



LEGGE DI STABILITA' 2016

Legge 208 del 28 dicembre 2015

TORINO 29 GENNAIO 2016

STUDIO PERINETTO LORENZO & PARTNERS
DOTTORI COMMERCIALISTI E CONSULENTI DEL LAVORO
TORINO - CORSO MATTEOTTI 44 - TEL. 011 5623588 (3 LINEE R.A.) - FAX 011 5624225

INDICE

• Super ammortamento	4
• Assegnazioni, trasformazioni, cessione agevolata di beni ai soci	15
• Trasformazione agevolata in società semplice	29
• Cessioni agevolate	31
• Estromissione beni dell'impresa individuale	35
• Minimi – Forfettari imposte e contributi	37
• Rivalutazione dei beni d'impresa	49
• Rivalutazione terreni e partecipazioni	53
• Proroga dello sgravio contributivo per le nuove assunzioni	55
• Detassazione prestazioni sociali e premi di produttività	58
• Trasformazione da tempo pieno a parziale di soggetti prossimi alla pensione..	62
• Aliquota contributiva lavoratori autonomi	65
• Focus 1 - Dimissioni telematiche	66
• Focus 2 - Voucher per lavoro accessorio	67

INDICE

• Focus 3 - Disabili	68
• Nuove regole per il recupero dell'IVA addebitata e non incassata.....	69
• Elevazione limite uso dei contanti	
• Interventi IMU e TASI	80
• Agevolazione IVA acquisto casa	84
• Acquisto prima casa con meno vincoli	85
• Locazioni immobiliari	87
• Bonus edilizi e riqualificazione energetica	88
• Canone RAI	89
• Rimodulazione termini accertamenti tributari	90

SUPER AMMORTAMENTO

art. 1, comma 91-97 L.208/2015

Incentivo agli investimenti in beni strumentali nuovi attraverso un'agevolazione fiscale che prevede la maggiorazione del 40% del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi acquisiti, in proprietà o in leasing, nel periodo tra il 15 ottobre 2015 ed il 31 dicembre 2016.

N.B.: solo leasing finanziario (opzione di acquisto finale del bene a favore dell'utilizzatore), no noleggio o leasing operativo.

La maggiorazione del 40% del costo di acquisizione è un'agevolazione esclusivamente fiscale (IRES/IRPEF, no IRAP) pertanto non prevede l'imputazione a conto economico di quote di ammortamento o di canoni di leasing più elevati.

L'investimento si considera effettuato:

- per i beni acquisiti in proprietà: dalla data di consegna o di spedizione;
- per i beni acquisiti mediante contratti di appalto: dall'ultimazione della prestazione;
- per i beni acquisiti mediante contratti di appalto che prevedono s.a.l.: dal momento in cui il s.a.l. è liquidato ed accettato irrevocabilmente da parte del committente;
- per i beni in leasing: dalla data in cui il bene viene consegnato all'utilizzatore.

N.B.: per poter fruire dell'agevolazione è necessario che il bene sia entrato in funzione.

Esempio

Per un bene acquistato nel 2016 con entrata in funzione nel 2017 la deduzione del 40% partirà dal 2017.

La maggiorazione si applica anche all'acquisto o alla detenzione in leasing degli autoveicoli.

Pertanto, per l'acquisto di autoveicoli sono stati incrementati i valori massimi di rilevanza:

- per le autovetture possedute da imprese e lavoratori autonomi il limite di deducibilità passa da euro 18.076,00 ad euro 25.306,00 (permane la limitazione del 20%)
- per le autovetture possedute da agenti e rappresentanti il limite di deducibilità passa da euro 25.823,00 ad euro 36.152,00 (permane la limitazione dell'80%).

Imprenditori e Professionisti

Mezzi di trasporto	Costo max. fiscale	Costo max. fiscale deducibile	Nuovo costo max. fiscale	Nuovo costo max. fiscale deducibile
Autovetture	€ 18.076,00	€ 3.615,00	€ 25.306,00	€ 5.061,00
Autocaravan	€ 18.076,00	€ 3.615,00	€ 25.306,00	€ 5.061,00
Motocicli	€ 4.132,00	€ 826,00	€ 5.784,00	€ 1.157,00
Ciclomotori	€ 2.066,00	€ 413,00	€ 2.892,00	€ 578,00

Agenti e Rappresentanti di Commercio

Mezzi di trasporto	Costo max. fiscale	Costo max. fiscale deducibile	Nuovo costo max. fiscale	Nuovo costo max. fiscale deducibile
Autovetture	€ 25.823,00	€ 20.658,00	€ 36.152,00	€ 28.922,00
Autocaravan	€ 25.823,00	€ 20.658,00	€ 36.152,00	€ 28.922,00
Motocicli	€ 4.132,00	€ 3.306,00	€ 5.784,00	€ 4.627,00
Ciclomotori	€ 2.066,00	€ 1.653,00	€ 2.892,00	€ 2.314,00

Soggetti Beneficiari

Titolari di reddito d'impresa ed i titolari di lavoro autonomo, a prescindere dal regime contabile adottato, dalla natura giuridica, dimensioni e settore di appartenenza (dubbi per i soggetti appartenenti al regime contabile e fiscale dei minimi, mentre è sicuramente precluso l'accesso a questa agevolazione per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario ex L. 190/2014).

Beni Agevolabili

Beni strumentali nuovi (compresi gli investimenti in beni strumentali realizzati mediante contratto di appalto a terzi e gli investimenti in beni strumentali realizzati in economia).

Esclusi beni merce e materiali di consumo.

Esclusi inoltre dall'agevolazione:

- i fabbricati e le costruzioni
- i beni con coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5%
- beni specificamente indicati nell'allegato 3 della Legge di Stabilità

La maggiorazione del 40% rileva solo per la determinazione delle maggiori quote di ammortamento (o canoni di leasing) da dedurre fiscalmente.

Pertanto, nella determinazione di una plusvalenza/minusvalenza il valore di riferimento fiscale del bene resta quello ordinario.

Acquisto				Canoni leasing			
Amm.	Surplus	Totale	Anno	Quota capitale	Amm. riscatto	Surplus	Totale
€ 10.000,00	€ 4.000,00	€ 14.000,00	1	€ 36.000,00		€ 14.400,00	€ 50.400,00
€ 20.000,00	€ 8.000,00	€ 28.000,00	2	€ 36.000,00		€ 14.000,00	€ 50.400,00
€ 20.000,00	€ 8.000,00	€ 28.000,00	3	€ 18.000,00	€ 1.000,00	€ 7.600,00	€ 26.600,00
€ 20.000,00	€ 8.000,00	€ 28.000,00	4		€ 2.000,00	€ 800,00	€ 2.800,00
€ 20.000,00	€ 8.000,00	€ 28.000,00	5		€ 2.000,00	€ 800,00	€ 2.800,00
€ 10.000,00	€ 4.000,00	€ 14.000,00	6		€ 2.000,00	€ 800,00	€ 2.800,00
			7		€ 2.000,00	€ 800,00	€ 2.800,00
			8		€ 1.000,00	€ 400,00	€ 1.400,00
€ 100.000,00	€ 40.000,00	€ 140.000,00		€ 90.000,00	€ 10.000,00	€ 40.000,00	€140.000,00

Esempio

Una società acquista nel periodo agevolabile un macchinario del costo di euro 100.000,00.

ipotizzando un'aliquota di ammortamento civilistico pari all'aliquota di ammortamento fiscale (es. 20%) si avrà questa situazione:

	No super ammortamenti		Sì super ammortamenti			
Periodo d'imposta	Quota amm.to civilistica	Quota amm.to max deducibile	Quota amm.to civilistica	Quota amm.to deducibile	Quota super amm.to	Quota amm.to max deducibile
2016	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 4.000,00	€ 14.000,00
2017	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 8.000,00	€ 28.000,00
2018	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 8.000,00	€ 28.000,00
2019	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 8.000,00	€ 28.000,00
2020	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 20.000,00	€ 8.000,00	€ 28.000,00
2021	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 4.000,00	€ 14.000,00
totale	€ 100.000,00	€ 100.000,00	€ 100.000,00	€ 100.000,00	€ 40.000,00	€140.000,00

Risparmio

Sui 40.000,00 euro di maggiori ammortamenti il risparmio per l'azienda è pari ad euro 11.000,00 nell'arco del periodo di ammortamento.

Esempio

2017: (€ 28.000,00- € 20.000,00) * 27,5% = € 2.200,00

Ai fini del calcolo degli acconti 2016 bisogna considerare, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza dell'incentivo.

Inoltre i super ammortamenti non produrranno effetti ai fini degli studi di settore.

ASSEGNAZIONI, TRASFORMAZIONI, CESSIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI

art. 1, comma 115-120 L. 208/2015

Obiettivo: favorire fuoriuscita di immobili non strumentali (o veicoli non strumentali) dal perimetro dell'impresa a condizioni vantaggiose (tassazione di favore rispetto alla normale imposizione IRES/ IRAP/ Imposta di Registro).

Ambito Soggettivo

SNC – SAS – SRL – SRLS – SPA – SAPA

(Sono comprese anche le società in liquidazione, mentre la norma non cita le società cooperative).

Le altre condizioni necessarie sono che:

- i soci/acquirenti assegnatari risultino iscritti nel libro soci alla data del 30 settembre 2015 (non è necessario che al momento dell'assegnazione, la compagine sociale sia invariata rispetto alla situazione al 30 settembre 2015, ma i soci post 1° ottobre 2015 non beneficiano dell'agevolazione)
- l'assegnazione avvenga entro il 30 settembre 2016

Ambito Oggettivo

Beni Immobili

Immobili diversi da quelli strumentali per destinazione (non devono essere utilizzati nell'esercizio dell'attività d'impresa).

Quindi: immobili di civile abitazione, immobili strumentali per natura locati e immobili merce.

Immobili strumentali per natura: cat. catastale A10, B, C, D

Immobili strumentali per destinazione: cat. catastale A2, A3

Beni mobili iscritti nei pubblici registri (autoveicoli)

Beni mobili non strumentali

N.B.: bene strumentale: bene senza cui l'attività d'impresa non può essere esercitata.

Esempi di bene mobile strumentale: autovettura per agente di commercio.

Atto di Assegnazione

Scadenza: 30 settembre 2016

A seguito dell'assegnazione: attribuzione ai soci di valori espressi nell'attivo patrimoniale con conseguente riduzione patrimoniale.

Quindi, per le società di capitale (srl, srls, spa), in caso di diminuzione del capitale sociale a seguito dell'assegnazione, è necessario iscrivere la delibera al Registro delle Imprese per permettere ai creditori di opporsi alla riduzione. Trascorsi 90 giorni dall'iscrizione è possibile procedere all'esecuzione dell'atto di assegnazione.

Il termine del 30 settembre 2016 opera come termine ultimo per l'atto di riduzione, non per l'iscrizione della delibera. Pertanto la delibera deve essere depositata presso il Registro delle Imprese entro il 30 giugno 2016.

E' possibile effettuare assegnazioni non proporzionali alle quote possedute dai soci che comportino una variazione delle quote sociali. In alternativa possibilità di versamenti a conguaglio.

Base Imponibile

Base imponibile ai fini dell'imposta sostitutiva:

differenza tra il valore "normale" del bene ed il valore fiscalmente riconosciuto (Costo non ammortizzato).

Per gli immobili il valore normale può anche essere rappresentato dal valore catastale o da un valore intermedio.

Importante che:

valore non inferiore al minore tra valore normale e valore catastale.

Determinazione valore catastale

Rendita catastale rivalutata del 5% e moltiplicata per i seguenti coefficienti:

- prima casa: 110
- fabbricati appartenenti a gruppi A e C (escluse le categorie A/10 e C/1):120
- fabbricati appartenenti al gruppo B: 140
- fabbricati categorie A/10 e D: 60
- fabbricati categorie C/1 ed E: 40,8
- terreni agricoli: rendita catastale rivalutata del 25% moltiplicata per 90

In caso base imponibile negativa (valore fiscalmente riconosciuto superiore al valore normale):

orientamenti discordanti sulla possibilità o meno di procedere all'assegnazione in mancanza del pagamento dell'imposta sostitutiva.

(Circolare 112/E/1999 – Circolare 40/E/2002).

Imposta Sostitutiva

Imposta Sostitutiva delle imposte dirette e dell'IRAP pari all' **8%** per le società operative e del **10,5%** per le società non operative (e società di comodo), mentre l'IVA viene applicata in misura ordinaria.

In alternativa all'IVA si pagherà:

- Imposta di Registro ridotta alla metà
- Imposte Ipo-Catastali in misura fissa

Versamento Imposta Sostitutiva: per il 60% entro il 30 novembre 2016, la restante parte entro il 16 giugno 2017.

In caso di annullamento di riserve in sospensione d'imposta: prevista un'ulteriore Imposta Sostitutiva del 13%.

Effetti per il socio

E' prevista l'ordinaria imponibilità per la distribuzione degli utili in natura.

Se a seguito dell'assegnazione si annullano riserve di capitale, il costo della partecipazione del socio viene ridotto del valore della riserva, ma aumentato del valore assoggettato ad Imposta Sostitutiva (neutralità in capo al socio).

Se invece si annullano riserve di utili, le riserve, dedotto l'importo che costituisce la base imponibile dell'Imposta Sostitutiva, viene assoggettato a tassazione secondo le regole ordinarie (49,72% per il socio persona fisica).

Valore normale dei beni assegnati (al netto di eventuali debiti accollati) riduce costo fiscale della partecipazione (eventuale differenza negativa tra bene assegnato e costo della partecipazione).

Esempio

Costo fiscale partecipazione: euro 50.000,00

Valore dei beni assegnati (al netto di debiti): euro 40.000,00

Differenza di euro 10.000,00 (costo fiscale partecipazione post assegnazione)

Costo fiscale partecipazione: euro 50.000,00

Valore dei beni assegnati (al netto di debiti): euro 70.000,00

Differenza di euro 20.000,00 (utile in natura)

La differenza di euro 20.000,00 rappresenta per il socio assegnatario un utile in natura ed è pertanto assoggettato a tassazione secondo le regole ordinarie.

Imposte Indirette

IVA: applicata secondo modalità ordinarie.

Tuttavia in caso di assegnazione di beni immobili abitativi e strumentali: regime naturale è quello di esenzione e quindi l'assegnatario dell'immobile dovrebbe pagare solo le Imposte di Registro ed Ipo-Catastali.

In caso di immobile abitativo:

- Imposta di Registro in misura proporzionale: ridotta alla metà
- Imposte Ipo-Catastali in misura fissa

In caso di immobile strumentale:

- Imposta di Registro fissa
- Imposte Ipo-Catastali in misura fissa

In caso di assegnazione in esenzione IVA di un immobile acquistato con detrazione IVA “a monte”, è necessario operare la rettifica dell’IVA detratta in rapporto ai decimi mancanti al compimento del monitoraggio decennale.

Se la società che assegna l’immobile è la medesima che lo ha costruito (o ristrutturato) e l’assegnazione avviene entro 5 anni dall’ultimazione del bene è necessaria l’applicazione dell’IVA in misura ordinaria (4%-10%-22%) (socio persona fisica).

Se il socio assegnatario è una società è consigliabile optare per l’applicazione dell’IVA tramite il meccanismo del reverse charge (inversione contabile), in questo modo si eviterà il versamento dell’Imposta di Registro.

Esempio 1

Immobile acquistato nel 2008 con IVA detratta pari ad euro 100.000,00

Assegnazione (o cessione) in regime di esenzione nel 2015

E' necessario restituire i 3/10 dell'IVA detratta al momento dell'acquisto:

euro 30.000,00

Esempio 2

Immobile acquistato nel 2004 con IVA detratta pari ad euro 100.000,00

Assegnazione (o cessione) in regime di esenzione nel 2015

Non vi sarà restituzione dell'IVA in quanto è scaduto il termine di monitoraggio decennale

TRASFORMAZIONE AGEVOLATA IN SOCIETA' SEMPLICE

Alternativa all'assegnazione

Due condizioni necessarie:

- oggetto esclusivo o principale: gestione dei beni immobili o mobili registrati previsti dalla norma
- all'atto della trasformazione: compagine sociale costituita dagli stessi soci che erano tali alla data del 30 settembre 2015

Versamento delle Imposte Sostitutive in analogia con l'assegnazione agevolata.

Nella trasformazione agevolata non si applica quanto previsto dall'art. 67 del TUIR (plusvalenza su vendita di immobili acquistati da meno di 5 anni), in quanto per il conteggio del periodo di possesso si considera anche il periodo di possesso della società.

Effetti per il socio

Costo fiscalmente riconosciuto delle quote: incrementato della differenza assoggettata ad Imposta Sostitutiva (riduzione del capital gain in caso di futura cessione della quota da parte del socio) e quindi neutralità fiscale per il socio.

Esempio

Società che possiede un immobile del valore fiscale di euro 100.000,00

Valore normale: euro 300.000,00

Il costo fiscale della partecipazione dei soci è euro 50.000,00

Il pagamento dell'Imposta Sostitutiva ($8\% * 200.000,00$) produce l'effetto di incrementare il costo delle partecipazioni di un importo pari ad euro 200.000,00.

Il nuovo costo fiscale delle partecipazioni per i soci sarà pari ad euro 250.000,00.

CESSIONI AGEVOLATE

Risultato simile a quello che si ottiene con l'assegnazione, ma:

considerando le società di capitale (srl, srls, spa)

- no riduzione del patrimonio netto
- non deve necessariamente riguardare tutti i soci
- plusvalenza da cessione iscritta a conto economico
- il valore normale è pari al maggiore tra il corrispettivo della cessione ed il minore tra valore di mercato e valore catastale
- in caso di valore normale inferiore al costo fiscalmente riconosciuto: minusvalenza deducibile (non così nell'assegnazione).

Per il socio cessionario (persona fisica): possibilità di applicare l'Imposta di Registro ridotta al 50% e le Imposte Ipo-Catastali in misura fissa (50+50).

Imposta Sostitutiva in analogia con assegnazione e trasformazione.

Possibilità di compensare il credito della cessione nei confronti del socio con eventuali finanziamenti soci precedenti.

N.B.: a differenza che nella trasformazione agevolata, nel caso della cessione viene applicato l'art. 67 del TUIR pertanto il computo dei 5 anni dall'acquisto, ai fini di una plusvalenza derivante da futura cessione, decorrono dalla stipula dell'atto, interrompendo quindi il periodo di possesso da parte della società.

Differenze tra assegnazione e cessione

Assegnazione: riduzione del patrimonio netto della società (per le società di capitale).

Cessione: no riduzione di patrimonio netto, ma variazione dell'attivo patrimoniale da immobilizzazione ad attivo circolante.

Assegnazione: la plusvalenza tra valore normale (catastale) e costo fiscalmente riconosciuto non ha impatto sul conto economico.

Cessione: la plusvalenza viene iscritta a conto economico e ha quindi un impatto positivo sull'utile (N.B.: plusvalenza non tassata).

Assegnazione: deve fare riferimento a tutti i soci (seppure con la possibilità di conguagli in denaro).

Cessione: non riguarda necessariamente tutti i soci.

Differenze tra assegnazione e cessione

Assegnazione: nel caso di assegnazione di immobili si può fare riferimento al valore catastale.

Cessione: nel caso di cessione di immobili non si può fare riferimento al valore catastale.

Assegnazione: eventuali minusvalenze (valore normale/catastale inferiore al costo fiscalmente riconosciuto) indeducibili.

Cessione: eventuali minusvalenze (valore normale/catastale inferiore al costo fiscalmente riconosciuto) deducibili.

Assegnazione: affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta (ulteriore Imposta Sostitutiva del 13%).

Cessione: no affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta.

ESTROMISSIONE AGEVOLATA DEGLI IMMOBILI STRUMENTALI DELL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE

art. 1, comma 121 L. 208/2015

Entro il 31 maggio 2016 l'imprenditore individuale potrà estromettere in regime agevolato tutti gli immobili strumentali (per destinazione e per natura), con effetto a decorrere dal 1° gennaio 2016.

Gli immobili estromessi vengono trasferiti nella sfera privata dell'imprenditore e non concorrono alla formazione del reddito d'impresa (reddito personale come reddito fondiario).

Possono beneficiare del regime agevolato gli imprenditori risultanti in attività:

- alla data del 31 ottobre 2015 (data in cui gli immobili devono risultare posseduti)
- alla data del 1° gennaio 2016 (data di effetto dell'estromissione)

Base imponibile

Differenza tra il valore normale del bene (=catastale) ed il costo fiscalmente riconosciuto (risultante dal libro inventari o dal registro dei beni ammortizzabili).

L'Imposta Sostitutiva (8%) va versata in 2 rate:

- la prima, pari al 60%, entro il 30 novembre 2016
- la seconda, pari al 40%, entro il 16 giugno 2017

Con riferimento all'IVA, l'operazione di estromissione è soggetta ad imposta secondo le regole ordinarie.

Da un punto di vista operativo l'estromissione va auto-fatturata in esenzione IVA.

No Imposta di Registro/Ipo-Catastali: non vi è trasferimento nè variazioni o annotazioni catastali.

REGIME FORFETTARIO E REGIME DEI MINIMI

art. 1 c. 111-112-113

Cosa cambia con la Legge di Stabilità per il 2016

Quattro modifiche sostanziali al regime forfettario ex L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015):

- innalzamento soglie di ricavi e compensi
- inserimento tassazione al 5% per le nuove attività dal 2016 per i primi 5 anni di attività
- modifica regole preclusive accesso e permanenza
- modifiche a meccanismo di calcolo contributi

Incremento Generale

Settore	Vecchia soglia ricavi/compensi 2015	Nuova soglia ricavi/compensi 2016	Percentuale di redditività
Industrie alimentari e delle bevande	€ 35.000,00	€ 45.000,00	40%
Commercio all'ingrosso ed al dettaglio	€ 40.000,00	€ 50.000,00	40%
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	€ 30.000,00	€ 40.000,00	40%
Commercio ambulante di altri prodotti	€ 20.000,00	€ 30.000,00	54%
Costruzioni ed attività immobiliari	€ 15.000,00	€ 25.000,00	86%
Intermediari del commercio	€ 15.000,00	€ 25.000,00	62%
Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	€ 40.000,00	€ 50.000,00	40%
Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi	€ 15.000,00	€ 30.000,00	78%
Altre attività economiche	€ 20.000,00	€ 30.000,00	67%

Forfettari 2016 – Tassazione 5%

- Il regime per il 2016 prevede la novità dell'applicazione dell'Imposta Sostitutiva del 5%, in sostituzione al 15%, sul reddito determinato in forma forfettaria, applicando quindi la relativa percentuale di redditività ai compensi o ricavi incassati.
- L'agevolazione è applicabile per coloro che iniziano l'attività nel 2016 per cinque anni, indipendentemente dall'età anagrafica.
- Per chi ha iniziato l'attività l'anno scorso, invece, l'Imposta Sostitutiva del 5% sarà applicabile nei quattro anni residui, quindi fino al 2019.
- I soggetti che al termine del quinquennio agevolato con tassazione al 5% possiederanno ancora i requisiti richiesti dalla L. 190/2014 potranno continuare ad avvalersi del regime forfettario con tassazione al 15%, a prescindere dall'età anagrafica.

- Le condizioni per aderire al regime agevolato sono le stesse previste per l'accesso al regime dei minimi:
 - nel triennio precedente non deve essere stata svolta attività d'impresa o lavoro autonomo, neanche sotto forma di partecipazione a società di persone o impresa familiare;
 - la nuova attività non deve essere la prosecuzione di quella svolta in precedenza quale lavoratore dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista in una pratica professionale;
 - qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da un altro soggetto, l'ammontare dei ricavi e dei compensi realizzati nel periodo d'imposta precedente non deve essere superiore a quello indicato quale soglia insuperabile per applicare il regime agevolato.
- Dal 2016 è disposto il divieto di accesso al regime forfettario per chi ha conseguito redditi da lavoro dipendente superiori ad euro 30.000,00 nell'anno precedente. Coloro che iniziano l'attività quest'anno dovranno quindi verificare il reddito da lavoro dipendente prodotto nel 2015; il reddito da lavoro dipendente può anche essere superiore a quello d'impresa/lavoro autonomo, purchè non sia superiore alla soglia di euro 30.000,00.
- Per aderire al regime agevolato, come nel 2015, il costo del lavoro o compensi erogati ai prestatori d'opera non deve superare euro 5.000,00 annui.

Ipotesi di preclusione

- regimi speciali IVA o forfait redditi
- contribuenti residenti all'estero, tranne i residenti UE od in paesi aderenti all'accordo sullo spazio economico europeo che producono nel territorio italiano almeno il 75% del reddito complessivo
- contribuenti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati, terreni o mezzi di trasporto nuovi
- gli esercenti attività di impresa/lavoro autonomo che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, associazioni ad esse assimilate, srl trasparenti

Rimangono i minimi

- Il decreto Mille Proroghe (D.L. 192/2014) aveva consentito l'utilizzo del regime dei minimi anche nell'anno 2015.
- Per chi avesse aperto partita IVA con tale regime negli anni precedenti, può continuare fino alla scadenza del quinquennio o al compimento del 35° anno.

Ma

dal 2016 gli unici regimi utilizzabili per l'apertura di nuove attività di impresa/lavoro autonomo saranno:

- regime ordinario
- regime forfettario

Il confronto

	Minimi inizio attività 2015	Forfettari inizio attività 2015	Forfettari inizio attività 2016
Determinazione dell'imponibile	Analitica: differenza tra ricavi e costi	Forfettaria, con coefficienti di redditività	Forfettaria, con coefficienti di redditività invariati rispetto al 2015
Aliquota sostitutiva	5%	15% ma con reddito ridotto di 1/3	5%
IVA	Esclusione	Esclusione	Esclusione
Versamenti contributivi	Ordinari	Possibilità di esonero dai contributi fissi con versamento sulla base del reddito conseguito	Ordinari ma con riduzione del 35% dell'imponibile
Limite ricavi o compensi annui	euro 30.000,00	Da euro 25.000,00 ad euro 40.000,00 secondo l'attività	Da euro 25.000,00 ad euro 50.000,00 secondo l'attività

	Minimi inizio attività 2015	Forfettari inizio attività 2015	Forfettari inizio attività 2016
Volume massimo beni strumentali	euro 15.000,00 per acquisti nel triennio	euro 20.000,00 da verificare a fine esercizio	euro 20.000,00 da verificare a fine esercizio
Compatibilità con lavoro dipendente	Possibile	Possibile purché non prevalente sul reddito d'impresa	Possibile ma solo se il reddito da lavoro dipendente non supera euro 30.000,00 annui
Tenuta contabilità	Non richiesta	Non richiesta	Non richiesta
Disapplicazione regime agevolato	Dall'anno successivo al venir meno dei requisiti richiesti, dall'anno in corso quando i ricavi superano euro 45.000,00	Dall'anno successivo	Dall'anno successivo
Perdite dell'esercizio	Riportabili a nuovo per 5 anni	Non possibili perché il reddito è determinato secondo coefficienti forfettari	Non possibili perché il reddito è determinato secondo coefficienti forfettari

Calcolo contributi

- Reintroduzione del reddito minimo imponibile
- Abrogazione della contribuzione sul reddito effettivo se inferiore al minimale
- Riduzione del 35% dei contributi fissi INPS artigiani/commercianti
- Maggiore convenienza rispetto al regime dei “vecchi” minimi

Esempio

Commercianti (ingrosso, dettaglio e ambulante) con ricavi euro 18.000,00 all'anno e coefficienti di redditività del 40%

Minimi	Forfettari 2015 no contributi fissi	Forfettari 2015 sì contributi fissi	Forfettari 2016
18.000 ricavi - 2.000 costi reali ----- 16.000 reddito ----- 16.000 imp. previd. 3.543 ctr. fissi * (1) ----- 16.000 - imp. previd. 15.548 minimale ----- 452 ecced. minimale 103 (22,74%)** (2) ----- 3.646 Tot. Ctr. (1+2)	18.000 ricavi - 10.800 costi forf. (60%) ----- 7.200 reddito ----- 7.200 imp. previd. ----- ----- 1.637 (22,74%)*** (2) ----- 1.637 Tot. Ctr (2)	18.000 ricavi - 10.800 costi forf. (60%) ----- 7.200 reddito ----- 7.200 imp. previd. 3.543 ctr. fissi * (1) ----- 7.200 - imp. previd. 15.548 minimale ----- 0 ecced. minimale 0 (22,74%)**** (2) ----- 3.543 Tot. Ctr (1+2)	18.000 ricavi - 10.800 costi forf. (60%) ----- 7.200 reddito ----- 7.200 imp. previd. 2.303 ctr. fissi 35%* (1) ----- 7.200 - imp. previd. 15.548 minimale ----- 0 ecced. minimale 0 (22,74%)**** (2) ----- 2.303 Tot. Ctr (1)
* Contributi fissi su un minimale di euro 15.548,00 ** Contributi sul reddito che eccede il minimale	*** Contributi calcolati su imponibile previdenziale in quanto non c'è una eccedenza al minimale	**** Dovuti solo i contributi fissi in quanto non c'è eccedenza sul minimale	

Esempio

Commercianti (ingrosso, dettaglio e ambulante) con ricavi euro 30.000,00 all'anno e coefficienti di redditività del 40%

Minimi	Forfettari 2015 no contributi fissi	Forfettari 2015 sì contributi fissi	Forfettari 2016
30.000 ricavi - 5.000 costi sost.ipotiz. ----- 25.000 reddito ----- 25.000 imp. previd. 3.543 ctr. fissi * (1) ----- 25.000 - imp. previd. 15.548 minimale ----- 9.452 ecced. minimale 2.149 (22,74%)** (2) ----- 5.692 Tot. Ctr. (1+2)	30.000 ricavi - 18.000 costi forf. (60%) ----- 12.000 reddito ----- 12.000 imp. previd. ----- ----- 2.728 (22,74%)*** (2) ----- 2.728 Tot. Ctr (2)	30.000 ricavi - 18.000 costi forf. (60%) ----- 12.000 reddito ----- 12.000 imp. previd. 3.543 ctr. fissi * (1) ----- 12.000 - imp. previd. 15.548 minimale ----- 0 ecced. minimale 0 (22,74%)**** (2) ----- 3.543 Tot. Ctr (1+2)	30.000 ricavi - 18.000 costi forf. (60%) ----- 12.000 reddito ----- 12.000 imp. previd. 2.303 ctr. fissi 35%* (1) ----- 12.000 - imp. previd. 15.548 minimale ----- 0 ecced. minimale 0 (22,74%)**** (2) ----- 2.303 Tot. Ctr (1)
* <i>Contributi fissi su un minimale di euro 15.548,00</i> ** <i>Contributi sul reddito che eccede il minimale</i>	*** <i>Contributi calcolati su imponibile previdenziale in quanto non c'è un'eccedenza al minimale</i>	**** <i>Dovuti solo i contributi fissi in quanto non c'è eccedenza sul minimale</i>	

Determinazione IRPEF Professionisti

Esempio

Informazioni in Euro	Minimi inizio attività 2015	Forfettari inizio attività 2015	Forfettari inizio attività 2016
Compenso annuale professionista: 18.000 Costi sostenuti nell'anno: 3.000	$18.000 - 3.000 =$ ----- 15.000 $15.000 * 5\% = 750$	$18.000 * 78\% = 14.040$ $14.040 * 2/3 = 9.360$ $9.360 * 15\% = 1.404$ N.B.: reddito ridotto di 1/3	$18.000 * 78\% = 14.040$ $14.040 * 5\% = 702$

RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA

art. 1, comma 889-897 L. 208/2015

La Legge di Stabilità 2016 ha riaperto i termini per eseguire le rivalutazioni dei beni d'impresa (ad eccezione dei beni merce) e delle partecipazioni iscritte tra le immobilizzazioni mediante il versamento di un'Imposta Sostitutiva delle imposte sui redditi (IRES/IRPEF) e dell'IRAP del 16%, per i beni ammortizzabili, o del 12%, per i beni non ammortizzabili.

La rivalutazione presenta un limite quantitativo: non può eccedere il valore realizzabile sul mercato.

I beni devono essere riclassificati per categorie e la rivalutazione deve interessare tutti i beni che ne fanno parte (DM 162/2001).

Il maggior valore dei beni d'impresa (c.d. saldo attivo di rivalutazione) costituisce per l'impresa una riserva "in sospensione d'imposta", liberamente utilizzabile a copertura di future perdite.

In caso di diverso utilizzo (es. distribuzione ai soci), la riserva rappresenta reddito imponibile sia per la società che per i soci.

Tale saldo attivo può però essere affrancato, in tutto o in parte, mediante il versamento di un'ulteriore Imposta Sostitutiva del 10% da versare in un'unica rata. In questo modo, in caso di distribuzione ai soci, le somme distribuite costituiranno reddito imponibile esclusivamente per i soci.

Esempio

Immobile con valore fiscale di euro 100.000,00

Rivalutazione ad euro 500.000,00

Sulla differenza di euro 400.000,00 Imposta Sostitutiva di IRES/ IRPEF e IRAP pari a euro 64.000,00 (euro 400.000,00*16%).

Questi euro 400.000,00 costituiscono una riserva che l'azienda può utilizzare, ad esempio, a copertura perdite future.

In caso invece di distribuzione ai soci, i 400.000,00 euro rappresentano reddito imponibile sia per la società che per i soci.

Tuttavia, versando un'ulteriore Imposta Sostitutiva di euro 40.000,00 (euro 400.000,00*10%) tale riserva si considera “affrancata” e, in caso di distribuzione ai soci, non costituisce reddito imponibile per la società.

Gli effetti fiscali della rivalutazione decorrono a partire dal terzo esercizio successivo a quello in cui la rivalutazione è stata eseguita (2018).

Nel caso in cui, invece, i beni oggetto di rivalutazione vengano ceduti/assegnati prima del quarto esercizio successivo a quello in cui la rivalutazione è stata eseguita, nella determinazione della plusvalenza/minusvalenza si terrà conto del costo del bene ante rivalutazione (ma in caso di cessione del bene rivalutato nel periodo di sorveglianza, al soggetto cedente spetta un credito d'imposta pari all'ammontare dell'Imposta Sostitutiva).

Fanno eccezione gli immobili, il c. 896 prevede che i maggiori valori iscritti siano riconosciuti con effetto anticipato al periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2017.

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

art. 1 c. 887-888

Riaperti i termini per beneficiare delle agevolazioni legate alla rideterminazione del costo d'acquisto o valore d'acquisto dei terreni e delle partecipazioni non quotate, possedute dalle persone fisiche al 1° gennaio 2016.

Termini

La perizia ed il versamento dell'imposta o della prima delle 3 rate è fissato al 30 giugno 2016 (16 giugno 2017 – 16 giugno 2018) e la data di riferimento su cui vanno giurati i valori è il 1° gennaio 2016.

In caso di cessione di partecipazioni può avvenire anche dopo l'atto di cessione purché nei termini sopra descritti.

PROROGA DELLO SGRAVIO CONTRIBUTIVO PER LE NUOVE ASSUNZIONI

- E' stata stabilita la proroga dello sgravio contributivo per le nuove assunzioni con contratti di lavoro a tempo indeterminato effettuate nel 2016.
- Il nuovo intervento prevede l'esonero dal versamento del 40% dei contributi complessivi a carico del datore di lavoro, nel limite di euro 3.250,00 su base annua, per un massimo di 24 mesi.

Non è riconosciuto il beneficio per le seguenti assunzioni:

- 1) per i contratti di apprendistato e per quelli di lavoro domestico
- 2) per le assunzioni relative a lavoratori che nei sei mesi precedenti siano risultati occupati a tempo indeterminato presso qualsiasi datore di lavoro
- 3) per i lavoratori con i quali i datori di lavoro abbiano comunque già in essere un contratto a tempo indeterminato nei tre mesi precedenti la data di entrata in vigore della presente disposizione (ottobre, novembre e dicembre 2015).

Differenza rispetto al 2015...

Lo sgravio contributivo è concesso anche al datore di lavoro che subentri nella fornitura di servizi in appalto (esempio: servizi di pulizia) e che assuma, ancorché in attuazione di un obbligo stabilito da disposizioni di legge o dalla contrattazione collettiva, un lavoratore per il quale il datore di lavoro cessante stia fruendo dello sgravio contributivo.

La norma costituisce, quindi, anche una deroga ai principi summenzionati di esclusione del beneficio.

*Promozione del welfare aziendale e l'incentivazione della
contrattazione collettiva decentrata*

I commi da 182 a 191 introducono, in modo permanente, una disciplina tributaria agevolativa per i premi dati ai lavoratori dipendenti del settore privato la cui corresponsione sia legata a:

incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili, nonché per le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

Tale disciplina consiste, salvo espressa rinuncia al medesimo da parte del lavoratore, in un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionali e comunali, pari al 10%, entro il limite di importo complessivo del relativo imponibile pari ad euro 2.000,00 lordi.

Aumentata ad euro 50.000,00 la fascia di reddito per potervi accedere.

DETAZZAZIONE PRESTAZIONI SOCIALI E PREMI DI PRODUTTIVITA'

Una delle novità più importanti riguarda la modifica della lettera f) dell'art. 51 del TUIR, a seguito della quale le somme ed i valori ricompresi nel welfare aziendale (comma 2 ed ultimo periodo comma 3 art. 51 del TUIR) non concorrono, nel rispetto dei limiti precedentemente indicati, a formare il reddito di lavoro dipendente, né sono soggetti all'Imposta Sostitutiva del 10%, anche nell'eventualità in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, dei premi legati alla produttività e delle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

In aggiunta ai servizi già noti che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente, la Legge di Stabilità ha aggiunto all'art. 51 del TUIR con le lettere f), f-bis) ed f-ter) i seguenti:

- l'utilizzazione 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 le finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto
- le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei familiari, dei servizi di educazione ed istruzione anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi, nonché per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali e per borse di studio a favore dei medesimi familiari
- le somme e le prestazioni erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione dei servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti indicati nell'art. 12 del TUIR.

Esempio

Un dipendente, che paga euro 2.000,00 di spese scolastiche per il figlio, riceve un premio di produttività di euro 2.000,00 lordi

- Se la somma è incassata come premio di produttività, è soggetta a contributi e tassazione al 10%
 - Il dipendente percepisce euro 1.620,00 netti
 - Il dipendente deve aggiungere euro 380,00 per pagare le spese scolastiche
- Se è incassata come benefit di welfare non è soggetta a contributi e tassazione perché il rimborso delle spese scolastiche è integralmente esentato
 - Il dipendente percepisce euro 2.000,00 netti ed il datore di lavoro risparmia circa euro 600,00 di contributi
 - Il dipendente non deve aggiungere altri soldi per pagare le spese scolastiche

La misura riguarda i titolari di reddito da lavoro dipendente di importo non superiore, nell'anno precedente quello di percezione, ad **euro 50.000,00**.

N.B.: la nuova disciplina interessa le somme ed i valori 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.

Per la definizione dei criteri di misurazione degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, nonché delle modalità attuative del nuovo regime tributario, si rinvia ad un decreto attuativo del Ministero del Lavoro da emanarsi entro 60 giorni dall'entrata in vigore della Legge di Stabilità 2016.

TRASFORMAZIONE DA TEMPO PIENO A PARZIALE DI SOGGETTI PROSSIMI ALLA PENSIONE

Viene introdotta nel settore privato una particolare disciplina di carattere transitorio, concernente l'ipotesi di trasformazione da tempo pieno a tempo parziale del rapporto di lavoro subordinato in «accompagnamento» alla pensione.

Viene consentito che il datore di lavoro ed il dipendente, purché quest'ultimo maturi il requisito per la pensione di vecchiaia entro il 31 dicembre 2018, concordino la trasformazione del rapporto da tempo pieno a tempo parziale.

A seguito di tale accordo il datore di lavoro riconoscerà al dipendente un importo in busta paga (esente da contributi ed imposte) pari alla contribuzione persa a causa del ridotto orario di lavoro, che potrà portare a credito nel mod. F24. Al dipendente sarà inoltre garantita dall'INPS la copertura figurativa per la quota di retribuzione persa.

Requisiti:

- il dipendente, titolare di un rapporto a tempo pieno e indeterminato, deve maturare entro il 31 dicembre 2018 il requisito anagrafico per il diritto al trattamento pensionistico di vecchiaia ed aver già maturato i requisiti minimi di contribuzione per il diritto al medesimo trattamento (20 anni)
- l'accordo per la trasformazione del rapporto deve riguardare un periodo di tempo non superiore a quello intercorrente tra la data di accesso al beneficio in esame e la data di maturazione del suddetto requisito anagrafico
- la riduzione dell'orario di lavoro deve essere pari ad una misura compresa tra il 40% e il 60%

Benefici:

- diminuzione del carico contributivo e retributivo per il datore di lavoro come per un ordinario rapporto di lavoro a tempo parziale
- nessuna perdita sia in termini di anzianità pensionistica per l'accesso al requisito, che in termini di importo dell'assegno di pensione per il dipendente

ALIQUOTA CONTRIBUTIVA LAVORATORI AUTONOMI

Con riferimento al lavoro autonomo, è confermata al 27%, anche per il 2016, l'aliquota contributiva per gli iscritti alla gestione separata ed è disposta la costituzione di un apposito Fondo per la tutela del lavoro autonomo.

Si ricorda che ai sensi dell'art. 10-bis del D.L. 192/2014, l'aliquota contributiva (prevista dall'art. 1, comma 79, della L. 247/2007) per i lavoratori autonomi (titolari di posizione fiscale ai fini dell'IVA) iscritti alla gestione separata INPS (di cui all'art. 2, comma 26, della L. 335/1995), non iscritti ad altre gestioni di previdenza obbligatoria, né pensionati, è pari al 27% per il biennio 2014-2015, al **28% per il 2016** e al 29% per il 2017.

FOCUS 1 - Dimissioni telematiche

Dal 12 marzo 2016 la dimissione e la risoluzione consensuale sono efficaci solo se comunicate per via telematica.

Con il DM 15 dicembre 2015 viene definita la nuova ennesima procedura con cui la dimissione, ma anche la risoluzione consensuale, per essere valide devono essere comunicate telematicamente al datore di lavoro ed alla DTL, attraverso il sito del governo ([www. Lavoro.gov.it](http://www.Lavoro.gov.it) – Cliclavoro).

La nuova procedura prevede che il lavoratore effettui la comunicazione in via autonoma o, in alternativa, avvalendosi di un soggetto abilitato alla trasmissione (patronati, organizzazioni sindacali, enti bilaterali e commissioni di certificazioni).

Qualora il lavoratore decida di procedere in autonomia dovrà compilare telematicamente uno specifico modulo e trasmetterlo, attraverso la procedura, via Pec sia al datore di lavoro che alla DTL.

FOCUS 2 - Voucher per lavoro accessorio

5 aspetti da tenere in considerazione

1) Il valore del voucher è orario

Con la circolare n. 4/2013 il Ministero del Lavoro ha precisato che l'importo lordo di euro 10,00 per ogni voucher deve intendersi quale retribuzione minima per ogni ora di prestazione lavorativa.

2) L'INPS interpreta tutti i giorni dichiarati come lavorati

A seguito di una recente interpretazione dell'INPS, l'Istituto considera lavorate tutte le giornate indicate nella comunicazione preventiva, sia che si tratti di singole comunicazioni che di un periodo continuativo.

3) Il divieto nell'ambito dell'appalto

L'art. 48 comma 6 del D.Lgs 81/2015 ha sancito espressamente il divieto di ricorrere ai voucher nell'ambito dell'esecuzione di appalti di opere o servizi, fatte salve le specifiche ipotesi che saranno individuate con decreto del Ministero del Lavoro. Tale divieto influisce principalmente sui settori dell'edilizia e dei trasporti per i quali, di fatto, ne impedisce l'utilizzo.

4) Il voucher copre l'infortunio

Considerato che il voucher garantisce la copertura assicurativa contro gli infortuni sul lavoro, in caso di infortunio dovranno essere espletati gli adempimenti previsti per il rapporto di lavoro subordinato.

5) Il lavoratore con i voucher è equiparato agli altri dipendenti relativamente alla sicurezza

Anche nei confronti dei lavoratori retribuiti con voucher vanno applicate le norme in materia di sicurezza sul lavoro compreso l'obbligo, qualora il rischio aziendale lo richieda, di visita medica preventiva e/o periodica, nonché la formazione sulla sicurezza.

FOCUS 3 – Disabili

Novità e conferme in 4 punti

1) Decorrenza degli obblighi di assunzione (decorrenza 1° Luglio 2017)

Il D.Lgs 151/2015 ha modificato l'art. 3 della Legge n. 68/99, anticipando l'obbligo di assunzione del lavoratore disabile al raggiungimento dei 15 dipendenti, eliminando di conseguenza il vincolo della nuova assunzione.

2) I criteri di computo

Nel computo dei 15 dipendenti vanno considerati tutti i lavoratori occupati con contratto di lavoro subordinato con l'esclusione dei lavoratori a tempo determinato fino a 6 mesi, i soci di cooperative di produzione e lavoro, i somministrati, gli apprendisti e gli assunti in sostituzione. Sono inoltre esclusi i lavoratori divenuti inabili nel corso del rapporto di lavoro purché con riduzione della capacità lavorativa pari o superiore al 60%.

3) Le esclusioni per settori ad alto rischio assicurativo

Il D.Lgs 151/2015 conferma l'esclusione del personale viaggiante nelle aziende del trasporto, del personale di cantiere (operai e addetti al trasporto) nelle aziende edili, del personale operativo nel settore degli impianti a fune.

4) L'autocertificazione dell'esonero

Il nuovo comma 3bis dell'art. 5 del D.Lgs 68/99 consente ai datori di lavoro che occupano addetti impegnati in lavorazioni che comportano il pagamento di un tasso INAIL pari o superiore al 60 per mille, di autocertificare l'esonero dall'obbligo per quanto concerne teli addetti e sono tenuti a versare al Fondo per il diritto al lavoro dei disabili un contributo pari ad euro 30,64 per ogni giorno lavorativo per ciascun lavoratore con disabilità non occupato.

NUOVE REGOLE PER IL RECUPERO DELL'IVA ADDEBITATA E NON INCASSATA

In tema di variazioni in aumento non vi sono modifiche.

Le note di debito devono essere emesse obbligatoriamente ogni qualvolta l'ammontare dell'imponibile di un'operazione o quello della relativa imposta viene ad aumentare, per qualunque motivo.

Le novità più significative si hanno in tema di variazioni in diminuzione (note di credito), la cui emissione rimane comunque:

- facoltativa
- subordinata al verificarsi di determinate cause
- entro certi limiti temporali

Due le ipotesi di maggior interesse in tema di emissione di note di credito:

- emissione di note di credito in ipotesi di eventi patologici del rapporto sottostante (art. 26, comma 2 DPR 633/72)
- emissione di note di variazione in ipotesi di mancato pagamento del corrispettivo da parte del cessionario/committente (art. 26, comma 4 DPR 633/72)

*Emissione di note di credito in ipotesi di eventi patologici
del rapporto sottostante*

art. 26, comma 2 DPR 633/72

Permangono le disposizioni previste dal comma 2 che consentono al cedente/prestatore d'opera di portare in detrazione l'imposta in seguito a eventi quali nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione, abbuoni o sconti contrattualmente previsti fin dall'origine, del rapporto sottostante

- senza limiti temporali
- purché l'emissione della nota di credito non derivi da un sopravvenuto accordo tra le parti (in questo caso l'emissione della nota di credito non può avvenire decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione)

Tuttavia la tempistica di emissione della nota di credito va coordinata con il termine di decadenza per l'esercizio del diritto alla detrazione (dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui è sorto il diritto alla detrazione).

Emissione di note di variazione in ipotesi di mancato pagamento

art. 26, comma 4 DPR 633/72

In caso di mancato pagamento, totale o parziale, da parte del cessionario/committente, il cedente/prestatore può emettere la nota di credito a partire:

- dalla data di assoggettamento del cessionario/committente ad una procedura concorsuale
- dalla data di emissione del decreto di omologa di un accordo di ristrutturazione dei debiti art. 182-bis l.f.
- dalla data di pubblicazione nel Registro delle Imprese di un piano attestato art. 67, comma 3 lett. d.l.f.

Nella precedente normativa l'emissione della nota di credito a fronte del mancato pagamento del corrispettivo poteva avvenire solo dopo aver accertato lo stato di insolvenza del debitore.

Pertanto, il soggetto passivo doveva attendere il termine della procedura concorsuale prima di poter recuperare l'imposta versata all'erario ma non ricevuta a titolo di rivalsa dal cliente insolvente.

Tutto ciò contrastava con le disposizioni comunitarie, che includono il non pagamento totale o parziale da parte del cliente tra le ipotesi di emissione delle note di credito.

Il nuovo art. 26 DPR 633/72 individua il momento esatto nel quale il cedente/prestatore può emettere la nota di credito

- in caso di fallimento: dalla data della sentenza dichiarativa di fallimento
- in caso di liquidazione coatta amministrativa: dalla data del provvedimento
- in caso di concordato preventivo: dalla data di ammissione alla procedura
- in caso di amministrazione straordinaria: dalla data del decreto che dispone la procedura

Le modifiche apportate all' art. 26 consentono inoltre di allineare il momento di emissione della nota di credito con la rilevazione della perdita su crediti relativa al solo imponibile ai fini delle imposte dirette.

Caso particolare

Il cedente/prestatore che, dopo aver emesso una nota di credito per mancato pagamento totale o parziale del corrispettivo, venga pagato dal cessionario/committente, dovrà emettere una nota di variazione in aumento al fine di versare l'IVA incassata a titolo di rivalsa.

Allo stesso tempo il cessionario/committente potrà portare in detrazione l'imposta corrispondente alla nuova nota di variazione.

Procedure esecutive individuali

In caso di procedura esecutiva individuale, l'art. 26 individua il momento in cui è possibile accertarne l'infruttuosità e poter quindi procedere all'emissione della nota di credito.

- Nell'ipotesi di pignoramento presso terzi: quando dal verbale di pignoramento redatto dall'Ufficiale Giudiziario non risultino beni o crediti da pignorare presso il terzo pignorato
- Nell'ipotesi di pignoramento di beni mobili: quando dal verbale di pignoramento redatto dall'Ufficiale Giudiziario non vi siano beni da pignorare o l'accesso al domicilio del debitore sia impossibile ovvero il debitore risulti irreperibile
- Nell'ipotesi in cui, dopo che per tre volte l'asta per la vendita del bene sia andata deserta, la procedura esecutiva venga interrotta per eccessiva onerosità

Note di variazione per le prestazioni continuate o periodiche

In caso di prestazioni legate a contratti continuativi o periodici.

Il nuovo art. 26 chiarisce che nel caso di risoluzione di contratti ad esecuzione continuativa o periodica, la facoltà di emissione della nota di credito non si estende a quelle cessioni/prestazioni per cui sia il cedente/prestatore che il cessionario/committente abbiano correttamente adempiuto alle proprie obbligazioni.

Ciò significa, ribaltando la prospettiva, che nel caso in cui una parte non abbia correttamente adempiuto alle proprie obbligazioni, la controparte ha la facoltà, a seguito della risoluzione contrattuale, di emettere la nota di variazione in diminuzione.

Note di variazione per le operazioni soggette a Reverse Charge

Nei casi di operazioni soggette a inversione contabile/reverse charge, la facoltà di procedere all'emissione della nota di variazione, spetta al soggetto debitore d'imposta, ossia i cessionari/committenti.

La correzione dell'imponibile e della relativa imposta dovrà essere riportata sia nel registro delle vendite che nel registro degli acquisti.

Entrata in vigore del nuovo art. 26 DPR 633/1972

La Legge di Stabilità ha previsto momenti diversi per l'entrata in vigore delle norme previste dall'art. 26 DPR 633/1972:

- la nuova disciplina delle note di variazione in diminuzione a seguito del mancato pagamento per assoggettamento del cessionario/committente a procedure concorsuali entrerà in vigore per le procedure aperte successivamente al 31 dicembre 2016
- le altre modifiche, essendo disposizioni di carattere interpretativo, si applicano anche alle operazioni effettuate anteriormente alla data del 31 dicembre 2016

INTERVENTI IMU E TASI

Abitazione Principale *comma 14 lettera a) b) e c)*

A decorrere dal 1° gennaio 2016 viene cancellata la TASI (tassa sui servizi indivisibili) sull'abitazione principale (e relative pertinenze) ad eccezione degli immobili classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

conseguenza

- viene cancellata la quota dovuta dall'inquilino qualora l'immobile occupato rappresenti la sua abitazione principale (non di lusso). Sarà quindi totalmente a carico del possessore il versamento del tributo.
- la TASI continuerà ad essere dovuta **da entrambi** qualora l'immobile occupato sia **seconda casa per l'occupante** o comunque **abitazione principale (di lusso)**.

Immobili concessi in comodato tra figli e genitori

Comma 10

La Legge di Stabilità 2016 prevede a decorrere dal 2016, la riduzione del **50%** della base imponibile **TASI** ed **IMU** (ad esclusione degli immobili classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9) **concesse in comodato** dal soggetto passivo ai **parenti in linea retta entro il primo grado** che lo utilizzano come **abitazione principale**.

Condizioni

- il contratto di comodato deve essere registrato
- il comodante possieda solo un immobile in Italia (con alcune eccezioni)
- il comodante risieda nello stesso comune in cui è situato l'immobile concesso in comodato

Come ottenere l'agevolazione?

Occorrerà attestare il possesso dei requisiti nel modello di dichiarazione IMU/TASI (scadenza 30 giugno 2017 in riferimento all'immobile concesso in comodato nell'anno 2016).

Agevolazione per fabbricati locati a canone concordato
commi 53 e 54

Per gli immobili locati a canone concordato (Legge 9 dicembre 1998 n. 431) la TASI e l'IMU sono ridotte al **75%** (generando, quindi, un risparmio del 25%).

Esempio

Immobile cat. A/2, rendita catastale euro 500,00 concesso in locazione a canone concordato e rappresentante abitazione principale per l'inquilino (delibera comunale non prevede nulla in merito alla percentuale a carico del possessore che quindi si presume essere al 90%). Aliquota TASI 0,20% aliquota IMU 0,96%

$$\text{TASI} = [(500,00 \times 1,05) \times 160] \times 0,20\% = \mathbf{168,00} \times \mathbf{75\%} = \mathbf{126,00}$$

$$\text{IMU} = [(500,00 \times 1,05) \times 160] \times 0,96\% = \mathbf{806,40} \times \mathbf{75\%} = \mathbf{604,80}$$

Poiché l'immobile (non di lusso) è occupato dall'inquilino per il quale è la sua abitazione principale, questi non versa la sua quota di TASI, la quale sarà, quindi, dovuta solo dal possessore nella misura del 90% ($126,00 \times 90\% = \mathbf{113,40}$).

Macchinari ed Impianti fissati al suolo

Legge di Stabilità 2015

Gli immobili strumentali appartenenti alle categorie D ed E erano soggetti a puntuale valutazione tecnica delle componenti edilizie ed impiantistiche. Alla determinazione della stima catastale dell'immobile partecipavano anche gli impianti ed i macchinari sulla base del **criterio dell'essenzialità e della stabilità nel tempo** (macchinari ed impianti imbullonati).

Legge di Stabilità 2016

Comma 21

Dal 1° gennaio 2016 sono **esclusi** dalla stima catastale dei fabbricati aziendali di categoria D ed E gli «imbullonati».

Al fine di ottenere l'aggiornamento degli immobili già accatastati, è possibile presentare una domanda di aggiornamento catastale entro il 15 giugno 2016 al fine di liquidare la rata di acconto IMU 2016 già sulla base della rendita aggiornata (effetto retroattivo).

AGEVOLAZIONE IVA ACQUISTO CASA

Comma 56

Viene prevista una **nuova detrazione** per l'acquisto di unità abitative (classe energetica A o B) e relative pertinenze, cedute da imprese costruttrici a persone fisiche, imponibili ai fini IVA nel periodo 1° gennaio 2016 – 31 dicembre 2016.

L'acquirente potrà portare in detrazione il 50% dell'importo corrisposto per il pagamento dell'IVA, in dieci quote costanti di pari importo.

Il contribuente già proprietario di un immobile di tipo abitativo, che nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2016 acquisti con atto separato una cantina, potrà fruire della nuova detrazione in riferimento all'acquisto effettuato nel periodo sopra indicato, solo costituendo il vincolo pertinenziale con l'immobile abitativo.

ACQUISTO PRIMA CASA CON MENO VINCOLI

Comma 55

L'agevolazione «prima casa» consiste in un trattamento fiscale di favore che, a seconda che si tratti di atti soggetti ad IVA o di atti soggetti all'imposta proporzionale di registro prevede:

- aliquota IVA del 4% (in luogo del 10% e del 22%)
- Imposta di Registro del 2% (in luogo del 9%)

Requisito oggettivo: non deve trattarsi di immobili di lusso

Requisito soggettivo:

- l'immobile ubicato nel comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro 18 mesi la propria residenza
- all'atto di acquisto l'acquirente dichiara di non essere titolare di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare
- ove l'acquirente detenga un immobile acquisito come prima casa deve provvedere alla sua cessione entro un anno dalla data di stipula dell'atto con il quale viene acquistato il nuovo immobile (**NOVITA'**)
- la casa acquistata non deve essere ceduta per almeno un quinquennio oppure, se ceduta prima del decorso del detto termine, entro un anno dovrà essere acquistata altra prima casa.

LOCAZIONI IMMOBILIARI

Nuovi obblighi di registrazione e comunicazione

Comma 59

L'art. 1, comma 59 della Legge 208/2015 è intervenuto sull'art. 13 della Legge 431/98 che disciplina i «patti contrari alla legge» nell'ambito delle locazioni abitative.

In particolare viene previsto l'obbligo **a carico esclusivo del locatore** di provvedere alla registrazione del contratto di locazione nel termine dei trenta giorni dalla data della sua stipula e di tale registrazione il proprietario dovrà dare «documentata comunicazione» **nei successivi 60 giorni** al conduttore nonché all'amministratore di condominio.

BONUS EDILIZI E RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA

Comma 74 - 87

Per l'esercizio 2016

- Interventi di riqualificazione energetica: detrazione prorogata nella misura del **65%**;*
- Interventi di ristrutturazione edilizia: detrazione prorogata nella misura del **50%**;*
- Interventi antisismici: detrazione prorogata nella misura del **65%**;*
- Interventi di riqualificazione energetica sulle parti comuni degli edifici condominiali: detrazione prorogata nella misura del **65%**;*
- Acquisto arredi (mobili e grandi elettrodomestici con classe non inferiore ad A+): detrazione prorogata nella misura del **50%**;*
- Acquisto mobili effettuati da giovani coppie e destinati ad arredi di immobili oggetto di acquisto: nuova detrazione nella misura del 50% su spesa massima di euro 16.000,00 (non cumulabile con il bonus del punto precedente);*
- Le agevolazioni sopra riportate sono soggette a specifici requisiti e specifiche soglie di spesa.*

CANONE RAI

Comma da 152 a 164

Da quest'anno il canone RAI è stato ridotto da euro 113,50 ad euro 100,00.

Il pagamento avverrà in n. 10 rate di pari importo con addebito sulle fatture emesse dalle aziende di distribuzione di energia elettrica a partire dal mese di gennaio fino al mese di ottobre di ciascun anno (per il 2016 il pagamento avverrà dalla fattura della società elettrica successiva al 1° luglio nella quale saranno cumulativamente addebitate le rate scadute).

La sanzione massima prevista per evasione del canone ammonta ad euro 619,00 per ogni annualità evasa.

Il mancato pagamento del canone RAI non consegue il taglio della luce.

Rimodulazione termini accertamenti tributari

Vecchi termini				
Periodo d'imposta	Termini ordinari	Termini ordinari con reati Tributari	Omessa o nullità della dichiarazione senza reati	Omessa o nullità della dichiarazione con reati
2011	31.12.2016	31.12.2020	31.12.2017	31.12.2022
2012	31.12.2017	31.12.2021	31.12.2018	31.12.2023
2013	31.12.2018	31.12.2022	31.12.2019	31.12.2024
2014	31.12.2019	31.12.2023	31.12.2020	31.12.2025
2015	31.12.2020	31.12.2024	31.12.2021	31.12.2026
Nuovi termini				
2016	31.12.2022	31.12.2022	31.12.2024	31.12.2024
2017	31.12.2023	31.12.2023	31.12.2025	31.12.2025
2018	31.12.2024	31.12.2024	31.12.2026	31.12.2026
2019	31.12.2025	31.12.2025	31.12.2027	31.12.2027
2020	31.12.2026	31.12.2026	31.12.2028	31.12.2028