

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Nicola Giuliano - Dottore commercialista

Corrado Quartarone - Dottore commercialista

Aldo Fazzini - Consulente aziendale

Diego Borsellino - Consulente finanza agevolata

CIRCOLARE N. 11/2016

AI GENTILI CLIENTI

Loro sedi

OGGETTO: LE NOVITA' CONTENUTE NELLA LEGGE DI BILANCIO 2017

2	SOGGETTI IVA	Disposizioni del comparto agricolo
2	PERSONE FISICHE	Imposta sul reddito d'impresa - IRI
3	TUTTI	Proroga della rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni nonché rivalutazione dei beni d'impresa
5	TUTTI	Assegnazione beni ai soci
5	SOGGETTI IVA	IVA sulle variazioni dell'imponibile o dell'imposta
6	TUTTI	Eliminazione aumenti accise e IVA per l'anno 2017
7	PERSONE FISICHE	Detrazioni fiscali per riqualificazioni energetiche, ristrutturazioni edilizie e acquisto mobili ed elettrodomestici
8	SOGGETTI IVA	Proroga e rafforzamento della disciplina di maggiorazione della deduzione degli ammortamenti
9	IMPRESE MINORI	Regime di cassa

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

FISCALE	DISPOSIZIONI DEL COMPARTO AGRICOLO
	Manovra di Bilancio 2017 – art. 1 comma 44 e 344
SOGGETTI IVA	

L'art. 1, comma 44 della legge di Bilancio 2017, approvata in via definitiva dal Senato lo scorso 7 dicembre 2016 prevede l'esenzione ai fini IRPEF, per il triennio 2017-2019, dei redditi dominicali e agrari relativi ai terreni dichiarati da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola.

La manovra in esame riconosce altresì un esonero del contributo triennale (da riconoscersi nel limite massimo delle norme europee sugli aiuti de minimis) per coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, con età inferiore a 40 anni, che hanno effettuato l'iscrizione nella previdenza agricola nel 2016 con aziende ubicate nei territori montani e nelle aree agricole svantaggiate o che la effettueranno nel corso del 2017.

L'esonero (che consiste nella dispensa dal versamento del 100% dell'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti) è riconosciuto, ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche, per un periodo massimo di 36 mesi, decorsi i quali viene riconosciuto in una percentuale minore per ulteriori complessivi 24 mesi (per la precisione nel limite del 66% per i successivi 12 mesi e nel limite del 50% per un periodo massimo di ulteriori 12 mesi).

Sono escluse dall'esonero le nuove iscrizioni relative a coltivatori diretti e a imprenditori agricoli professionali che nell'anno 2016 siano risultati già iscritti nella previdenza agricola.

FISCALE	IMPOSTA SUL REDDITO D'IMPRESA - IRI
	Manovra di Bilancio 2017 – art. 1 commi da 547 a 553
PERSONE FISICHE	

I commi 547-553 recano la disciplina della nuova imposta sul reddito d'impresa (IRI) - da calcolare sugli utili trattenuti presso l'impresa - per gli imprenditori individuali e le società in nome collettivo ed in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria.

La norma dispone che il reddito d'impresa degli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo ed in accomandita semplice, in regime di contabilità ordinaria, è escluso dalla formazione del reddito complessivo ed è assoggettato a tassazione separata (a

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

titolo di IRI) con l'aliquota prevista dall'articolo 77 del TUIR (Ires), che, a decorrere dal 1° gennaio 2017, è fissata al 24%.

Il reddito di impresa, di conseguenza, non concorre alla formazione del reddito complessivo dell'imprenditore o del socio almeno sino a che gli stessi non preleveranno le somme dalla sfera dell'impresa.

Nella fattispecie non si applicherà più l'art. 5 del TUIR che prevede la tassazione per trasparenza dei redditi della società di persone.

Quando l'imprenditore o i soci preleveranno le somme già assoggettate a IRI dalla disponibilità dell'impresa, queste somme concorreranno integralmente a formare il reddito personale dell'imprenditore, quali redditi di impresa.

E' altresì specificato che dal reddito d'impresa sono ammesse in deduzione le somme prelevate dall'imprenditore o dai soci, al netto delle perdite residue computabili in diminuzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi, a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci.

Gli imprenditori e le società di persone potranno optare per l'applicazione della nuova IRI ancorchè, per loro natura, sono ammessi al regime di contabilità semplificata; l'opzione ha durata pari a cinque periodi di imposta (rinnovabile) e deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi (Unico 2018).

Le nuove disposizioni non si applicano alle somme prelevate a carico delle riserve formate con utili di periodi precedenti a quelli di applicazione dell'IRI.

Il comma 548 dispone infine che, per i soggetti che optano per il regime dell'IRI, il contributo annuo dovuto alle gestioni dei contributi e delle prestazioni previdenziali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali – titolari, coadiuvanti e coadiutori – è determinato senza tener conto delle nuove disposizioni in materia di IRI.

FISCALE	PROROGA DELLA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DEI TERRENI E DELLE PARTECIPAZIONI NONCHE' RIVALUTAZIONE DEI BENI DI IMPRESA
	Manovra di Bilancio 2017 – art. 1 commi da 554 a 564
TUTTI	

Il comma 554 della Legge di Bilancio 2017 riapre i termini per la rivalutazione contabile di terreni agricoli ed edificabili e partecipazioni in società non quotate, introdotta dalla legge finanziaria 2002 e successivamente prorogata nel tempo.

In particolare, la norma consente di rivalutare anche i terreni e le partecipazioni posseduti al 1° gennaio 2017; il termine di versamento dell'imposta sostitutiva è fissato conseguentemente al 30 giugno 2017 (nel caso di opzione per la rata unica; altrimenti,

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

come già previsto in passato, in tre rate annuali di pari importo) e la perizia di stima dovrà essere redatta ed asseverata, al massimo, entro il medesimo termine del 30 giugno 2017. I richiamati articoli 5 e 7 della legge n. 448 del 2001 hanno introdotto la facoltà di rivalutare i terreni (sia agricoli sia edificabili) e le partecipazioni in società non quotate possedute da persone fisiche e società semplici, agli effetti della determinazione delle plusvalenze, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva da applicare sul maggior valore attribuito ai cespiti. Il comma 555 fissa le aliquote di cui agli articoli 5, comma 2, e 7, comma 2, della legge n. 448 del 2001 in misura pari all'8 per cento

E' altresì previsto che le società di capitali residenti, gli enti e I trust residenti che esercitano attività commerciali, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, possono rivalutare i beni d'impresa e le partecipazioni, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio in corso al 31 dicembre 2015.

La rivalutazione va eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015 e per il quale il termine di approvazione scada successivamente alla data di entrata in vigore del provvedimento in esame.

L'operazione deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea e va annotata nell'inventario e nella nota integrativa. Il comma 558 prevede il pagamento di una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'IRAP e di eventuali addizionali nella misura del dieci per cento al fine dell'affrancamento, in tutto o in parte, del saldo attivo della rivalutazione. Il successivo comma stabilisce che la rivalutazione avvenga mediante versamento di un'imposta sostitutiva del sedici per cento per i beni ammortizzabili e del dodici per cento per i beni non ammortizzabili, calcolato sul maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione; tali imposte sono sostitutive delle imposte sui redditi, dell'IRAP e di eventuali addizionali.

La valenza fiscale della procedura di rivalutazione opera a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita.

Nel caso in cui i beni rivalutati, prima dell'inizio del quarto esercizio successivo a quello in cui la rivalutazione è stata effettuata, siano ceduti a titolo oneroso, assegnati ai soci, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore, ai fini della determinazione di plusvalenze (o minusvalenze) si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione.

Il versamento delle imposte sostitutive deve avvenire in un'unica rata entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita. È prevista la possibilità di compensare detti importi ai sensi della vigente normativa.

In base al comma 563, limitatamente ai beni immobili, i maggiori valori iscritti in bilancio ai sensi dell'articolo 14 della legge 21 novembre 2000, n. 342, in materia di riconoscimento fiscale di tali valori, si considerano riconosciuti con effetto dal periodo di imposta in corso alla data del 1° dicembre 2018.

Le previsioni qui esposte si applicano anche ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, tuttavia tali soggetti devono iscrivere l'importo

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

corrispondente ai maggiori valori oggetto di riallineamento, al netto dell'imposta sostitutiva, in una riserva vincolata in sospensione di imposta ai fini fiscali, riserva che può essere affrancata alle condizioni già precisate.

FISCALE	ASSEGNAZIONE BENI AI SOCI
	Manovra di Bilancio 2017 – art. 1 commi da 554 a 566
TUTTI	

I commi 565-566 prevedono la riapertura (al 30 settembre 2017) dei termini per l'assegnazione o cessione di taluni beni ai soci e per l'estromissione dei beni immobili dal patrimonio dell'impresa da parte dell'imprenditore individuale. Il comma 565 consente l'applicazione delle disposizioni in tema di regime agevolato per cessioni e assegnazioni di beni ai soci, previste dalla legge di stabilità 2016 (articolo 1, commi da 115 a 120, legge n. 208 del 2015) anche alle assegnazioni, trasformazioni e cessioni poste in essere successivamente al 30 settembre 2016 ed entro il 30 settembre 2017. I relativi versamenti rateali dell'imposta sostitutiva sono effettuati, rispettivamente, entro il 30 novembre 2017 ed entro il 16 giugno 2018.

E' altresì prevista la possibilità di applicare un'imposta sostitutiva anche alle esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni posseduti alla data del 31 ottobre 2016, purché tali esclusioni siano poste in essere dal 1° gennaio 2017 al 31 maggio 2017.

FISCALE	IVA SULLE VARIAZIONI DELL'IMPONIBILE O DELL'IMPOSTA
	Manovra di Bilancio 2017 – art. 1 commi da 554 a 566
SOGGETTI IVA	

La legge di Bilancio 2017 ripristina la regola secondo cui l'emissione di una nota di credito IVA, nonché l'esercizio del relativo diritto alla detrazione dell'imposta corrispondente alle variazioni in diminuzione, possono essere effettuati, nel caso di mancato pagamento connesso a procedure concorsuali, solo una volta che dette procedure si siano concluse infruttuosamente.

Per effetto delle modifiche operate dalla norma in esame viene modificato il comma 2 dell'articolo 26 del citato D.P.R. n. 633 del 1972, al fine di chiarire che l'emissione della nota di credito e dunque dell'esercizio del diritto alla detrazione è condizionato all'infruttuosità delle procedure concorsuali, da cui deriva la variazione in diminuzione dell'imponibile.

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Più in dettaglio, il vigente comma 2 dell'articolo 26 consente al cedente del bene o al prestatore del servizio di portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione dell'imponibile, se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura viene meno - in tutto o in parte - o se ne riduce l'ammontare imponibile successivamente alla registrazione, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili, ovvero in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente. Con le modifiche in commento, si chiarisce che il diritto alla detrazione dell'imposta per variazione dell'imponibile trova applicazione anche nel caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, a causa di:

- procedure concorsuali o esecutive individuali rimaste infruttuose;
- accordo di ristrutturazione dei debiti, omologato con decreto ai sensi dell'articolo 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, legge fallimentare;
- piano di risanamento e di riequilibrio, pubblicato nel registro delle imprese e attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), della legge fallimentare.

FISCALE	ELIMINAZIONE AUMENTI ACCISE E IVA PER L'ANNO 2017
TUTTI	

Sono rinviati al 2018 gli aumenti IVA introdotti dalla legge di stabilità 2015; di seguito gli aumenti previsti dalla norma in esame:

Aliquota in vigore	2017	2018	2019
10		13	
22		25	25,9

Sono inoltre soppressi gli aumenti di accise introdotti dalla legge di stabilità 2014 (clausole di salvaguardia).

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

FISCALE	DETRAZIONI FISCALI PER RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA, RIQUALIFICAZIONE ANTISISMICA, ENERGETICA E ACQUISTO MOBILI
	Manovra di Bilancio 2017 – art. 1 commi 2-3
PERSONE FISICHE	

RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI

L'articolo 1, commi 2-3, dispone la proroga di un anno, fino al 31 dicembre 2017, della misura della detrazione al 65 per cento per le spese relative ad interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. ecobonus). Per gli interventi di riqualificazione energetica relativi a parti comuni degli edifici condominiali o che interessino tutte le unità immobiliari del singolo condominio, la misura della detrazione al 65 per cento è prorogata di cinque anni, fino al 31 dicembre 2021. La misura della detrazione è ulteriormente aumentata nel caso di interventi che interessino l'involucro dell'edificio (70 per cento) e di interventi finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale e estiva e che conseguano determinati standard (75 per cento). Le detrazioni sono calcolate su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 40.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio.

RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA

Il comma 2 lett. c) dispone la proroga di un anno, fino al 31 dicembre 2017, della misura della detrazione al 50 per cento per gli interventi di ristrutturazione edilizia (modifica all'articolo 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63). Con riferimento agli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche a decorrere dal 1° gennaio 2017 fino al 31 dicembre 2021 viene prevista una detrazione del 50 per cento, ripartita in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi. Nel caso in cui gli interventi realizzati in ciascun anno consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione (96.000 euro), si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni per le quali si è già fruito della detrazione.

ACQUISTO MOBILI ED ELETTRODOMESTICI

Per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici Il comma 2 lett. c), n. 4), dispone la proroga di un anno, fino al 31 dicembre 2017 della detrazione al 50 per cento per le spese relative all'acquisto di mobili. Tale detrazione spetta solo in connessione agli interventi di ristrutturazione edilizia iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2016. Per gli interventi effettuati

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

nel 2016, ovvero per quelli iniziati nel medesimo anno e proseguiti nel 2017, l'ammontare complessivo massimo di 10.000 euro deve essere calcolato al netto delle spese sostenute nell'anno 2016 per le quali si è fruito della detrazione (nuovo comma 2 dell'articolo 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63).

FISCALE	PROROGA E RAFFORZAMENTO DELLA DISCIPLINA DI MAGGIORAZIONE DELLA DEDUZIONE DI AMMORTAMENTI
	Manovra di Bilancio 2017 – art. 1 commi da 8 a 11
SOGGETTI IVA	

E' prorogato l'aumento del 40% delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione di beni strumentali introdotto dalla legge di stabilità per il 2016 a fronte di investimenti in beni materiali strumentali nuovi, nonché per quelli in veicoli utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività dell'impresa.

L'agevolazione è prorogata con riferimento alle operazioni effettuate entro il 31 dicembre 2017 ovvero sino al 30 giugno 2018, a condizione che detti investimenti si riferiscano a ordini accettati dal fornitore entro la data del 31 dicembre 2017 e che, entro la medesima data, sia anche avvenuto il pagamento di acconti in misura non inferiore al 20%.

Con particolare riferimento ai veicoli e agli altri mezzi di trasporto, il beneficio è riconosciuto a condizione che essi rivestano un utilizzo strumentale all'attività di impresa (in pratica sono esclusi gli autoveicoli a deduzione limitata).

Al fine di favorire i processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello «Industria 4.0», per gli investimenti, effettuati nel periodo prima specificato, in beni materiali strumentali nuovi compresi nell'elenco di cui all'allegato A della legge di Bilancio, il costo di acquisizione è maggiorato del 150 per cento.

Trattasi di

- beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti (rispondenti ai requisiti specificati dalla norma)
- Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità
- Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza sul posto del lavoro in logica 4.0.

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

FISCALE	REGIME DI CASSA
	Manovra di Bilancio 2017 – art. 1 commi da 17 a 23
IMPRESE MINORI	

I commi da 17 a 23 art. 1 della norma in esame intervengono sulla tassazione dei redditi delle cd. imprese minori, assoggettate alla contabilità semplificata, sostituendo il vigente principio di competenza con il principio di cassa.

Nella sostanza, la norma prevede che ai fini della determinazione del reddito di impresa di tali soggetti assumono rilevanza i ricavi “percepiti” e le spese “sostenute”. Si deroga, quindi, al criterio della competenza, sia per i ricavi che per i costi d’impresa, che comportava l’obbligo di tassare i ricavi a prescindere dall’effettiva riscossione e di consentire la deduzione dei costi a prescindere dall’effettivo pagamento.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

Legnano, 21 dicembre 2016

Studio Giuliano