



STUDIO TREMENTOZZI

Notiziario 9/2016

Roma, 9 marzo 2016

OGGETTO: Legge di Stabilità 2016 (legge 28 dicembre 2015 n. 208)

La legge di stabilità 2016 è stata approvata in via definitiva dal Senato il 22 dicembre 2015.

Le disposizioni di politica di bilancio per il 2016 e per gli anni successivi si fondano su interventi volti al contenimento del carico fiscale, in particolare sulle imposte dirette, e a favorire gli investimenti e i consumi. L'obiettivo 2016 è portare il rapporto debito/PIL al 2,4% rimanendo confermato il pareggio strutturale previsto per il 2018.

Le "clausole di salvaguardia", introdotte con la finanziaria dello scorso anno e riguardanti l'aumento dell'IVA e delle accise, sono state disattivate per il solo 2016, per un valore di circa euro 16,8 mld, ma sono state mantenute per il 2017 e il 2018 con una modifica, volta a ricomprendere anche i minori effetti sulle entrate pubbliche del minor gettito di quest'anno.

Tra le misure di maggiore interesse si evidenzia il taglio dell'IRES dal 27,5% al 24,0% a partire dal 2017, l'abolizione della TASI sull'abitazione principale, una serie di norme finalizzate a consentire l'assegnazione e l'estromissione agevolata dei beni aziendali ai soci, incentivi agli investimenti in beni strumentali attraverso un meccanismo che consente la deducibilità fiscale del 140% del costo del bene, l'innalzamento della soglia consentita per i pagamenti in contanti da euro 1.000 a euro 3.000.

Di seguito, si riporta una sintesi dei principali interventi fiscali operati nella Legge di Stabilità 2016.

Angelo Tremontozzi

dal 1947

Consulenza Manageriale
Advisory Finanziaria
Controllo di Gestione
Consulenza Amministrativa
Organizzazione Aziendale
Valutazioni e Perizie

Contabilità e Bilancio
Controllo Legale dei Conti
Revisione e Certificazione
Consulenza Tributaria e Iva
Commerciale - del Lavoro
Servizi Telematici

Via Benedetto Croce 6 - 00142 Roma
P.IVA 06148070581
Tel. +39 (06) 5423 96
Fax +39 (06) 5423 9631
www.studiotremontozzi.com
tremontozzi@uni.net



Valutazione rendite catastali fabbricati a destinazione speciale
co 21

Per gli immobili a destinazione speciale, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E, il calcolo della rendita è effettuato con il metodo della "stima diretta" tenendo conto di tutti gli elementi strutturali connessi all'immobile che implicano una valutazione tecnica e analitica delle componenti edilizie e impiantistiche.

Dal 2016 sono esclusi dalla stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo (macchinari "imbullonati").

IMU e TASI
cc 11-16 e 53-54

Dal 2016 viene meno anche la Tasi per le abitazioni principali, compresa la quota degli inquilini, nel caso in cui il locatario utilizza l'immobile come abitazione principale. Rimane l'imposta su abitazioni signorili, case storiche e ville, se utilizzate come prima casa.

Viene introdotto uno sconto su Imu e Tasi per la casa in comodato d'uso gratuito: chi concede l'immobile in comodato d'uso gratuito ai parenti in linea retta entro il primo grado avrà uno sconto Imu e Tasi del 50%. Il contratto di comodato però dovrà essere regolarmente registrato all'Agenzia delle Entrate e lo sconto vale solo per chi ha solo due immobili, una prima casa e la seconda che si concede in comodato.

Introdotta anche uno sconto del 25% sull'IMU per chi affitta la seconda casa a canone concordato.

Detrazione IVA per acquisti unità immobiliari
co 56

La Legge di Stabilità prevede, per il solo 2016, una detrazione dall'Irpef pari al 50% dell'Iva dovuta sull'acquisto di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B, se cedute dalle imprese che le hanno costruite.

La detrazione va divisa in quote costanti nell'anno di sostenimento della spesa e nei nove periodi d'imposta successivi.

Taglio IRES
cc 61-64

L'aliquota IRES, attualmente pari al 27,5%, passa al 24,0% a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016.

Addizionale IRES banche
cc 65-68

Dal 1° gennaio 2017 viene introdotta un'addizionale IRES del 3,5% per banche ed enti finanziari (escluse le assicurazioni). Per tali soggetti gli interessi passivi diventeranno integralmente deducibili anche ai fini Irap.

Gli enti creditizi e finanziari non potranno usufruire appieno degli effetti positivi derivanti dalla riduzione, dall'esercizio 2017, dell'aliquota Ires che passa dall'attuale 27,5 al 24,0% (comma 61). Viene infatti introdotta, con medesima decorrenza, un'addizionale Ires del 3,5% da applicare a questi soggetti. L'addizionale è dovuta da ogni società anche se gli enti sono parte di un consolidato. Un altro intervento arriva dai commi 67 e 68 che abrogano, ai fini Ires e Irap, l'indeducibilità del 4% degli interessi passivi dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016.

Deduzioni IRAP
co 73

La Legge di Stabilità 2016 amplia la portata della deducibilità IRAP del costo del lavoro includendo il settore del turismo per il quale la scelta di operare assunzioni con contratto stagionale è conseguenza dell'andamento fisiologico del ciclo produttivo.

La Legge di Stabilità stabilisce una deducibilità del costo del lavoro pari al 70% della differenza tra il costo complessivo per ogni lavoratore stagionale e le eventuali deduzioni spettanti in base al normale cuneo fiscale.

Elementi principali per l'applicazione della deduzione IRAP:

- La nuova disposizione si applica a tutti i lavoratori stagionali, sia quelli definiti dal DPR 7



ottobre 1963, n. 1525 sia quelli definiti dai contratti collettivi.

- La deducibilità si calcola per ogni lavoratore stagionale impiegato per almeno 120 giorni per due periodi d'imposta, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco di due anni.

*Giovani coppie
cc 74-75*

Le giovani coppie - coniugi o conviventi *more uxorio* che abbiano costituito nucleo familiare da almeno tre anni e con almeno uno dei due componenti di età inferiore ai 35 anni - che acquistano un immobile come abitazione principale beneficiano di una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le spese documentate sostenute per l'acquisto di mobili e arredi destinati allo stesso immobile acquistato.

La detrazione di cui al presente comma, da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo, spetta nella misura del 50% delle spese sostenute dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016 ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a euro 16.000.

Non è necessario che sia stata effettuata la ristrutturazione dell'immobile, e tale agevolazione non è cumulabile con quella concessa in caso di ristrutturazione dell'immobile stesso.

L'Amministrazione Finanziaria dovrà pronunciarsi nei prossimi mesi per chiarire diversi dubbi che sorgono in merito a questa norma: in primo luogo è dubbio se i requisiti dell'età e della convivenza da almeno tre anni devono sussistere alla data dell'acquisto dell'immobile ovvero alla data del rogito; e ancora se l'immobile possa essere acquistato da uno solo o debba essere acquistato da entrambi.

*Leasing immobili
destinati ad
abitazione principale
cc 76-84*

Dal 1° gennaio 2016 è possibile l'acquisto dell'abitazione principale anche in leasing. La previsione normativa è finalizzata a ridurre la minore convenienza del leasing rispetto al mutuo ipotecario.

In particolare, viene prevista una detrazione Irpef del 19% (già riconosciuta, tra l'altro, sugli interessi passivi dei mutui accesi per l'acquisto della "prima casa") anche sui canoni, sui relativi oneri accessori, e sul prezzo di riscatto.

La detrazione spetta a condizione che il soggetto beneficiario sia titolare di un reddito complessivo non superiore a euro 55.000, e che non sia titolare di diritti di proprietà su immobili a destinazione abitativa. I limiti alla detrazione sono i seguenti:

- per i soggetti con meno di 35 anni di età, la detrazione spetta su un importo massimo di euro 8.000, per quanto concerne i canoni e gli oneri accessori, e di euro 20.000, per quanto concerne il prezzo di riscatto;
- per i soggetti con più di 35 anni di età, la detrazione spetta su un importo massimo di euro 4.000, per quanto concerne i canoni e gli oneri accessori, e di euro 10.000, per quanto concerne il prezzo di riscatto.

Inoltre, viene modificato il regime di applicazione dell'imposta di registro, estendendo l'applicazione dell'imposta in misura proporzionale anche alla cessioni di contratti di leasing aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo ancorché assoggettati ad IVA, in deroga al principio di alternatività IVA/registro).

Le agevolazioni introdotte hanno durata limitata e si applicano dal 1-gen-2016 al 31-dic-2020.

*Bonus edilizio, bonus
arredi e bonus
interventi risparmio
energetico
co 88*

Confermata la proroga al 31 dicembre 2016 di tutti i bonus per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio con una detrazione IRPEF del 50% su manutenzioni, ristrutturazioni, restauro e risanamento conservativo.

La detrazione del 50% si applica ai pagamenti effettuati dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2016, al posto di quello a regime del 36%, che si applicherà dal 2017 (salve ulteriori proroghe). È stato confermato anche il limite massimo di spesa per singola unità immobiliare, che rimarrà di euro 96.000 e dal 2017 tornerà a euro 48.000.

Prorogata per l'intero 2016 anche la detrazione del 50% per l'acquisto di arredi ed elettrodomestici di classe A destinati a immobili in cui è stata effettuata una ristrutturazione utilizzando le agevolazioni del Decreto Crescita (82/2012). L'agevolazione prevede un tetto massimo di spesa di euro 10.000 da ripartire in n. 10 anni. I mobili possono anche essere destinati



a un ambiente diverso rispetto a quello in cui avvengono i lavori di ristrutturazione, con una accortezza: i lavori devono avvenire all'interno dell'unità immobiliare mentre se riguardano una pertinenza, ad esempio un box, non si ha diritto al bonus arredi.

Confermata anche la proroga al 31 dicembre 2016 per usufruire della detrazione IRPEF del 65% relativa agli interventi di risparmio energetico qualificato degli edifici per le schermature solari, e gli impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

La Legge di Stabilità 2016 ha, altresì, esteso l'agevolazione «per l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento, la produzione di acqua calda e la climatizzazione delle unità abitative, volti ad aumentare la consapevolezza dei consumi energetici da parte degli utenti e a garantire un funzionamento efficiente degli impianti».

Rimangono invariati i criteri oggettivi e soggettivi di accesso alla detrazione e le modalità operative da seguire per usufruire del beneficio.

Super-ammortamento cc 91-97

Ai fini delle imposte sui redditi, il disegno di legge di Stabilità per il 2016 ha introdotto, per le imprese e gli esercenti arti e professioni, un ammortamento del 140% sui beni materiali strumentali nuovi acquistati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016.

Sono esclusi dalla maggiorazione i terreni e fabbricati, nonché i beni aventi un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5% annuo; sono altresì esclusi i beni immateriali e i beni usati.

Il meccanismo agevolativo prevede che il costo di acquisizione sia maggiorato, ai fini fiscali, del 40% con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento fiscalmente deducibili.

In pratica se il costo d'acquisto di un bene strumentale nuovo è pari a 100, l'ammortamento fiscale del suddetto bene potrà essere calcolato su un costo fiscale di 140.

Sono agevolati i beni strumentali nuovi (o mai usati), acquisiti anche tramite leasing.

L'inciso "mai usati" comprende i beni acquistati non dal produttore ma da un terzo, che rimangono agevolati se mai usati prima. Quindi anche l'automezzo acquistato a Km 0 è agevolato, trattandosi comunque di un bene mai usato.

Il beneficio riguarda, oltre naturalmente gli autocarri, anche le autovetture, i motocicli ed i ciclomotori, tenendo tuttavia conto delle limitazioni previste dall'art. 164 TUIR (quota fiscalmente deducibile del 20%, o 70% se affidata a dipendenti, limite di costo fiscalmente ammesso, ecc.).

Nel caso di leasing, l'agevolazione si applica sulla quota capitale inclusa nel canone.

Nessuna agevolazione è prevista per i noleggi a lungo termine.

Le nuove disposizioni non producono effetti sui valori attualmente stabiliti per l'elaborazione e il calcolo degli studi di settore.

La norma, inoltre, prevede che le disposizioni sul maxi-ammortamento non producano effetti sulla determinazione degli acconti, sia quelli dovuti per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2015 che quelli dovuti per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016. In particolare, per il 2016, si deve procedere considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata in assenza delle nuove disposizioni e si dovrà effettuare il ricalcolo degli acconti al fine di sterilizzare l'importo dall'eventuale effetto positivo delle nuove agevolazioni.

Regime forfettario cc 111-114

Dal 1° gennaio 2016, cambia di nuovo il regime fiscale "forfettario" già introdotto nel nostro ordinamento dalla Legge di Stabilità 2015. Il cambiamento non è radicale, poiché molte sono le cose che restano identiche rispetto allo scorso anno. Una novità rilevante riguarda l'innalzamento delle soglie di ricavi e il ritorno dei minimali contributivi INPS per artigiani e commercianti ai quali è, tuttavia, riconosciuta la possibilità di fare richiesta di applicazione dell'agevolazione consistente nella riduzione del 35% della base imponibile contributiva.

Di seguito le principali novità:

- incremento delle soglie massime di ricavi annui:



- al limite di euro 30.000 per i professionisti;
- incremento medio di euro 10.000 rispetto ai livelli del 2015 per le altre categorie;
- estensione ai primi cinque anni di attività dell'aliquota forfettaria al 5 % (anziché al 15 %);
- ampliamento delle condizioni di accesso al regime anche ai soggetti titolari di reddito di lavoro dipendente;
- modifica del calcolo per la contribuzione dovuta ai fini previdenziali con possibilità di riduzioni.

Rimane confermata la durata illimitata del regime forfettario così come rimangono invariati i coefficienti di redditività già previsti dalla normativa vigente.

Le nuove disposizioni migliorative del "regime forfettario" si applicano anche ai soggetti che nel 2015 hanno iniziato una nuova attività secondo la disciplina introdotta con la finanziaria dello scorso anno.

*Assegnazione o
cessione agevolata ai
soci dei beni sociali
non strumentali
cc 115-120*

La Legge di Stabilità 2016 ripropone, dopo diversi anni, una via di uscita per le società che detengono beni immobili non strumentali per destinazione, o altri beni mobili non strumentali iscritti in pubblici registri. Per costoro si prevede la possibilità, entro il 30 settembre 2016, di procedere all'assegnazione o alla cessione ai soci di tali beni con una tassazione diretta e indiretta agevolata.

L'inasprimento del regime fiscale delle società che detengono beni non strumentali, non era da tempo accompagnato da disposizioni volte ad agevolarne lo scioglimento o favorire l'estromissione dal regime d'impresa di tali beni.

In effetti, la disciplina delle società non operative (c.d. società di comodo) è stata interessata dall'incremento delle imposte gravanti sul reddito minimo e dall'estensione del relativo regime alle cosiddette società in perdita sistematica. È stata inoltre introdotta una nuova ipotesi reddituale per i beni d'impresa utilizzati dai soci per un corrispettivo inferiore al valore normale e, inoltre, vige l'indetraibilità dell'Iva sulle operazioni di acquisto relative al possesso ed alla gestione di unità immobiliari abitative e di altri beni mobili.

Per le assegnazioni, le cessioni ai soci e le trasformazioni in società semplici, è stata stabilita una tassazione sostitutiva delle plusvalenze realizzate pari all'8% (10,5% per le società non operative o in perdita sistematica), la riduzione alla metà delle aliquote proporzionali dell'imposta di registro ed infine la possibilità di calcolare il valore degli immobili estromessi applicando il cd. valore catastale.

*Trasformazione
societaria agevolata
Cc 115-120*

La norma agevolativa sulla trasformazione societaria è collegata a quella sull'assegnazione o cessione agevolata ai soci dei beni sociali non strumentali e rientra nel quadro delle disposizioni volte ad agevolare lo scioglimento delle c.d. società di comodo.

Con la legge di Stabilità 2016, le società in nome collettivo, in accomandita semplice, a responsabilità limitata, per azioni e in accomandita per azioni che hanno per oggetto la gestione di beni immobili diversi da quelli strumentali per destinazione o beni mobili non strumentali iscritti in pubblici registri, possono entro il 30-set-2016 trasformarsi in società semplice e applicare un'imposta sostitutiva sulla differenza tra il valore normale dei beni e il loro costo fiscalmente riconosciuto, pari al:

- 10,5% per le società considerate non operative in almeno due dei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso;
- 8% negli altri casi;
- 13% per le riserve in sospensione d'imposta.

*Estromissione beni
immobili strumentali
impresa individuale
co 121*

L'imprenditore individuale che alla data del 31 ottobre 2015 posseda nel patrimonio dell'impresa beni strumentali (per natura o per destinazione) può decidere di estrometterli entro il 31 maggio 2016.

L'operazione produce i suoi effetti a partire dal 1-gen-2016 e comporta il pagamento di una imposta (sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap) pari all'8% della plusvalenza realizzata (differenza tra il



valore normale del bene ed il suo valore fiscalmente riconosciuto) da corrispondere per il 60% entro il 30-nov-2016 ed il restante 40% entro il 30-giu-2017.

Ai fini del calcolo, i criteri stabiliti per la determinazione dei valori di riferimento sono i seguenti:

- il valore normale dei beni può essere individuato in uno dei seguenti modi:
 - o valore di mercato, così come definito dall'art. 9 DPR 917/86;
 - o valore catastale, dato dal valore della rendita catastale rivalutata del 5% (25% per i terreni) ed il valore così ottenuto moltiplicato per i coefficienti di cui all'art. 52 del Dpr 131/1986);
- il valore fiscalmente riconosciuto è pari al valore nominale, ovvero al costo sostenuto all'atto dell'acquisto.

Ai fini delle imposte indirette non sono dovute né l'imposta di registro, né le imposte ipotecarie e catastali.

Ai fini Iva, l'operazione è considerata a tutti gli effetti come un autoconsumo ai sensi dell'art. 2 comma 2 n. 5 Dpr 633/72, e come tale rientra nel campo di applicazione dell'Iva. L'operazione non è soggetta ad Iva qualora l'immobile sia stato acquistato da un privato, proviene dal patrimonio personale dell'imprenditore, è stato acquistato prima del 1973, ovvero al momento dell'acquisto non sia stata detratta l'Iva.

IRAP piccole imprese co 123-124

La Legge di Stabilità 2016 ha aumentato gli importi deducibili dall'IRAP a favore di alcuni soggetti di minori dimensioni, rafforzando le deduzioni per le società in nome collettivo e in accomandita semplice (ed equiparate), e le persone fisiche esercenti attività commerciali, nonché le persone fisiche e le società semplici esercenti arti e professioni. Le novità decorrono dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015.

L'art. 11, comma 4-bis, lettera d-bis), D.Lgs. n. 446/1997, prevede gli importi deducibili complessivamente dall'IRAP in favore dei soggetti di minori dimensioni, ovvero quelli con base imponibile non superiore a euro 180.999,91, diversi dalle Pubbliche Amministrazioni.

Gli importi IRAP deducibili fino al 31 dicembre 2015 sono pari a:

- Euro 8.000 se la base imponibile non supera euro 180.759,91;
- Euro 6.000 se la base imponibile supera euro 180.759,91 ma non euro 180.839,91;
- Euro 4.000 se la base imponibile supera euro 180.839,91 ma non euro 180.919,91;
- Euro 2.000 se la base imponibile supera euro 180.919,91 ma non euro 180.999,91.

La lettera d-bis) citata prevede che le deduzioni così illustrate siano elevate nei confronti dei soggetti sopra elencati, rispettivamente di:

- Euro 2.500;
- Euro 1.875;
- Euro 1.250;
- Euro 625.

Le suddette extra-deduzioni previste dalla lettera d-bis) a far data dal periodo di imposta 2016 raddoppiano passando:

- da euro 2.500 a euro 5.000;
- da euro 1.875 a euro 3.750;
- da euro 1.250 a euro 2.500;
- da euro 625 a euro 1.250.

IRAP medici co 125

La Legge di Stabilità 2016 ha definito il presupposto impositivo IRAP per i medici che svolgono la professione nell'ambito delle strutture ospedaliere.

Viene modificato, in particolare, l'articolo 2 del decreto IRAP per stabilire che "non sussiste il requisito dell'autonoma organizzazione (e quindi il presupposto impositivo) ai fini IRAP per i medici che esercitano la professione all'interno di strutture ospedaliere sulla base di specifiche convenzioni, laddove più del 75% del proprio reddito complessivo sia riconducibile all'attività svolta presso tali strutture, a prescindere dall'ammontare del reddito e delle spese sostenute".



*Note di credito IVA
Procedure
Concorsuali
cc 126-127*

Dal 2017 l'emissione delle note di credito IVA in caso di cessionari o committenti assoggettati a procedure concorsuali diviene più veloce. Ridisegnando il dettato previsto dalla legge IVA (articolo 26 del DPR n. 633/1972), la normativa permette ora al cedente e/o prestatore di emettere note di credito nei confronti di cessionari e/o committenti assoggettati a procedure concorsuali già dalla data di apertura della procedura concorsuale, senza doverne attendere la conclusione.

Il legislatore prevede che l'emissione di note di credito a seguito del mancato incasso - in tutto o in parte - del corrispettivo da parte del cessionario o committente assoggettato a una procedura concorsuale successivamente al 31/12/2016 possa avvenire a partire:

- dalla data in cui il debitore è assoggettato ad una procedura concorsuale;
- dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti;
- dalla data di pubblicazione nel Registro delle Imprese un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d) legge fallimentare;
- a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose (ipotesi di pignoramento).

Il cessionario o committente, assoggettato a una procedura concorsuale, non è tenuto a registrare "in aumento" la nota di variazione emessa dal cedente o prestatore.

*Note di variazione
IVA
cc 126-127*

La legge di stabilità riscrive l'art. 26 del DPR 633/72 sulle note di variazione IVA in diminuzione, intervenendo principalmente sulla definizione delle tempistiche di emissione del documento. L'intervento del legislatore individua tre fattispecie giuridiche principali:

- Da parte del cessionario o committente, se l'operazione è assoggettata a *reverse charge*. Le tipologie di *reverse charge* in questione sono quelle contemplate negli articoli 17 e 74 del DPR 633/1972 e nell'articolo 44 del DL 331/1993 e, dunque, il reverse per operazioni rese da soggetti non residenti, quello cosiddetto interno, nonché quello relativo a rottami.
- nel caso di inadempimento del cessionario o committente, per i contratti ad esecuzione periodica o continuativa (ad esempio gli operatori energetici). In caso di risoluzione contrattuale conseguente a inadempimento, la variazione in diminuzione dell'Iva non può essere operata per quelle prestazioni per le quali sia il fornitore che il cliente abbiano correttamente adempiuto alle proprie obbligazioni.
- nel caso di mancato pagamento del cessionario o committente assoggettato a procedura concorsuale. Per le procedure concorsuali il momento rilevante diviene quello in cui il cessionario o committente è assoggettato alla procedura stessa ovvero, più precisamente, la data della sentenza dichiarativa del fallimento, del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa, del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o, infine, di quello che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi. Per le altre procedure, la nota di variazione in diminuzione può essere emessa dal momento in cui viene omologato con decreto del Tribunale l'accordo di ristrutturazione dei debiti dell'impresa o pubblicato il piano di risanamento nel Registro delle Imprese. In quest'ultimo caso, la normativa entra in vigore dal 1 gennaio 2017.

*Estensione reverse-charge
co 128*

La legge di Stabilità 2016 estende il meccanismo dell'inversione contabile ai fini dell'IVA (*reverse charge*) anche alle prestazioni di servizi resi dalle imprese consorziate nei confronti del consorzio di appartenenza, ove detto consorzio sia aggiudicatario di una commessa nei confronti di un ente pubblico, al quale il consorzio sia tenuto ad emettere fattura (ai sensi delle disposizioni relative allo *split payment*).

*Compensazione
cartelle esattoriali
con crediti vs la PA
co 129*

La Legge di Stabilità estende al 2016 la facoltà di compensare le cartelle di pagamento con i crediti (non prescritti, certi, liquidi ed esigibili) maturati verso la Pubblica Amministrazione per somministrazione, forniture, appalti e servizi, anche professionali, certificati secondo le modalità previste dalla normativa vigente.

Per ottenere la certificazione del proprio credito, il contribuente deve utilizzare l'apposita



piattaforma informatica del Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato (accessibile all'indirizzo <http://certificazionecrediti.mef.gov.it>), accreditandosi secondo le procedure specificate nel sito (MEF). Se sussistono i requisiti ed il credito risulta certo, liquido ed esigibile, l'Amministrazione è tenuta al rilascio della certificazione. Quindi, la certificazione va presentata ad Equitalia, in forma cartacea o riportando il numero di certificazione e il codice di controllo attribuito dalla piattaforma, indicando quali debiti si intende estinguere. Verificata la conformità della certificazione, Equitalia può procedere alla compensazione, rilasciando contestualmente attestazione di pagamento.

Termini di accertamento cc 129-132

Cambia la disciplina dei termini per l'accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA. La legge di stabilità ha eliminato il raddoppio dei termini per l'accertamento nel caso di violazioni tributarie con rilevanza penale, ma ha allungato di un anno i termini per gli accertamenti ordinari (dal 31 dicembre del quarto anno, al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione).

L'allungamento dei termini ha effetto a partire dal periodo di imposta 2016, pertanto le nuove regole si applicheranno a partire dalle dichiarazioni presentate nel 2017 con riferimento all'anno di imposta 2016 (Unico, Iva, Irap, 730, 770).

In caso di omessa dichiarazione, i termini ordinari sono aumentati di un anno, pertanto l'accertamento può avvenire entro il 7° anno successivo a quello in cui la dichiarazione si sarebbe dovuta presentare.

Un regime transitorio opera per le dichiarazioni relative all'anno di imposta 2015 presentate nel 2016. Tale regime prevede che le stesse potranno essere soggette ad accertamento entro il 31-dic-2020. Qualora, però, vengano accertati anche reati tributari di rilevanza penale (individuati e denunciati entro il 2020 all'Autorità Giudiziaria ad opera dei funzionari della Amministrazione Finanziaria, compresa la Guardia di Finanza), i termini di accertamento si estendono fino al 2024.

Sanzioni amministrative tributarie cc 133

Il nuovo regime sanzionatorio previsto dal Dlgs n. 158/2015 entrerà in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2016 (e non più dal 2017).

Il termine anticipato riguarda in particolare le sanzioni di carattere amministrativo.

Si ricorda che le novità del regime sanzionatorio introdotte dal Dlgs n. 158/2015 riguardano i seguenti ambiti principali:

- Omessa e infedele dichiarazione (Imposte sui redditi, IRAP, IVA modello 770)
- Violazioni sul contenuto informativo delle dichiarazioni
- Adempimenti IVA (violazione obblighi di registrazione documenti e operazioni, *reverse-charge*, sovrapproduzione e operazioni inesistenti)
- Violazioni relative a versamenti e compensazioni
- Violazioni relative a imposte indirette
- Infedele apposizione del visto di conformità
- Sanzioni sulla certificazione unica

Rateizzazione debiti tributari cc 134-138

La Legge di Stabilità 2016 prevede che i contribuenti decaduti da una pregressa rateazione concessa ai sensi dell'art. 8 del DLgs. 218/97 (riguardante, quindi, accertamento con adesione, acquiescenza, adesione agli inviti e adesione ai verbali di constatazione) nei 36 mesi antecedenti al 15 ottobre 2015, possono essere riammessi al beneficio a condizione che la ripresa del pagamento delle rate avvenga entro il 31 maggio 2016.

Dieci giorni dopo il versamento, il contribuente deve inviare la copia della quietanza all'Ufficio competente affinché quest'ultimo provveda a sospendere i carichi eventualmente iscritte a ruolo (anche se già rateizzati).

Con tale richiesta, l'Ufficio ricalcola le rate, poi dopo aver verificato il versamento delle rate residue provvede ad effettuare lo sgravio dei debiti a ruolo. La trasmissione della quietanza interrompe eventuali azioni esecutive, a meno che antecedentemente non ci sia stata una



segnalazione al Servizio Verifica Inadempimenti ex art 48 bis DPR 602/73.

Il debitore decade dal piano di rateazione se non paga due rate anche non consecutive ed è esclusa l'ulteriore proroga.

*Costi black list
cc 142-144*

La Legge di Stabilità 2016, con i commi 142-144, ha modificato la normativa sulla deducibilità dei costi connessi a operazioni con paesi *black list*, rendendoli deducibili secondo le regole fiscali ordinarie.

Le novità si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015, ovvero dal 1 gennaio 2016. Resta confermato l'obbligo di trasmettere all'Agenzia delle Entrate le operazioni attive e passive tramite il modello di comunicazione polivalente (comunicazione *Black List*).

*Documentazione
transfer pricing
co 145*

Dal 1° gennaio 2016, parte la nuova rendicontazione paese per paese (*country by country reporting*), richiesta dall'Ocse in materia di "prezzi di trasferimento", che le multinazionali con fatturati sopra gli euro 750 mln dovranno inviare all'Agenzia delle Entrate dal 2017.

L'Italia si adegua alle indicazioni OCSE del progetto BEPS, le quali prevedono che i Paesi aderenti adottino il *reporting* con la documentazione sul *transfer pricing* (*Local File* e *Master File*) per imporre alle multinazionali una maggiore *compliance* nonché l'obbligo di fornire alle amministrazioni finanziarie informazioni utili per effettuare accertamenti mirati sui prezzi di trasferimento, al fine di contrastare le pratiche di elusione fiscale attraverso lo spostamento degli imponibili.

Le modalità, le condizioni ed i termini della trasmissione della rendicontazione saranno fissati attraverso un Decreto MEF, da emanare entro 90 giorni dall'entrata in vigore della Legge di Stabilità. In linea con le indicazioni OCSE, l'obbligo dovrebbe riguardare i periodi di imposta a partire dal 1 gennaio 2016, e la rendicontazione dovrebbe essere presentata al massimo entro 12 mesi dalla fine dell'esercizio.

I soggetti interessati sono le società capogruppo residenti in Italia che hanno l'obbligo di redigere il bilancio consolidato, con un fatturato consolidato – conseguito nel periodo precedente a quello di rendicontazione – non inferiore a 750 milioni di euro. Inoltre, sono tenute al *reporting* anche le controllate italiane facenti parte di gruppi esteri, nel caso in cui la capogruppo sia residente in uno Stato che non ha introdotto l'obbligo del *reporting* o che non ha in vigore un accordo per lo scambio di informazioni con l'Italia.

*Regime delle
Controlled Foreign
Companies (CFC)
cc 144-147*

La legge di stabilità 2016 cambia profondamente il concetto di "regime fiscale privilegiato". La novità più significativa è rappresentata dalla sostituzione del riferimento alla *black list* con un criterio più generale di "regime fiscale privilegiato".

Dal 1 gennaio 2016, la disciplina delle *Controlled Foreign Companies* (CFC) – art. 167 TUIR - opererà ogni qualvolta ci si trovi in presenza di uno Stato o di un territorio in cui il livello di tassazione sia inferiore del 50% rispetto a quello applicabile in Italia.

Ad esempio, se la società controllata si trova in un paese che applica un'imposta del 12,50%, siamo in presenza di una CFC perché l'aliquota applicata è inferiore del 50% rispetto al 13,75% (50% del 27,50% IRES) dell'Italia. La nuova disciplina CFC "*black list*" non trova applicazione per le controllate localizzate in Stati UE, o SEE.

*Patent box
co 148*

Il *Patent Box* è un regime fiscale opzionale applicabile al patrimonio intangibile e immateriale delle imprese mediante un sistema di detassazione del reddito proveniente da tali beni.

Sono interessati dalla tassazione agevolata gli imprenditori soggetti a Reddito d'Impresa (IRES – IRAP) che svolgono attività di ricerca e sviluppo (R&S). Sono escluse le società semplici, le associazioni professionali e le imprese assoggettate a procedure concorsuali.

I beni interessati sono opere dell'ingegno, brevetti industriali, marchi di impresa, disegni e



modelli, processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico.

Il regime *Patent Box* concede l'esclusione parziale ai fini IRES e IRAP dei redditi derivanti da beni immateriali "qualificabili" ai fini dell'agevolazione. La percentuale di reddito da escludere è pari al 50%, tuttavia negli esercizi d'imposta 2015 e 2016 l'esclusione è limitata rispettivamente al 30% e al 40%.

La legge di stabilità 2016 apporta alla normativa in essere le seguenti modifiche:

- Riconosce nell'ambito delle opere dell'ingegno il solo "*Software* protetto da *copyright*";
- Riconosce delle semplificazioni in ordine ai c.d. beni immateriali complementari: questi ultimi, se utilizzati congiuntamente per la realizzazione di un prodotto o un processo, si considerano come unico bene immateriale ai fini del regime del *patent box*.

*Canone Rai
cc 152-153*

Per l'anno 2016 il canone Rai è fissato pari a euro 100,00. Si presume la detenzione di un apparecchio radiotelevisivo nel caso in cui esista un utenza per la fornitura di energia elettrica nel luogo in una persona ha la sua residenza.

Per superare le presunzioni di possesso dell'apparecchio televisivo è ammessa esclusivamente una dichiarazione, da presentarsi all'Agenzia delle Entrate, la cui falsità può anche comportare sanzioni penali.

Il canone è dovuto una sola volta in relazione agli apparecchi detenuti dai soggetti appartenenti alla stessa famiglia anagrafica e indipendentemente dal numero di immobili posseduti dal nucleo familiare. Il canone si pagherà in 10 rate mensili addebitate sulle fatture emesse dall'impresa elettrica con scadenza di pagamento successiva alla scadenza delle rate.

*Estensione esonero
contributivo
assunzioni a tempo
indeterminato
co 178*

Prevista l'estensione al 2016 dell'esonero contributivo ma con alcune differenze rispetto alle disposizioni per il 2015. In particolare, la decontribuzione verrà riconosciuta entro il tetto massimo del 40% degli oneri previdenziali a carico dell'azienda e comunque sino ad un massimo di euro 3.250 annui per tutti i contratti stipulati entro il 31-dic-2016.

All'agevolazione potranno accedere tutti i datori di lavoro (a prescindere dalla natura imprenditoriale dell'attività esercitata) diversi dagli agricoli. Per questi ultimi, il beneficio è ancora una volta contingentato dalle risorse stanziato allo scopo. Di conseguenza, l'esonero sarà riconosciuto dall'Inps in base all'ordine cronologico di presentazione delle domande, nel rispetto dei richiamati limiti di spesa.

Il periodo per usufruire dell'agevolazione è di due anni.

Riguardo alle tipologie di lavoratori la cui assunzione può assicurare il riconoscimento della misura incentivante, non si ravvisano novità. Sulla scorta delle indicazioni già fornite dall'Istituto continueranno ad essere ammesse al beneficio le assunzioni dei dirigenti, dei soci di cooperative che abbiano instaurato un rapporto subordinato, dei somministrati e dei lavoratori a *part-time*. Esclusione, invece, confermata per *colf*, apprendisti e intermittenti.

Tra le condizioni d'accesso appare cristallizzato il principio del rispetto delle leggi, dei contratti e la verifica della regolarità contributiva (DURC). Ovvero, la fruizione dell'esonero contributivo, è subordinata al rispetto delle condizioni fissate dall'articolo 1, commi 1175 e 1176, della legge 296/06, da parte del datore di lavoro che assume, cioè degli obblighi di contribuzione previdenziale e di assenza delle violazioni delle norme fondamentali a tutela delle condizioni di lavoro.

*Premi di produttività
cc 182-189*

A partire dall'anno 2016, viene reintrodotta la c.d. detassazione dei premi di risultato. Già presente per precedenti annualità, tale agevolazione fu infatti "sospesa" per lo scorso anno.

Essa consiste, in sostanza, nella tassazione sostitutiva al 10% di talune erogazioni premiali, le quali, di conseguenza, non andranno assoggettate a IRPEF e relative addizionali.

La norma, al fine di poter operare la tassazione sostitutiva, richiede che le erogazioni premiali siano previste da specifici accordi di secondo livello, aziendale o territoriale, stipulati con le



organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative, ovvero, ove esistenti, con le RSU/RSA. Il premio di risultato, da erogare, dovrà essere legato a incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione, misurabili e verificabili.

Sarà possibile operare tale detassazione fino a un ammontare massimo annuo, di erogazione premiale, pari a euro 2.000. Questo per quei soggetti che, nell'anno 2015, abbiamo avuto un reddito da lavoro subordinato non superiore a euro 50.000.

*Rientro lavoratori
dall'estero
co 259*

Proroga al 2017 dei benefici fiscali previsti dalla legge n. 238 del 2010 in favore dei lavoratori che dall'estero sono rientrati in Italia entro il 31 dicembre 2015.

Si tratta di benefici riguardanti la detassazione IRPEF del reddito da lavoro del 70% o 80%, a seconda del sesso del lavoratore. Le categorie agevolate sono due, lavoratori e studenti, ma di fatto per entrambe valgono gli stessi identici requisiti in termini di permanenza e residenza in Italia o all'estero.

Devono essere cittadini dell'Unione europea nati dopo il 1° gennaio 1969 (già laureati se si tratta di lavoratori) che hanno risieduto ininterrottamente per almeno ventiquattro mesi in Italia e che, sebbene residenti nel loro paese d'origine, hanno svolto - sempre ininterrottamente e sempre negli ultimi ventiquattro mesi o più - un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, di impresa o di studio (conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione post-lauream) fuori di tale paese e dell'Italia (quindi in un paese terzo).

Tali soggetti, infine, devono essere assunti, o devono aver avviato un'attività di impresa o di lavoro autonomo in Italia, trasferendovi il proprio domicilio nonché la propria residenza, entro tre mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività.

*Società Benefit
co 376-384*

La Legge di Stabilità ha previsto l'istituzione in Italia delle cosiddette "BCorp" o "Società Benefit".

Trattasi di una nuova forma societaria che identifica le aziende che perseguono il duplice scopo di lucro e di beneficio comune.

Le finalità delle Società Benefit sono indicate specificatamente nell'oggetto sociale e vengono perseguite attraverso una gestione che bilanci l'interesse dei soci con quello di coloro sui quali l'attività sociale possa avere un impatto. In sostanza, le Società Benefit, oltre ad operare *for profit* con l'obiettivo di conseguire utili e distribuire dividendi agli azionisti, si prefiggono volontariamente scopi di carattere sociale, di sostenibilità, di trasparenza, e puntano a produrre un impatto positivo sulle persone e sull'ambiente.

Le Società Benefit rappresentano una novità nel panorama societario ed interesserà sia le imprese esistenti sia le imprese di nuova costituzione distinguendosi, principalmente, per le forme e per le modalità di produzione di valore sociale. Le caratteristiche prevalenti delle Società Benefit possono essere sintetizzate in:

- **Obiettivi:** tali società dovranno esplicitamente individuare nell'oggetto sociale e nello statuto il cosiddetto beneficio comune che si sostanzia nel bilanciamento degli interessi economici dei soci con gli interessi dei soggetti nei confronti dei quali è indirizzata l'attività di impresa (clienti, dipendenti, finanziatori, pubblica amministrazione).
- **Soggetti responsabili:** nella struttura organizzativa aziendale devono essere individuati i soggetti a cui affidare le funzioni e i compiti per il perseguimento degli obiettivi sociali. Agli amministratori si applicano le sanzioni previste dal codice civile in caso di inadempimento agli obblighi già previste per le diverse forme societarie.
- **Ragione sociale:** La Società Benefit può introdurre, accanto alla denominazione sociale, la dicitura "Società Benefit" oppure l'abbreviazione "SB" e utilizzare tale denominazione nei titoli emessi, nella documentazione e nelle comunicazioni verso terzi. È possibile, per un'impresa già esistente, diventare una Società Benefit modificando l'atto costitutivo o lo statuto (che deve contenere le finalità di beneficio comune nell'oggetto sociale).
- **Bilancio:** Ogni anno la Società Benefit dovrà redigere una relazione sul perseguimento degli obiettivi prefissati che includa una valutazione complessiva dell'impatto ambientale interno ed esterno generato e una sezione dedicata alla descrizione dei nuovi obiettivi che la società intende perseguire nell'esercizio successivo. La relazione dovrà essere allegata al bilancio



annuale e pubblicata sul sito internet della società.

*Rideterminazione
valore quote di
società e terreni
cc 887-888*

Prorogati i termini per rideterminare il valore delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili o con destinazione agricola. Sono incluse nella norma qualsiasi tipo di partecipazione, a prescindere che si tratti di partecipazioni qualificate o non qualificate. Si ricorda che ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. c) del TUIR, per partecipazioni non qualificate si intendono quelle che rappresentano complessivamente una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'Assemblea ordinaria pari o inferiore al 20% ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio pari o inferiore al 25%.

Principali novità:

- Imposta sostitutiva dell'8% per entrambe le categorie, calcolata sull'intero valore rideterminato;
- Possesso del bene alla data del 01-genn-2016

La perizia di stima deve essere redatta entro il 30-giu-2016.

*Rivalutazione beni
d'impresa
cc 889-897*

Per le società di capitali che non utilizzano i principi contabili internazionali, torna la possibilità di effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2014. La rivalutazione dovrà essere effettuata nel bilancio di esercizio al 31 dicembre 2015.

Beni Rivalutabili

- i beni materiali e immateriali, con esclusione di quelli alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- le partecipazioni in società controllate e collegate che rappresentano immobilizzazioni finanziarie.

Effetti fiscali

Il maggior valore iscritto in bilancio è riconosciuto ai fini IRES e IRAP solo mediante il pagamento di una imposta sostitutiva pari al:

- 16%, per i beni ammortizzabili;
- 12%, per i beni non ammortizzabili

È, inoltre, possibile procedere all'affrancamento della relativa riserva da rivalutazione, previo pagamento dell'imposta sostitutiva del 10%. Il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere effettuato in un'unica rata entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta 2015.

Ai fini fiscali sarà possibile riconoscere i maggiori valori relativamente a:

- maggiori quote d'ammortamento (dovute all'incremento di valore del relativo cespite): a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello nel quale la rivalutazione è eseguita (anno imposta 2018);
- plusvalenze e delle minusvalenze (in ipotesi di cessione del bene), dall'inizio del quarto esercizio successivo (dal 1-gen-2019).

*Limite pagamenti in
contanti
cc 898-900*

Il divieto dell'utilizzo del contante, dal 1° gennaio 2016, è stato incrementato da euro 1.000 a euro 3.000.

Accanto a tale disposizione generale, sono state introdotte alcune novità:

- il divieto di trasferimento di denaro contante o di libretti di deposito bancari o postali al portatore o di titoli al portatore in euro o in valuta estera, effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi (privati o operatori economici), quando il valore oggetto di trasferimento, è complessivamente pari o superiore a euro 3.000.
- l'incremento del limite da euro 2.500 a euro 3.000 per la negoziazione a pronti di mezzi di pagamento in valuta nello svolgimento dell'attività di cambiavalute.
- il mantenimento della soglia di euro 1.000 per la rimessa di denaro (money transfer) e per



l'emissione di assegni bancari e postali senza indicazione del beneficiario (ovvero con girata libera) e senza la clausola di non trasferibilità.

- l'obbligo, da parte di imprese, esercenti al minuto e professionisti, di accettare pagamenti tramite carte di credito, estendendo così l'obbligo già fissato di accettare i pagamenti tramite POS.

Per i pagamenti elettronici di importo contenuto (inferiori a euro 5,00) verrà effettuato un abbattimento delle commissioni bancarie in conformità ai principi imposti a livello di Unione Europea dal regolamento 751/2015. L'adeguamento a tale normativa avverrà, per quanto riguarda le commissioni bancarie di carte di credito e di debito, entro il 1° febbraio 2016 con un decreto che sarà emanato dal Ministero dell'Economia.