

PERCUDANI & PARTNERS

SOCIETA' DI SERVIZI AMMINISTRATIVI E TRIBUTARI

Monza, 16.01.2017

Circolare 2/2017

a cura dello Studio Associato Percudani

A tutti i clienti

Oggetto: novità Legge di Stabilità 2017.

La L. 232/2016 è stata pubblicata nel S.O. n. 57 della Gazzetta Ufficiale n. 297 del 21.12.2016; si compone di 19 articoli, anche se la gran parte delle disposizioni fiscali è contenuta nei 638 commi dell'articolo 1.

Per districarsi in tale "selva", si propone un elenco riassuntivo con gli interventi di maggiore interesse con l'indicazione tra parentesi dei riferimenti ai commi dell'art. 1 della legge.

La legge di stabilità entra in vigore il 1° gennaio 2017, ove non diversamente previsto. Una diversa entrata in vigore è stabilita dal comma 443 (normative sugli enti territoriali) che prevede l'entrata in vigore al giorno stesso della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale.

INDICE DEGLI ARGOMENTI

1.	Detrazioni fiscali per ristrutturazione edilizia, riqualificazione antisismica, energetica e acquisto mobili (2,3)	2
2.	Credito di imposta per le strutture ricettive (4-7)	3
3.	Proroga e rafforzamento della disciplina di maggiorazione della deduzione di ammortamenti: super e iper ammortamento, due possibilità per rinnovare l'azienda (8-13)	3
4.	Credito d'imposta per ricerca e sviluppo (15)	4
5.	Regime di cassa per le imprese contabilità semplificate (17-23)	5
6.	Dall'Iva di gruppo al Gruppo Iva (24-31)	5
7.	Trasferimenti immobiliari nell'ambito di vendite giudiziarie (32)	5
8.	Ritenute sui corrispettivi dovuti dal condominio all'appaltatore e tracciabilità dei pagamenti (36)	5
9.	Aumento della deducibilità canoni di noleggio a lungo termine per gli agenti (37)	5
10.	Abolizione Irpef per imprenditori agricoli professionali e coltivatori diretti (44)	5
11.	Regime fiscale agevolato per le società sportive dilettantistiche (50)	5
12.	Nuova Sabatini Ter (52)	6
13.	Incentivi per l'acquisto di beni mobili strumentali per favorire la distribuzione gratuita di prodotti alimentari e non alimentari a fini di solidarietà sociale e per la limitazione degli sprechi (56-64)	6
14.	Firma elettronica per le startup (65)	6
15.	Estensione e rafforzamento delle agevolazioni per investimenti nelle start-up e nelle PMI innovative (66-69)	6
16.	Raccolta capitali online anche per PMI (70)	6
17.	Disciplina delle transazioni fiscali nelle procedure concorsuali (81)	6
18.	Piani individuali di risparmio a lungo termine- PIR (100-144)	7
19.	Misure per l'attrazione degli investimenti: ingresso e soggiorno per investitori extra UE (148)	7
20.	Rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero (149)	7
21.	Regime speciale per il rientro dei lavoratori qualificati (150-151)	7
22.	Imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero (152-154 e 157-159)	8
23.	Trattazione agevolata di domande di visto di ingresso e permesso di soggiorno (155-156)	9
24.	Premio di produttività a dipendenti (160-162)	9
25.	Riduzione aliquota contributiva iscritti gestione separata Inps (165)	10
26.	No tax area pensionati (210)	10
27.	Erogazioni liberali in favore degli Istituti Tecnici Superiori (294)	10
28.	Premio alla nascita (353)	10
29.	Buono nido (355-357)	10
30.	Inserimento, a richiesta, del codice fiscale in scontrini e ricevute (537-539)	11
31.	Lotteria sugli scontrini e ricevute fiscali (540-544)	11
32.	Imposta sul reddito d'impresa – IRI la nuova imposta con aliquota "Flat" (547-548)	11
33.	ACE: introduzione di limiti al riporto delle eccedenze (549-553)	12
34.	Rivalutazione dei beni di impresa (554-564)	13
35.	Proroga della rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni (565-566)	14
36.	Assegnazione o cessione di beni ai soci. Estromissione di immobili dal patrimonio dell'impresa (565-566)	16
37.	Iva sulle variazioni dell'imponibile o dell'imposta (567)	17
38.	Detraibilità delle spese sostenute per la frequenza scolastica (617)	18
39.	Rifinanziamento del bonus cultura per i diciottenni e del bonus strumentali musicali (626)	18

1. Detrazioni fiscali per ristrutturazione edilizia, riqualificazione antisismica, energetica e acquisto mobili (2,3)

Con la Legge di Bilancio per l'anno 2017 sono state prorogate:

- la detrazione Irpef del 50% in tema di interventi di recupero/ristrutturazione degli edifici esistenti,
- la detrazione Irpef/Ires del 65% in tema di interventi di riqualificazione energetica
- la detrazione Irpef del 50% per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici: per quest'ultima agevolazione la detrazione (c.d. "bonus arredi") sarà riconosciuta per le spese sostenute nel 2017 solamente in presenza di intervento edilizio di recupero/ristrutturazione iniziato in data successiva al 1° gennaio 2016.

Gli interventi di riqualificazione energetica sui condomini fruiscono dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 di detrazioni maggiorate rispetto al 65% commisurate all'entità dei lavori e ai risultati raggiunti.

Per quanto riguarda la messa in sicurezza antisismica nelle zone sismiche 1, 2 e 3 la detrazione del 50% sarà valida dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, con recupero dell'ammontare della detrazione in 5 anni anziché i 10 anni previsti ordinariamente per gli interventi di recupero/ristrutturazione e per gli interventi di riqualificazione energetica.

La proroga della detrazione Irpef del 50%, della detrazione Irpef/Ires del 65% e del "bonus arredi"

Possono fruire della detrazione Irpef del 50% i possessori o i detentori di immobili residenziali, principalmente per gli interventi di manutenzione straordinaria, di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia realizzati tanto sulle singole unità immobiliari quanto su parti comuni di edifici residenziali (in questo caso sono agevolabili anche le manutenzioni ordinarie), nonché sulle relative pertinenze. La detrazione Irpef/Ires del 65%, invece, non prevede alcuna eccezione né di tipo oggettivo (unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, non solamente immobili abitativi) né di tipo soggettivo (qualsiasi privato o titolare di reddito di impresa può fruirne).

Le principali caratteristiche delle due agevolazioni sono le seguenti:

- la detrazione Irpef del 50% in 10 rate annuali per gli interventi di recupero/ristrutturazione degli edifici esistenti (nel limite di spesa di 96.000 euro per singola unità immobiliare residenziale) è stata prorogata fino alle spese sostenute entro il prossimo 31 dicembre 2017;
- la detrazione Irpef/Ires del 65% in 10 rate annuali per le spese di riqualificazione energetica degli edifici è stata prorogata fino alle spese sostenute entro il prossimo 31 dicembre 2017, entro i limiti di spesa specifici previsti per la tipologia dell'intervento.

La detrazione Irpef del 50% è stata prorogata anche per l'acquisto o l'assegnazione di unità immobiliari abitative site in fabbricati interamente recuperati da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie. Per fruire di tale detrazione (che va applicata alla base imponibile pari al 25% del corrispettivo dichiarato in atto) la vendita dell'unità immobiliare deve avvenire entro 18 mesi dalla data del termine dei lavori di restauro e risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia.

→ Si ricorda alla gentile Clientela che con la circolare n. 43/E/2016 l'Amministrazione finanziaria ha per la prima volta concesso una apertura in merito alla fruizione della detrazione anche in presenza di bonifici "ordinari" (assieme ad una autocertificazione del fornitore) e non di bonifici "parlanti". Si consiglia, in ogni caso, di continuare ad effettuare i pagamenti con le modalità del bonifico "parlante" che consenta l'esecuzione della ritenuta di acconto dell'8% da parte delle Banche o Poste.

Fino al 31 dicembre 2017 è stato prorogato anche il "bonus arredi". Si tratta della detrazione Irpef del 50% in 10 rate annuali del costo sostenuto per l'acquisto di arredi fissi, mobili e grandi elettrodomestici (rientranti nella categoria A+ ovvero A per i forni) destinati all'immobile abitativo già oggetto di intervento di recupero edilizio, nel limite di spesa di 10.000 euro (aggiuntivo rispetto al limite di 96.000 euro per l'intervento di recupero). Per fruire della detrazione del 50% per l'acquisto di arredi fissi, mobili e grandi elettrodomestici è necessario avere iniziato un intervento edilizio dal 1° gennaio 2016 (fino al 31 dicembre 2016 era sufficiente che l'intervento edilizio fosse iniziato dal 26 giugno 2012 in poi). Non è stato, invece, confermato per il 2017 il bonus arredi riservato alle giovani coppie che comprano casa.

Intervento	Agevolazione	Scadenza	Note
Recupero edilizio	Detrazione Irpef del 50% in 10 rate annuali di pari importo con soglia massima di spesa di 96.000 euro	31 dicembre 2017	Pagamenti con bonifico bancario/postale "parlante" o in alternativa bonifico ordinario con la dichiarazione sostitutiva rilasciata dal fornitore
Acquisto immobili interamente ristrutturati	Detrazione Irpef del 50% da applicare sul 25% del prezzo dell'unità immobiliare in 10 rate annuali di pari importo con soglia massima di spesa di 96.000 euro	31 dicembre 2017	Modalità di pagamento libera (non c'è obbligo di esecuzione di bonifico bancario/postale)
<i>Bonus arredi</i>	Detrazione Irpef del 50% in 10 rate annuali di pari importo con soglia massima di spesa di 10.000 euro	31 dicembre 2017	Pagamento con bonifico, bancomat o carta di credito. Fruibile solo se già effettuati interventi di recupero del patrimonio edilizio in data successiva al 01 gennaio 2016
Riqualificazione energetica	Detrazione Irpef/Ires del 65% in 10 rate annuali di pari importo con soglia massima di spesa specifico per tipologia di intervento	31 dicembre 2017	Per i privati pagamenti con bonifico bancario/postale "parlante" o in alternativa bonifico ordinario con la dichiarazione sostitutiva rilasciata dal fornitore. Per le imprese modalità di pagamento libera

Le novità per gli interventi di messa in sicurezza antisismica degli edifici

La Legge di Bilancio 2017 ha totalmente ridisegnato il sistema delle detrazioni per i lavori antisismici, differenziando le percentuali di agevolazione della spesa sostenuta e gli intervalli temporali in cui possono essere sostenute le spese:

- detrazione del 50% dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017 in 10 rate annuali di pari importo per interventi su qualsiasi tipo di edificio in zona di rischio sismico 4 o su immobili diversi da abitazioni ed edifici produttivi in zona di rischio sismico 1, 2 o 3 con spesa massima recuperabile di 96.000 euro (la detrazione sarà comunque riproposta anche dal 1° gennaio 2018 nella misura del 36%);
- detrazione variabile dal 50% all'80% dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 (sulla base dell'entità di miglioramento del rischio sismico) in 5 rate annuali di pari importo per interventi su abitazioni ed edifici produttivi in zona di rischio sismico 1, 2 o 3. È previsto un aumento del tetto di spesa da 96.000 euro per singola unità immobiliare a 96.000 euro annui per ciascuno dei 5 anni previsti.

Ai sensi dell'Ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri 3274/2003, tutti i comuni italiani sono classificati in 4 categorie principali, indicative del loro rischio sismico. I comuni italiani situati nelle zone di rischio sismico 1, 2 o 3 sono circa 5.800. Per conoscere i dettagli operativi e la definizione delle classi di rischio sismico sarà adottato un provvedimento dell'Agenzia delle entrate entro il termine del 2 marzo 2017.

Le regole "particolari" previste per gli interventi condominiali

La detrazione Irpef del 65% per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici spetta anche per le parti comuni degli edifici condominiali o per tutte le unità immobiliari di cui si compone il condominio, per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2021 (quindi, per un quadriennio in più rispetto alla proroga annuale prevista per tutte le altre tipologie di interventi di riqualificazione energetica effettuati non su immobili condominiali).

In questi casi la detrazione spetta con una soglia di spesa pari a 40.000 euro moltiplicata per il numero delle unità immobiliari di cui si compone il condominio:

- nella misura del 70% nel caso in cui i lavori interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo;
- nella misura del 75% se gli interventi sono finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e conseguono almeno la qualità media definita dal Decreto del Ministero dello sviluppo economico del 26 giugno 2015.

Le detrazioni potenziate del 70% e del 75% sono usufruibili anche dagli IACP, comunque denominati, per interventi realizzati su immobili di loro proprietà adibiti ad edilizia residenziale pubblica. L'esistenza delle condizioni per fruire delle detrazioni maggiorate dovrà essere attestata da un professionista. I successivi controlli effettuati dall'ENEA comporteranno la revoca del beneficio ove si riscontrerà la insussistenza dei requisiti dichiarati.

Con la Legge di Bilancio 2017 viene, inoltre, prevista una nuova possibilità per i condomini di cessione dei crediti relativi all'importo corrispondente alle detrazioni fruite relativamente a:

- le spese sostenute dal 2017 al 2021 per gli interventi antisismici su parti comuni di edifici condominiali ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 con procedure autorizzatorie comunali iniziate dal 1° gennaio 2017, da cui deriverà una riduzione del rischio sismico di una o due classi (detrazione del 75% o dell'85% del costo sostenuto dal condominio);
- le spese sostenute dal 2017 al 2021 per gli interventi di riqualificazione energetica su parti comuni di edifici condominiali (detrazione del 70% o del 75% di cui sopra).

La nuova possibilità di cessione dei crediti interessa tutti i beneficiari (e non solo i contribuenti "incapienti" come per la detrazione del 65% ordinaria sulle parti comuni condominiali) ed il trasferimento potrà avvenire verso i fornitori che hanno effettuato gli interventi sulle parti comuni o su tutte le unità immobiliari di cui si compone il condominio, ma anche verso altri soggetti privati. I dettagli operativi saranno definiti da un provvedimento dell'Agenzia delle entrate che sarà emanato entro il 2 marzo 2017.

2. Credito di imposta per le strutture ricettive (4-7)

Per gli anni 2017 e 2018 viene riconosciuto un credito di imposta per la riqualificazione delle strutture ricettive turistico alberghiere, già istituito dal D.L. 83/2014.

L'agevolazione è prevista nella misura del 65%, è estesa anche alle strutture che svolgono attività agrituristica, ed opera a condizione che gli interventi abbiano anche finalità di ristrutturazione edilizia, riqualificazione antisismica o energetica e acquisto mobili.

Il credito di imposta è ripartito in due quote annuali di pari importo - utilizzabile nel periodo di imposta successivo a quello in cui sono realizzati gli interventi - con un limite massimo di spesa pari a 60 milioni di euro nel 2018, 120 milioni di euro nel 2019 e 60 milioni di euro nel 2020

3. Proroga e rafforzamento della disciplina di maggiorazione della deduzione di ammortamenti: super e iper ammortamento, due possibilità per rinnovare l'azienda (8-13).

Con i commi che vanno dall'8 al 13, articolo 1, Legge di Bilancio 2017 il legislatore ha prorogato ed ampliato le misure agevolative in tema di ammortamento.

Vediamo nel dettaglio il contenuto delle varie disposizioni.

Super ammortamento

È confermata la possibilità per le imprese, per i lavoratori autonomi e professionisti che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi entro il 31 dicembre 2017, di incrementare il costo di acquisto del bene, o canone di leasing, nella misura del 40%.

Si ripropone quindi anche per il 2017 il super-ammortamento quale misura fiscale che prevede la maggior deduzione del costo fiscale del bene acquisito in dichiarazione dei redditi.

Al fine di poter applicare la normativa, l'acquisto del bene deve avvenire entro il 31 dicembre 2017 ovvero entro il 30 giugno 2018 ma, in quest'ultimo caso, a condizione che entro dicembre 2017 sia accettato il relativo ordine e siano pagati acconti in misura

pari al 20% del costo di acquisizione.

Si ricorda che il super ammortamento rileva ai fini imposte delle sui redditi e non ai fini Irap, non rileva la forma giuridica né il regime contabile adottato dal contribuente.

⇒ **Esclusioni**

L'agevolazione non si applica all'acquisto:

- di beni ai quali risultano applicabili aliquote di ammortamento inferiore al 6,5% (come risulta dalla tabella del DM 88),
- di fabbricati e costruzioni, beni merce e materiali di consumo,
- di veicoli a deducibilità limitata di cui all' articolo 164, comma 1, lettera b), Tuir
- di veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti *ex* lettera b-bis).

⇒ **Novità**

Il requisito della novità viene derivato dalle indicazioni di prassi legate all'agevolazione Tremonti, ovvero si considerano nuovi i beni:

- acquistati direttamente da produttore o commerciante,
- acquistati da soggetti diversi, purché il bene non sia mai stato utilizzato da alcuno,

Per beni "complessi" il requisito della novità sussiste anche in presenza di beni non nuovi purché non prevalenti.

È, infine, considerato nuovo anche il bene esposto negli "show room".

⇒ **Momento di effettuazione dell'investimento**

BENI MOBILI	CONSEGNA O SPEDIZIONE
APPALTO	ULTIMAZIONE PRESTAZIONE
BENI ACQUISITI IN <i>LEASING</i>	DATA CONSEGNA ALL'UTILIZZATORE

⇒ **Irrilevanza super ammortamento**

Il super ammortamento non rileva in caso di:

- *plus/minus* in caso di cessione del bene,
- *plafond* deducibilità spese di manutenzione,
- studi di settore.

Per il calcolo degli acconti 2017 (e così è stato anche per gli acconti 2016) si deve considerare l'imposta come determinata senza l'agevolazione.

Iper ammortamento

Viene introdotto inoltre, a favore delle imprese che effettuano entro il 31 dicembre 2017 (30 giugno 2018 a condizione che entro il 31 dicembre 2017 sia accettato il relativo ordine e siano pagati acconti in misura pari al 20% del costo di acquisizione), investimenti in beni nuovi finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica/digitale, ricompresi nell'Allegato A, l'incremento della misura del costo di acquisizione nella misura del 150%.

Gli stessi soggetti che effettuano nello stesso periodo investimenti in beni immateriali strumentali di cui all'Allegato B, potranno procedere ad ammortamento degli stessi con una maggiorazione del 40%.

Al fine di individuare i beni il cui acquisto risulta agevolato dall'iper ammortamento si riportano in allegato alla presente circolare gli allegati A e B citati.

Ai fini dell'applicazione della agevolazione il contribuente deve presentare apposita dichiarazione del legale rappresentante ai sensi del D.P.R. 445/2000, e per i beni di costo superiore a 500.000 euro anche una perizia tecnica giurata rilasciata da un:

- ingegnere iscritto presso l'albo,
- perito industriale iscritto presso il collegio,
- ente di certificazione accreditato.

La dichiarazione deve attestare che il bene possiede le caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui sopra e che lo stesso è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

La dichiarazione del legale rappresentante e l'eventuale perizia devono essere acquisite dall'impresa entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione ovvero, se successivo, entro il periodo di imposta in cui il bene è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. Va precisato che, in quest'ultimo caso, l'agevolazione sarà fruita solo a decorrere dal periodo di imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione.

4. Credito d'imposta per ricerca e sviluppo (15)

Si estende di un anno, fino al 31 dicembre 2020, il periodo di tempo nel quale devono essere effettuati gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo da parte delle imprese per poter beneficiare del credito di imposta (il riferimento è alle disposizioni del D.L. 145/2013).

A decorrere dal 2017 si evidenziano due modifiche:

- la misura dell'agevolazione (per le spese di ricerca in generale, stampi, attrezzature di laboratorio, competenze, privative industriali, etc.) è elevata dal 25 al 50%;
rimane al 50% il bonus sulle spese relative al personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo (mentre non è più richiesta la qualifica di "personale altamente qualificato") e nei contratti di ricerca con Università, enti di ricerca ed imprese.

Rimane il vincolo che la spesa dell'anno deve essere almeno pari a 30.000 euro e si deve evidenziare un incremento rispetto alle spese del triennio precedente.

Il credito d'imposta può essere utilizzato anche dalle imprese residenti o dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti nel caso di contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione europea,

negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati inclusi nella lista degli Stati con i quali è attuabile lo scambio di informazioni ai sensi delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni.

L'importo massimo annuale del credito d'imposta riconosciuto a ciascun beneficiario è elevato da 5 a 20 milioni di euro.

Le novità introdotte hanno efficacia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso il 31 dicembre 2016.

Si chiarisce, infine, che il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi per le attività in ricerca e sviluppo sono stati sostenuti

5. Regime di cassa per le imprese contabilità semplificate (17-23)

Si veda la circolare 1/2017 dello Studio inviata ai clienti imprese in contabilità semplificata.

6. Dall'Iva di gruppo al Gruppo Iva (24-31)

Si introducono disposizioni che disciplinano il gruppo Iva, esercitando la facoltà espressamente accordata agli Stati membri dell'Unione europea dalla direttiva 2006/112/CE in materia di imposta sul valore aggiunto.

Si consente di considerare come unico soggetto passivo Iva l'insieme di persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi (rilevano i vincoli di funzioni, economici ed organizzativi).

Le nuove disposizioni sul gruppo Iva si applicano dal 1° gennaio 2018, con concreta operatività dei gruppi medesimi a partire dall'anno successivo

7. Trasferimenti immobiliari nell'ambito di vendite giudiziarie (32)

Si prevede l'allungamento dei termini di legge (da 2 a 5 anni) per il rtrasferimento obbligatorio degli immobili ceduti alle imprese, in seno a procedure giudiziarie, con imposizione indiretta agevolata.

Si proroga al 30 giugno 2017 l'operatività delle predette agevolazioni, anche con riferimento agli acquirenti non imprenditori in possesso dei requisiti di legge (acquisto "prima casa").

8. Ritenute sui corrispettivi dovuti dal condominio all'appaltatore e tracciabilità dei pagamenti (36)

Si integra la normativa in tema di ritenute sui corrispettivi dovuti dal condominio all'appaltatore e di tracciabilità degli stessi pagamenti, prevedendo una specifica sanzione amministrativa.

Versamento cumulato per mini importi

In particolare, il nuovo comma 2-bis, articolo 25-ter, D.P.R. 600/1973 dispone che il versamento della ritenuta del 4% a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dal percipiente deve essere effettuato dal condominio in qualità di sostituto d'imposta solo al raggiungimento di una soglia minima della ritenuta stessa pari a 500 euro.

Si precisa, comunque, che il condominio è tenuto al versamento entro il 30 giugno e il 20 dicembre di ogni anno ove non sia raggiunto l'importo minimo predetto.

Tracciabilità pagamenti su appalti

Il nuovo comma 2-ter, articolo 25-ter, D.P.R. 600/1973 prevede che il pagamento dei corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi resi ai condomini deve essere eseguito con modalità tracciabili o mediante conti correnti bancari o postali, ovvero mediante altre modalità che consentano il controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria, da definire con decreto ministeriale.

L'inosservanza di tale obbligo è punita con la sanzione amministrativa da 250 a 2.000 euro, prevista dall'articolo 11, comma 1, D.Lgs. 471/1997.

Si ricorda che l'articolo 1129, cod.civ. già prevede che l'amministratore è obbligato a far transitare le somme ricevute a qualunque titolo dai condomini o da terzi, nonché quelle a qualsiasi titolo erogate per conto del condominio, su uno specifico conto corrente, postale o bancario, intestato al condominio (articolo 9, comma 1, L. 220/2012)

9. Aumento della deducibilità canoni di noleggio a lungo termine per gli agenti (37)

La disposizione incrementa da 3.615,20 euro a 5.164,57 euro il limite annuo alla deducibilità fiscale dei costi di locazione e di noleggio per le autovetture e gli autocaravan utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio.

La disposizione sostituisce l'ultimo periodo della lettera b), comma 1, articolo 164, Tuir, estendendo l'ambito del regime di favore riconosciuto agli agenti o rappresentanti di commercio, in relazione al limite massimo di deducibilità per l'acquisto (fattispecie vigente) e il noleggio a lungo termine di autovetture e autocaravan (ulteriore nuova fattispecie).

In concreto, la disposizione vigente stabilisce che gli agenti o rappresentanti di commercio possono dedurre dal proprio reddito il costo di acquisizione di autovetture e autocaravan fino a un limite massimo di 25.822,84 euro, soglia del 43% più alta di quella (18.075,99 euro) riconosciuta a coloro che utilizzano la medesima tipologia di bene nell'esercizio di imprese, arti e professioni.

Applicando la medesima percentuale di beneficio, viene innalzato di 1.549,37 euro il limite di deducibilità dei costi di locazione e di noleggio per autovetture e autocaravan

10. Abolizione Irpef per imprenditori agricoli professionali e coltivatori diretti (44)

Si prevede l'esenzione ai fini Irpef, per il triennio 2017-2019, dei redditi dominicali e agrari relativi ai terreni dichiarati da coltivatori diretti (CD) e imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola.

Quindi, con riferimento agli anni di imposta 2017, 2018 e 2019, non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini Irpef e relative addizionali i redditi dominicali e agrari relativi a terreni dichiarati dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (come individuati dall'articolo 1, D.Lgs. 99/2004) iscritti nella previdenza agricola

11. Regime fiscale agevolato per le società sportive dilettantistiche (50)

Il comma 50, articolo 1, L. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017) modifica il comma 2, articolo 90, L. 289/2002, al fine di aggiungere un secondo periodo per stabilire che

“A decorrere dal periodo di imposta in corso alla data del 1° gennaio 2017, l'importo è elevato a 400.000 euro”.

Il precedente limite, fissato dal precedente comma 1, del citato articolo 90, e in vigore dal lontano 1° gennaio 2003, era pari a 250.000 euro.

Si tratta del limite di proventi commerciali entro il quale taluni soggetti appartenenti al mondo del terzo settore (e non solo) possono godere di un regime contabile forfettario Ires, Irap e Iva in relazione alle proprie entrate di natura commerciale.

12. Nuova Sabatini Ter (52)

L'agevolazione, di cui all'articolo 2, D.L. 69/2013) consiste in un contributo in conto esercizio a parziale copertura degli interessi di finanziamento per l'acquisto (anche in leasing) di beni strumentali nuovi da parte delle PMI.

Proroga

Si proroga di due anni, fino al 31 dicembre 2018, il termine per la concessione dei finanziamenti agevolati per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature da parte delle piccole e medie imprese (cd. Nuova Sabatini), con i relativi stanziamenti di bilancio.

Nuove tipologie di investimenti

Per favorire la transizione del sistema produttivo alla manifattura digitale, sono ammessi alla misura agevolativa gli 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).

Tra gli investimenti che danno titolo a beneficiare dei finanziamenti sono stati inseriti i sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti. Per le suddette tipologie di investimenti in tecnologie, il contributo statale in conto impianti è maggiorato del 30% rispetto alla misura massima stabilita dalla disciplina vigente. A tali contributi statali in conto impianti “maggiorati” è riservato dunque il 20% delle risorse statali stanziare dall'articolo in esame; quelle non utilizzate alla data del 30 giugno 2018 nell'ambito della riserva, rientrano nella disponibilità della misura

13. Incentivi per l'acquisto di beni mobili strumentali per favorire la distribuzione gratuita di prodotti alimentari e non alimentari a fini di solidarietà sociale e per la limitazione degli sprechi (56-64)

Si prevedono incentivi per l'acquisto di beni mobili strumentali da parte degli enti pubblici e privati senza scopo di lucro, comprese le ONLUS, per favorire la distribuzione gratuita di prodotti alimentari agli indigenti a fini di solidarietà sociale e per la limitazione degli sprechi.

Tale contributo (sino ad un massimo del 15% del prezzo di acquisto, con un limite di 3.500 euro annui) è corrisposto dal venditore mediante compensazione con il prezzo di acquisto e il relativo importo è rimborsato al venditore dalle imprese costruttrici o importatrici dei citati beni mobili strumentali, che lo recuperano sotto forma di credito di imposta.

Le modalità attuative saranno stabilite dal MISE con apposito decreto da emanarsi entro il 1° marzo 2017

14. Firma elettronica per le startup (65)

Si integra la disciplina della sottoscrizione dell'atto costitutivo di *start-up* innovative, prevedendo che esso possa essere effettuata, oltre che con firma digitale, anche con firma elettronica avanzata autenticata.

Si modifica l'articolo 4, comma 10-*bis*, D.L. 3/2015, che favorisce mediante modalità amministrative semplificate l'avvio di attività imprenditoriale, con l'obiettivo di garantire una più uniforme applicazione delle disposizioni in materia di *start-up* innovative e di incubatori certificati.

Finora, l'atto costitutivo e le successive modificazioni di *start-up* innovative potevano essere redatti per atto pubblico ovvero per atto sottoscritto con firma digitale; con la modifica introdotta, si aggiunge la possibilità di redigere i medesimi atti con la firma elettronica avanzata autenticata.

L'autenticazione della firma elettronica, anche mediante l'acquisizione digitale della sottoscrizione autografa, o di qualsiasi altro tipo di firma elettronica avanzata consiste nell'attestazione, da parte del pubblico ufficiale, che la firma è stata apposta in sua presenza dal titolare, previo accertamento della sua identità personale, della validità dell'eventuale certificato elettronico utilizzato e del fatto che il documento sottoscritto non è in contrasto con l'ordinamento giuridico

15. Estensione e rafforzamento delle agevolazioni per investimenti nelle start-up e nelle PMI innovative (66-69)

Si rafforzano gli incentivi fiscali previsti per i soggetti che investono nel capitale sociale delle *start-up* innovative e delle PMI innovative (D.L. 179/2012).

Si prevede, in primo luogo, che a decorrere dall'anno 2017 l'investimento massimo detraibile sia aumentato a 1.000.000 euro (rispetto ai precedenti 500.000), mentre il termine minimo di mantenimento dell'investimento detraibile è aumentato a tre anni (rispetto ai 2 precedenti).

Inoltre, la percentuale dell'investimento considerata è aumentata al 30% del totale, anziché le precedenti misure del 19% (per le detrazioni) e del 20% (per le deduzioni).

Gli atti costitutivi delle *start up* innovative sono esenti dall'imposta di bollo e dai diritti di segreteria

16. Raccolta capitali online anche per PMI (70)

Si estende l'operatività della disciplina dei portali online per la raccolta di capitali anche alla raccolta di capitale di rischio da parte delle PMI in generale.

Modificando il testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria (TUF), di cui al D.L. 58/1998, si estende - a tutte le piccole e medie imprese - l'operatività della disciplina dei portali online per la raccolta di capitali, che attualmente è riservata dalla legge alle *start-up* innovative e alle PMI innovative

17. Disciplina delle transazioni fiscali nelle procedure concorsuali (81)

Viene modificata la disciplina della transazione fiscale in caso di fallimento, concordato preventivo, amministrazione controllata e liquidazione coatta amministrativa, sostituendo l'articolo 182-ter, R.D. 267/1942. Il tutto anche per recepire gli esiti della sentenza della CGUE del 07 aprile 2016, causa C-546/14, che ha sancito la legittimità del parziale pagamento dell'Iva da parte di una azienda in difficoltà.

18. Piani individuali di risparmio a lungo termine- PIR (100-144)

Si stabilisce un regime di esenzione fiscale per i redditi di capitale e i redditi diversi percepiti da persone fisiche residenti in Italia, al di fuori dello svolgimento di attività di impresa commerciale, derivanti dagli investimenti effettuati in piani di risparmio a lungo termine.

I piani individuali di risparmio (c.d. PIR) per beneficiare dell'esenzione devono essere detenuti per almeno 5 anni e devono investire nel capitale di imprese italiane e europee, con una riserva per le Pmi, nei limiti di 30.000 euro all'anno e di 150.000 euro nel quinquennio. I piani di risparmio devono essere gestiti dagli intermediari finanziari e dalle imprese di assicurazione i quali devono investire le somme assicurando la diversificazione del portafoglio.

19. Misure per l'attrazione degli investimenti: ingresso e soggiorno per investitori extra UE (148)

Il comma 148 introduce una specifica disciplina, all'interno delle norme in materia di immigrazione, volta a facilitare l'ingresso in Italia di potenziali investitori.

A tal fine viene inserito l'articolo 26-bis nel testo unico immigrazione, di cui al D.Lgs. 286/1998, che consente l'ingresso e il soggiorno nello Stato per periodi superiori a tre mesi, al di fuori delle quote di cui all'articolo 3, comma 4, agli stranieri (provenienti da paesi diversi da quelli della UE) che intendono effettuare:

- a) un investimento di almeno 2 milioni di euro in titoli emessi dal governo italiano, da mantenere per almeno 2 anni;
- b) un investimento di almeno 1 milione di euro in strumenti rappresentativi del capitale di una società costituita e operante in Italia, mantenuto anche esso per almeno 2 anni, ovvero un investimento di almeno euro 500.000, se effettuato in start-up innovative iscritte nell'apposita sezione speciale del registro delle imprese;
- c) una donazione a carattere filantropico di almeno 1 milione di euro a sostegno di un progetto di pubblico interesse, nei settori della cultura, istruzione, gestione dell'immigrazione, ricerca scientifica, recupero di beni culturali e paesaggistici.

Sono richieste le seguenti, ulteriori condizioni per i soggetti predetti.

Essi devono:

- 1) dimostrare di essere titolari e beneficiari effettivi degli importi corrispondenti agli investimenti o donazioni di cui alle lettere a), b) e c), importo che deve essere in ciascun caso disponibile e trasferibile in Italia;
- 2) presentare una dichiarazione scritta in cui si impegnano a utilizzare i fondi predetti per effettuare un investimento o una donazione filantropica, secondo i criteri delle richiamate lettere a), b) e c), entro tre mesi dalla data di ingresso in Italia;
- 3) dimostrare di avere risorse sufficienti, in aggiunta rispetto ai fondi di cui sono titolari e beneficiari (di cui al numero 1) e in misura almeno superiore al livello minimo previsto dalla legge per l'esenzione dalla partecipazione alla spesa sanitaria, per il proprio mantenimento durante il soggiorno in Italia

20. Rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero (149)

Modificando la vigente disciplina degli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori e docenti residenti all'estero, si rende strutturale la misura che consente, per un determinato periodo di tempo, di abbattere la base imponibile a fini Irpef e Irap.

Tale norma, introdotta originariamente dall'articolo 3, D.L. 269/2003 è stata da ultimo riproposta dall'articolo 44, D.L. 78/2010, poi modificato per effetto dell'articolo 1, comma 14, Legge di Stabilità 2015 (L. 190/2014).

L'articolo 44 richiamato prevede un'agevolazione fiscale, operante ai fini Irpef e Irap, per incentivare i ricercatori e i docenti residenti all'estero ad esercitare in Italia la loro attività.

Essa consiste nell'esclusione dalla formazione del reddito di lavoro dipendente o autonomo, a fini Irpef (e dalla base imponibile Irap, ai sensi del comma 2), del novanta per cento degli emolumenti percepiti dai docenti e dai ricercatori che, ove siano in possesso di titolo di studio universitario o equiparato e non occasionalmente residenti all'estero, abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi e che, a partire dal 31 maggio 2010 (data di entrata in vigore del D.L. 78/2010) ed entro i sette anni solari successivi, vengono a svolgere la loro attività in Italia, acquisendo conseguentemente la residenza fiscale nel territorio dello Stato. Tali emolumenti non concorrono altresì alla formazione del valore della produzione netta dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Ai sensi del comma 3 del predetto articolo 44, le disposizioni agevolative trovano applicazione a decorrere dal 1° gennaio 2011, nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei tre periodi d'imposta successivi, sempre che permanga la residenza fiscale in Italia.

La norma in commento, eliminando dall'articolo 44, comma 1, il riferimento ai sette anni successivi al 31 maggio 2010, in relazione al trasferimento in Italia dei potenziali destinatari dell'agevolazione, rende la disposizione applicabile a tutti i docenti e ricercatori trasferitisi dopo il 31 maggio 2010, senza termine finale.

Resta fermo il carattere temporaneo dell'agevolazione: l'abbattimento di base imponibile si riferisce al periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e ai tre periodi successivi

21. Regime speciale per il rientro dei lavoratori qualificati (150-151)

La norma intende estendere l'ambito applicativo e la misura delle agevolazioni, di carattere temporaneo, che spettano ai lavoratori altamente qualificati o specializzati che rientrano in Italia secondo l'articolo 16, D. Lgs. 147/2015.

Più in dettaglio, il comma 150, lettera a) n. 1 modifica il comma 1, articolo 16, al fine di ammettere alla detassazione parziale anche i redditi di lavoro autonomo.

Con le modifiche di cui al n. 2 della lettera a) viene inoltre innalzato dal trenta al 50% l'ammontare di reddito esente da Irpef.

La lettera b), comma 150 - introducendo il comma 1-bis, articolo 16 - chiarisce che, ai fini dell'accesso alle agevolazioni, non si

applicano ai lavoratori autonomi alcune condizioni attualmente previste dalla legge per l'accesso all'agevolazione (di cui al comma 1, lettere b) e d), articolo 16), e cioè:

- che l'attività lavorativa sia svolta in forza di un rapporto di lavoro instaurato con un'impresa residente;
- che i lavoratori rivestano specifici ruoli direttivi o siano in possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione definiti dalle norme secondarie.

Con la lettera c) viene inserita, alla fine del comma 2, una norma che estende l'agevolazione anche ai cittadini di Stati, diversi da quelli appartenenti all'Unione europea, con i quali sia in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito ovvero un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale, in possesso di un titolo 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 titolo di laurea o una specializzazione post laurea.

La relazione illustrativa chiarisce che la disposizione introdotta intende evitare discriminazioni ed ampliare il novero dei soggetti beneficiari.

Il comma 151 stabilisce la decorrenza delle norme così introdotte.

In particolare, le norme che ampliano l'ammontare del reddito detassato e le norme che estendono le agevolazioni ai cittadini extra UE (comma 3, lettera a), n. 2 e lettera c)) si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2017.

Si prevede inoltre che l'innalzamento al cinquanta per cento della quota di reddito esente da Irpef (comma 150, lettera a), n. 2) si applichi, per i periodi d'imposta dal 2017 al 2020, anche ai lavoratori dipendenti che nell'anno 2016 hanno trasferito la residenza nel territorio dello Stato (ai sensi dell'articolo 2, Tuir), e ai soggetti che, nel medesimo anno 2016 hanno esercitato l'opzione ai sensi del comma 4, articolo 16, D.Lgs. 147/2015.

In sostanza, per le annualità 2017-2020 viene esentato da Irpef il cinquanta per cento del reddito dei lavoratori dipendenti che hanno acquisito la residenza in Italia nel 2016 e quello dei soggetti, destinatari della L. 238/2010, che nell'anno 2016 hanno scelto invece di applicare il nuovo regime del predetto articolo 16.

Tali categorie di soggetti, per effetto delle norme proposte, per i rimanenti quattro anni dell'agevolazione (atteso che già nel 2016 hanno fruito della riduzione dell'imponibile per il trenta per cento) hanno diritto a una riduzione dell'imponibile in misura più elevata (cinquanta per cento)

22. Imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero (152-154 e 157-159)

Le disposizioni introducono un'imposta sostitutiva forfettaria opzionale sui redditi prodotti all'estero.

In particolare, introducendo un articolo 24-*bis*, Tuir, si consente alle persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia di optare per l'applicazione di una imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero, a specifiche condizioni.

Destinatari della norma sono le persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia ai sensi dell'articolo 2, comma 2, Tuir. Esse non devono essere state residenti in Italia in almeno nove dei dieci periodi d'imposta che precedono l'inizio del periodo di validità dell'opzione. L'imposta sostitutiva colpisce i redditi prodotti all'estero, individuati ai sensi dell'articolo 165, comma 2, Tuir, norma che rinvia ai criteri di cui all'articolo 23, Tuir.

L'imposta sostitutiva non si applica alle plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate, realizzate nei primi cinque periodi d'imposta di validità dell'opzione. Esse rimangono comunque soggette al regime ordinario di imposizione.

La sostitutiva è calcolata in via forfettaria, a prescindere dall'importo dei redditi percepiti, nella misura di 100.000 euro per ciascun periodo d'imposta in cui è valida la predetta opzione; possono essere ricompresi anche i familiari, con le medesime condizioni, ed in tal caso la sostitutiva è di 25.000 euro ciascuno.

L'opzione può infatti essere esercitata dopo aver ottenuto risposta favorevole a specifica istanza di interpello probatorio, presentata all'Agenzia delle entrate, in base all'articolo 11, comma 1, lettera b), dello Statuto dei contribuenti (L. 212/2000).

L'opzione:

- va esercitata entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia; è efficace a decorrere da tale periodo d'imposta;
- è revocabile e comunque cessa di produrre effetti decorsi quindici anni dal primo periodo d'imposta di validità;
- cessa i propri effetti in ipotesi di omesso o parziale versamento, in tutto o in parte, dell'imposta sostitutiva, nella misura e nei termini previsti dalle vigenti disposizioni di legge, fatti salvi gli effetti prodotti nei periodi d'imposta precedenti.

La revoca o la decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova opzione.

La norma consente di scegliere, per sé o per i propri familiari, di non avvalersi dell'applicazione dell'imposta sostitutiva con riferimento ai redditi prodotti in uno o più Stati o territori esteri, dandone specifica indicazione in sede di esercizio dell'opzione, ovvero con successiva modifica della stessa.

Soltanto in tal caso, per i redditi prodotti nei suddetti Stati o territori esteri espressamente indicati si applica il regime ordinario e compete il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero. Ai fini dell'individuazione dello Stato o territorio estero in cui sono prodotti i redditi, si applicano i criteri di cui al già menzionato articolo 23, Tuir.

I soggetti che esercitano l'opzione per l'imposta sostitutiva sui redditi esteri per i periodi d'imposta di validità dell'opzione ivi prevista:

- non sono tenuti agli obblighi di dichiarazione di attività e investimenti esteri, quadro RW;
- sono esenti dall'imposta sul valore degli immobili situati all'estero - IVIE e dall'imposta sul valore dei prodotti finanziari, dei conti correnti e dei libretti di risparmio - IVAFE.

Analoghe agevolazioni si applicano ai familiari cui è estesa l'opzione.

Gli effetti dell'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero non sono cumulabili con gli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero, né con le agevolazioni per il rientro dei lavoratori qualificati.

Un apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro novanta giorni dall'entrata in vigore della

presente legge, fisserà le modalità applicative per l'esercizio, la modifica o la revoca dell'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero.

Per le successioni aperte e le donazioni effettuate nei periodi d'imposta di validità dell'opzione prevista dall'articolo 24-*bis*, Tuir, introdotto dalle norme in esame, l'imposta sulle successioni e donazioni sia dovuta limitatamente ai beni e diritti esistenti nello Stato al momento della successione o della donazione.

Il nuovo regime si applica ai redditi relativi all'anno d'imposta 2017 (dunque a partire dagli adempimenti dichiarativi per l'anno successivo).

23. Trattazione agevolata di domande di visto di ingresso e permesso di soggiorno (155-156)

Si prevede che, con appositi decreti, si potranno prevedere agevolazioni nella trattazione delle domande di visto di ingresso e permesso di soggiorno dei soggetti:

- che possono attivare le disposizioni del nuovo articolo 24-*bis*, Tuir (vedi box precedente);
- connessi con iniziative di start up innovative, con iniziative di investimento, di formazione avanzata, di ricerca o mecenatismo, anche in partenariato con imprese, università, enti di ricerca e simili

24. Premio di produttività a dipendenti (160-162)

La norma reca alcune novelle alla disciplina tributaria specifica - attualmente stabilita dall'articolo 1, commi da 182 a 189, L. 208/2015, e dal D.M. 25 marzo 2016 - per gli emolumenti retributivi dei lavoratori dipendenti privati di ammontare variabile e la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili, nonché per le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

Si ricorda che tale regime tributario consiste in un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali regionali e comunali, pari al 10%, e concerne esclusivamente le somme ed i valori suddetti corrisposti in esecuzione di contratti collettivi territoriali o aziendali stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o di contratti collettivi aziendali stipulati dalle rappresentanze sindacali aziendali delle suddette associazioni ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria.

Le modifiche elevano i limiti di importo complessivo dell'imponibile ammesso al regime tributario in oggetto. Infatti, gli attuali limiti - pari a 2.000 euro lordi, ovvero a 2.500 euro lordi per le imprese che coinvolgano pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro - sono elevati, rispettivamente, a 3.000 ed a 4.000 euro (lordi).

Inoltre, si amplia l'ambito soggettivo dei lavoratori dipendenti privati ammessi al regime in esame, ammettendovi i titolari di reddito da lavoro dipendente privato di importo non superiore, nell'anno precedente quello di percezione, a 80.000 euro (e non più 50.000 euro come nel passato).

Tassazione ordinaria per fringe benefits

I valori e servizi percepiti o goduti dal dipendente - relativi a uso promiscuo di veicoli, concessione di prestiti, fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato, servizi gratuiti di trasporto ferroviario - e considerati, in base alle norme fiscali ivi richiamate, come reddito da lavoro dipendente ai fini Irpef rientrano nell'imposizione Irpef ordinaria anche qualora il dipendente fruisca dei medesimi valori o servizi in sostituzione (totale o parziale) delle somme oggetto del suddetto regime tributario agevolato.

Esclusione completa da imposizione

Alcuni valori, somme o servizi, qualora siano percepiti o goduti dal dipendente, per sua scelta, in sostituzione, totale o parziale, delle somme oggetto del suddetto regime tributario agevolato, sono esclusi da ogni forma di imposizione tributaria (sia ordinaria sia agevolata).

Tali fattispecie sono le seguenti:

- i contributi alle forme pensionistiche complementari, anche se versati in eccedenza rispetto ai relativi limiti di deducibilità (ai fini Irpef) dal reddito da lavoro dipendente (tali contributi eccedenti, inoltre, non concorrono a formare la parte imponibile della prestazione complementare, in deroga alle norme generali ivi richiamate);
- i contributi di assistenza sanitaria (destinati ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale), anche se versati in eccedenza rispetto ai relativi limiti di esenzione dall'Irpef; il valore di azioni offerte alla generalità dei dipendenti, anche se ricevute per un importo complessivo superiore (nel periodo d'imposta) a quello escluso (in base alla relativa norma generale) dal reddito da lavoro dipendente ai fini Irpef.

Rischio di non autosufficienza

Inoltre, si escludono dalla base imponibile Irpef i contributi ed i premi versati dal datore di lavoro, in 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 o il rischio di gravi patologie.

Interpretazione autentica

Si vara una norma di interpretazione autentica - avente, quindi, effetto retroattivo - relativa alla nozione, ai fini dell'esenzione dall'Irpef, delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro, volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti ed ai familiari per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto.

Si chiarisce che rientrano in tale nozione anche le opere ed i servizi riconosciuti dal datore in conformità a disposizioni di contratti di lavoro nazionali o territoriali (oltre che di contratti aziendali) ovvero di accordo interconfederale anche qualora il dipendente fruisca dei medesimi valori o servizi in sostituzione (totale o parziale) delle somme oggetto del suddetto regime tributario agevolato.

Esclusione completa da imposizione

Alcuni valori, somme o servizi, qualora siano percepiti o goduti dal dipendente, per sua scelta, in sostituzione, totale o parziale, delle somme oggetto del suddetto regime tributario agevolato, sono esclusi da ogni forma di imposizione tributaria (sia ordinaria

sia agevolata).

Tali fattispecie sono le seguenti:

- i contributi alle forme pensionistiche complementari, anche se versati in eccedenza rispetto ai relativi limiti di deducibilità (ai fini Irpef) dal reddito da lavoro dipendente (tali contributi eccedenti, inoltre, non concorrono a formare la parte imponibile della prestazione complementare, in deroga alle norme generali ivi richiamate);
- i contributi di assistenza sanitaria (destinati ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale), anche se versati in eccedenza rispetto ai relativi limiti di esenzione dall'Irpef; il valore di azioni offerte alla generalità dei dipendenti, anche se ricevute per un importo complessivo superiore (nel periodo d'imposta) a quello escluso (in base alla relativa norma generale) dal reddito da lavoro dipendente ai fini Irpef.

Rischio di non autosufficienza

Inoltre, si escludono dalla base imponibile Irpef i contributi ed i premi versati dal datore di lavoro, in 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 o il rischio di gravi patologie.

Interpretazione autentica

Si vara una norma di interpretazione autentica - avente, quindi, effetto retroattivo - relativa alla nozione, ai fini dell'esenzione dall'Irpef, delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro, volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti ed ai familiari per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto.

Si chiarisce che rientrano in tale nozione anche le opere ed i servizi riconosciuti dal datore in conformità a disposizioni di contratti di lavoro nazionali o territoriali (oltre che di contratti aziendali) ovvero di accordo interconfederale.

25. Riduzione aliquota contributiva iscritti gestione separata Inps (165)

Si riduce, a regime, l'aliquota contributiva dovuta dai lavoratori autonomi iscritti alla gestione separata Inps (di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995) in misura pari al 25%. Per effetto di tale riduzione, l'aliquota risulta essere minore di quattro punti percentuali (25% in luogo del 29%), per il 2017, e di otto punti percentuali (25% in luogo del 33%) a decorrere dal 2018.

26. No tax area pensionati (210)

Si stabilisce una disciplina uniforme per le detrazioni dall'imposta lorda Irpef spettanti con riferimento ai redditi da pensione (cosiddetta no tax area per i pensionati), estendendo ai soggetti di età inferiore a 75 anni la misura delle detrazioni già prevista per gli altri soggetti.

In sostanza rimangono applicabili le seguenti misure:

- 1.880 euro, se il reddito complessivo non supera 8.000 euro (l'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a 713 euro);
- 1.297 euro, aumentata del prodotto tra 583 euro e l'importo corrispondente al rapporto tra 15.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 7.000 euro, qualora l'ammontare del reddito complessivo sia superiore a 8.000 euro e pari o inferiore a 15.000 euro;
- una quota proporzionale - rispetto ad una base di calcolo pari a 1.297 euro - corrispondente al rapporto tra l'importo di 55.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 40.000 euro, qualora l'ammontare del reddito complessivo sia superiore a 15.000 euro e pari o inferiore a 55.000 euro.

Resta fermo che per i casi di reddito complessivo superiore a 55.000 euro non spettano le detrazioni in esame

27. Erogazioni liberali in favore degli Istituti Tecnici Superiori (294)

Si introduce la possibilità di detrarre o dedurre le erogazioni liberali in favore degli Istituti Tecnici Superiori (ITS) di cui al D.P.C.M. 25 gennaio 2008

28. Premio alla nascita (353)

La norma riconosce, a decorrere dal 1° gennaio 2017, un premio alla nascita, o all'adozione di minore pari ad 800 euro, corrisposto, in unica soluzione dall'Inps. Il premio è corrisposto a domanda della futura madre, e può essere richiesto al compimento del settimo mese di gravidanza o all'atto dell'adozione. Esso non concorre alla formazione del reddito complessivo.

29. Buono nido (355-357)

Viene introdotta a regime, a decorrere dal 2017, l'erogazione di un buono per il pagamento di rette relative alla frequenza di asili nido, ovvero a forme di supporto presso la propria abitazione in favore dei bambini al di sotto dei tre anni, affetti da gravi patologie croniche.

Il buono è pari a 1.000 euro su base annua, corrisposti in 11 mensilità (perciò circa 90,9 euro mensili), effettuata da parte dell'Inps al genitore che ne faccia richiesta presentando documentazione idonea a dimostrare l'iscrizione in strutture pubbliche o private ed anche il pagamento della retta.

Il buono è riferito ai nuovi nati dal 2016 e potrà essere percepito per un massimo di un triennio, visto che si riferisce alla platea dei bambini da 0 a 3 anni.

Le modalità di attuazione saranno stabilite con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro con delega in materia di politiche per la famiglia, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali e con il Ministro dell'economia e delle finanze. Il decreto dovrà essere emanato entro il 30 gennaio 2017.

Viene peraltro esclusa la cumulabilità del beneficio:

- con la detrazione fiscale per le spese documentate di iscrizione in asili nido sostenute dai genitori;
- con le misure al sostegno della genitorialità.

Rifinanziamento voucher asili nido

Si dispone la proroga, per il 2017 e 2018, delle norme (già stabilite, in via sperimentale, per gli anni 2013-2015 e prorogate, in via sperimentale, per il 2016) relative alla possibilità, per la madre lavoratrice dipendente (pubblica o privata), o iscritta alla gestione separata, di richiedere (al termine del periodo di congedo di maternità, per gli 11 mesi successivi e in sostituzione, anche parziale, del congedo parentale) un contributo economico da impiegare per il servizio di *baby-sitting* o per i servizi per l'infanzia (erogati da soggetti pubblici o da soggetti privati accreditati). Tale beneficio è riconosciuto nel limite di spesa di 40 milioni per ciascuno degli anni 2017 e 2018, ferme restando le relative disposizioni attuative.

La medesima proroga, per i medesimi anni, è disposta anche nei confronti delle lavoratrici autonome o imprenditrici, alle quali la suddetta facoltà di richiedere il cd. *voucher baby-sitting* o l'utilizzo di servizi per l'infanzia è stata riconosciuta, per la prima volta e sperimentalmente per il 2016, dalla Legge di Stabilità 2016. Tale beneficio è riconosciuto nel limite di spesa di 10 milioni per ciascuno degli anni 2017 e 2018, ferme restando le relative disposizioni attuative

30. Inserimento, a richiesta, del codice fiscale in scontrini e ricevute (537-539)

Con una modifica all'articolo 3, D.P.R. 696/1996, si prevede che l'esercente deve inserire nello scontrino o nella ricevuta il numero di codice fiscale del cliente, previa richiesta da parte di quest'ultimo. La richiesta deve essere contestuale al momento dell'acquisto: il cliente non può chiedere l'inserimento del proprio numero di codice dopo l'effettuazione dell'operazione.

Si demanda a provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate l'adozione di disposizioni attuative. La decorrenza delle nuove norme al 1° gennaio 2018

31. Lotteria sugli scontrini e ricevute fiscali (540-544)

Dalla data del 1° gennaio 2018, si prevede l'introduzione di una lotteria nazionale cui possono partecipare esclusivamente le persone fisiche che risiedono in Italia e che effettuano l'acquisto di beni o servizi fuori dall'esercizio di attività di impresa, arte o professione.

L'acquisto deve obbligatoriamente avvenire presso commercianti al minuto (o che esercitano attività assimilate) che abbiano optato per la trasmissione telematica dei corrispettivi (ai sensi del D.Lgs. 127/2015), nonché presso gli stessi commercianti ovvero tutti i soggetti passivi Iva, laddove l'acquisto sia documentato con fattura, i cui dati siano trasmessi telematicamente all'Agenzia delle entrate.

Allo scopo di incentivare l'utilizzo di strumenti di pagamento elettronici, dispone che la probabilità di vincita dei premi della lotteria legata allo scontrino fiscale sia aumentata del venti per cento, rispetto alle transazioni effettuate mediante denaro contante, per le transazioni effettuate attraverso strumenti che consentano il pagamento con carta di debito e di credito, di cui all'articolo 2, comma 3, D.Lgs. 127/2015 (in tema di fatturazione elettronica).

La concreta applicazione della lotteria nazionale legata agli scontrini è attuata, in via sperimentale e senza oneri aggiuntivi per il bilancio dello Stato, dal 1° marzo 2017, limitatamente agli acquisti di beni o servizi, fuori dall'esercizio di attività d'impresa, arte o professione, effettuati da persone fisiche residenti in Italia mediante strumenti che consentano il pagamento con carta di debito e di credito.

Infine si affida a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, l'emanazione di apposito regolamento disciplinante 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

32. Imposta sul reddito d'impresa – IRI la nuova imposta con aliquota "Flat" (547-548)

La Legge di Bilancio per il 2017 (L. 232/2016), attraverso il comma 547, introduce una previsione che consente di sottoporre a tassazione il reddito d'impresa conseguito dalle imprese individuali e della società di persone in maniera analoga a quanto previsto per le società di capitali.

È infatti previsto che in relazione a tali redditi sia pagata, in luogo dell'Irpef progressiva, un'imposta sostitutiva del 24% (la medesima aliquota prevista per l'Ires dalle società di capitali, che appunto dal 2017 scende dal 27,5% al 24%). Questo però non significa che ogni reddito d'impresa sia tassato al 24%: quando tale reddito viene prelevato (dai soci della società di persone ovvero dal titolare della ditta individuale), esso sarà assoggettato alla tassazione ordinaria progressiva Irpef.

In altre parole, saranno tassati al 24% gli utili trattenuti presso la società/ditta individuale, mentre il consumo personale di tali utili porterà ad una tassazione ordinaria.

Obiettivo della norma in esame è duplice:

- incentivare la patrimonializzazione attraverso il reinvestimento degli utili all'interno delle piccole e medie imprese, al fine di agevolare la crescita e lo sviluppo delle attività produttive;
- introdurre una uniformità di trattamento con le società di capitali, rendendo più neutrale il sistema tributario rispetto alla forma giuridica. Dal 2017 scegliere una società di persone o una società di capitali diventerà, se non equivalente, certamente meno distortivo, almeno sotto il profilo tributario.

Si tratta di un regime opzionale che deve essere scelto in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi relativa alla prima annualità in cui si intende applicare il nuovo regime (quindi UNICO 2018 se si intende applicarlo per il periodo d'imposta 2017) e vincola il contribuente per un quinquennio.

Le regole dell'IRI

Tale nuovo meccanismo di tassazione, prevede l'introduzione dell'"imposta sul reddito d'impresa (IRI)" mediante inserimento del nuovo articolo 55-*bis*, Tuir. Il nuovo articolo prevede 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 titolo di IRI) con l'aliquota prevista dall'articolo 77, Tuir (Ires), che, a decorrere dal 1° gennaio 2017, è fissata al 24%;
- dal reddito d'impresa sono ammesse in deduzione le somme prelevate, a carico dell'utile di esercizio e delle riserve di utili,

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, a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci;

- qualora in futuro siano prelevate delle somme che erano state assoggettate a tassazione IRI, tali importi dovranno scontare la tassazione ordinaria in capo al titolare dell'impresa/socio della società.

Si tratta, quindi, nei fatti, di considerare l'impresa come una entità "separata" dall'imprenditore, evidenziando il contributo lavorativo che quest'ultimo vi apporta; ciò che non viene prelevato è tassato in misura agevolata.

È evidente che tale meccanismo prevede che vi sia un monitoraggio preciso degli utili formati e delle relative riserve accantonate: proprio per tale motivo l'opzione può essere esercitata esclusivamente da ditte individuali e società di persone (società in nome collettivo, SNC, e società in accomandita semplice, SAS) in contabilità ordinaria.

Un importante effetto derivante dall'esercizio dell'opzione per l'IRI è il seguente: non trova più applicazione il principio in base al quale la tassazione del reddito in capo ai soci delle società opera indipendentemente dalla sua percezione. Infatti:

- normalmente il reddito prodotto da una SNC o da una SAS è tassato in capo al socio, per la propria quota di competenza, indipendentemente dalla percezione;
- se si esercita l'opzione per l'IRI il reddito sarà tassato in capo alla società al 24% ridotto dei prelevamenti dei soci e, in capo ai soci, saranno tassate solo le somme effettivamente prelevate.

Da segnalare che eventuali riserve di utili maturate prima dell'entrata nel nuovo regime (ad esempio, l'utile 2016 non prelevato), siccome già tassati in capo ai soci, una volta distribuiti non dovranno scontare alcuna ulteriore tassazione.

Eventuali perdite che dovessero venirsi a generare durante l'applicazione del regime IRI (che potrebbero derivare da una gestione economica negativa ovvero anche da prelevamenti eccedenti l'utile generato), potranno essere riportate in avanti e andranno ad abbattere l'utile dei successivi periodi d'imposta da assoggettare ad IRI.

Società di capitali trasparenti

La legge di bilancio, in coerenza con l'introduzione nel sistema tributario della disciplina IRI, interviene anche in relazione alle società di capitali che hanno optato per la trasparenza fiscale. Oggi, le Srl a ristretta base azionaria, possono utilizzare uno dei seguenti 3 regimi:

- regime ordinario: società paga Ires e i soci tassano il dividendo in caso di distribuzione;
- regime di trasparenza ordinario: i redditi maturati dalla società sono imputati per trasparenza ai soci e le successive distribuzioni non danno reddito (ossia la regola che normalmente viene applicata alle società di persone);
- regime di trasparenza con applicazione dell'IRI, per beneficiare della tassazione al 24% sugli utili non distribuiti.

I contributi previdenziali

La Legge di Stabilità si preoccupa altresì di raccordare il nuovo regime di tassazione con l'applicazione dei contributi previdenziali delle gestioni artigiani e commercianti: questi dovranno essere determinati senza tener conto delle disposizioni dell'articolo 55-*bis*, Tuir.

In sostanza, ciascun soggetto continuerà a dichiarare il proprio reddito d'impresa imponibile ai fini previdenziali nel quadro RR del modello Unico, in perfetta continuità rispetto al passato, come se l'opzione IRI non fosse stata esercitata.

La convenienza

Posto che si tratta di operare una scelta, sarà importante valutare i possibili ambiti di convenienza che, come evidente, dipendono da differenti variabili:

- il livello di reddito di impresa prodotto;
- l'ammontare dei prelevamenti usualmente effettuati dal titolare o dai soci e quindi, di converso, le somme che posso essere lasciate a titolo di autofinanziamento dell'attività;
- l'esistenza di altri redditi che possono determinare (sulla quota prelevata) un incremento delle aliquote progressive Irpef;
- la necessità di disporre di un reddito imponibile Irpef per avere capienza di eventuali deduzioni o detrazioni presenti sul soggetto;
- le previsioni di reddito imponibile ad aliquota progressiva futura, al fine di ipotizzare se i successivi prelevamenti possano scontare un aggravio impositivo di aliquota rispetto a quello applicabile anno per anno (va infatti ricordato che il regime si deve applicare almeno per un quinquennio, quindi occorre fare un minimo di programmazione futura).

Lo Studio è a disposizione per valutare le ipotesi di convenienza.

33. ACE: introduzione di limiti al riporto delle eccedenze (549-553)

La Legge di Bilancio per il 2017 (L. 232/2016), attraverso il comma 550, interviene per modificare e razionalizzare la disciplina ACE (Aiuto alla Crescita Economica), ossia la previsione introdotta dal D.L. 201/2011 a favore delle società e delle imprese che si capitalizzano.

Le modifiche apportate sono numerose, molte delle quali piuttosto tecniche, che riguardano casi particolari (tra le altre, il riporto dell'eccedenza ACE in caso di operazioni di fusione ovvero la deducibilità delle sopravvenienze passive, in presenza di ACE, a seguito di concordato).

Si segnalano però, in particolare, le seguenti due:

- la diminuzione dell'aliquota percentuale utilizzata per il calcolo del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio e
- l'equiparazione anche per società di persone e ditte individuali del meccanismo di calcolo del beneficio previsto per le società di capitali.

Si tratta, in entrambi i casi, di interventi che riducono significativamente la portata del beneficio.

La disciplina ACE

Con l'articolo 1, D.L. 201/2011 venne introdotto, con effetto dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2011, un trattamento fiscale agevolato alle imprese il cui capitale proprio risultasse incrementato mediante:

- conferimenti in denaro (comprese le rinunce a finanziamenti) e
- accantonamenti di utili a riserva.

Tale regime agevolato consiste in una deduzione dal reddito delle società commisurata al rendimento nozionale del capitale proprio: in altre parole, viene incentivato chi apporta risorse alla società (o comunque non le asporta tramite distribuzioni di utili), permettendo una maggiore solidità patrimoniale.

Per gli esercizi 2011/2013 il rendimento nozionale era fissato al 3%; per potenziare gli effetti della deduzione ACE l'articolo 1, commi 137 e 138, L. 147/2013, aveva previsto un innalzamento del rendimento portandolo per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 al 4%, per il periodo in corso al 31 dicembre 2015 al 4,5% e per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016 al 4,75%.

La riduzione della misura del beneficio

A dispetto dei precedenti interventi finalizzati a incrementare la portata dell'agevolazione al fine di incentivare la capitalizzazione delle società, il presente intervento opera in senso diametralmente opposto (la giustificazione della relazione illustrativa è basata sulla riduzione dei tassi di interessi mediamente praticati sul mercato):

- a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, detta aliquota viene stabilita nella misura del 2,7%;
- mentre per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2017 è fissata transitoriamente al 2,3%.

Si aggiunge inoltre il comma 6-bis con cui si prevede, per i soggetti diversi dalle banche e dalle imprese di assicurazione, che la variazione in aumento del capitale proprio non ha effetto fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010.

Società di persone e ditte individuali in contabilità ordinaria

La disciplina previgente dell'ACE permette anche alle società di persone e ditte individuali in contabilità ordinaria di beneficiare dell'agevolazione, ma per questi soggetti sono stabilite delle regole eccezionalmente (e in alcuni casi anche eccessivamente) convenienti.

Il decreto attuativo del 14 marzo 2012 affermò che, per tali soggetti, l'agevolazione si doveva calcolare assumendo, in luogo della variazione in aumento del capitale proprio, il patrimonio netto risultante dal bilancio al termine di ciascun esercizio.

Il beneficio, molto superiore a quello delle società di capitali, è evidente: nel patrimonio netto vi possono infatti essere poste che non sono un rafforzamento recente del patrimonio della società, ma al contrario potrebbero essere apporti o utili maturati anche molti anni addietro. Anzi, paradossalmente, ad esempio, una società di persone che dovesse aver ridotto il proprio patrimonio, potrebbe ottenere comunque un'agevolazione.

Con la legge di bilancio 2017 viene prevista l'applicazione dell'ACE alle persone fisiche, alle società in nome collettivo ed a quelle in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria secondo le regole previste per le società di capitali, quindi verificando l'effettivo rafforzamento patrimoniale verificatosi dal 31 dicembre 2010 in poi.

Per questi soggetti rileverà, come incremento del capitale proprio (ai fini del calcolo del rendimento nozionale per la definizione dell'ACE), la differenza tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 ed il patrimonio netto al 31 dicembre 2010.

Si definisce le modalità di determinazione dell'acconto per l'anno d'imposta 2017; ai fini dell'imposta sul reddito delle società il calcolo dell'acconto è effettuato considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le nuove disposizioni

34. Rivalutazione dei beni di impresa (554-564)

Con la Legge di Bilancio per l'anno 2017 viene riproposta la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni immobilizzate di controllo/collegamento risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2015. La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio 2016 e comporta l'applicazione di una imposta sostitutiva pari al 16% per i beni ammortizzabili e al 12% per i beni non ammortizzabili. Il riconoscimento dei maggiori valori ai fini fiscali è differito:

- all'esercizio 2019 per la rilevanza degli ammortamenti sul valore rivalutato del bene (per i beni immobili all'esercizio 2018);
- all'esercizio 2020 per la rilevanza della plusvalenza/minusvalenza in caso di cessione/autoconsumo del bene rivalutato.

L'imposta sostitutiva deve essere versata in unica soluzione entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il 2016, pertanto entro il 30 giugno 2017. È possibile, inoltre, affrancare il saldo attivo di rivalutazione versando una ulteriore imposta sostitutiva del 10%.

L'ambito soggettivo e oggettivo della rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni

Sono ammessi alla rivalutazione tutti i titolari di reddito di impresa che non applicano i principi contabili internazionali. Le imprese in contabilità semplificata devono redigere un apposito prospetto da cui risultino i dati della rivalutazione.

La rivalutazione può essere effettuata su qualsiasi bene materiale o immateriale iscritti tra le immobilizzazioni o su partecipazioni in società controllate o collegate (articolo 2359, cod.civ.) iscritte tra le immobilizzazioni, per categorie omogenee. Si evidenziano nella tabella sottostante le caratteristiche dei beni e delle partecipazioni rientranti nell'ambito oggettivo della norma:

ATTIVO CIRCOLANTE	Sia i beni merce sia le partecipazioni iscritti nell'attivo circolante non sono rivalutabili
IMMOB. IMMATERIALI	Sono rivalutabili solo i beni consistenti in diritti giuridicamente tutelati (brevetti,

	licenze, marchi, software, etc.)
ACQUISTI 2016	I beni/partecipazioni devono essere posseduti alla data del 31 dicembre 2016, ma obbligatoriamente acquistati entro il 31 dicembre 2015. I beni/partecipazioni acquistati nel 2016 non sono rivalutabili
CATEGORIE OMOGENEE	La rivalutazione deve essere effettuata per categoria omogenea, sulla base di un unico criterio per tutti i beni ad essa appartenenti
BENI TOTALMENTE AMMORTIZZATI	I beni completamente ammortizzati si intendono posseduti se risultanti dal bilancio ovvero dal registro dei beni ammortizzabili. Relativamente ai beni immateriali completamente ammortizzati, rileva ai fini della rivalutazione se gli stessi siano tutelati alla data del 31 dicembre 2016

Le modalità di effettuazione della rivalutazione

La rivalutazione va eseguita nel bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015, per il quale il termine di approvazione scade successivamente al 1° gennaio 2017 (per le imprese con periodo di imposta coincidente con l'anno solare nel bilancio 2016).

Il valore iscritto in bilancio a seguito della rivalutazione (valore residuo ammortizzabile) non può eccedere il maggiore tra i due importi seguenti:

- valore d'uso interno legato alla consistenza, capacità produttiva, effettiva possibilità di utilizzazione economica nell'impresa;
- valore d'uso esterno legato al valore corrente e alle quotazioni in mercati regolamentati.

Ai fini della contabilizzazione dell'importo rivalutato, può essere utilizzato alternativamente uno dei tre seguenti metodi:

1. rivalutazione del costo storico e del fondo ammortamento: consente di mantenere inalterata l'originaria durata del periodo di ammortamento;
2. rivalutazione del solo costo storico: determina un allungamento del periodo di ammortamento;
3. riduzione del fondo di ammortamento: non viene modificato il costo storico del bene.

Nel caso in cui la rivalutazione sia effettuata secondo le modalità 1 o 2 l'iscrizione del nuovo costo storico non potrà mai essere ad un valore superiore a quello di acquisto dello stesso bene nuovo.

Il versamento dell'imposta sostitutiva e la facoltà di affrancare il saldo attivo

Il maggior valore attribuito in sede di rivalutazione si considera fiscalmente riconosciuto tramite il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'Irap e delle eventuali addizionali: la misura dell'imposta è determinata nel 12% per i beni non ammortizzabili e nel 16% per i beni ammortizzabili. L'imposta sostitutiva va versata in unica soluzione 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 (30 giugno 2017 se il periodo di imposta coincide con l'anno solare 2016).

I maggiori valori attribuiti in sede di rivalutazione si considerano fiscalmente riconosciuti dal 3° esercizio successivo a quello in cui la rivalutazione è eseguita (quindi, dal 2019 per le rivalutazioni operate sui bilanci 2016). Limitatamente ai beni immobili il maggior valore è riconosciuto ai fini fiscali dall'esercizio in corso al 1° dicembre 2018 (quindi, dal 2018 per le rivalutazioni operate sui bilanci 2016). Ai soli fini della determinazione della plusvalenza/minusvalenza in caso di cessione/autoconsumo del bene rivalutato, sono previsti termini ancora più lunghi: la rivalutazione fa fede solo a decorrere dal 4° esercizio successivo a quello in cui è eseguita (quindi, dal 2020 per le rivalutazioni operate sui bilanci 2016). I maggiori ammortamenti civilistici fiscalmente non riconosciuti nei periodi di imposta successivi al 2016 e antecedenti al periodo di imposta di rilevanza della rivalutazione saranno recuperati al termine del processo di ammortamento civilistico.

Non è possibile effettuare la rivalutazione con soli effetti civilistici, in assenza del versamento dell'imposta sostitutiva. Il maggior valore derivante dalla rivalutazione (saldo attivo di rivalutazione), al netto dell'imposta sostitutiva, va imputato in una riserva di rivalutazione ex L. 232/2016 (in sospensione di imposta), o ad incremento del capitale sociale a mezzo di atto pubblico. Nel modello Unico 2017 (quadro RV) bisognerà dare indicazione della rivalutazione effettuata.

È possibile, invece, affrancare in tutto o in parte il saldo attivo di rivalutazione versando una ulteriore imposta sostitutiva del 10% sull'ammontare lordo della rivalutazione. L'affrancamento consente di distribuire liberamente la riserva di rivalutazione quale riserva di utili, che sarà tassata in capo ai soci all'atto della percezione, secondo le regole ordinarie della tassazione dei dividendi.

35. Proroga della rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni (565-566)

La Legge di Bilancio 2017 all'articolo 1, commi 565 e 566, prevede la riapertura dei termini per rideterminare il valore dei terreni a destinazione agricola ed edificatoria e delle partecipazioni in società non quotate posseduti da persone fisiche per operazioni estranee all'attività di impresa, società semplici, società ed enti ad esse equiparate di cui all'articolo 5, Tuir, enti non commerciali per i beni che non rientrano nell'esercizio di impresa commerciale e soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia, sulla falsariga dei provvedimenti precedenti che, in sostanza, hanno reso stabile quello originario, risalente agli articoli 5 e 7, Legge Finanziaria per il 2002 e che, ancora oggi, rappresentano la normativa di riferimento. Va, inoltre, tenuto conto in questa rivalutazione anche quanto stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011 e cioè la possibilità di compensare l'imposta sostitutiva assolta con le precedenti rivalutazioni.

Novità

Come nella scorsa edizione del provvedimento è prevista un'aliquota unica dell'8% per la misura dell'imposta sostitutiva sia per la rideterminazione del valore delle partecipazioni che per quella dei terreni.

Le caratteristiche del provvedimento

Un soggetto che possiede un terreno o una partecipazione potrebbe avere convenienza a utilizzare l'opportunità offerta dalla

Legge di Stabilità, nell'intento di conseguire un legittimo risparmio fiscale in vista della cessione di una di tali attività. Infatti, è possibile affrancare le plusvalenze latenti nei valori di questi beni, corrispondendo un'imposta sostitutiva di quella ordinaria, così generando un carico tributario anche molto ridotto rispetto a quello che si avrebbe operando normalmente.

Ad esempio, se un soggetto possiede un'area edificabile acquistata alcuni anni fa, in caso di cessione il reddito imponibile sarebbe dato dalla differenza - plusvalenza - tra corrispettivo percepito e costo di acquisto rivalutato con i coefficienti Istat, e verrebbe assoggettato a tassazione separata. In alternativa, è possibile corrispondere un'imposta con l'aliquota del 8% sul valore complessivo del terreno il che, salvo calcoli di convenienza più accurati, dovrebbe generare un'imposta inferiore a quella che si libera nel primo caso. In tal modo, in buona sostanza, si azzerava la plusvalenza perché, a rivalutazione effettuata, al corrispettivo si oppone il nuovo costo fiscalmente riconosciuto, dato appunto dal valore rivalutato.

Con il nuovo provvedimento, la rivalutazione può essere eseguita se i beni sono posseduti alla data del 1° gennaio 2017, e consegue effetti solo se si redige un'apposita perizia di stima entro il 30 giugno 2017, che è anche la data per versare l'imposta sostitutiva dovuta, ovvero la prima rata.

In sintesi, le date che caratterizzano la rivalutazione sono le seguenti:

Possesso	Redazione perizia	Versamento imposta		
01 gennaio 2017	30 giugno 2017	30 giugno 2017	30 giugno 2018	30 giugno 2019
		Versamento (unica o 1° rata)	Versamento 2° rata	Versamento 3° rata

Si ricorda che sulla seconda e terza rata sono dovuti interessi nella misura del 3% annuo.

L'imposta sostitutiva deve essere applicata sul valore complessivo del bene come definito dalla perizia alla data del 1° gennaio 2017, e con un'aliquota dell'8% che si presenta unica:

- per i terreni agricoli e le aree edificabili;
- per le partecipazioni qualificate;
- per le partecipazioni non qualificate.

Il momento di redazione della perizia, comunque da asseverare entro e non oltre il 30 giugno 2017, può essere diverso a seconda che si tratti di terreni o partecipazioni.

Per le partecipazioni la perizia può essere predisposta anche successivamente alla cessione della stessa, purché entro il termine ultimo del 30 giugno 2017.

Per i terreni, invece, posto che il valore che emerge dalla perizia è quello minimo previsto ai fini dell'imposta di registro, e quindi se ne deve tenere conto ai fini della tassazione dell'atto, l'Agenzia delle entrate aveva da sempre affermato che la perizia doveva essere necessariamente predisposta prima della cessione del terreno. Aderendo a successive pronunce giurisprudenziali (si veda per tutte la sentenza della Cassazione n. 30729/2011), l'Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 53/E/2015 ha parzialmente modificato il proprio orientamento ammettendo che l'asseverazione della perizia possa avvenire posteriormente alla cessione, ma a condizione che la stessa venga comunque redatta prima del rogito e ciò al fine di disporre del valore da indicare nel rogito medesimo.

Sempre con riferimento ai terreni, inoltre, al fine di evitare che si applichi la citata presunzione secondo cui l'originario valore periziato costituisce il "valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali", l'Agenzia delle entrate (con la risoluzione n. 111/2010, ribadita nella successiva risoluzione n. 53/E/2015) ha ritenuto possibile effettuare una nuova perizia al ribasso, sostitutiva della precedente, al fine di utilizzare il nuovo e più ridotto valore normale minimo di riferimento.

Il costo della perizia va ad aumentare il valore del bene come rideterminato alla data di riferimento, e diviene, per tale via, di fatto deducibile. Tuttavia, per le partecipazioni, se la sua redazione è commissionata dalla stessa società, è prevista la deduzione da parte di questa in cinque quote costanti a partire dall'esercizio in cui il costo è stato sostenuto.

Lo scomputo di quanto pagato nelle precedenti rivalutazioni

In occasione della riapertura dei termini intervenuta con l'articolo 7, D.L. 70/2011, il Legislatore ha introdotto, al fine di risolvere il vasto contenzioso che si era andato a creare, una norma regolatrice dei rapporti con eventuali precedenti rivalutazioni.

Infatti, alla luce del continuo susseguirsi dei provvedimenti di riapertura della rivalutazione, è frequente che un soggetto abbia operato una prima rivalutazione, e si trovi poi nella condizione di rivalutare nuovamente, poiché in questo intervallo di tempo, non essendo intervenuta la vendita, il valore del terreno o della partecipazione si è modificato.

In proposito, l'Amministrazione finanziaria aveva sempre posto questa regola: con la seconda rivalutazione si libera una nuova imposta che deve essere versata in via autonoma; quella versata in precedenza non può essere compensata ma può essere chiesta a rimborso, eventualmente sospendendo il versamento della rata in corso. In considerazione di tale impostazione si era andato a determinare un corposo contenzioso in merito alle tempistiche per la richiesta a rimborso.

L'articolo 7, D.L. 70/2011 modifica questa impostazione prevedendo la possibilità di imputare alla seconda rivalutazione l'imposta già versata per attuare quella precedente.

Pur in assenza di uno specifico richiamo al citato articolo 7, assente peraltro anche nella disciplina recata dalle tre precedenti leggi di rivalutazione (Leggi di Stabilità 2013, 2014, 2015 e 2016), si ritiene che tale norma – in quanto a regime – sia applicabile anche alla nuova riapertura dei termini tale opportunità che ricordiamo vale sia per la rideterminazione del valore di terreni che di partecipazioni.

Di fatto, se ciò fosse possibile si avrebbe la seguente situazione:

Prima rivalutazione (ante L. 190/2014)



valore 50.000 euro – imposta dovuta 4% = 2.000 euro

Seconda rivalutazione



valore 80.000 euro – imposta dovuta 8% = 6.400 euro

Sarà quindi possibile imputare il primo versamento di 2.000 euro alla seconda rivalutazione, così corrispondendo a conguaglio solamente 4.400 euro.

In caso di rideterminazione di un secondo valore inferiore al primo, e quindi di imposta dovuta inferiore alla prima, si esclude la possibilità di conseguire il rimborso dell'eccedenza.

36. Assegnazione o cessione di beni ai soci. Estromissione di immobili dal patrimonio dell'impresa (565-566)

La Legge di Bilancio per il 2017 (L. 232/2016) dispone la proroga dei provvedimenti di:

- cessione e assegnazione agevolata, a favore dei soci delle società, dei beni Immobili (in particolare) da queste possedute;
- trasformazione agevolata delle società commerciali in società semplici;
- estromissione dei beni immobili strumentali dalle ditte individuali.

Tali operazioni ordinariamente sono accompagnate da un carico tributario piuttosto consistente che, attraverso il provvedimento in commento, può essere limitato tramite:

- una determinazione agevolata della base imponibile (per il calcolo della plusvalenza che si potrebbe venire a generare, è ammessa la possibilità di far riferimento al valore catastale anziché al valore venale degli immobili, quest'ultimo normalmente molto più elevato), oltre a
- l'applicazione di una conveniente aliquota di imposta sostitutiva (8% per la generalità dei casi, 10,5% qualora la società risultasse di comodo per due dei tre periodi d'imposta precedenti).
- un'aliquota agevolata del 13% da corrispondere sulle riserve in sospensione d'imposta, annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci, e quelle delle società che si trasformano, ottenendone quindi l'affrancamento.

Le suddette facoltà di fatto rappresentano il naturale rimedio per le società per fuggire dal regime delle società di comodo. Tuttavia, tali strumenti possono essere utilizzati anche ai fini del soddisfacimento di una differente finalità di pianificazione e riduzione del carico fiscale in virtù di prospettate operazioni di dismissione o di cessazione dell'attività (che possono interessare tanto le società quanto le ditte individuali).

La proroga per le società

Il comma 565, Legge di Bilancio 2017 interviene per prorogare le disposizioni contenute nella L. 208/15 che consentivano, entro lo scorso 30 settembre, di assegnare/cedere in maniera agevolata gli immobili della società a favore dei soci. Potevano essere oggetto di assegnazione o cessione:

- i beni immobili (sia fabbricati che terreni), diversi da quelli strumentali per destinazione (ossia quelli direttamente impiegati nell'attività);
- i beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Tutti i soci beneficiari dell'assegnazione o della cessione agevolata dovevano risultare iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30 settembre 2015. I soci entrati nella compagine societaria dopo il 30 settembre 2015 non potevano godere dei citati benefici.

Analoga agevolazione era prevista anche per le società che intendevano trasformarsi in società semplici (tipo societario escluso dal monitoraggio delle società di comodo): l'operazione di trasformazione poteva essere fruita esclusivamente dalle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni di cui sopra. La trasformazione era preclusa nel caso di ingresso in società di nuovi soci successivamente alla data del 30 settembre 2015. La Legge di Bilancio 2017 interviene su tale previsione semplicemente riaprendo i termini per poterle realizzare: non vengono invece modificate le regole di applicazione e neppure i parametri di riferimento (in particolar modo la verifica della compagine sociale alla data del 30 settembre 2015). Pertanto, alle medesime condizioni, vengono agevolate assegnazioni cessioni e trasformazioni avvenute anche dopo la data limite precedentemente prevista (30 settembre 2016) e fino al 30 settembre 2017 (di fatto sanando anche eventuali operazioni realizzate dal 1 ottobre scorso in poi, anche prima della data di entrata in vigore della Legge di Bilancio). Qualora venga innescato il presente provvedimento agevolato, l'eventuale imposta sostitutiva deve essere versata in due rate, alle seguenti scadenze:

- il 60% di quanto dovuto, entro il 30 novembre 2017;
- il rimanente 40%, entro il 16 giugno 2018.

La proroga per le imprese individuali

Il comma 566, Legge di Bilancio 2017 interviene per prorogare anche il provvedimento di estromissione agevolata dei beni da parte dell'imprenditore individuale. Si tratta di un provvedimento analogo a quello precedentemente descritto: la fuoriuscita del bene dalla sfera dell'impresa (per "privatizzare" l'immobile) è operazione assimilata alla cessione, con la conseguenza che a seguito di tale operazione sono dovute imposte sulla plusvalenza che si verrebbe eventualmente a generare. La L. 208/2015 aveva introdotto la possibilità di determinare in maniera agevolata la plusvalenza, facendo riferimento al valore catastale dell'immobile e, anziché assoggettarla ad aliquote Irpef, essa poteva scontare il prelievo nella misura fissa dell'8%. Si trattava di una opportunità di particolare interesse soprattutto (ma non esclusivamente) per le imprese individuali prossime alla chiusura.

Gli immobili che potevano beneficiare di tale opportunità erano quelli strumentali.

La L. 208/2015 permetteva all'imprenditore individuale che alla data del 31 ottobre 2015 possedeva beni immobili strumentali, entro il 31 maggio 2016, di optare per l'esclusione dei beni stessi dal patrimonio dell'impresa, con effetto dal periodo di imposta in corso alla data del 1° gennaio 2016.

Il comma 566, Legge di Bilancio 2017 prevede 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.

Rispetto al provvedimento che riguarda le società, in questo caso viene quindi spostata in avanti anche la data di riferimento: i beni agevolabili sono quelli posseduti alla data del 31 ottobre 2016. Per i soggetti che si avvalgono della presente disposizione, gli effetti della estromissione decorrono dal 1° gennaio 2017.

Le scadenze di versamento sono le medesime previste per le società:

- il 60% di quanto dovuto, entro il 30 novembre 2017;
- il rimanente 40%, entro il 16 giugno 2018.

37. Iva sulle variazioni dell'imponibile o dell'imposta (567)

Con la L. 208/2015 (Stabilità 2016), all'articolo 1, commi 126 e 127, il Legislatore ha modificato la disciplina delle note di variazione ai fini Iva riscrivendo l'articolo 26, D.P.R. 633/1972 e stabilendo diverse decorrenze in relazione a talune previsioni in esso contenute.

La versione novellata dell'articolo 26, Decreto Iva opera una precisa distinzione tra le seguenti ipotesi che legittimano l'emissione di una nota di variazione in diminuzione:

- a) verificarsi di una causa di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione (e simili) dell'operazione;
- b) applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente;
- c) assoggettamento del cessionario o committente a una procedura concorsuale (fallimento, concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa, amministrazione straordinaria) o ad altra procedura di soluzione della crisi d'impresa quali l'accordo di ristrutturazione dei debiti e il piano attestato di risanamento;
- d) procedura esecutiva individuale rimasta infruttuosa.

Tali ipotesi risultano inoltre chiaramente differenziate anche per quanto riguarda il limite temporale entro il quale è possibile effettuare la variazione; ciò può avvenire:

- entro il termine di un anno nelle ipotesi di cui alle precedenti lettere a) e b) e richiamate dal comma 2, articolo 26, qualora si verifichino in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti;
- senza alcun termine nell'ipotesi di cui alle lettere c) e d) richiamate dal comma 4, articolo 26, pur nel rispetto dell'ordinario termine per l'esercizio del diritto alla detrazione stabilito dall'articolo 19, Decreto Iva.

In tema di decorrenza, il comma 127, Legge di Stabilità 2016 aveva previsto che:

- le disposizioni di cui al comma 4, lettera a) e comma 5 secondo periodo, articolo 26 si applicano nei casi in cui il cessionario o committente fosse assoggettato a una procedura concorsuale successivamente al 31 dicembre 2016;
- le altre modifiche apportate dal comma 126, al predetto articolo 26 si applicano letteralmente dal 1° gennaio 2016 (data di entrata in vigore della Legge di stabilità) ma, stante il dichiarato carattere interpretativo delle stesse, dovrebbero ritenersi applicabili anche alle operazioni effettuate ante 2016.

Tra le disposizioni per così dire a efficacia immediata e con valenza interpretativa (e quindi retroattiva) è possibile individuare:

- per i contratti a esecuzione continuata o periodica, la possibilità di emettere nota di variazione in diminuzione nel caso di risoluzione contrattuale dovuta a inadempimento del cessionario o committente (a eccezione del caso in cui le parti abbiano correttamente adempiuto alle proprie obbligazioni);
- la possibilità di emettere una nota di variazione da parte del cessionario o committente dell'operazione, laddove l'operazione sia assoggettata al meccanismo del *reverse charge*;
- la chiara definizione dei termini e le condizioni per effettuare la variazione nell'ipotesi di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose.

Le disposizioni che, invece, presentavano un'efficacia differita (a partire cioè dalle procedure concorsuali dichiarate successivamente al 31 dicembre 2016) sono quelle che:

- legittimavano l'emissione di una nota di variazione Iva in diminuzione "a partire dalla data in cui il cessionario o committente è assoggettato a una procedura concorsuale" (articolo 26, comma 4, lettera a));
- consentivano al cessionario o committente assoggettato alla procedura concorsuale di non registrare "in aumento" la nota di variazione emessa dal cedente o prestatore (articolo 26, comma 5).

È proprio con riferimento a taluni ultime disposizioni, ovvero quelle che dovevano entrare in vigore lo scorso 1° gennaio 2017 che il Legislatore, con un cambio di rotta decisamente clamoroso, interviene con la recente Legge di Bilancio 2017.

Il dietrofront della Legge di Bilancio 2017

Con le disposizioni contenute nel comma 567, articolo 1, L. n.232/2016 (Legge di Bilancio 2017) il Legislatore modifica nuovamente l'articolo 26, D.P.R. 633/1972 al fine di ripristinare la regola secondo cui l'emissione di nota di credito Iva e, dunque, la possibilità di portare in detrazione l'Iva corrispondente alle variazioni in diminuzione, in caso di mancato pagamento connesso a procedure concorsuali, può avvenire solo una volta che dette procedure si sono concluse infruttuosamente.

Viene anche abrogata la disposizione che prevedeva l'esonero di annotazione della nota di accredito ricevuta dal committente/acquirente.

Il comma 567

All'articolo 26, D.P.R. 633/1972, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) al comma 2, dopo le parole: "rescissione e simili" sono inserite le seguenti: "o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose o a seguito di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis, R.D. 267/1942, ovvero di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, comma 3, lettera d), R.D. 267/1942, pubblicato nel registro delle imprese";
- b) al comma 8, le parole: "ai commi 2, 3, 4 e 5" sono sostituite dalle seguenti: "ai commi 2, 3 e 5";
- c) al comma 12, alinea, le parole: "Ai fini del comma 4, lettera b)," sono sostituite dalle seguenti: "Ai fini del comma 2";

d) i commi 4, 6 e 11 sono abrogati e il secondo periodo del comma 5 è soppresso.

Per effetto di tali abrogazioni, quindi, alcune delle previsioni che furono introdotte con la Legge di Stabilità 2016, non entreranno mai in vigore.

38. Detraibilità delle spese sostenute per la frequenza scolastica (617)

Aumenta (da 400 euro) a 564 euro per il 2016, 717 euro per il 2017, 786 euro per il 2018 ed 800 euro dal 2019 l'importo massimo – per alunno o studente – per il quale è possibile usufruire della detrazione Irpef del 19%, relativamente alle spese sostenute per la frequenza di scuole dell'infanzia, scuole del primo ciclo di istruzione e scuole secondarie di secondo grado del sistema nazionale di istruzione.

A tal fine, novella la lettera e-bis) del comma 1, articolo 15, Tuir

39. Rifinanziamento del bonus cultura per i diciottenni e del bonus strumenti musicali (626)

Si assegna la Card cultura per i giovani, introdotta dalla legge di stabilità 2016, anche ai soggetti che compiono diciotto anni nel 2017, ampliandone le finalità di utilizzo, e rfinanzia per il 2017 il bonus, introdotto anch'esso dalla legge di stabilità 2016, per l'acquisto di strumenti musicali nuovi.

Si prevede che la Carta elettronica possa essere utilizzata anche per l'acquisto di musica registrata nonché di corsi di musica, di teatro o di lingua straniera.

Si prevede di conseguenza la modifica, entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge, del D.P.C.M. 187/2016, il quale ha definito i criteri e le modalità di attribuzione e di utilizzo della Carta, nei limiti degli stanziamenti iscritti in bilancio nella parte II (sezione II) della legge.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

Percudani & Partners