013.

QUADRO LM – CONTRIBUENTI MINIMI

ECCEDEXENZA D'IMPOSTA RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE

Nel quadro LM, riservato ai contribuenti minimi ex art. 27, commi 1 e 2, DL n. 98/2011, sono stati inseriti i nuovi rigi dedicati all'indicazione dell'eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione.

In particolare tali rigi vanno così compilati:

LM15 Eccedenza d'imposta non richiesta a rimborso risultante dal mod. UNICO 2013 PF.

Nel caso in cui, a seguito di controllo della dichiarazione l'Agenzia abbia comunicato un credito spettante diverso da quello dichiarato, è necessario distinguere le seguenti 2 fattispecie:

1. se il credito comunicato è maggiore dell'importo dichiarato, nel campo in esame va indicato l'importo comunicato, se confermato dall'Agenzia delle Entrate;
2. se il credito comunicato è minore dell'importo dichiarato, nel campo in esame va indicato l'importo comunicato. Qualora, a seguito della comunicazione sia stata versata la differenza tra credito dichiarato e credito riconosciuto tramite mod. F24, va indicato l'intero credito dichiarato.

LM16 Quota parte dell'eccedenza d'imposta risultante dal mod. UNICO 2013 PF (indicata nel precedente rigo), utilizzata in compensazione nel mod. F24.

In tale rigo va ricompreso anche l'eventuale maggior credito utilizzato comunicato dall'Agenzia a seguito di controllo della dichiarazione.

PERDITE NON COMPENSATE

La Sezione "Perdite non compensate" è suddivisa nei rigi LM22 e LM23, nei quali vanno ora rispettivamente indicate le:

- perdite riportabili negli anni successivi ai sensi dell'art. 8, comma 3, TUIR (rigo LM22).

Si tratta delle perdite formate durante il regime dei minimi, computate in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero importo che trova capienza.

QUADRO RS – PROSPETTI COMUNI

RITENUTE REGIME DI VANTAGGIO – CASI PARTICOLARI

La Sezione in esame è stata inserita nel quadro RS al fine di indicare alcune tipologie di ritenute d'acconto subite dai contribuenti minimi ex art. 27, commi 1 e 2, DL n. 98/2011.

A titolo esemplificativo, vanno indicate a rigo RS40 le ritenute d'acconto subite:

- all'atto dell'accredito di bonifici in relazione ad interventi di recupero edilizio/riqualificazione energetica (Risoluzione Agenzia Entrate 5.7.2013, n. 47/E);

- sulle indennità di maternità corrisposte dalle Casse di previdenza e dall'INPS (Risoluzione Agenzia Entrate 5.8.2013, n. 55/E).

Le ritenute possono essere scomputate dall'imposta sostitutiva e/o dall'IRPEF del 2013, a condizione che:

- non siano già state rimborsate dal sostituto d'imposta;
- non sia stato chiesto il rimborso all'Agenzia delle Entrate.

PROSPETTO DEI CREDITI

La Sezione "Prospetto dei crediti" è ora presente nel quadro RS. Si evidenzia che il DL n. 83/2012 (c.d. "Decreto Crescita") ha integrato l'art. 101, comma 5, TUIR, in base al quale per le perdite su crediti, deducibili se le stesse risultano da "elementi certi e precisi" e, in ogni caso, se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali:

- sono state ampliate le ipotesi di deducibilità "automatica", delle perdite su crediti;
- sono stati esplicitati, tra le procedure concorsuali al cui verificarsi sussiste la possibilità di deduzione delle perdite su crediti, gli accordi di ristrutturazione dei debiti.

DATI DI BILANCIO

La Sezione "Dati di bilancio" è ora presente nel quadro RS.

MINUSVALENZE, DIFFERENZE NEGATIVE E VARIAZIONE CRITERI DI VALUTAZIONE

Nel quadro RS sono state inserite le seguenti 2 nuove Sezioni:

1. la prima, utilizzabile per comunicare all'Agenzia minusvalenze e differenze negative in luogo della precedente comunicazione alla competente DRE.

In particolare, ai sensi dell'art. 1, comma 4, DL n. 209/2002 vanno indicate, a rigo RS118 le minusvalenze di importo complessivo superiore a € 5 milioni, conseguenti da cessioni di partecipazioni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie realizzate, anche a seguito di più atti di disposizione. Mentre, ai sensi degli artt. 5-quinquies, comma 3, DL n. 203/2005 e 109, comma 3-bis, TUIR, vanno specificate a rigo RS119 i dati e le notizie relative alle minusvalenze e alle differenze negative di importo superiore a € 50.000, a seguito di operazioni su azioni o altri titoli negoziati, anche a seguito di più operazioni, in mercati regolamentari italiani o esteri.

2. la seconda, utilizzabile per comunicare la variazione dei criteri di valutazione adottati negli esercizi precedenti.

CORREZIONI ERRORI CONTABILI

Nel quadro è stata inserita un'apposita Sezione utilizzabile per la correzione degli errori contabili conseguenti alla mancata imputazione di componenti negativi nel corretto esercizio di competenza, nel caso in cui la dichiarazione non sia più rettificabile ai sensi dell'art. 2, comma 8-bis, DPR n. 322/98 (entro il termine di presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta successivo) così come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 24.9.2013, n. 31/E.

In tale situazione è necessario riliquidare la dichiarazione relativa all'annualità dell'omessa imputazione e della annualità successiva fino all'annualità "emendabile" ai sensi del citato comma 8-bis, per la quale va presentata un'apposita dichiarazione integrativa "a favore".

La riliquidazione delle annualità precedenti a quella oggetto della predetta dichiarazione integrativa va operata nella nuova Sezione in esame.

Dopo aver indicato il periodo d'imposta nel quale è stato individuato un differente importo rispetto a quello dichiarato vanno indicati rispettivamente il quadro, il modulo, il rigo e il campo da correggere nella dichiarazione originaria e il relativo importo.

Relativamente al componente negativo non imputato nel corretto esercizio di competenza, contabilizzato nel 2013, va operata una variazione in aumento a rigo RF31, utilizzando il nuovo codice "37". Diversamente, in presenza di un componente positivo non imputato nel corretto esercizio di competenza, contabilizzato nel 2013, a rigo RF55 va operata una variazione in diminuzione utilizzando il nuovo codice "35".

QUADRO RQ – IMPOSTE SOSTITUTIVE E ADDIZIONALI IRPEF

L'art. 1, commi da 140 a 146, Finanziaria 2014 ha previsto la possibilità di rivalutare i beni d'impresa e le partecipazioni, nonché di affrancare il saldo attivo di rivalutazione. A tal fine è stata inserita la nuova Sezione XXI composta da 3 sottosezioni.

Sezione XXI-A

Interessa le persone fisiche titolari di imprese individuali per indicare la rivalutazione (eseguita mediante il versamento di un'imposta sostitutiva del 16% per i beni ammortizzabili e del 12% per i beni non ammortizzabili) relativamente:

- ai beni d'impresa ed alle partecipazioni (esclusi gli immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa) risultanti dal bilancio 2012, presenti anche al 31.12.2013;
- a tutti i beni facenti parte della medesima categoria omogenea.

Sezione XXI-B

È riservata ai soggetti che intendono affrancare ai fini fiscali i maggior valori iscritti nel bilancio 2012 relativamente ai beni ammortizzabili, beni non ammortizzabili e partecipazioni ancora presenti al 31.12.2013 ai sensi dell'art. 14, Legge n. 342/2000.

Sezione XXI-C

Va compilata in caso di affrancamento, in tutto o in parte, del saldo attivo di rivalutazione previo pagamento dell'imposta sostitutiva del 10%, il cui versamento va effettuato in 3 rate annuali di pari importo senza interessi.

QUADRO TR – TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA ALL'ESTERO

Il quadro TR è stato introdotto a seguito delle modifiche inserite nell'art.166, TUIR ad opera dell'art. 91, DL n. 1/2012 e delle disposizioni attuative contenute nel DM 2.8.2013.

Per i soggetti esercenti imprese commerciali che trasferiscono la residenza in uno Stato UE o appartenente allo SEE con il quale sussiste un accordo di reciproca assistenza in tema di riscossione dei crediti tributari, va rilevata una specifica plusvalenza determinata in base al valore normale dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale non confluiti in una stabile organizzazione situata in Italia.

In luogo del versamento dell'IRPEF dovuta su tale plusvalenza (c.d. "exit tax") i soggetti in esame possono scegliere tra:

- la sospensione della tassazione, anche distintamente per ciascuno dei cespiti o componenti non confluiti nella stabile organizzazione;
- il versamento rateale dell'IRPEF dovuta, anche relativa a ciascun cespite.

A seconda della scelta operata il soggetto interessato deve compilare il rigo TR4 o il rigo TR5.

QUADRO RW – REDDITI ESTERI

Con il provvedimento dell’Agenzia delle Entrate, prot. n. 48537/2014, sono state apportate modifiche al modello e alle istruzioni della dichiarazione Unico PF, tra cui si segnalano quelle per recepire le modifiche introdotte alla disciplina del monitoraggio fiscale ad opera del D.L. n. 16/2014 convertito in legge.

Tra le altre cose, sono state modificate le istruzioni relative al quadro RW del modello Unico PF, recependo le novità entrate in vigore a seguito della conversione in legge del D.L. n. 4/2014.

Infatti, la legge n. 50/2014, di conversione del D.L., ha reintrodotto l'esonero dagli obblighi di monitoraggio fiscale per i depositi e i conti correnti bancari costituiti all'estero il cui valore massimo complessivo raggiunto nel corso del periodo d'imposta non sia superiore a 10.000 euro, pur con qualche novità rispetto al passato.

Infatti, ora l'esonero dagli obblighi di compilazione del quadro RW è ora connesso all'eventualità che sui frutti riscossi per la detenzione di titoli esteri sia stata applicata la ritenuta fiscale in Italia, all'atto di riscossione dei redditi generati da tali attività, indipendentemente dal valore di queste ultime.

**2014 IL DEBUTTO DEL NUOVO
QUADRO RW**

1. PREMESSA

Le novità relative alla disciplina sul cd. “monitoraggio fiscale” sono principalmente connesse all’introduzione dell’art. 9, L. 06/08/2013, n. 97, Legge europea 2013.

La Legge europea 2013 ha apportato modifiche rilevanti al D.L. 167/1990 con la finalità di evitare le conseguenze, in termini sanzionatori, di una condanna conseguente a una procedura di infrazione avviata dalla Commissione europea in relazione alle sanzioni sproporzionate, previste dall’Italia, per le violazioni relative al trasferimento di capitali da e verso l’estero.

I principali provvedimenti interpretativi emanati dall’Amministrazione finanziaria a riguardo sono stati:

- il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 18/12/2013 (protocollo 201/151663);

- la Circolare 23/12/2013, n. 38/E emessa dall’Agenzia delle Entrate.

Sulla base del Provvedimento dell’Agenzia delle Entrate 18 dicembre 2013 n. 151663 e della circolare della stessa Agenzia n. 38/E/2013, a partire da Unico 2014 il vecchio “modulo RW” è sostituito da nuovo “quadro RW” che comprende sia i dati sul valore iniziale e finale delle attività finanziarie e patrimoniali detenute all’estero, sia i dati utili per il calcolo di IVIE (imposta sugli immobili esteri) e IVAFE (imposta sulle attività finanziarie estere) per le persone fisiche residenti in Italia. Il provvedimento attuativo effettua una prima precisazione fondamentale: le nuove disposizioni si applicano in riferimento all’adempimento dichiarativo afferente l’anno 2013.

Il controllo del fisco sulle attività detenute all’estero da parte delle persone fisiche, ma anche delle società semplici, associazioni, fondazioni ed altri enti non commerciali, residenti in Italia diviene sempre più stringente.

Appare ormai evidente che l’intento dell’Amministrazione finanziaria non è soltanto quello di ostacolare ogni tentativo di evadere le imposte dovute, in Italia, sui redditi eventualmente prodotti dai capitali detenuti all’estero, ma anche di dotarsi di un sistema di informazioni che consenta di potenziare l’accertamento di redditi evasi in Italia ed occultati all’estero.

Da quest’anno molti soggetti che fino al 2009 non hanno compilato il modulo RW per i propri investimenti all’estero saranno obbligati a farlo.

L’Amministrazione finanziaria, infatti - modificando un suo precedente orientamento - ha sancito che l’obbligo sussiste non soltanto quando l’attività estera o l’investimento estero ha effettivamente prodotto un reddito di fonte estera imponibile in Italia, ma anche quando sia semplicemente suscettibile di produrlo.

Quindi, per fare alcuni esempi, citati in più occasioni dall’Amministrazione finanziaria, tutti i possessori di immobili, preziosi, opere d’arte, yacht, ecc. all’estero sono tenuti alla compilazione del modulo RW indipendentemente dal fatto che tali beni abbiano effettivamente prodotto un reddito - ad esempio un canone di locazione o noleggio - nel periodo d’imposta oppure sia tassato o meno, nello Stato estero.

L’argomento oggetto di trattazione risulta particolarmente complesso e articolato, tuttavia le novità più rilevanti possono essere riassunte come segue:

a) novità in ambito sanzionatorio

- riduzione delle sanzioni previste per l’errata o mancata compilazione della sezione II del Quadro RW che vengono stabilite nella misura variabile dal 3% al 15% (precedentemente dal 10% al 50%) elevate al doppio per le attività detenute in Paesi considerati a fiscalità privilegiata;

- eliminazione della confisca per equivalente, considerata discriminatoria poiché prevista per le sole violazioni inerenti a investimenti effettuati all’estero;

b) novità sulla compilazione del Quadro RW e dei modelli dichiarativi:

- eliminazione delle sezioni I e III del Quadro RW, con quindi le connesse sanzioni;

- eliminazione del termine temporale di riferimento del 31/12 di ciascun periodo di imposta;
- introduzione della figura del cd. "titolare effettivo" come soggetto tenuto alla compilazione del Quadro RW;
- avvicinamento delle modalità di calcolo dell'IVIE e dell'IVAFE alle informazioni richieste in ambito di Quadro RW, prevedendo un unico quadro della dichiarazione dei redditi per assolvere sia gli obblighi informativi di monitoraggio sia gli obblighi di liquidazione delle suddette imposte.-

2. Obblighi di monitoraggio dei contribuenti

L'ambito soggettivo è immutato rispetto al vecchio RW: dunque bisogna sempre ricordarsi che l'adempimento riguarda i residenti in Italia, non i cittadini italiani. Pertanto, tutti gli stranieri residenti in Italia devono essere allertati circa la necessità del monitoraggio.

È stato però esteso l'ambito dei soggetti obbligati agli adempimenti di monitoraggio fiscale a coloro che sono considerati "titolari effettivi".

Nel ripercorrere gli esoneri di tipo soggettivo, la circolare numero 38/E/2013 precisa che sono da includere nell'ambito soggettivo del monitoraggio gli enti di previdenza obbligatoria (casce professionali) istituiti nelle forme di associazione o fondazione in quanto non rientranti tra gli enti pubblici.

Questi ultimi, infatti, sono esclusi da tale obbligo dichiarativo, unitamente agli enti commerciali, alle società, siano esse società di persone (Sas, Snc, società di fatto) o società di capitali (Spa, Sapa, società cooperative), ad eccezione delle società semplici.

Altro aspetto di rilievo riguarda gli Oicr istituiti in Italia che, sebbene considerati enti non commerciali, sono esclusi anch'essi dal monitoraggio, considerato che gli investimenti da essi detenuti non sono produttivi di redditi imponibili (articolo 73, comma 5 quinquies, del Tuir).

Le medesime considerazioni valgono per i fondi immobiliari, soggetti che godono anch'essi di un regime fiscale di non imponibilità (articolo 6 del Dl 351/2001).

A livello di esclusione dall'adempimento oggi il provvedimento prevede l'esonero solo per le persone fisiche che prestano lavoro all'estero per lo Stato italiano, per organizzazioni internazionali o in zone di frontiera, fintanto che il lavoratore presta la propria attività all'estero.

L'esonero è riconosciuto per l'intero periodo d'imposta qualora l'attività lavorativa all'estero sia svolta in via continuativa per la maggior parte del medesimo periodo e, nel caso di rientro in Italia, a condizione che il lavoratore trasferisca le attività detenute all'estero entro sei mesi dall'interruzione del rapporto di lavoro all'estero.

Tra le persone fisiche sono peraltro ricomprese anche le persone fisiche titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo, peraltro indipendentemente dal tipo di contabilità adottata.

Il requisito è rappresentato, di fatto, dalla detenzione di attività, finanziarie e/o patrimoniali, a titolo di proprietà o di altro diritto reale.

In presenza di più diritti reali, quale il caso della nuda proprietà in capo ad un soggetto e dell'usufrutto in capo ad un altro soggetto, entrambi (usufruttuario e nudo proprietario) sono tenuti all'adempimento delle norme sul monitoraggio.

Identico discorso vale per le attività, finanziarie o patrimoniali, che siano in comunione o cointestate fra due o più soggetti: ciascun intestatario, infatti, è tenuto all'obbligo di compilazione del Quadro RW (indicando l'intero valore delle attività e la percentuale di possesso).

In sostanza devono attenersi agli obblighi di monitoraggio fiscale non solo i titolari, ma anche coloro che abbiano la disponibilità, o la possibilità di movimentazione, delle attività detenute all'estero. È questo il caso del soggetto che posseda la delega di firma per operazioni quali il prelievo e non soltanto la mera possibilità di operare per conto dell'intestatario.

Oltre ai casi pratici suddetti, sussiste l'obbligo di compilazione del Quadro RW anche nel caso in cui le attività estere siano possedute dal contribuente per il tramite di interposta persona (ex art. 37,

co. 3, D.P.R. 600/1973), attraverso una intestazione “formale” a fiduciarie estere, trust o soggetti esteri fittiziamente interposti che, tuttavia, celano l’effettiva disponibilità di altri soggetti.

Continuano invece ad essere esonerati dagli obblighi di monitoraggio fiscale gli enti commerciali, le società di persone (ad eccezione unicamente delle società semplici) e le società di capitali.

3. Il nuovo concetto di titolare effettivo

Una delle novità più rilevanti del nuovo monitoraggio fiscale dei contribuenti riguarda l’ambito soggettivo di applicazione della disciplina che è stato ampliato. Sono, infatti, obbligati alla compilazione del quadro RW le persone fisiche, gli enti non commerciali e le società semplici ed equiparate, residenti in Italia (dunque i medesimi soggetti previsti dalla normativa previgente), non soltanto quando i medesimi soggetti sono possessori diretti degli investimenti e attività, ma anche quando risultano essere i “titolari effettivi” di tali attività.

La circolare precisa che, sebbene la nozione del “titolare effettivo” sia stata mutuata dalla disciplina dell’antiriciclaggio - e a questi ultimi fini tale nozione si riferisce esclusivamente alla persona fisica che, in ultima istanza, possiede o controlla il veicolo societario o altra entità giuridica, quali trust e fondazioni - per il monitoraggio fiscale si considera tale non solo la persona fisica, ma anche l’ente non commerciale e la società semplice ed equiparata che soddisfa i requisiti del possesso o controllo (il requisito del controllo si ritiene soddisfatto, nel caso di società, se la percentuale di partecipazione al capitale sociale corrisponde al 25% più uno, mentre nel caso delle altre entità diverse dalle società, in presenza di beneficiari del 25% o più del patrimonio o del controllo sul 25% o più del patrimonio dell’entità giuridica), sempre secondo la normativa antiriciclaggio, del veicolo interposto realmente e che detiene gli investimenti all’estero e attività estere di natura finanziaria.

Sul fronte dell’interposizione fittizia resta, infatti, confermato quanto già sostenuto in precedenza dall’Amministrazione finanziaria, ossia che, in presenza di soggetti che abbiano l’effettiva disponibilità di attività finanziarie e patrimoniali estere o italiane, formalmente intestate a soggetti meramente interposti, il patrimonio deve essere attribuito al socio o al beneficiario indipendentemente dalla verifica del requisito del controllo.

Al verificarsi dello status di “titolare effettivo”, l’obbligo di monitoraggio varia a seconda che l’investimento o l’attività estera sia detenuta per il tramite di società o di entità giuridiche, diverse dalle società, quali fondazioni e istituti giuridici quali i trust.

Nel primo caso, l’Agenzia precisa che l’obbligo di monitoraggio riguarda il valore della partecipazione nella società qualora residente in un Paese collaborativo (per Stati o territori collaborativi si devono intendere quelli che assicurano comunque la possibilità di un controllo da parte dell’Amministrazione finanziaria italiana da attuare tramite lo strumento dello scambio di informazioni. Si tratta non soltanto dei Paesi o territori inclusi nella white list ma anche dei Paesi che, pur non inclusi nella white list, prevedono un adeguato scambio di informazioni tramite una convenzione per evitare la doppia imposizione sul reddito, uno specifico accordo internazionale o con cui trovano applicazione disposizioni comunitarie in materia di assistenza amministrativa), oltre all’indicazione della percentuale di partecipazione. Se invece la partecipazione è in una società residente in un Paese non collaborativo, si deve seguire l’approccio del look through, in base al quale si supera la mera titolarità dello strumento finanziario partecipativo per dare rilevanza, nel quadro RW, al valore dei beni all’estero del soggetto “controllato”. Detto approccio deve essere adottato fino a quando nella catena partecipativa sia presente una società localizzata nei suddetti Paesi e sempreché risulti integrato il controllo secondo la normativa antiriciclaggio.

Nel secondo caso, ossia nelle fattispecie di titolarità effettiva del contribuente per il tramite di entità giuridiche diverse dalle società, quali fondazioni e trust, si applica sempre l’approccio del look through, a prescindere dalla residenza dell’entità giuridica. Più precisamente, per dette entità rileva la residenza sia in Italia sia all’estero, sempreché le medesime entità detengano investimenti all’estero e attività estere di natura finanziaria. Il “titolare effettivo” del trust deve indicare, nel quadro RW, il

valore complessivo delle attività estere che l'entità giuridica "controllata" detiene direttamente e per il tramite di altri soggetti esteri situati in Paesi non collaborativi e fintantoché si configuri la titolarità effettiva degli investimenti, nonché la percentuale di patrimonio nell'entità stessa.

Con riferimento alle partecipazioni in organismi collettivi del risparmio (Oicr), la circolare evidenzia che non rilevano, ai fini dell'individuazione del "titolare effettivo", le partecipazioni ad Oicr istituiti in Italia che effettuano investimenti all'estero, ma esclusivamente quelle in organismi di diritto estero. In quest'ultima ipotesi, ai fini del monitoraggio, si seguono i medesimi criteri stabiliti per il "titolare effettivo" di società estere.

4. I casi di esonero oggettivo

In merito all'esonero oggettivo di compilazione del quadro RW, è ora previsto che non devono essere indicate le attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, a condizione che i flussi finanziari e redditi derivanti da tali attività siano stati assoggettati a ritenuta o imposta sostitutiva dagli intermediari stessi.

Rispetto alla normativa previgente, non è più sufficiente che i flussi finanziari e i redditi delle attività oggetto di monitoraggio siano stati riscossi per il tramite di intermediari residenti, essendo ora stabilito che l'esclusione da monitoraggio è subordinato anche all'applicazione del prelievo da parte del soggetto che interviene nella riscossione dei predetti flussi (come meglio chiarito di seguito).

Nel caso in cui le attività finanziarie e patrimoniali non abbiano prodotto, nel corso del periodo d'imposta reddito l'esonero dalla compilazione del quadro RW spetterà a condizione che le attività siano affidate in amministrazione o gestione presso un intermediario residente, anche in assenza di opzione per i regimi del risparmio amministrato o gestito. In tale ipotesi, all'intermediario è infatti conferito l'incarico di regolare tutti i flussi connessi con l'investimento, il disinvestimento e il pagamento dei relativi proventi. In mancanza di tale affidamento - che non può consistere in una prestazione di tipo occasionale, ma richiede l'instaurazione di un rapporto duraturo con l'intermediario -, ricade sul contribuente l'obbligo di indicare le consistenze delle attività nel quadro RW, evidenziando che le stesse non hanno prodotto redditi nel periodo d'imposta o che sono infruttifere.

Viene chiarito, infine, che l'esonero compete anche con riferimento ai beni di cui il contribuente risulti "titolare effettivo" ai sensi della normativa antiriciclaggio, sempreché la partecipazione nella società estera o nell'entità giuridica, per il cui tramite ricopre detto status, sia amministrata o gestita da intermediari residenti.

5. Ambito oggettivo

Come noto, i contribuenti residenti devono indicare le attività estere di natura finanziaria e patrimoniale, se detenute nel periodo d'imposta.

In un primo momento la norma ha previsto che tale obbligo fosse vigente a prescindere dall'importo, anche essere minimo, delle attività finanziarie e patrimoniali possedute nel periodo di imposta soggetto a monitoraggio.

Infatti posteriormente all'approvazione della legge 97/2013, oltre all'eliminazione dell'obbligo di compilazione delle sezioni I e III del quadro RW di Unico, era stata anche eliminata la soglia di 10mila euro, rilevante ai fini dell'esonero dalla compilazione della sezione del quadro RW relativa al monitoraggio fiscale.

Tale previsione di assenza di importo minimo è stata recentissimamente modificata in sede di conversione in Legge del D.L. 4/2014, reinserendo il limite minimo di 10.000 euro, ma unicamente in relazione ai depositi ed ai conti correnti bancari.

In sintesi l'esonero dall'obbligo di monitoraggio riguarderà, a partire dall'anno d'imposta 2013, esclusivamente i depositi e i conti correnti bancari costituiti all'estero il cui valore massimo complessivo raggiunto nel corso dell'anno non sia superiore a 10mila euro.

In sostanza dalla semplificazione risultano escluse le altre attività finanziarie e patrimoniali.

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

Gli investimenti

Gli investimenti sono i beni patrimoniali collocati all'estero e che sono suscettibili di produrre reddito imponibile in Italia. Queste attività vanno sempre indicate nel quadro RW indipendentemente dalla effettiva produzione di redditi imponibili nel periodo d'imposta.

A titolo esemplificativo, dovranno essere indicati gli immobili situati all'estero o i diritti reali immobiliari (ad esempio, usufrutto o nuda proprietà) o quote di essi (ad esempio, comproprietà o multiproprietà), gli oggetti preziosi e le opere d'arte che si trovano fuori del territorio dello Stato, le imbarcazioni o le navi da diporto o altri beni mobili detenuti e/o iscritti nei pubblici registri esteri, nonché quelli che pur non essendo iscritti nei predetti registri avrebbero i requisiti per essere iscritti in Italia. Le attività patrimoniali detenute all'estero andranno indicate anche se immesse in cassette di sicurezza.

Andranno altresì indicate le attività patrimoniali detenute per il tramite di soggetti localizzati in Paesi diversi da quelli collaborativi nonché in entità giuridiche italiane o estere, diverse dalle società, qualora il contribuente risulti essere "titolare effettivo".

Vengono considerati "detenuti all'estero", ai fini del monitoraggio, gli immobili ubicati in Italia posseduti per il tramite fiduciarie estere o di un soggetto interposto residente all'estero.

Le attività finanziarie

In materia non si annoverano variazioni rispetto al passato. Per attività estere di natura finanziaria si intendono tutte le attività da cui derivano, o possano derivare, redditi di capitale o redditi diversi di natura finanziaria di fonte estera. Inoltre è fondamentale il concetto di "detenzione all'estero" al di là della nazionalità o meno dell'attività finanziaria in sé. A tal fine si segnala che è obbligatorio il rispetto delle norme sul monitoraggio fiscale anche qualora le attività finanziarie siano immesse in cassette di sicurezza presenti all'estero. In parziale deroga al concetto di detenzione all'estero, ma con chiare finalità antielusive, si ricorda che devono comunque essere indicate nel Quadro RW le attività finanziarie estere, anche se detenute in Italia, ma al di fuori del circuito degli intermediari residenti.

A titolo esemplificativo, dovranno essere indicate:

- attività i cui redditi sono corrisposti da soggetti non residenti, tra cui, le partecipazioni al capitale o al patrimonio di soggetti non residenti, le obbligazioni estere e i titoli similari, i titoli pubblici italiani e i titoli equiparati emessi all'estero, i titoli non rappresentativi di merce e i certificati di massa emessi da non residenti (comprese le quote di OICR esteri), le valute estere, depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero indipendentemente dalle modalità di alimentazione (ad esempio, accrediti di stipendi, di pensione o di compensi);
- contratti di natura finanziaria stipulati con controparti non residenti, ad esempio finanziamenti, riporti, pronti contro termine e prestito titoli;
- contratti derivati e altri rapporti finanziari stipulati al di fuori del territorio dello Stato;
- metalli preziosi detenuti all'estero;
- diritti all'acquisto o alla sottoscrizione di azioni estere o strumenti finanziari assimilati;

- forme di previdenza complementare organizzate o gestite da società ed enti di diritto estero, escluse quelle obbligatorie per legge;
- le polizze di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione sempreché il contratto non sia concluso per il tramite di un intermediario finanziario italiano al quale sia conferito l'incarico di regolare tutti i flussi connessi con l'investimento, con il disinvestimento ed il pagamento dei relativi proventi;
- le attività finanziarie italiane comunque detenute all'estero, sia ad esempio per il tramite di fiduciarie estere o soggetti esteri interposti, sia in cassette di sicurezza;
- le attività e gli investimenti detenuti all'estero per il tramite di soggetti localizzati in Paesi diversi da quelli collaborativi nonché in entità giuridiche italiane o estere, diverse dalle società, qualora il contribuente risulti essere "titolare effettivo";
- le attività finanziarie estere detenute in Italia al di fuori del circuito degli intermediari residenti;
- i titoli o diritti offerti ai lavoratori dipendenti ed assimilati che danno la possibilità di acquistare, ad un determinato prezzo, azioni della società estera con la quale il contribuente intrattiene il rapporto di lavoro o delle società controllate o controllanti (cd. stock option), nei casi in cui, al termine del periodo d'imposta, il prezzo di esercizio sia inferiore al valore corrente del sottostante. Se il piano di assegnazione delle stock option prevede che l'assegnatario non possa esercitare il proprio diritto finché non sia trascorso un determinato periodo (cd. vesting period), le stesse non devono essere indicate nel presente quadro fino a quando non sia spirato tale termine, mentre devono essere indicate in ogni caso, quindi, anche nel corso del vesting period, qualora siano cedibili.

Si precisa che le attività finanziarie detenute all'estero andranno indicate anche se immesse in cassette di sicurezza.

Per i conti correnti e i libretti di risparmio l'obbligo di monitoraggio sussiste in ogni caso anche se l'IVAFE non è dovuta in quanto il valore medio di giacenza annuo risultante degli estratti conto e dai libretti non è superiore a 5.000,00 euro ovvero è dovuta in misura fissa.

Le attività patrimoniali

Sul fronte della definizione di attività patrimoniali, sostanzialmente, non vi sono state modifiche, in quanto gli investimenti soggetti all'obbligo del monitoraggio fiscale sono rappresentati da beni patrimoniali collocati all'estero che siano suscettibili di produrre reddito imponibile in Italia.

6. I valori da indicare nel Quadro RW

Come già ricordato, dal periodo d'imposta 2013, si dovrà compilare un unico quadro della dichiarazione dei redditi per adempiere agli obblighi di monitoraggio fiscale e contemporaneamente procedere alla liquidazione dell'IVAFE e dell'IVIE.

A partire da quest'anno, il contribuente dovrà compilare il quadro RW per assolvere sia agli obblighi di monitoraggio fiscale che per il calcolo delle dovute IVIE e IVAFE.

Considerato che il quadro riguarda la rilevazione delle attività finanziarie e investimenti all'estero detenuti nel periodo d'imposta, occorre sempre compilare il quadro anche se l'investimento non è più posseduto al termine del periodo d'imposta (ad esempio il caso di un conto corrente all'estero chiuso nel corso del 2013).

Per gli importi in valuta estera il contribuente deve indicare il controvalore in euro utilizzando il cambio indicato nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia emanato ai fini dell'individuazione dei cambi medi mensili agli effetti delle norme contenute nei titoli I e II del Tuir.. Se il contribuente è obbligato alla presentazione del modello UNICO 2014 Persone fisiche, il quadro RW deve essere presentato unitamente a detto modello.

Nei casi di esonero dalla dichiarazione dei redditi o qualora il contribuente abbia utilizzato il mod. 730/2014, il quadro RW per la parte relativa al monitoraggio deve essere presentato con le modalità e nei termini previsti per la dichiarazione dei redditi unitamente al frontespizio del modello UNICO 2014 Persone fisiche debitamente compilato (in tal caso il quadro RW costituisce un “quadro aggiuntivo” al modello 730).

Tuttavia, alcuni soggetti sottoposti all’obbligo di adempiere alle normative sul monitoraggio fiscale non sono tenuti al pagamento dell’IVIE e/o dell’IVAFE (ad es. società semplici ed enti non commerciali).

Tali soggetti dovranno però utilizzare gli stessi criteri di valorizzazione delle attività, validi ai fini IVIE e IVAFE, esclusivamente ai fini del monitoraggio fiscale.

Una delle novità più rilevanti consiste nell’indicare nel Quadro RW le consistenze delle attività finanziarie o patrimoniali non più alla valorizzazione di fine anno bensì valorizzandole all’inizio di ciascun periodo d’imposta, o se diverso dal primo giorno di detenzione, ed anche al termine del medesimo periodo d’imposta (o se diverso al termine del periodo di detenzione), indicando peraltro il periodo di possesso. Per la valorizzazione numerica delle attività finanziarie si dovranno utilizzare i medesimi criteri di determinazione della base imponibile dell’IVAFE, così come per la valorizzazione numerica delle attività patrimoniali si dovranno utilizzare i criteri di determinazione della base imponibile dell’IVIE.

Per l’individuazione del valore degli immobili situati all’estero devono essere adottati gli stessi criteri validi ai fini dell’IVIE, anche se non dovuta. Pertanto, il valore dell’immobile è costituito dal costo risultante dall’atto di acquisto o dai contratti da cui risulta il costo complessivamente sostenuto per l’acquisto di diritti reali diversi dalla proprietà e, in mancanza, secondo il valore di mercato rilevabile al termine dell’anno (o del periodo di detenzione) nel luogo in cui è situato l’immobile. Per gli immobili acquisiti per successione o donazione, il valore è quello dichiarato nella dichiarazione di successione o nell’atto registrato o in altri atti previsti dagli ordinamenti esteri con finalità analoghe; in mancanza, si assume il costo di acquisto o di costruzione sostenuto dal de cuius o dal donante come risulta dalla relativa documentazione.

Per gli immobili situati in Paesi appartenenti all’Unione europea o in Paesi aderenti allo Spazio economico europeo, il valore è quello catastale o, in mancanza, il costo risultante dall’atto di acquisto o, in assenza, il valore di mercato rilevabile nel luogo in cui è situato

l’immobile. Per le altre attività patrimoniali detenute all’estero, diverse dagli immobili, per le quali non è dovuta l’IVIE, il contribuente deve indicare il costo di acquisto, ovvero il valore di mercato all’inizio di ciascun periodo di imposta (o al primo giorno di detenzione) e al termine dello stesso (o al termine del periodo di detenzione).

Per l’individuazione del valore delle attività finanziarie devono essere adottati gli stessi criteri validi ai fini dell’IVAFE. Pertanto, il valore è pari al valore di quotazione rilevato al 31 dicembre o al termine del periodo di detenzione. Per i titoli non negoziati in mercati regolamentati e, comunque, nei casi in cui le attività finanziarie quotate siano state escluse dalla negoziazione si deve far riferimento al valore nominale o, in mancanza, al valore di rimborso, anche se rideterminato ufficialmente.

Nel caso in cui siano cedute attività finanziarie appartenenti alla stessa categoria, acquistate a prezzi e in tempi diversi, per stabilire quale delle attività finanziarie è detenuta nel periodo di riferimento il metodo che deve essere utilizzato è il cosiddetto “L.I.F.O.” e, pertanto, si considerano ceduti per primi quelli acquisiti in data più recente.

Per esigenze di semplificazione, il contribuente indica, per ciascuna società o entità giuridica, il valore complessivo di tutte le attività finanziarie e patrimoniali di cui risulta essere il titolare effettivo, avendo cura di predisporre e conservare un apposito prospetto in cui devono essere specificati i valori delle singole attività. Detto prospetto deve essere esibito o trasmesso, su richiesta, all’amministrazione finanziaria.

I criteri da utilizzarsi, anche qualora l'IVIE o l'IVAFE non risultino poi dovute, sono quindi quelli noti e sinteticamente riassunti:

- per l'IVAFE il valore di mercato, se mancante il valore nominale, se mancante il valore di rimborso e se mancante ancora il costo di acquisto;
- per l'IVIE il costo di acquisto o, in mancanza, il valore di mercato, il tutto con il caso particolare degli immobili situati in Paesi appartenenti alla Unione Europea o in Paesi aderenti allo Spazio Economico Europeo (SEE) che garantiscono un adeguato scambio di informazioni.

Sul tema in analisi vi è da segnalare un importante contributo esplicativo fornito dall'Agenzia delle entrate con la risoluzione 75/E del 06 novembre 2013.

Attraverso questo documento di prassi l'Agenzia delle entrate ha indicato le corrette regole di quantificazione del valore degli immobili esteri ai fini del pagamento dell'IVIE; in particolare, è stata analizzata la casistica del fabbricato ubicato nel Regno Unito e detenuto in forza del diritto di "leasehold".

La casistica rappresentata nell'interpello atteneva il caso di una persona fisica, titolare di un diritto di possesso di tipo "leasehold" di un appartamento sito nel Regno Unito, a Londra, e per il quale è tenuto al pagamento dell'imposta sul valore degli immobili all'estero.

Come precisato nella circolare n. 28/E del 2 luglio 2012, i proprietari di immobili siti nel Regno Unito devono fare riferimento, ai fini della determinazione della base imponibile dell'IVIE, al valore catastale dell'immobile utilizzato ai fini dell'assolvimento della Council tax. Tuttavia, l'istante osserva che quest'ultima imposta viene calcolata in funzione della fascia di valore attribuita all'immobile e non si basa su un valore puntuale. Per tale motivo, si propone di utilizzare il valore medio della fascia di valore attribuita all'unità immobiliare.

L'Agenzia, innanzitutto rammenta che, con riferimento agli immobili situati in Paesi di common law, è stato chiarito che:

- sono tenuti al pagamento dell'IVIE i titolari del diritto al possesso dei beni c.d. "leasehold" (istituto che attribuisce un diritto all'utilizzo dell'immobile solitamente per un prolungato periodo di tempo, dietro il pagamento di un corrispettivo), piuttosto che i titolari della proprietà fondiaria assoluta c.d. "freehold";
- l'IVIE per gli immobili ubicati nel Regno Unito deve essere calcolata prendendo in considerazione il valore dell'immobile come determinato ai fini dell'applicazione della Council Tax (si tratta dell'imposta municipale sulle abitazioni introdotta dal Local Government Finance Act 1992). Questa imposta, infatti, per il caso di fabbricati ubicati nei Paesi dell'Unione Europea, rappresenta un parametro di riferimento in quanto basata su una determinazione di tipo catastale;
- la medesima Council tax non può, però, essere scomputata dall'IVIE, in quanto non ha natura patrimoniale (non colpendo la proprietà o altro diritto reale su un immobile), ma rappresenta, invece, un tributo dovuto per il godimento dei servizi locali forniti dal consiglio comunale;
- ai fini della Council tax il contribuente riceve dall'ente locale una apposita comunicazione (c.d. tax assessment) con l'indicazione dell'imposta dovuta e della band (fascia di valore) attribuita all'immobile.

Tale ultima indicazione è funzionale alla risposta al quesito avanzato dal contribuente. Infatti, agli immobili è attribuita una fascia di valore che prevede un valore minimo ed un valore massimo (le fasce sono, generalmente, espresse dalle lettere da A ad H a seconda del valore assunto, dove lo scaglione H rappresenta, ad esempio, per gli immobili situati in Inghilterra, quello di valore più elevato, superiore a 320.000 sterline).

Preso atto di questa situazione, considerato che non è rilevabile, ai fini della Council tax, un valore puntuale dell'immobile da prendere in considerazione quale base imponibile per l'applicazione dell'IVIE, l'Agenzia condivide la soluzione prospettata dall'istante che propone di adottare come base imponibile dell'IVIE il valore medio della fascia attribuita al proprio immobile per la Council tax.

Per completezza di ragionamento evidenziamo come invece la tassazione ai fini IVIE degli immobili detenuti in Francia possa avvenire su due diverse basi di calcolo:

- in base al valore risultante dall'atto di acquisto (o quello indicato in atti di donazione o dichiarazioni di successione),

oppure

- in base al valore determinato con il moltiplicatore 160 applicato al valore "Base" relativo alla Taxes Foncieres.

Per mera opportunità il contribuente porrà i due valori a confronto e sceglierà il minore.

Per determinare il valore con il moltiplicatore sarà necessario che il contribuente entri in possesso dell'avviso della Taxes Foncieres relativo al 2013, in quanto occorre precisare che la "rendita catastale" francese (Base) viene annualmente rivalutata, per cui non è possibile considerare il valore dell'immobile determinato per il periodo di imposta precedente (2012), ma occorrerà rilevare la "nuova" rendita del periodo oggetto di imposizione (2013) dall'avviso della Taxes Foncieres.

Dall'importo dell'IVIE si detraerà poi il credito di imposta pari alle imposte pagate in Francia, con esclusione della Tassa Rifiuti (Taxes Ordures Menageres).

7. Aspetti sanzionatori

Infine, in materia di sanzioni, la circolare 38/E/2013 precisa che sono applicabili le previsioni di cui all'articolo 7, comma 4, del D.lgs. n. 472/1997, che attribuisce agli uffici il potere di disporre la riduzione delle sanzioni fino alla metà del minimo, qualora concorrano "eccezionali circostanze che rendono manifesta la sproporzione tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione". La ratio della disposizione mira a evitare, in presenza di circostanze eccezionali, che si palesi una manifesta sproporzione tra la sanzione e il tributo o, comunque, un manifesto squilibrio tra la sanzione e l'effettivo disvalore della condotta del contribuente.

Pertanto, la medesima disposizione può essere applicata anche alle sanzioni per le violazioni relative all'omessa o infedele compilazione del quadro RW.

In tal senso, il comportamento del contribuente che regolarizzi la propria posizione fiscale, prestando una piena e spontanea collaborazione ai fini della ricostruzione degli investimenti e delle attività di natura finanziaria costituiti o detenuti all'estero in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale, può essere suscettibile di configurare una circostanza di carattere eccezionale e, dunque, giustificare un modulato ridimensionamento della sanzione fino alla metà del minimo previsto dalla legge.

Dopo le modifiche della legge di stabilità, le sanzioni per l'omessa, o carente, indicazione nel quadro RW oscillano tra il 3 e il 15 % dell'ammontare degli importi non dichiarati, precedentemente la pena edittale variava tra il 10 e il 50%, a cui si aggiungeva anche il rischio di confisca per per equivalente.

La sanzione è oggi compresa invece tra il 6 e il 30% quando la violazione si riferisce a investimenti, o attività estere di natura finanziaria, in paradisi fiscali, i cosiddetti Paesi black list considerati a fiscalità privilegiata.

Mentre una sanzione di 258 euro è prevista quando la dichiarazione relativa a investimenti o attività all'estero che possono produrre redditi imponibili in Italia è presentata entro i 90 giorni dalla scadenza del termine.

Infine, sull'applicabilità temporale delle nuove sanzioni, si applica il principio del favor rei come previsto dall'art. 3, co. 3, D. Lgs. 472/1997.

TARI e TASI
IL PUNTO DELLA SITUAZIONE

PREMESSA

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 102 del 5 maggio 2014 è stato pubblicato il Decreto Legge n. 16 del 6 marzo 2014 (c.d. "Decreto Salva Roma-ter"), convertito con modifiche dalla legge 2 maggio 2014, n. 68. Tale Decreto ha definito la nuova disposizione normativa in tema di tributi locali e, più in particolare, con riferimento alla TARI e TASI. Ecco le prime osservazioni formulabili in materia di istruzioni operative sulle nuove modalità di calcolo e i termini per il versamento.

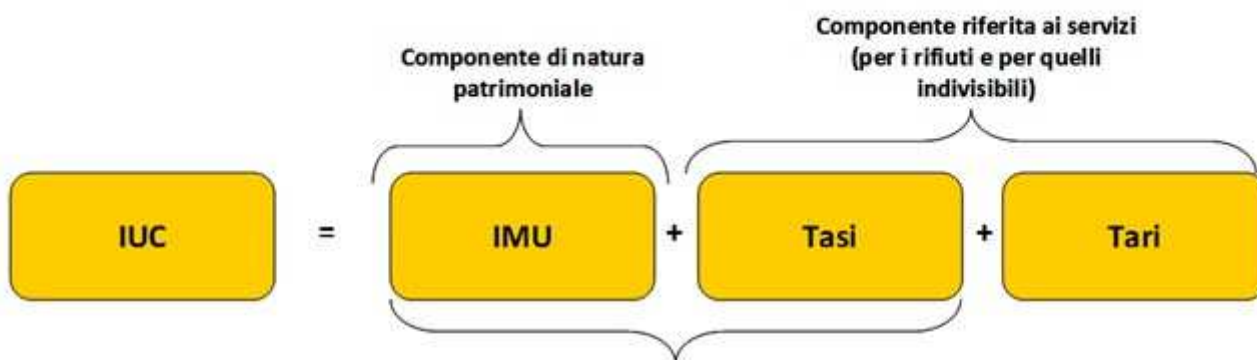
IUC: IMU, TARI e TASI

Con la Legge di Stabilità 2014 (Legge n. 147/2013), a decorrere dal 1° gennaio scorso è stata introdotta nel sistema italiano la nuova imposta Unica Comunale (c.d. IUC) composta dall'IMU, di natura patrimoniale, e da una componente riferita ai servizi, che si articola nel tributo per i servizi indivisibili (c.d. TASI), a carico sia del possessore che dell'utilizzatore dell'immobile, e nella tassa sui rifiuti (c.d. TARI).

LE COMPONENTI DELLA IUC			
	Presupposto	Soggetto passivo	Base imponibile
IMU	Possesso di immobili diversi dall'abitazione principale (escluse quelle di lusso di cui alla Cat. cat. A/1, A/8 e A/9).	Possessore	Valore immobile art. 13 del D.L. n. 201/2011
TASI	Possesso o detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati, ivi compresa l'abitazione principale nonché aree edificabili (così come definiti ai fini IMU) con eccezione dei terreni agricoli.	Possessore/Utilizzatore La quota a carico dell'utilizzatore varia tra il 10% e il 30% e dev'essere stabilita dal regolamento comunale. In caso di occupazione temporanea di durata che non supera i sei mesi nell'arco dell'anno solare la Tasi è dovuta solo dal possessore.	Base imponibile IMU (aliquota base 1 per mille)
	Possesso o detenzione a qualsiasi titolo di locali suscettibili di	Utilizzatore (ovvero inquilino)	Superficie del fabbricato

TARI	produrre rifiuti.		
-------------	-------------------	--	--

Schema



NB: per il 2014, l'aliquota base della Tasi può essere incrementata fino al 3,3 per mille, così che sommata a quella prevista per l'IMU, la tassazione complessiva (IMU + Tasi) sugli immobili non superi l'11,4 per mille

TASI

(alla luce delle novità del Decreto salva Roma-ter)

Presupposto impositivo

A seguito delle modifiche apportate dal Decreto salva Roma-ter, presupposto della TASI è il possesso o detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati, ivi compresa l'abitazione principale, nonché aree edificabili come definiti ai fini IMU, eccetto, in ogni caso, i terreni agricoli.

Il richiamo alle aree edificabili, come definite ai sensi dell'IMU, dovrebbe (sul punto risulta comunque opportuno un chiarimento ministeriale) far scattare l'assimilazione delle stesse alle aree agricole, in considerazione del fatto che l'art. 2, 1° comma, lett. b), secondo periodo del D.Lgs. 504/1992 considera non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli Iap (Imprenditori agricoli a titolo principale). Si deve però segnalare quella che appare come una incongruenza, ossia che, mentre i terreni agricoli sono esclusi dal presupposto impositivo della Tasi, i fabbricati rurali strumentali sono tassabili. Inoltre, mentre con la Legge di Stabilità 2014 era stato sancito che erano escluse da tassazione le aree pertinenziali e accessorie a locali tassabili (ad esempio, il cortile intorno a casa), nonché le aree comuni condominiali (art. 1117 c.c.) non detenute o occupate in via esclusiva, a seguito della soppressione del comma 670 ad opera del Decreto salva Roma-ter, dette aree risultano ora assoggettate a Tasi. Di fatto, per effetto di tale disposizione, l'esenzione dei terreni agricoli è stata compensata con l'abolizione di dette esenzioni.

La lett. g) del comma 1 dell'art. 2 del Decreto salva Roma-ter, conseguentemente alla nuova individuazione del presupposto impositivo, ha abrogato espressamente

	<p>la disposizione di cui al comma 670 che aveva stabilito l'esclusione dalla TASI delle aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali imponibili non operative e le aree comuni condominiali (art. 1117 codice civile) che non siano detenute od occupate in via esclusiva.</p>
<p><i>Riduzioni ed esenzioni</i></p>	<p>A seguito del Decreto salva Roma-ter, scompare la possibilità per i Comuni di stabilire nel proprio regolamento l'esenzione o la riduzione per le "superfici eccedenti il normale rapporto tra produzione di rifiuti e superficie stessa".</p> <p>Le nuove ipotesi di esenzione</p> <p>Allo stesso tempo l'art. 1, 3° comma del Decreto salva Roma-ter ha introdotto (richiamando anche l'art. 7, co. 1, lett. b), c), d), e), f) e i), D.Lgs. 504/1992) nuove ipotesi di esenzione (che si aggiungono a quelle prevedibili tramite regolamento del Comune) per:</p> <ul style="list-style-type: none"> • immobili dello Stato, Regioni, Province, Comuni, comunità montane, consorzi fra enti, enti del Ssn, destinati esclusivamente a compiti istituzionali; • fabbricati della Santa Sede individuati negli artt. 13-16 del Trattato Lateranense sottoscritto l'11 febbraio 1929 e reso esecutivo con Legge 810/1929; • fabbricati di Stati esteri ed organizzazioni internazionali per i quali l'esenzione è prevista da trattati internazionali; • fabbricati della categoria E; • fabbricati destinati ad uso culturale (art. 5-bis, D.P.R. n. 601/1973), come musei, biblioteche, archivi; • fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto; • immobili degli enti non commerciali destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, di religione e di culto, ecc. <p>L'esenzione è riconosciuta esclusivamente per le attività svolte con modalità non commerciali. Se l'uso è promiscuo (istituzionale e commerciale), l'esenzione spetta solo per la parte destinata all'attività non commerciale. Per la parte commerciale, laddove è possibile individuare la frazione a ciò destinata, si deve procedere all'autonomo accatastamento (art. 2, commi 41, 42 e 44 del DL 262/2006, convertito con modifiche dalla Legge n. 286/2006). Altrimenti l'utilizzo non commerciale discenderà da apposita dichiarazione (valgono, a tal fine, le disposizioni dell'art. 91-bis, D.L. n. 1/2012; DM n. 200/2012; RM 7/DF/2013).</p>
<p><i>Ambito soggettivo</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Soggetto tenuto al versamento della TASI è chiunque possieda o detenga, a qualsiasi titolo, fabbricati, compresa l'abitazione principale (come definita ai fini dell'IMU), nonché quelle edificabili come definite ai fini IMU. Sono tenuti a contribuire sia proprietari di abitazione principale sia gli inquilini. • Nel caso in cui l'unità immobiliare sia occupata da un soggetto diverso dal titolare del diritto reale (ad esempio perché locata) è stabilito che: il titolare del diritto reale e l'occupante sono titolari di un'autonoma obbligazione tributaria; l'occupante versa il tributo nella misura, stabilita dal Comune

	<p>nel regolamento, compresa fra il 10% e il 30% dell'importo complessivamente dovuto, la parte rimanente deve essere pagata dal titolare del diritto reale sull'unità immobiliare.</p> <p>Nel caso in cui vi sia una pluralità di possessori o detentori, è loro imposto un vincolo di solidarietà ai fini dell'adempimento dell'obbligazione tributaria. In caso di detenzione temporanea non superiore a 6 mesi nello stesso anno la TASI è dovuta solo dal possessore dei locali a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e superficie.</p>		
Base imponibile	<p>Viene fatto diretto rinvio alle disposizioni in tema di IMU più nel dettaglio all'art. 13 del D.L. n. 201/2011. Pertanto torna applicabile la stessa base imponibile dell'IMU. Ne consegue che le modalità di determinazione della base imponibile variano in funzione della tipologia di bene immobile interessata. Si ricorda che risulta necessario acquisire la rendita catastale non rivalutata, incrementare la stessa nella misura del 5% ed applicare (per gli immobili abitativi) il moltiplicatore pari a 160.</p>		
Aliquote Tasi anno 2014	<p>L'aliquota di base del TASI è pari all'1 per mille. Inoltre a seguito del Decreto Salva Roma-ter i Comuni possono aumentare l'aliquota massima della Tasi, per ogni tipologia di immobile, fino ad un max pari allo 0,8 per mille (a condizione che, per le abitazioni principali e le unità immobiliari ad esse assimilate, siano previste detrazioni d'imposta o altre misure in modo "<i>da generare effetti sul carico d'imposta TASI equivalenti a quelli determinatisi con riferimento all'Imu relativamente alla stessa tipologia di immobili</i>").</p> <p>Conseguentemente per il 2014 si potrebbero avere le seguenti aliquote massime:</p> <ul style="list-style-type: none"> • aliquota standard: pari all'1 per mille (se aumentata dello 0,8 sarà pari ad un max dell'1,8 per mille); • aliquota per i fabbricati rurali ad uso strumentale: pari all'1 per mille (se aumentata dello 0,8 sarà pari ad un max dell'1,8 per mille); • aliquota per le altre tipologie di immobili: 2,5 per mille (se aumentata dello 0,8 sarà pari ad un max del 3,3 per mille). <p>Per il 2015 non sono, invece, previste delle aliquote massime.</p> <p>Esempio</p> <p>Il calcolo della TASI 2014</p> <p>In presenza di un immobile sito a Milano con rendita catastale pari ad Euro 1.000, concesso in locazione per l'intero anno il calcolo della TASI sarà il seguente (ipotizzando che il Comune con proprio regolamento abbia stabilito un'aliquota della Tasi pari al 2,5 per mille e che la quota in capo all'inquilino sia del 20%).</p> <table border="1" data-bbox="496 1977 1318 2054"> <tr> <td style="text-align: center;"><i>Rendita catastale rivalutata (+5%)</i></td> <td style="text-align: center;">1.050,00</td> </tr> </table>	<i>Rendita catastale rivalutata (+5%)</i>	1.050,00
<i>Rendita catastale rivalutata (+5%)</i>	1.050,00		

	<table border="1"> <tr> <td><i>Base imponibile (rendita rivalutata * coefficiente 160)</i></td> <td>168.000,00</td> </tr> <tr> <td><i>Tasi lorda (con aliquota 2,5 per mille)</i></td> <td>420,00</td> </tr> <tr> <td><i>Quota in capo al proprietario (70%)</i></td> <td>Euro 294,00</td> </tr> <tr> <td><i>Quota in capo all'inquilino (30%)</i></td> <td>Euro 126,00</td> </tr> </table>	<i>Base imponibile (rendita rivalutata * coefficiente 160)</i>	168.000,00	<i>Tasi lorda (con aliquota 2,5 per mille)</i>	420,00	<i>Quota in capo al proprietario (70%)</i>	Euro 294,00	<i>Quota in capo all'inquilino (30%)</i>	Euro 126,00
<i>Base imponibile (rendita rivalutata * coefficiente 160)</i>	168.000,00								
<i>Tasi lorda (con aliquota 2,5 per mille)</i>	420,00								
<i>Quota in capo al proprietario (70%)</i>	Euro 294,00								
<i>Quota in capo all'inquilino (30%)</i>	Euro 126,00								
Compiti del Comune	<p>È facoltà del Comune decidere la percentuale di aliquota TASI ed IMU la cui somma non può superare la massima aliquota fissata per l'IMU altri immobili per meglio dire il 10,6 per mille a cui va aggiunta la nuova somma dello 0,8 per mille arrivando di fatto all'11,4 per mille.</p> <p>Il Comune può prevedere riduzioni tariffarie ed esenzioni nel caso di:</p> <ul style="list-style-type: none"> • abitazioni con unico occupante; • abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale od altro uso limitato e discontinuo; • locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo ma ricorrente; • abitazioni occupate da soggetti che risiedano o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno, all'estero; • fabbricati rurali ad uso abitativo. 								
Modalità e termini di versamento	<p>Il versamento dev'essere effettuato mediante modello F24 ovvero con apposito bollettino di conto corrente postale. Per quanto attiene ai codici tributo da utilizzare per la compilazione dell'F24 si rimanda alle due Risoluzioni del 24 aprile scorso: le n. 46/E e n. 47/E le quali hanno istituito i nuovi codici TASI rispettivamente per contribuenti privati ed enti pubblici.</p> <p>Rispetto alla versione originaria della disposizione normativa a seguito del Decreto salva Roma-ter, non è più possibile utilizzare, per la Tasi, le altre modalità di versamento offerte dai servizi elettronici di incasso e di pagamento interbancari e postali.</p> <p>Salvo eventuali proroghe, si deve procedere al pagamento della TASI entro il 16 giugno ed il 16 dicembre di ogni anno. E più nel dettaglio si dovrà versare il 16 giugno l'acconto pari al 50% del tributo ad aliquota standard dell'1 per mille (se il Comune non abbia deliberato entro il 31 maggio 2014), con il rischio di doversi poi far restituire la quota nei Comuni che non metteranno la Tasi su tali immobili.</p> <p>Con riferimento agli immobili adibiti ad abitazione principale il versamento per il primo anno deve essere effettuato con un'unica rata entro il 16 dicembre 2014, salvo il caso in cui al 31 maggio 2014 sia pubblicata la deliberazione di approvazione delle aliquote e delle detrazioni.</p>								

TARI <i>(alla luce delle novità del Decreto salva Roma-ter)</i>	
<i>Presupposto impositivo</i>	Presupposto della TARI è il possesso o detenzione a qualsiasi titolo di locali o di aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. Sono escluse le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali che non siano detenute o occupate in via esclusiva.
<i>Esclusioni dalla Tari</i>	Rimangono escluse dalla TARI: <ul style="list-style-type: none"> • le aree scoperte non operative che possono essere considerate pertinenziali o accessorie a locali tassabili; • le aree comuni condominiali, di cui all'art. 1117 del Codice Civile, che non siano detenute o occupate in via esclusiva.
<i>Base imponibile</i>	<p>La base imponibile della TARI è data dalla superficie calpestabile delle unità immobiliari a destinazione ordinaria iscritte o iscrivibili nel Catasto edilizio suscettibili di produrre rifiuti urbani e assimilati. Ne deriva che ciò che si deve prendere a riferimento è la mera idoneità dei locali e delle aree a produrre rifiuti, a prescindere dall'effettiva produzione degli stessi. Si precisa, inoltre, che al fine dell'applicazione della tassa si devono considerare le superfici dichiarate ovvero accertate ai fini dei precedenti prelievi sui rifiuti.</p> <p>Il Decreto Salva Roma-ter (DL 6 marzo 2014, n. 16 convertito con modifiche dalla Legge 2 maggio 2014, n. 68) ha soppresso la disposizione che prevedeva la possibilità per i Comuni, per i produttori di rifiuti speciali assimilati agli urbani, di ridurre la parte variabile proporzionale alle quantità che i produttori stessi dimostrano di avere avviato al recupero.</p>
<i>Tariffa Tari</i>	La tariffa viene stabilita dal Comune, prendendo a riferimento i criteri determinati con il regolamento di cui al DPR n. 158 del 27 dicembre 1999.
<i>Occupazioni temporanee</i>	<p>Con proprio regolamento i Comuni stabiliscono le modalità di applicazione della Tari sulla base della tariffa giornaliera per quei soggetti che occupano o detengono temporaneamente, con o senza autorizzazione, locali od aree pubbliche o di uso pubblico.</p> <p>Si parla di occupazione temporanea quando la detenzione si protrae per un periodo non superiore a 183 giorni nel medesimo anno solare.</p> <p>La misura tariffaria per l'occupazione temporanea è determinata in base alla tariffa annuale della Tari, calcolata sui giorni di occupazione, maggiorata di un importo percentuale non superiore al 100%.</p>
<i>Modalità di versamento</i>	<p>Il versamento dev'essere effettuato ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997 oppure tramite le altre modalità di pagamento offerte dai servizi elettronici di incasso e di pagamento interbancari e postali.</p> <p>Per quanto attiene ai termini di versamento, le scadenze sono stabilite dal Comune, che deve comunque prevedere "di norma" almeno due rate a scadenza semestrale e in modo anche differenziato rispetto alla Tasi. Inoltre, è consentito il pagamento in un'unica soluzione entro il 16 giugno di ciascun anno.</p> <p>Per i codici tributo da utilizzare per la compilazione dell'F24 si rimanda alla</p>

	risoluzione 24 aprile 2014 n. 45/E .
<i>Casi particolari</i>	<ol style="list-style-type: none">1. Se i locali e le aree scoperte sono posseduti o detenuti da una pluralità di soggetti, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria;2. ove la detenzione abbia carattere temporaneo, quindi, per una durata non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno solare, la tassa sarà dovuta unicamente dal possessore dei locali e delle aree a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione o superficie;3. con riferimento agli immobili in multiproprietà ed i centri commerciali, il soggetto che gestisce i servizi comuni è il responsabile del pagamento della Tari applicata ai locali ed alle aree scoperte di uso comune ed in via esclusiva dai singoli possessori.
<i>Accertamento e riscossione</i>	I Comuni possono affidare la gestione dell'accertamento e della riscossione del tributo ai soggetti ai quali al 31 dicembre 2013 era affidato il servizio di gestione dei rifiuti o di accertamento e riscossione del tributo comunale sui rifiuti e sui servizi.

IUC ANNO 2014

CASISTICA		IMU	TASI	TARI
ABITAZIONE PRINCIPALE ED ASSIMILATE	Proprietario di abitazione principale (A2-A3-A4-A5-A6-A7), di abitazione assimilata (anziani o disabili residenti in istituti di ricovero o sanitari), coniuge assegnatario della casa coniugale (a seguito di separazione legale o divorzio) e relative pertinenze		✓	✓
	Proprietario di abitazione principale (A1-A8-A9), di abitazione assimilata (anziani o disabili residenti in istituti di ricovero o sanitari), coniuge assegnatario della casa coniugale (a seguito di separazione legale o divorzio) e relative pertinenze	✓		✓
	Coniuge non assegnatario della casa coniugale a seguito di separazione legale o divorzio)			
	Proprietario di immobile (non locata) appartenente al personale in servizio permanente delle Forze Armate, Polizia, Vigili del Fuoco e di carriera prefettizia e relative pertinenze		✓	✓
ALLOGGIO PROPRIETA' INDIVISA	Socio assegnatario di alloggio di cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazione principale e relative pertinenze		✓	✓
ALLOGGI SOCIALI ed ALLOGGI ATC	Proprietario di abitazione destinata ad alloggio sociale		✓	
	Inquilino di abitazione destinata ad alloggio sociale		✓	✓
	Inquilino di alloggio regolarmente assegnato dall'Agenzia Territoriale per la Casa			✓
FABBRICATI RURALI	Proprietario di fabbricato rurale ad uso strumentale utilizzato da terzi		✓	
	Proprietario di fabbricato rurale ad uso strumentale utilizzato direttamente		✓	✓
	Utilizzatore di fabbricato rurale ad uso strumentale		✓	✓
ABITAZIONI AFFITTATE	Proprietario di abitazione locata a studenti universitari	✓		✓
	Inquilino di abitazione locata a studenti universitari			
	Proprietario di abitazione con contratti di locazione a canone concordato	✓		
	Inquilino di abitazione con contratti di locazione a canone concordato			✓
	Proprietario di abitazione locata con contratti a canone libero	✓		
	Inquilino di abitazione locata con contratti a canone libero			✓
	Proprietario di abitazione locata con contratti a canone libero, ammobiliato o ad uso transitorio	✓		✓
	Inquilino di abitazione locata con contratti a canone libero, ammobiliata o ad uso transitorio			
ABITAZIONI A DISPOSIZIONE	Proprietario di abitazione a disposizione	✓		✓
ABITAZIONI IN COMODATO	Proprietario di alloggio in comodato	✓		
	Utilizzatore di alloggio in comodato			✓
ALTRO FABBRICATO	Proprietario di Altri Fabbricati (es. negozio, ufficio, etc.) utilizzati direttamente	✓		✓
	Proprietario di Altri Fabbricati (es. negozio, ufficio, etc.) utilizzati da terzi	✓		
	Utilizzatore di Altri Fabbricati (es. negozio, ufficio, etc.)			✓
ALTRI IMMOBILI	Proprietario di Aree Edificabili	✓		
	Proprietario di Terreni Agricoli	✓		
	Impresa di costruzioni proprietaria di Beni Merce		✓	✓
	Proprietario o Utilizzatore di Fabbricato esenti IMU e TASI			✓