

NOTA INFORMATIVA A CURA DEL DR. A. MANAZZA

Milano, 8 gennaio 2016

Oggetto: Legge di Stabilità 2016 – Conversione definitiva (Legge 28 dicembre 2015, n. 208 in Gazzetta Ufficiale del 30 dicembre 2015)

La Legge di Stabilità 2016 consta di 1 articolo composto da 999 commi.

Di seguito si espongono le principali novità fiscali di interesse.

1. Rivalutazione dei beni d'impresa: la Legge di Stabilità reintroduce la possibilità di effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa risultanti dal bilancio dell'esercizio (ad esclusione dei beni immobili-merce, ma comprese le partecipazioni detenute), attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva (delle imposte sui redditi, relative addizionali e dell'Irap) con aliquota:

- del 16% per i beni ammortizzabili;
- del 12% per i beni non ammortizzabili.

Per l'affrancamento – facoltativo (parziale o totale) – del saldo attivo della rivalutazione è invece prevista un'imposta sostitutiva del 10%.

Il versamento avviene in un'unica rata entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi.

La rivalutazione va effettuata nel bilancio dell'esercizio 2015 e deve riguardare tutti i beni risultanti dal bilancio al 31.12.2014 appartenenti alla stessa categoria omogenea.

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

Gli effetti fiscali sono differiti:

- al terzo esercizio successivo a quello della rivalutazione;
- al quarto esercizio in caso di cessione, assegnazione ai soci/autoconsumo o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. Se queste operazioni vengono compiute prima dell'inizio del citato quarto esercizio (successivo a quello di rivalutazione), la plus/minusvalenza è calcolata con riferimento al costo del bene antecedente alla rivalutazione;
- al periodo d'imposta in corso al 1 dicembre 2017 per i soli beni immobili rivalutati.

2. Rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni: vengono riaperti i termini (con scadenza al 30 giugno 2016) rivolti a persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali, per la rivalutazione del valore di acquisto dei terreni e delle partecipazioni. Nel dettaglio:

- *Partecipazioni non negoziate e detenute al di fuori del regime d'impresa:* ai fini della determinazione delle plusvalenze con riferimento a titoli, quote o diritti non negoziati e detenuti al di fuori del regime d'impresa alla data del 1.1.2016, può essere considerato, in luogo del valore di acquisto o sottoscrizione, il corrispondente valore attribuito alla frazione di patrimonio netto posseduta definito da una perizia giurata di stima redatta da un soggetto abilitato (dottore commercialista, ragioniere o revisore contabile).

Il valore affrancato definito dalla perizia è assoggettato ad un'imposta sostitutiva pari al 8%.

- *Aree fabbricabili ed agricole:* ai fini della determinazione delle plusvalenze con riferimento ad aree edificabili ed agricole detenute alla data del 1.1.2016 (e non costituenti beni-merce), può essere considerato, in luogo del valore di acquisto, il valore definito da una perizia giurata di stima redatta da un soggetto abilitato (ingegnere, architetto, geometra, agrotecnico od agronomo).

Il valore affrancato definito dalla perizia è assoggettato ad un'imposta sostitutiva pari al 8%.

3. Assegnazione agevolata di beni dell'impresa ai soci: le società che entro il 30.9.2016 assegnano o cedono ai soci (risultanti tali alla data del 30.9.2015) beni immobili (diversi da quelli strumentali per destinazione) o beni mobili iscritti in pubblici registri (autoveicoli, motoveicoli, imbarcazioni o aeromobili) possono optare per l'applicazione di un'imposta sostitutiva pari all'8% (elevata al 10,50% per le società non operative o di comodo) sulla differenza tra il valore normale dei beni ed il loro costo fiscalmente riconosciuto. Le riserve in sospensione di imposta annullate per effetto dell'assegnazione agevolata sono altresì assoggettate ad un'imposta sostitutiva pari al 13%. Sono ridotte alla metà le aliquote applicabili dell'imposta di registro, mentre le ipotecarie e catastali sono calcolate in misura fissa. Le medesime disposizioni si applicano alle società immobiliari o di gestione che si trasformano in società semplici entro la data sopra indicata.

4. Esclusione degli immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa individuale: l'imprenditore individuale, che al 31.10.2015 utilizzava immobili strumentali per l'attività, può escludere tali beni dal patrimonio dell'impresa, entro il 31.5.2016, versando un'imposta sostitutiva pari al 8% della differenza tra il valore normale dei beni ed il loro valore fiscalmente riconosciuto.

5. Irap – Deduzione: a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.01.2015 (quindi in caso di anno solare dal 2016) viene elevata di €5.000 la deduzione forfetaria ai fini Irap per i soggetti imprese o lavoratori autonomi la cui base imponibile è non superiore ad €180.760. Tale deduzione, attualmente pari ad €8.000, viene pertanto portata ad €13.000.

6. Accertamento delle imposte: a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2016 vengono modificate le regole relative alla decadenza dei termini per l'accertamento, con l'abrogazione del meccanismo di raddoppio del termine in presenza di reati tributari. In particolare, il potere di accertamento viene esteso da 5 a 6 anni dalla chiusura dell'esercizio in caso di dichiarazione infedele ed a 7 anni in caso di dichiarazione omessa. Viene inoltre anticipata al 1 gennaio 2016 l'entrata in vigore del nuovo sistema sanzionatorio approvato dal Dlgs.158/2015.

7. Disciplina costi black list in CFC e country-by-country reporting: a decorrere dal 2016 la disciplina vigente dei costi black list in CFC è abrogata (compresa l'esposizione degli stessi nel Modello Unico) e viene stabilito che i regimi fiscali di Stati o territori si considereranno privilegiati laddove il livello nominale di tassazione risulti inferiore al 50% di quello applicabile in Italia, con esclusione comunque degli Stati dell'Unione Europea o del SEE (Danimarca, Islanda, Liechtenstein, Norvegia). Viene inoltre istituito l'obbligo del country-by-country reporting per le imprese multinazionali aventi fatturato consolidato superiore ai 750 milioni di Euro sia aventi sede in Italia con controllate estere sia aventi sedi all'estero con controllate o *stabili organizzazioni* in Italia. Un decreto del MEF da emanarsi entro la fine del prossimo mese di marzo stabilirà le modalità, i termini e le condizioni della documentazione da produrre all'Agenzia delle Entrate.

8. Regime fiscale forfetario per persone fisiche: a decorrere dal 1.1.2016 viene rivisto il regime forfetario introdotto dalla legge n.190/2014, nel seguente modo:

- Viene cancellata la norma che proibiva di accedere al regime agevolato se l'importo dei redditi di lavoro dipendente e assimilato, percepiti nell'anno precedente a quello di applicazione del nuovo regime, era pari o superiore alla misura dei redditi d'impresa o professionali conseguiti nello stesso anno e se la somma delle varie fattispecie reddituali andava oltre i 20mila euro;
- Vengono esclusi dal regime agevolato i soggetti che, nel corso dell'anno precedente, hanno percepito redditi di lavoro dipendente o redditi assimilati superiori a 30 mila euro, a meno che il rapporto di lavoro non sia concluso;
- Viene prevista la riduzione dal 15 al 5% della misura ordinaria dell'aliquota d'imposta, per i primi 5 anni di una nuova attività; la disposizione è applicabile, per gli anni dal 2016 al 2019, anche ai soggetti che hanno cominciato una nuova attività nel 2015, optando per il regime forfetario;
- Sono elevati i limiti di ricavi e compensi indicati nell'allegato 4 alla legge n. 190/2014, al di sotto dei quali i contribuenti esercenti impresa, arti e professioni possono accedere al regime forfetario. In particolare le soglie di ricavi e compensi vengono incrementate di 10 mila euro (elevati a 15 mila euro in riferimento alle attività svolte dagli esercenti arti e professioni);
- Viene stabilita l'applicazione del regime contributivo ordinario anche per i contribuenti forfetari, che possono beneficiare, in ogni caso, della riduzione al 35% degli oneri contributivi.

9. Ires – riduzione dell'aliquota: viene disposta una riduzione dell'aliquota IRES (imposta sui redditi delle società di capitali, associazioni, consorzi e stabili organizzazioni) con effetto dall'esercizio successivo a quello in chiusura al 31.12.2016 (quindi in caso di anno solare dal 2017) dall'attuale 27,50% al 24%.

10. Ires e Irap – Incremento del costo fiscale deducibile su beni strumentali nuovi : viene disposta una maggiorazione del 40% del costo fiscale deducibile dei beni materiali nuovi, acquistati da imprese o lavoratori autonomi a titolo di proprietà o di leasing dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016. La maggiorazione opera con riferimento alle quote di ammortamento od ai canoni di leasing ai fini della tassazione diretta, con esclusione però dell'Irap. Sono agevolabili tutti i beni strumentali nuovi, ad esclusione degli immobili e dei beni mobili aventi quote di ammortamento

inferiori al 6,5% annuo, ma inclusi gli autoveicoli strumentali e le autovetture, per le quali viene aumentata in deroga la soglia di rilevanza fiscale da € 18.076 a € 25.306 (€ 36.152 per gli agenti).

11. Aumento delle aliquote Iva: viene disposto l'aumento dell'attuale aliquota IVA del 10% di 3 punti percentuali (al 13%) a decorrere dal 2017; nonché dell'aliquota IVA del 22% di 2 punti percentuali (al 24%) a decorrere dal 2017 e di un ulteriore punto percentuale (al 25%) dal 2018.

12. Iva – note di credito: viene modificato l'art.26 del DPR 633/1972 introducendo la possibilità di emettere note di variazione con Iva anche per operazioni in reverse charge e per i casi di risoluzione contrattuale per inadempimento relativa a contratti a esecuzione continuata o periodica. Dal 1 gennaio 2017 inoltre sarà possibile emettere variazioni in diminuzione dell'Iva su crediti vantati verso società in procedure concorsuali già a partire dall'apertura della procedura medesima.

13. Iva sull'acquisto di abitazioni a risparmio energetico: è introdotta per l'anno 2016 una detrazione dall'IRPEF del 50% (ripartibile in n.10 quote annuali) dell'importo corrisposto a titolo di IVA sull'acquisto di abitazioni residenziali di classe energetica A o B cedute dalle imprese costruttrici.

14. Irpef - detrazioni per le cd. ristrutturazioni edilizie: la Legge di stabilità prevede una proroga della detrazione Irpef fino al 31.12.2016, riconosciuta per un importo massimo di € 96.000,00 annui per intervento, nella misura del 50%, per le spese sostenute a partire dal 26.6.2012. È inoltre prorogata anche la detrazione Irpef relativamente ai lavori di riqualificazione energetica; la misura è invariata al 65% per un importo massimo di € 96.000,00 annui per intervento. La proroga dell'agevolazione viene riconosciuta anche per gli interventi su parti comuni condominiali, per l'acquisto e la posa di schermature solari, per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale, nonché per l'installazione di dispositivi per il controllo da remoto di impianti di riscaldamento, di produzione d'acqua calda e di climatizzazione. La proroga al 31.12.2016 riguarda infine anche la detrazione del 50% (calcolata su un importo non superiore a euro 10.000) per le spese sostenute per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici. Si ricorda che la detrazione per i mobili è riconosciuta solo ai soggetti che usufruiscono della detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio e che sostengono spese per l'acquisto di mobili, nonché di grandi elettrodomestici rientranti nella categoria A+ (A per i forni), qualora finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

15. IMU e TASI:

Dal 2016 viene ridotta del 50% la base imponibile IMU per gli immobili dati in comodato d'uso a figli o genitori, a patto che il contratto di comodato sia registrato, il comodante possieda un solo immobile nel territorio italiano (esclusa l'abitazione principale se non di lusso), e lo stesso risieda anagraficamente e dimori abitualmente nello stesso Comune in cui è locato l'immobile concesso in comodato.

Sempre dal 2016 è abrogata la TASI sull'abitazione principale non di lusso (escluse pertanto le abitazioni classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9), sia quando l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale del proprietario, sia quando a destinare l'immobile detenuto ad abitazione principale è l'occupante (conduttore o comodatario).

In tal caso il versamento della TASI è effettuato, per la quota residua spettante, dal proprietario nella misura prevista dal Comune nel regolamento dell'anno 2015 ovvero, qualora mancasse l'indicazione della suddetta misura nel regolamento comunale, nella misura standard del 90%.

Viene poi confermata, anche per l'anno 2016, la possibilità di superare i limiti di legge relativi alle aliquote massime di TASI, per un ammontare complessivamente non superiore allo 0,8 per mille, in presenza di specifiche condizioni di legge, per gli immobili che non sono esentati da tale imposta.

Viene inoltre prevista l'esenzione dall'IMU per i terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola, a prescindere dalla loro ubicazione.

Sempre dal 1° gennaio 2016, infine, vengono esclusi dal pagamento dell'IMU i cosiddetti "macchinari imbullonati" (nonché congegni, attrezzature ed altri impianti funzionali ad un processo produttivo) qualora il loro valore sia incluso nella rendita catastale dei relativi immobili, a destinazione speciale o particolare, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E.

Tale rendita verrà determinata, tramite stima diretta, considerando sia il suolo che le costruzioni, oltre che gli elementi ad essi correlati strutturalmente che ne accrescono qualità ed utilità.

16. Imposta di registro

Potrà fruire dell'imposta di registro con aliquota agevolata al 2% sull'acquisto dell'abitazione principale anche chi al momento del rogito possiede già un immobile a tale titolo, purché provveda ad alienarlo entro un anno dalla data dell'atto di acquisto del nuovo immobile.

Viene invece elevata dal 12% al 15% l'aliquota dell'imposta di registro sui trasferimenti di terreni agricoli a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti o dagli imprenditori agricoli professionali.

17. Affitti di immobili

E' dichiarato nullo ogni accordo atto a determinare un canone superiore a quello risultante dal contratto scritto o ad introdurre aumenti occulti sul canone concordato. Sono inoltre considerati nulli gli accordi in deroga ai limiti di durata del contratto previsti dalla legge 431/98.

Il locatore sarà inoltre tenuto a comunicare la registrazione del contratto di locazione, entro 60 giorni, all'amministratore del condominio.

18. Leasing immobiliare per acquisto dell'abitazione principale

E' introdotta la possibilità per i privati di acquisire o far costruire un immobile, da adibire ad abitazione principale, utilizzando l'istituto della locazione finanziaria (leasing finanziario).

I canoni sono detraibili dall'Irpef per il 19% di un importo massimo di €4.000,00 annui (elevati a €8.000,00 per under 35 anni), mentre il costo di riscatto del bene è detraibile dall'Irpef per il 19% di un importo massimo di €10.000,00 (elevati a €20.000,00 per under 35 anni),

19. Aumento del limite per la tracciabilità dei pagamenti

La manovra economica prevede una modifica in aumento alla soglia di utilizzo del contante ad Euro 3.000,00, con decorrenza dal 1 gennaio 2016; in altri termini, superata tale soglia, i pagamenti devono essere effettuati in forma tracciabile (moneta elettronica, Ri.ba, bonifici o assegni).

Ne consegue che, per effetto di tale disposizione: a) è vietato il trasferimento di denaro contante (di libretti di deposito bancari o postali al portatore o di titoli al portatore) tra soggetti diversi per importi pari o superiori a 3.000,00 euro; b) gli assegni bancari e postali emessi per importi pari o superiori a 3.000,00 euro devono recare l'indicazione del nome o della ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità; c) gli assegni circolari, i vaglia cambiari e postali possono essere richiesti, per iscritto, dal cliente senza clausola di non trasferibilità solo se di importo inferiore a 3.000,00 euro; d) il saldo dei libretti di deposito bancari o postali al portatore non può essere pari o superiore a 3.000,00 euro.

La predetta limitazione riguarda complessivamente il valore oggetto di trasferimento e si applica anche alle c.d. "operazioni frazionate", ossia a quei pagamenti inferiori al limite che appaiono artificialmente frazionati. Il frazionamento in più importi inferiori al limite è ammesso nel caso in cui lo stesso sia previsto dalla prassi commerciale o da accordi contrattuali.

Per le rimesse di denaro all'estero (cd. "money transfer") e per i pagamenti della Pubblica Amministrazione il limite rimane invece invariato ad €1.000,00.