



Varese, 23 gennaio 2017

Circolare n. 1/2017

LA LEGGE DI BILANCIO 2017

È stata pubblicata sul S.O. n. 57/L alla Gazzetta Ufficiale n. 297 del 21/12/2016 la Legge 11/12/2016 n. 232 (Legge di Bilancio 2017, generalmente in vigore dal 1 gennaio 2017), le cui principali novità fiscali vengono riassunte con la presente circolare.

1. NOVITA' IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE - IRPEF

PROROGA DETRAZIONE 50% E 65%

È confermata, con la modifica dell'art. 16, DL n. 63/2013, la **proroga fino al 2017** della detrazione IRPEF per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis, TUIR, alle condizioni previste per il 2016 (50% della spesa di importo massimo pari a € 96.000) ed è rivista la detrazione per gli interventi in zone sismiche.

Con analoga modifica dell'art. 14 del citato DL n. 63/2013 è disposta la **proroga fino al 2017** della detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica, alle condizioni previste per il 2016 (detrazione nella misura del 65%).

Interventi di riqualificazione energetica su parti comuni condominiali

Con riferimento agli interventi di riqualificazione energetica su parti comuni degli edifici condominiali o che interessano tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio, la detrazione in esame è stata estesa alle spese sostenute **fino al 2021**.

Inoltre, con il nuovo comma 2-quater del citato art. 14, è previsto che per le spese sostenute dall'1.1.2017 al 31.12.2021 relative ad interventi di riqualificazione energetica su parti comuni condominiali la detrazione è riconosciuta nella maggior misura del:

- 70% per gli interventi che interessano *"l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo"*;
- 75% per gli interventi finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale e estiva attraverso i quali si consegue almeno la qualità media di cui al DM 26.6.2015.

Sisma bonus

Con la modifica del comma 1-bis dell'art. 16, DL n. 63/2013, viene rivista la detrazione prevista per gli interventi riguardanti gli edifici ubicati in zone sismiche ad alta pericolosità. In particolare è disposto che, per le spese sostenute dall'1.1.2017 al 31.12.2021 e con procedure autorizzatorie iniziate dopo l'1.1.2017, relative ad edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zona 1 e 2) riferite a costruzioni abitative e ad attività produttive, è riconosciuta una detrazione del 50% fino ad un ammontare delle stesse non superiore a € 96.000 da ripartire in 5 quote annuali di pari importo. La detrazione in esame viene estesa anche agli edifici ubicati nella zona sismica 3.

BONUS MOBILI ED ELETTRODOMESTICI

La detrazione IRPEF prevista per i soggetti che sostengono spese per l'acquisto di mobili e/o grandi elettrodomestici rientranti nella categoria A+ (A per i forni) finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio per il quale si fruisce della relativa detrazione (50% su una spesa massima di € 10.000) è ora riconosciuta:

- limitatamente agli interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati a decorrere dall'1.1.2016;
- per le spese sostenute nel 2017.

Come in passato, la detrazione è fruibile in 10 quote costanti e l'ammontare della spesa detraibile (massimo € 10.000) è computata indipendentemente dall'importo delle spese sostenute per i lavori di recupero del patrimonio edilizio.

INCENTIVI LAVORATORI RIMPATRIATI

Tramite la modifica dell'art. 16, D.Lgs. n. 147/2015, vien previsto che anche il reddito di lavoro autonomo (in precedenza l'agevolazione riguardava solo il reddito di lavoro dipendente) prodotto in Italia da lavoratori che ivi trasferiscono la residenza concorre alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50% (in precedenza 70%) al ricorrere di determinate condizioni.

Il nuovo limite del 50% è applicabile:

- a decorrere dal 2017;
- dal 2017 al 2020, anche ai lavoratori dipendenti che nel 2016 hanno trasferito la residenza in Italia ai sensi dell'art. 2, TUIR, e ai soggetti che nel 2016 hanno esercitato l'opzione prevista per i lavoratori rimpatriati di cui al comma 4 del citato art. 16.

Per i lavoratori autonomi le condizioni richieste sono le seguenti:

- il soggetto non è stato residente in Italia nei 5 anni precedenti il trasferimento e si impegna a permanere in Italia per almeno 2 anni;
- l'attività lavorativa è prestata prevalentemente nel territorio italiano.

La suddetta agevolazione è applicabile anche ai **cittadini di Stati extraUE** *“con i quali sia in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni ... ovvero un accordo sullo scambio di informazioni ... in possesso di un diploma di laurea che hanno svolto continuativamente un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli ultimi ventiquattro mesi ovvero che hanno svolto continuativamente un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi ventiquattro mesi o più, conseguendo un diploma di laurea o una specializzazione post lauream”*.

Quest'ultima disposizione è applicabile a decorrere dal 2017.

REGIME FISCALE AGEVOLATO NUOVI RESIDENTI

Con l'introduzione del nuovo art. 24-bis al TUIR, le persone fisiche che trasferiscono la residenza in Italia, possono optare per l'applicazione di un'imposta sostitutiva (forfetaria) sui redditi prodotti all'estero, a condizione che non siano state residenti in Italia, per un periodo almeno pari a 9 anni nel corso dei 10 precedenti quello di validità dell'opzione.

L'opzione è revocabile e cessa di produrre effetti decorsi 15 anni dal primo periodo d'imposta di validità della stessa. L'imposta sostitutiva:

- è dovuta nella misura di € 100.000 per ciascun periodo d'imposta ed è ridotta a € 25.000 nel caso in cui la stessa sia estesa a uno o più familiari di cui all'art. 433, C.C.;
- non è applicabile ai redditi di cui all'art. 67, comma 1, lett. c), TUIR (plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate) realizzati nei primi 5 anni di validità dell'opzione;
- è versata in un'unica soluzione entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi.

PREMI PRODUTTIVITA' E WELFARE AZIENDALE

Viene riconfermata l'agevolazione relativa all'assoggettamento all'imposta sostitutiva del 10% delle somme erogate a titolo di premi di produttività o sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa:

- su un importo massimo complessivo lordo di € 3.000 (in precedenza € 2.000); tale importo è elevato fino ad € 4.000 (in precedenza € 2.500) per le aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro.
- con esclusivo riferimento ai lavoratori dipendenti del settore privato che nel 2016 hanno conseguito un reddito di lavoro dipendente non superiore ad € 80.000 (in precedenza € 50.000).

Inoltre è previsto che le somme e i valori di cui all'art. 51, comma 4, TUIR (autoveicoli concessi in uso promiscuo, concessione di prestiti, fabbricati concessi in locazione / uso / comodato, servizi di trasporto ferroviario di persone prestati gratuitamente) concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente secondo le regole ivi previste e non sono soggetti alla predetta imposta sostitutiva (10%), anche nel caso in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle suddette somme detassate.

Con l'aggiunta del comma 184-bis alla Finanziaria 2016 è previsto che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente e non sono soggetti all'imposta sostitutiva in esame:

- i contributi alle forme pensionistiche complementari di cui al D.Lgs. n. 252/2005, versati, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme detassate in esame, anche se eccedenti il limite di € 5.164,57;
- i contributi di assistenza sanitaria di cui all'art. 51, comma 2, lett. a), versati per scelta del lavoratore in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme detassate in esame, anche se eccedenti il limite di € 3.615,20;
- il valore delle azioni di cui all'art. 51, comma 2, lett. g), ricevute, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme detassate in esame, anche se eccedente il limite di € 2.065,83.

All'art. 51, comma 2, è stata infine aggiunta la nuova lett. f-quater) in base alla quale non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente *"i contributi e i premi versati dal datore di lavoro a favore della generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti per prestazioni, anche in forma assicurativa, aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana, le cui caratteristiche sono definite dall'articolo 2, comma 2, lettera d), numeri 1) e 2) del decreto del Ministero del lavoro, della salute e delle politiche sociali 27 ottobre 2009, ... o aventi per oggetto il rischio di gravi patologie"*.

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

È confermata, per effetto della modifica dell'art. 2, comma 2, DL n. 282/2002, la riproposizione della possibilità di rideterminare il costo d'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 / usufrutto alla data dell'1.1.2017, non in regime d'impresa, da parte di persone fisiche, società semplici e associazioni professionali, nonché di enti non commerciali.

È fissato al 30.6.2017 il termine entro il quale provvedere:

- alla redazione ed all'asseverazione della perizia di stima;
- al versamento dell'imposta sostitutiva, pari all'8%.

DETRAZIONE IRPEF FREQUENZA SCOLASTICA

In sede di approvazione è stato rivisto l'aumento, previsto nel testo originario del Ddl, del limite della detrazione IRPEF (19%) spettante per le spese di frequenza di scuole dell'infanzia, del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado del sistema nazionale di istruzione, che ora risulta pari a € 564 per il 2016, € 717 per il 2017, € 786 per il 2018 e € 800 per il 2019.

SCHOOL BONUS

Come noto, a favore dei soggetti (persone fisiche, società, ecc.) che effettuano erogazioni liberali in denaro a istituti del sistema nazionale di istruzione, è riconosciuto uno specifico credito d'imposta, per la realizzazione di nuove strutture scolastiche, la manutenzione e il potenziamento delle strutture esistenti e per il sostegno a interventi che migliorino l'occupabilità degli studenti.

In merito alle modalità di versamento di tali erogazioni, l'art. 1, comma 148, Legge n. 107/2015, prevede che:

"il credito d'imposta è riconosciuto a condizione che le somme siano versate in un apposito capitolo dell'entrata del bilancio dello Stato secondo le modalità definite con decreto del Ministero dell'istruzione ... di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze. Le predette somme sono riassegnate ad un apposito fondo ... per l'erogazione alle scuole beneficiarie".

Ora in sede di approvazione, con l'aggiunta del nuovo comma 148-bis al citato art. 1, è previsto che:

- in deroga al citato comma 148, le erogazioni liberali destinate agli investimenti in favore delle scuole paritarie sono effettuate sul c/c bancario / postale intestato alle scuole, con sistemi di pagamento tracciabili;
- le scuole paritarie beneficiarie sono tenute a comunicare mensilmente al MIUR l'ammontare delle erogazioni liberali ricevute nel mese di riferimento, nonché a "rendere noto" il medesimo ammontare, la

relativa destinazione e il relativo utilizzo, tramite il proprio sito Internet e sul portale telematico del MIUR;

- le scuole paritarie sono tenute altresì, a versare, entro 30 giorni dal ricevimento delle erogazioni liberali, un ammontare pari al 10% delle risorse all'apposito fondo iscritto nello stato di previsione del MIUR per l'erogazione alle scuole beneficiare.

EROGAZIONI LIBERALI A ISTITUTI TECNICI SUPERIORI

È confermata la modifica dell'art. 15, comma 1, lett. i-octies), TUIR, in base alla quale è possibile beneficiare della detrazione IRPEF del 19% per le **erogazioni liberali a favore degli istituti tecnici superiori** di cui al DPCM 25.1.2008. Con la modifica dell'art. 100, comma 2, lett. o-bis), è altresì confermata la deducibilità delle stesse nel limite del 2% del reddito d'impresa e comunque nella misura massima di € 700.000 annui.

2. NOVITA' IN MATERIA DI REDDITO DI IMPRESA

BONUS RIQUALIFICAZIONE ALBERGHI

Anche per il 2017 e 2018 è previsto un credito d'imposta a favore delle strutture alberghiere nella misura del 65% delle spese sostenute *"a condizione che gli interventi abbiano anche le finalità di cui al comma 2"* (recupero patrimonio edilizio, riqualificazione energetica, acquisto mobili ed elettrodomestici).

Tra i possibili beneficiari, rientrano ora anche le strutture che svolgono attività agrituristica.

Il credito è ripartito in 2 quote annuali di pari importo e può essere utilizzato a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui gli interventi sono stati realizzati.

PROROGA "MAXI – AMMORTAMENTI"

Viene prorogata per le imprese ed i lavoratori autonomi che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi entro il 31.12.2017 (30.6.2018 a condizione che entro il 31.12.2017 sia accettato il relativo ordine e siano pagati acconti in misura pari al 20% del costo di acquisizione), la possibilità di incrementare il relativo costo di acquisizione del 40% al solo fine di determinare le quote di ammortamento e i canoni di leasing (solo per la quota capitale).

Restano tuttavia esclusi dalla proroga dell'agevolazione i veicoli a deducibilità limitata di cui all'art. 164 c. 1 lett. b) del TUIR ed i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti (lett. b-bis art. 164).

Per il calcolo dell'acconto IRPEF/IRES 2017 è necessario rideterminare il reddito 2016 senza considerare la maggiorazione del 40% dell'ammortamento/canoni di leasing.

IPER – AMMORTAMENTI"

Viene previsto che a favore delle imprese che effettuano investimenti in beni nuovi finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica e/o digitale, ricompresi nell'Allegato A, entro il 31.12.2017 (30.6.2018 a condizione che entro il 31.12.2017 sia accettato il relativo ordine e siano pagati acconti in misura pari al 20% del costo di acquisizione), il costo di acquisizione è incrementato del 150%.

Per i soggetti in esame che effettuano nel suddetto periodo investimenti in beni immateriali strumentali di cui all'Allegato B, il costo di acquisizione è aumentato del 40%.

Il soggetto interessato deve produrre una dichiarazione del legale rappresentante ovvero, per i beni di costo superiore a € 500.000 una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere/perito industriale/ente di certificazione accreditato, attestante che il bene:

- possiede le caratteristiche tecniche tali da includerlo nell'elenco di cui agli Allegati A/B;
- è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Per il calcolo dell'acconto IRPEF/IRES 2017 è necessario rideterminare il reddito 2016 senza considerare la maggiorazione del 150% dell'ammortamento/canoni di leasing.

CREDITO D'IMPOSTA RICERCA & SVILUPPO

Viene prevista l'estensione fino al 2020 (in precedenza riguardava il periodo 2015-2019) del credito d'imposta riconosciuto per le spese relative agli investimenti incrementali per ricerca e sviluppo nell'ambito dell'attività d'impresa.

Il credito è riconosciuto a condizione che:

- le spese per attività di R.&S. del periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione siano complessivamente almeno pari a € 30.000;
- si realizzi un incremento delle spese in esame rispetto al triennio precedente. Il credito è infatti riconosciuto, fino all'importo massimo annuo di € 20 milioni (in precedenza € 5 milioni), nelle seguenti misure.

Credito d'imposta spettante	Tipologia di spesa
50% della spesa incrementale (in precedenza 25%)	Strumenti ed attrezzature di laboratorio, competenze tecniche e privative industriali
50% della spesa incrementale	Personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo (in precedenza personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo) e contratti di ricerca stipulati con Università / Enti e organismi di ricerca / altre imprese

Viene quindi eliminata la distinzione tra spese sostenute in beni strumentali per le quali era previsto un credito d'imposta pari al 25% della spesa incrementale e quelle sostenute per il personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo (in precedenza personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo) per le quali il credito d'imposta era pari al 50% della spesa incrementale.

Il credito può essere utilizzato in compensazione *"a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati sostenuti i costi"*.

Le nuove disposizioni, ad esclusione di quelle di cui al citato comma 8, *"hanno efficacia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016"*.

CONTABILITÀ SEMPLIFICATA "PER CASSA"

Viene modificato il comma 1 dell'art. 66, TUIR, prevedendo che a decorrere dall'1.1.2017, le imprese in contabilità semplificata determinano il reddito in base al principio di cassa in luogo di quello di competenza.

In particolare, il reddito d'impresa è pari alla differenza tra l'ammontare dei ricavi/altri proventi percepiti e quello delle spese sostenute.

A tale importo vanno aggiunti:

- l'autoconsumo personale/familiare dell'imprenditore di cui all'art. 57, TUIR;
- i redditi immobiliari di cui all'art. 90, comma 1, TUIR;
- le plusvalenze di cui all'art. 86, TUIR;
- le sopravvenienze attive di cui all'art. 88, TUIR;

e sottratte le minusvalenze/sopravvenienze passive di cui all'art. 101, TUIR.

Non rilevano per la determinazione del reddito le rimanenze iniziali/finali; per tale ragione, il reddito del periodo d'imposta in cui è applicabile il principio di cassa è ridotto *"dell'importo delle rimanenze finali ... che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza"*.

Al fine di evitare salti/duplicazioni di tassazione in caso di passaggio dal principio di cassa al regime ordinario (contabilità ordinaria), e viceversa, *"i ricavi, i compensi e le spese che hanno già concorso alla formazione del reddito ... non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi"*.

In sede di approvazione è stato "ripristinato" il riferimento ai commi 1 e 2 dell'art. 110, TUIR e pertanto anche nei confronti dei soggetti che applicano il regime in esame ai fini della determinazione del costo dei beni e del valore normale dei beni / servizi va fatto riferimento alle regole ordinarie.

Con l'aggiunta all'art. 5-bis, D.Lgs. n. 446/97 del nuovo comma 1-bis per le società di persone / ditte individuali in contabilità semplificata, anche la base imponibile IRAP è determinata sulla base del principio di cassa applicato ai fini reddituali.

Limite ricavi contabilità semplificata

È confermato il limite di ricavi, fissato dall'art. 18, comma 1, DPR n. 600/73, il cui mancato superamento consente, alle imprese individuali / società di persone, la tenuta della contabilità semplificata.

Attività	Limite
Prestazioni di servizi	€ 400.000
Altre attività	€ 700.000

A tal fine va fatto riferimento ai ricavi percepiti in un anno intero / conseguiti nell'ultimo anno di applicazione del regime ordinario.

I soggetti che adottano la contabilità semplificata devono annotare cronologicamente in 2 distinti registri i ricavi percepiti / spese sostenute indicando per ciascun incasso / spesa:

- il relativo importo;
- le generalità / indirizzo / Comune di residenza del soggetto che effettua il pagamento;
- gli estremi della fattura / altro documento emesso.

Nei citati registri vanno inoltre annotati, entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi, gli altri componenti positivi e negativi di reddito.

I registri IVA sostituiscono i citati registri (Incassi / Pagamenti), qualora siano annotate separatamente le operazioni non soggette a registrazione ai fini IVA.

In luogo delle singole annotazioni relative agli incassi / pagamenti, nel caso in cui l'incasso / pagamento non sia avvenuto nell'anno di annotazione, nei registri IVA va riportato l'importo complessivo dei mancati incassi / pagamenti con indicazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono.

In tal caso, i ricavi percepiti o costi sostenuti vanno annotati separatamente nel periodo d'imposta in cui sono incassati / pagati, indicando il documento già registrato ai fini IVA.

Previa opzione vincolante per almeno un triennio, il contribuente può tenere i registri IVA senza le annotazioni relative agli incassi / pagamenti, fermo restando l'obbligo della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini IVA. In tal caso, si presume che la data di registrazione dei documenti coincida con quella di incasso / pagamento.

Le nuove disposizioni sono applicabili dal 2017; con un apposito D.M. saranno definite le modalità attuative.

Opzione regime ordinario

È confermata la possibilità di optare per il regime ordinario (contabilità ordinaria). L'opzione ha effetto fino a revoca, con un periodo minimo di 3 anni.

DEDUCIBILITÀ CANONI DI NOLEGGIO A LUNGO TERMINE

È incrementato a € 5.164,57 il limite di rilevanza fiscale dei veicoli a favore degli agenti di commercio in caso di noleggio a lungo termine. Prima della modifica in esame, il limite di rilevanza fiscale per il noleggio a lungo termine di autovetture era pari a € 3.615,20 sia per le imprese / lavoratori autonomi che per gli agenti di commercio.

Resta fermo a € 18.075,99 per le imprese / lavoratori autonomi e € 25.822,84 per gli agenti di commercio il limite di rilevanza fiscale per l'acquisto / leasing di autovetture.

PROROGA "SABATINI-TER"

È prorogata al 31.12.2018 l'agevolazione c.d. "Sabatini – ter" prevista dall'art. 2, DL n. 69/2013, che prevede l'erogazione di un contributo in conto esercizio, a parziale copertura degli interessi relativi al finanziamento stipulato per l'acquisto / acquisizione in leasing di beni strumentali nuovi da parte delle PMI.

Possono beneficiare delle agevolazioni le micro, piccole / medie imprese per l'acquisto di macchinari, impianti e attrezzature nuovi di fabbrica aventi come finalità la realizzazione di investimenti in tecnologie, compresi gli investimenti in big data, cloud computing, banda ultralarga, cybersecurity, robotica avanzata e meccatronica, realtà aumentata, manifattura 4D, Radio frequency identification (RFID) e sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti.

NUOVA IMPOSTA SUL REDDITO D'IMPRESA (IRI)

Viene introdotta a decorrere dall'1.1.2017 l'imposta sul reddito d'impresa (IRI) nella misura fissa del 24%

così come previsto per l'IRES in capo alle società di capitali. L'imposta disciplinata dal nuovo art. 55-bis, TUIR è applicabile alle imprese individuali / società di persone in contabilità ordinaria. In particolare:

- il reddito prodotto dall'impresa non concorre alla formazione del reddito complessivo IRPEF dell'imprenditore / collaboratore familiare / socio ma viene assoggettato a tassazione "separata" con l'aliquota del 24%;
- le somme che l'imprenditore / collaboratore familiare / socio preleva dall'impresa sono tassate in capo agli stessi con le regole ordinarie IRPEF, con la possibilità di dedurre le stesse dal reddito d'impresa "nei limiti del reddito del periodo d'imposta e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione separata al netto delle perdite residue computabili in diminuzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi".

L'opzione ha durata quinquennale, è rinnovabile e va esercitata nella dichiarazione dei redditi con effetto dal periodo d'imposta cui è riferita la dichiarazione.

Va evidenziato che:

- le eventuali perdite maturate in regime IRI (dovute, ad esempio, ad eccessivi prelievi da parte dell'imprenditore) sono computate in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi per l'intero importo che trova capienza in essi;
- le perdite non ancora utilizzate al momento di fuoriuscita dal regime IRI sono computabili in diminuzione dei redditi considerando l'ultimo anno di permanenza nel regime come anno di maturazione delle stesse;
- le somme prelevate dall'imprenditore / socio costituite da riserve di utili già tassati per trasparenza fuori dal regime IRI non rilevano ai fini reddituali;
- si considerano distribuite per prima le riserve formate antecedentemente l'ingresso nel regime IRI.

Ai fini previdenziali (soggetti iscritti all'IVS), i contributi vengono calcolati senza tener conto dell'opzione IRI.

Srl trasparenti

Con l'aggiunta del nuovo comma 2-bis all'art. 116, TUIR, è previsto che l'opzione per il regime IRI può essere esercitata anche dalle srl trasparenti.

RIDUZIONE AGEVOLAZIONE ACE

È confermata la riduzione al 2,3% dell'aliquota applicabile per il 2017 ai fini della determinazione del rendimento nozionale (c.d. deduzione ACE). A partire dal 2018 l'aliquota è fissata al 2,7%.

Ai fini della determinazione dell'acconto 2017 va considerata, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe ottenuta applicando l'aliquota del 2,3%.

Per le ditte individuali e le società di persone in contabilità ordinaria, già dal 2016, è confermato che la determinazione dell'agevolazione ACE va individuata con le regole applicabili dalle società di capitali, ossia in base all'incremento netto del patrimonio.

Per tali soggetti è comunque previsto che, al fine della determinazione dell'agevolazione ACE, va considerata anche la differenza tra il patrimonio netto 2015 e il patrimonio netto 2010.

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

Viene riproposta la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni riservata alle società di capitali ed enti commerciali che nella redazione del bilancio non adottano i Principi contabili internazionali.

La rivalutazione va effettuata nel bilancio 2016 e deve riguardare tutti i beni risultanti dal bilancio al 31.12.2015 appartenenti alla stessa categoria omogenea.

Il saldo attivo di rivalutazione va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta.

È possibile affrancare, anche parzialmente, tale riserva mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva IRES / IRAP pari al 10%.

Il maggior valore dei beni è riconosciuto ai fini fiscali (redditi e IRAP) a partire dal terzo esercizio successivo a quello della rivalutazione (in generale, dal 2019) tramite il versamento di un'imposta sostitutiva determinata nelle seguenti misure:

- 16% per i beni ammortizzabili;

- 12% per i beni non ammortizzabili.

In caso di cessione / assegnazione ai soci / autoconsumo o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa prima dell'inizio del quarto esercizio successivo a quello di rivalutazione (in generale, 1.1.2020), la plus / minusvalenza è calcolata con riferimento al costo del bene ante rivalutazione.

Le imposte sostitutive dovute per il riconoscimento della rivalutazione e per l'eventuale affrancamento della riserva vanno versate in unica soluzione senza interessi, entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi.

Gli importi dovuti possono essere compensati con eventuali crediti disponibili.

PROROGA ASSEGNAZIONE / CESSIONE AGEVOLATA / TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE

La disciplina dell'assegnazione / cessione agevolata di beni immobili / mobili ai soci prevista nel 2016 viene riproposta per le **operazioni poste in essere dall'1.10.2016 al 30.9.2017** e interessa le società di persone / capitali che assegnano / cedono ai soci gli immobili, diversi da quelli strumentali per destinazione, o mobili iscritti in Pubblici registri non utilizzati come beni strumentali. Il versamento dell'imposta sostitutiva dovuta va effettuato:

- nella misura del 60% entro il 30.11.2017;
- il rimanente 40% entro il 16.6.2018.

Le suindicate disposizioni si applicano anche alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei citati immobili e che entro il 30 settembre 2017 si trasformano in società semplici.

ESTROMISSIONE IMMOBILE IMPRESA INDIVIDUALE

Viene riproposta anche la disposizione relativa all'estromissione dell'immobile da parte dell'imprenditore individuale. L'agevolazione:

- è riconosciuta agli immobili strumentali per natura ex art. 43, comma 2, TUIR, posseduti al 31.10.2016;
- riguarda le estromissioni poste in essere dall'1.1 al 31.5.2017;
 - richiede il versamento dell'imposta sostitutiva dell'8% nella misura del 60% entro il 30.11.2017, e del rimanente 40% entro il 16.6.2018.

L'imposta sostitutiva va calcolata sulla differenza tra il valore normale dell'immobile e il relativo costo fiscalmente riconosciuto.

LIMITE PROVENTI REGIME FORFETARIO LEGGE N. 398/91

Come noto, le associazioni sportive dilettantistiche in possesso di determinati requisiti possono optare per il regime forfetario di determinazione del reddito e dell'IVA previsto dalla Legge n. 398/91.

In sede di approvazione è stato aumentato a € 400.000 (in precedenza € 250.000) il limite dei proventi derivanti dalle attività di natura commerciale da rispettare per l'accesso al citato regime forfetario.

3. NOVITA' IN MATERIA DI IVA

ALIQUOTA IVA 5% TRASPORTO URBANO

La legge di Bilancio ha previsto l'assoggettamento ad IVA (aliquota ridotta 5%), in luogo del regime di esenzione, dei servizi di trasporto urbano di persone effettuati per via marittima, lacuale, fluviale e lagunare. La disposizione in esame è applicabile alle operazioni effettuate dall'1.1.2017.

SOPPRESSIONE AUMENTO ALIQUOTE IVA 2017

È confermato, con la modifica dell'art. 1, comma 718, lett. a), Finanziaria 2015, il differimento dell'aumento dell'aliquota IVA del 10% di 3 punti percentuali (13%) all'1.1.2018. Con la modifica della lett. b) del citato art. 1, è previsto l'aumento dell'aliquota IVA del 22% di 3 punti percentuali (25%) dall'1.1.2018 e di ulteriori 0,9 punti percentuali (25,9%) dall'1.1.2019.

Pertanto, per il 2017 le aliquote IVA sono confermate nella misura del 4%, 5%, 10% e 22%

4. NOVITA' IN MATERIA DI PROCEDURE CONCORSUALI

TRANSAZIONE FISCALE NELLE PROCEDURE CONCORSUALI

In sede di approvazione è stato riscritto l'art. 182-ter, RD n. 267/42 che ora riguarda il "*Trattamento dei crediti tributari e contributivi*" (precedentemente rubricato "*Transazione fiscale*").

L'intervento del Legislatore è collegabile alla sentenza della Corte di Giustizia UE 7.4.2016, causa C-546/14 che ha sancito la compatibilità con le disposizioni comunitarie della possibilità da parte di un'impresa in difficoltà finanziaria di presentare una domanda di concordato preventivo proponendo il pagamento parziale del debito IVA.

Nel nuovo testo dell'articolo in esame non è più prevista la limitazione all'operatività della falcidia dell'IVA. A tal fine il piano proposto dal debitore deve prevedere la soddisfazione in misura non inferiore a quella realizzabile, in ragione della collocazione preferenziale, sul ricavato in caso di liquidazione, avuto riguardo al valore di mercato attribuibile ai beni / diritti sui quali sussiste la causa di prelazione come indicato nella relazione redatta da un professionista indipendente.

NOTE DI VARIAZIONE PROCEDURE CONCORSUALI / ESECUTIVE INDIVIDUALI

Con una nuova modifica dell'art. 26, DPR n. 633/72, vengono riviste le disposizioni relative all'emissione delle note di variazione in caso di mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali / accordi di ristrutturazione dei debiti omologati / piani attestati pubblicati sul Registro delle Imprese.

In particolare, per effetto dell'abrogazione dei commi 4, 6 e 11 e del secondo periodo del comma 5, introdotti dalla Finanziaria 2016, la disciplina delle note di variazione nell'ambito di procedure concorsuali viene ricondotta alla disciplina contenuta nel comma 2, con la conseguenza che non è più previsto:

- la possibilità di emissione della stessa a partire dalla data in cui l'acquirente / committente è assoggettato alla procedura. Di conseguenza la nota di variazione potrà essere emessa soltanto alla chiusura della procedura;
- l'esonero, per l'acquirente / committente, di registrazione della nota di credito ricevuta.

Nella sostanza pertanto, le disposizioni "di favore" previste dalla Finanziaria 2016 non troveranno applicazione, posto che le stesse dovevano entrare in vigore dalle procedure concorsuali aperte dal 2017.

5. ALTRE NOVITA'

RIDUZIONE ALIQUOTA GESTIONE SEPARATA INPS

È confermata dal 2017 la riduzione al 25% dell'aliquota applicabile ai lavoratori autonomi titolari di partita IVA iscritti alla Gestione separata INPS, non iscritti ad altra gestione obbligatoria e non pensionati.

VERSAMENTO RITENUTE OPERATE DAI CONDOMINI

Con l'aggiunta del comma 2-bis all'art. 25-ter, DPR n. 600/73, è previsto che le ritenute alla fonte (4%) operate da un condominio, sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto / opere / servizi, effettuate nell'esercizio d'impresa, vanno versate quando il relativo ammontare "raggiunge" l'importo di € 500.

Nel caso di mancato raggiungimento del predetto limite, il condominio è comunque tenuto al versamento delle ritenute entro il 30 giugno/20 dicembre di ogni anno.

E' stato inoltre previsto che il pagamento dei suddetti corrispettivi vada effettuato dal condominio tramite c/c bancario/postale allo stesso intestato o secondo altre modalità stabilite dal MEF tali da garantire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli. In caso di violazione di tale obbligo è applicabile la sanzione ex art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 471/97 (da € 250 a € 2.000).

RIDUZIONE CANONE RAI

È confermata per il 2017 la riduzione del canone di abbonamento per uso privato a € 90 (in precedenza € 100).

ABOLIZIONE IRPEF COLTIVATORI DIRETTI / IAP

È confermato che per il triennio 2017-2019 i redditi agrari e domenicali dei coltivatori diretti e IAP di cui all'art. 1, D.Lgs. n. 99/2004, non concorrono alla formazione del reddito ai fini IRPEF.

INCENTIVI ACQUISTO BENI STRUMENTALI ONLUS

In sede di approvazione è stato riconosciuto un contributo fino al 15% del prezzo di acquisto, fino ad un massimo di € 3.500 annui, per gli acquisti, anche in leasing, di beni mobili strumentali utilizzati direttamente ed esclusivamente per favorire la distribuzione gratuita di prodotti alimentari e non a fini di solidarietà sociale e per la limitazione degli sprechi.

Le imprese costruttrici / importatrici conservano copia delle fatture di vendita / atti d'acquisto, alle stesse inviate dal venditore, fino al 31.12 del quinto anno successivo a quello di emissione.

Le modalità attuative sono demandate ad uno specifico Decreto del MISE da emanare entro l'1.3.2017.

ESONERO CONTRIBUTIVO "NUOVI" COLTIVATORI DIRETTI / IAP

È previsto, ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, l'esonero (per un periodo massimo di 36 mesi) dal versamento del 100% dell'accredito contributivo IVS, a favore dei coltivatori diretti / IAP di età inferiore a 40 anni, iscritti nella previdenza agricola dall'1.1 al 31.12.2017.

L'esonero, decorsi i primi 36 mesi, è riconosciuto per un massimo di 12 mesi nel limite del 66% e per un periodo massimo di ulteriori 12 mesi nel limite del 50%.

In sede di approvazione l'agevolazione in esame è stata estesa ai coltivatori diretti / IAP di età inferiore a 40 anni, iscritti nella previdenza agricola nel 2016 le cui aziende sono ubicate in territori montani e nelle aree agricole svantaggiate.

PREMIO NASCITE

Viene introdotto il riconoscimento dal 2017 di un premio alla nascita/adozione di un minore pari a € 800. Lo stesso:

- non concorre alla formazione del reddito complessivo IRPEF;
- è corrisposto, su richiesta della futura madre, dall'INPS in un'unica soluzione al compimento del settimo mese di gravidanza / atto dell'adozione.

BUONO NIDO

Con riferimento ai nati dall'1.1.2016 viene previsto il riconoscimento, per il pagamento delle rette dell'asilo nido pubblico/privato, di un buono di € 1.000 a base annua e parametrato a 11 mensilità.

In sede di approvazione il bonus in esame è stato esteso anche alle forme di supporto presso la propria abitazione a favore dei bambini con età inferiore a 3 anni, affetti da gravi patologie croniche.

Il buono è corrisposto dall'INPS (dal 2017) al genitore richiedente, previa presentazione di idonea documentazione che attesti l'iscrizione e il pagamento della retta a strutture pubbliche / private.

"LOTTERIA DEGLI SCONTRINI"

A partire dalle operazioni effettuate a decorrere dall'1.1.2018, i "privati" che acquistano beni / servizi presso esercenti che hanno optato per la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei corrispettivi possono partecipare all'estrazione a sorte di premi attribuiti con una lotteria nazionale, comunicando il proprio codice fiscale all'esercente stesso che lo riporterà nello scontrino / ricevuta fiscale.

Quanto sopra trova applicazione anche con riferimento agli acquisti "privati" certificati da fattura, i cui dati siano trasmessi telematicamente dall'esercente all'Agenzia delle Entrate.

In sede di approvazione è stata prevista l'attuazione della lotteria collegata allo scontrino fiscale, a partire dall'1.3.2017, in via sperimentale limitatamente agli acquisti di beni / servizi "privati", effettuati da persone fisiche residenti in Italia mediante strumenti che consentono il pagamento con carta di debito / credito.

Entro l'1.3.2017 il MEF dovrà emanare il Regolamento contenente le modalità tecniche relative alle

operazioni di estrazione, l'entità e il numero dei premi messi a disposizione, nonché ogni altra disposizione necessaria per l'attuazione della lotteria.

RIFINANZIAMENTO BONUS CULTURA DICIOTTENNI E BONUS STRUMENTI MUSICALI

È riproposta anche per il 2017 la concessione del c.d. "Bonus cultura", usufruibile per fini culturali, dai soggetti che compiono 18 anni. In sede di approvazione è stato previsto che la Carta elettronica può essere utilizzata anche:

- per l'acquisto di musica registrata;
- per l'acquisto di corsi di musica, di teatro o di lingua straniera.

In sede di approvazione è stato riproposto anche nel 2017 il contributo pari al 65% del prezzo per un massimo di € 2.500, per l'acquisto di uno strumento musicale nuovo, a favore degli studenti iscritti ai licei musicali e ai corsi preaccademici, ai corsi del precedente ordinamento, ai corsi di diploma di I e II livello dei conservatori di musica, degli istituti superiori di studi musicali e delle istituzioni di formazione musicale e coreutica autorizzate a rilasciare titoli di alta formazione artistica, musicale e coreutica.

ALTRE DISPOSIZIONI – MODIFICA DELLE DICHIARAZIONI DI INTENTO

Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 2 dicembre 2016 è stato approvato il nuovo modello di Dichiarazione di Intento da rilasciare al fornitore per l'acquisto di beni e servizi senza applicazione dell'IVA; la modifica sostanziale riguarda l'eliminazione della possibilità di indicare il periodo di validità della dichiarazione (campi 3 e 4 – operazioni comprese nel periodo). **In base alle novità di cui sopra, per gli acquisti effettuati dal 1 marzo 2017 la dichiarazione d'intento può quindi essere rilasciata soltanto per una o più operazioni e nel limite dell'importo indicato nei campi 1 o 2 del modello. Pertanto, in assenza di ricezione di un nuovo modello di D.I., il fornitore non potrà dal 1 marzo 2017 emettere fattura ai propri clienti senza applicazione dell'imposta e dovrà inoltre verificare attentamente che la sommatoria delle forniture dell'anno non superi l'importo indicato nei suindicati campi del modello.**

I nostri più cordiali saluti.

REGGIORI E ASSOCIATI

Egregio cliente,

riteniamo di fare cosa gradita segnalando che grazie al rapporto di collaborazione esistente con lo Studio Legale BSVA, offriamo la possibilità di usufruire del loro servizio di newsletter informativa legale. L'accesso, gratuito, a tale servizio è possibile attraverso il sito <http://www.bsva.it/>

N.B.: Lo Studio Reggiori e Associati ha assunto ogni ragionevole precauzione per assicurare la correttezza delle informazioni contenute nella presente Circolare; desidera tuttavia precisare che le stesse non possono considerarsi completamente esaurienti ed esaustive, ma solo indicative, del contenuto degli argomenti trattati.