

Rag. Franco Falardi
 Dott.ssa Paola Falardi
 Dott. Francesco Falardi
 Consulenza del lavoro: Luca Falardi

Dott. Marcello Violani
 Rag. Angela Gambirasio
 Rag. Andrea Lozza
 Rag. Silvia Colleoni

Rag. Elisa Morlacchi
 Segreteria: Denise Colleoni

Bergamo, 09/11/2015

NOVEMBRE 2015 – LA FINANZIARIA 2016 (BOZZA)

con la collaborazione del Centro Studi SEAC

ULTIME NOVITÀ FISCALI

<p>Piccola proprietà contadina</p> <p>Sentenza CTR Lombardia n. 2996/64/2015</p>	<p>Si determina la decadenza dalle agevolazioni spettanti per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina qualora sia imputabile all'acquirente la mancata produzione del certificato attestante la qualifica di coltivatore diretto dello stesso. Il diritto all'agevolazione è, infatti, conservato soltanto qualora l'omessa / tardiva certificazione sia imputabile all'Ufficio competente al relativo rilascio e il contribuente dimostri di essersi attivato con diligenza a tal fine.</p>
<p>Canoni non riscossi e clausola risolutiva</p> <p>Sentenza CTR Toscana n. 1160/25/2015</p>	<p>Qualora il contratto di locazione di un'unità immobiliare preveda la clausola risolutiva espressa, il contribuente può non assoggettare a tassazione il reddito derivante dai canoni non riscossi. Infatti, dal momento della risoluzione del contratto, l'obbligazione del conduttore ha natura risarcitoria.</p>
<p>Agevolazioni "prima casa"</p> <p>Sentenza CTR Lazio 17.6.2015, n. 3520/14/15</p>	<p>Configura una causa di forza maggiore, al cui verificarsi non si determina la decadenza dalle agevolazioni "prima casa", il rinvenimento archeologico (c.d. "sorpresa archeologica") sopraggiunto in un momento successivo all'acquisto dell'immobile, che "impedisce" il trasferimento della residenza nel rispetto del termine di 18 mesi dall'acquisto.</p>
<p>Redditometro</p> <p>Sentenza Corte Cassazione 14.10.2015, n. 20649</p>	<p>L'accertamento tramite redditometro è valido ancorché il relativo atto contenga soltanto gli indici di capacità contributiva e sia privo delle motivazioni. Peraltro il contribuente, al fine di contestare la pretesa dell'Ufficio, non può limitarsi a dichiarare che le spese di gestione "troppo alte" sono sostenute prevalentemente dal coniuge, avendo lo stesso un reddito maggiore; è infatti necessario dimostrare il sostenimento delle spese da parte del coniuge tramite idonea documentazione.</p>
<p>Percentuale di ricarico</p> <p>Sentenza Corte Cassazione 16.10.2015, n. 20979</p>	<p>L'accettazione, da parte del titolare dell'impresa, della percentuale di ricarico riportata sul verbale redatto dai verificatori in sede di ispezione può rappresentare una confessione stragiudiziale tale da legittimare, senza necessità di ulteriori elementi, l'accertamento dell'Ufficio. La stessa, al pari di ogni dichiarazione del contribuente, può costituire prova diretta del maggior imponibile accertato, "non bisognevole ... di ulteriori riscontri".</p>

COMMENTI

LA FINANZIARIA 2016 (BOZZA)

Il Governo ha recentemente approvato il ddl della c.d. “*Legge di stabilità 2016*” contenente una serie di interessanti novità di natura fiscale, in vigore generalmente dal 2016, di seguito esaminate. Il testo inizia ora l’iter parlamentare in vista dell’approvazione definitiva.

IMU

Esenzione terreni agricoli

È nuovamente rivista la tassazione applicabile ai terreni agricoli. In particolare, ora è riconosciuta l’esenzione IMU per i terreni agricoli:

- ricadenti in **aree montane e di collina** in base ai criteri individuati dalla **CM 14.6.93, n. 9**;
- **posseduti e condotti da coltivatori diretti e IAP** iscritti alla previdenza agricola, **indipendentemente dalla loro ubicazione**;
- ubicati nei Comuni delle **isole minori** di cui all’Allegato A della Legge n. 448/2001;
- **ad immutabile destinazione agro-silvo-pastorale** a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile.

TASI

Esenzione abitazione principale

L’**esenzione TASI** già riconosciuta per i terreni agricoli è estesa alle unità immobiliari adibite ad **abitazione principale, escluse quelle di lusso, ossia classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9**. Conseguentemente:

- sono ora individuati nel possessore e nell’utilizzatore i soggetti passivi TASI con l’**esclusione delle unità immobiliari destinate ad abitazione principale** dall’uno o dall’altro nonché dal relativo nucleo familiare;
- è ora disposto che, nei casi in cui l’**immobile costituisca abitazione principale per il detentore, la TASI è dovuta soltanto dal proprietario**, nella percentuale fissata dal Comune ovvero nella misura del 90% se il regolamento / delibera comunale non disciplina tale aspetto.

Tali disposizioni non trovano applicazione per le abitazioni principali di lusso per le quali, in base alla disciplina “generale” TASI, l’imposta è dovuta e, in presenza di un proprietario e di un detentore, la stessa è versata da ciascuno nella percentuale fissata dal Comune ovvero nella misura fissata dalla norma nazionale.

Fabbricati costruiti e destinati alla vendita dall’impresa costruttrice

È previsto che per i **fabbricati costruiti e destinati alla vendita dall’impresa costruttrice** l’aliquota TASI è **ridotta allo 0,1%** fintanto che **permanga tale destinazione e gli stessi non siano locati**.

I Comuni possono **umentare** detta aliquota **fino allo 0,25%** ovvero **diminuirli fino ad azzerarla**.

Maggiorazione aliquote

Anche per il 2016, con riferimento agli immobili non esenti, **il Comune può mantenere le maggiorazioni TASI se deliberate, per il 2015, entro il 30.9.2015**, nel rispetto delle condizioni ivi previste.

Si rammenta che il Comune può determinare l’aliquota rispettando il vincolo in base al quale la somma delle aliquote TASI e IMU per ciascuna tipologia di immobile non sia superiore all’aliquota massima consentita dalla legge statale per l’IMU al 31.12.2013, fissata al 10,6‰ e ad altre minori aliquote, in relazione alle diverse tipologie di immobile.

Per il 2014 e 2015, tale aliquota massima non può eccedere il 2,5‰.

Detti limiti possono essere maggiorati di un ulteriore 0,8‰ a condizione che siano finanziate, relativamente alle abitazioni principali e alle unità immobiliari ad esse equiparate, detrazioni d’imposta o altre misure, tali da generare effetti sul carico d’imposta TASI equivalenti o inferiori a

quelli determinatisi con riferimento all'IMU relativamente alla stessa tipologia di immobili.

IVIE

Considerata la necessità di applicare i criteri di imposizione ai fini IMU all'IVIE (Imposta sul valore degli immobili all'estero), è riconosciuta l'**esenzione IVIE per l'immobile posseduto all'estero che costituisce l'abitazione principale** (comprese le relative pertinenze) nonché la **casa coniugale assegnata all'ex coniuge** a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio.

Tale **esenzione non trova applicazione se l'immobile in Italia risulterebbe di lusso**, ossia classificabile nella categoria catastale A/1, A/8 o A/9. In tali casi va applicata l'**aliquota ridotta dello 0,4% e la detrazione**, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, di **€ 200**, eventualmente rapportata al periodo durante il quale si realizza la destinazione ad abitazione principale.

Per l'immobile abitazione principale di più soggetti, la **detrazione va ripartita tra gli aventi diritto** in proporzione alla quota per la quale tale destinazione si verifica.

REVISIONE / AGGIORNAMENTO RENDITE CATASTALI

Dall'1.1.2016 la **rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare**, di cui alle **categorie catastali D ed E**, va determinata tramite **stima diretta** "tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento".

 Dalla stima diretta volta alla quantificazione della rendita catastale **vanno esclusi i macchinari, i congegni, le attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo**. Da ciò consegue che non risultano più assoggettati ad IMU gli impianti ed i macchinari "imbullonati".

A decorrere dalla stessa data è **possibile presentare atti di aggiornamento per la rideterminazione della rendita catastale** degli immobili già censiti (procedura DOCFA), in base a dette nuove modalità.

Solo per il 2016, se l'**atto di aggiornamento è presentato entro il 15.6.2016**, la rendita catastale rideterminata ha **effetto dall'1.1.2016**.

Ciò comporta che per la determinazione dell'IMU 2016, in deroga alla regola generale (rilevanza della rendita catastale risultante all'1.1 dell'anno di imposizione), è possibile considerare la nuova rendita catastale rideterminata.

RIDUZIONE ALIQUOTA IRES

È disposta la seguente **riduzione graduale dell'aliquota IRES**:

- fino al 31.12.2015 (misura attuale) ⇒ **27,5%**
- **dall'1.1.2016**, con effetto per il **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2015** ⇒ **24,5%**
- **dall'1.1.2017**, con effetto per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2016 ⇒ **24%**

 L'applicazione della **nuova percentuale per il 2016 è subordinata al riconoscimento, da parte dell'UE, dei margini di flessibilità** correlati all'emergenza immigrazione.

Conseguentemente:

- è rivista anche la **misura della ritenuta a titolo d'imposta sugli utili corrisposti a società ed enti soggetti ad un'imposta sul reddito delle società in uno Stato UE / SEE** nelle seguenti misure:
 - fino al 31.12.2015 (misura attuale) ⇒ **1,375%**
 - **dall'1.1.2016**, con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2015 ⇒ **1,225%**
 - **dall'1.1.2017**, con effetto per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2016 ⇒ **1,20%**

corso al 31.12.2016

- demandata ad un apposito DM la **rideterminazione della percentuale di concorrenza al reddito imponibile di dividendi e plusvalenze**, ora fissata nella misura del 49,72%, nonché di quella relativa agli utili percepiti dagli enti non commerciali (ora pari al 77,74%).

ESENZIONE IRAP AGRICOLTURA

A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al **31.12.2015** (ossia, in generale dal 2016) sono **esenti IRAP** gli esercenti **attività agricole ex art. 32, TUIR**.

L'**esenzione IRAP** è riconosciuta anche:

- **alle cooperative e loro consorzi** che forniscono in via principale, anche nell'interesse di terzi, **servizi nel settore selvicolturale**, ivi comprese le sistemazioni idraulico-forestali, equiparati agli imprenditori agricoli dall'art. 8, D.Lgs. n. 227/2001;
- **alle cooperative e loro consorzi** di cui all'art. 10, DPR n. 601/73 (società cooperative agricole e loro consorzi i cui redditi, derivanti dall'allevamento di animali con mangimi ottenuti per almeno un quarto dai terreni dei soci nonché mediante la manipolazione, conservazione, valorizzazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici e di animali conferiti prevalentemente dai soci esenti IRES).

Resta ferma la soggettività IRAP per le attività di **agriturismo** e di **allevamento** e per le **attività connesse** rientranti nell'art. 56-bis, TUIR, per le quali continua ad applicarsi l'aliquota ordinaria.

DETRAZIONI 50% E 65% RECUPERO EDILIZIO E RISPARMIO ENERGETICO

È disposta la **proroga, alle condizioni previste per il 2015**, sia della detrazione per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio** di cui all'art. 16-bis, TUIR che per quelli di **riqualificazione energetica** di cui all'art. 1, commi da 344 a 347, Legge n. 269/2006.

In particolare, per le **spese sostenute fino al 31.12.2016** (anziché fino al 31.12.2015) la detrazione:

- per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio** è riconosciuta nella misura del **50%**, su un importo massimo di spesa pari a **€ 96.000**;
- per gli **interventi di risparmio e riqualificazione energetica**, inclusi i nuovi interventi introdotti dal 2015 (schermature solari e impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili), è riconosciuta nella misura del **65%**.

Le detrazioni per gli interventi di risparmio e riqualificazione energetica sono ora **fruibili anche dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP)** comunque denominati, per le **spese sostenute dall'1.1 al 31.12.2016**, per interventi realizzati sugli **immobili di loro proprietà e adibiti ad edilizia residenziale pubblica**.

DETRAZIONE 50% ACQUISTO MOBILI ED ELETTRODOMESTICI – Art. 6

È disposta la **proroga della detrazione IRPEF del 50%** su una **spesa massima di € 10.000**, riconosciuta ai soggetti che sostengono **spese per l'acquisto di mobili e/o grandi elettrodomestici** rientranti nella categoria A+ (A per i forni) finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio per il quale si fruisce della detrazione IRPEF (alle stesse condizioni previste per il 2015).

La detrazione è riconosciuta per le **spese sostenute fino al 31.12.2016** (anziché fino al 31.12.2015).

“Bonus mobili” per giovani coppie

È introdotta una nuova detrazione IRPEF simile al “bonus mobili”, ma con presupposti e limite di spesa diversi. In particolare, la **nuova detrazione**:

- è **riservata alle giovani coppie** (coniugi ovvero conviventi more uxorio):
 - che costituiscono **nucleo familiare da almeno 3 anni**;
 - in cui **almeno uno** dei due **non abbia superato i 35 anni** di età;
 - **acquirenti** di un'unità immobiliare da adibire ad **abitazione principale**. La norma non precisa i

termini temporali relativi a tale acquisto;

- spetta nella misura del **50%**, su una **spesa massima di € 8.000**, per l'**acquisto di mobili** destinati all'**arredo dell'abitazione principale acquistata**.

Detta spesa deve essere **sostenuta dall'1.1 al 31.12.2016** e la detrazione va ripartita in 10 quote annuali. Tale detrazione **non è cumulabile** né con la **detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio** né con il "bonus mobili" relativo agli immobili oggetto di detti interventi.

MAXI AMMORTAMENTI

A favore delle imprese e dei lavoratori autonomi che effettuano investimenti in **beni strumentali nuovi** nel periodo 15.10.2015 – 31.12.2016, **al solo fine di determinare le quote di ammortamento** e i **canoni di leasing**, il **costo** di acquisizione è **incrementato del 40%** (così, ad esempio, un cespite acquistato per € 60.000 rileva per il calcolo degli ammortamenti per € 84.000).

Acquisto di veicoli

Relativamente agli acquisti di veicoli nuovi effettuati nel predetto periodo, oltre all'incremento del 40% del costo di acquisizione, è previsto **l'aumento nella medesima misura (40%) dei limiti di deducibilità** (così, ad esempio, il limite di € 18.075,99 passa a € 25.306,39).

Beni esclusi

Sono **esclusi** dall'incremento gli investimenti:

- in beni materiali strumentali con un **coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%**;
- in **fabbricati e costruzioni**;
- nei seguenti beni.

Gruppo V	Industrie manifatturiere alimentari	Specie 19 – imbottigliamento di acque minerali naturali	Condutture	8,0%
Gruppo XVII	Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b – produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte per usi civili (reti urbane)	8,0%
			Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione	10,0%
			Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassosi acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento	12,0%
		Specie 4/b – stabilimenti termali, idrotermali	Condutture	8,0%
Gruppo XVIII	Industrie dei trasporti e delle telecomunicaz.	Specie 4 e 5 – ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori	Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse)	7,5%
		Specie 1, 2 e 3 – trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari	Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di sicurezza)	12,0%

Acconti d'imposta

Le disposizioni sopra esaminate **non hanno effetto sulla determinazione dell'acconto dovuto** per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2015 (**2015** per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

L'acconto dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2016 (in generale, **2016**) va determinato considerando, quale imposta del periodo precedente, quella determinata in assenza dell'agevolazione.

REGIME FORFETTARIO

Aumento del limite di ricavi / compensi

La principale (e da più parti auspicata) modifica riguarda l'**aumento del limite dei ricavi / compensi** per ciascuno dei 9 gruppi di attività (non risultano variati i correlati coefficienti di redditività).

TABELLA LIMITI RICAVI / COMPENSI E COEFFICIENTI DI REDDITIVITÀ				
Gruppo di settore	Codice attività ATECO 2007	Vecchi limiti ricavi/compensi	Nuovi limiti ricavi/compensi	Coefficiente redditività
Industrie alimentari e delle bevande	(10 – 11)	35.000	45.000	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 – (da 46.2 a 46.9) – (da 47.1 a 47.7) – 47.9	40.000	50.000	40%
Commercio ambulante e di prodotti alimentari e bevande	47.81	30.000	40.000	40%
Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 – 47.89	20.000	30.000	54%
Costruzioni e attività immobiliari	(41 – 42 – 43) – (68)	15.000	25.000	86%
Intermediari del commercio	46.1	15.000	25.000	62%
Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55 – 56)	40.000	50.000	40%
Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi	(64 – 65 – 66) – (69 – 70 – 71 – 72 – 73 – 74 – 75) – (85) – (86 – 87 – 88)	15.000	30.000	78%
Altre attività economiche	(01 – 02 – 03) – (05 – 06 – 07 – 08 – 09) – (12 – 13 – 14 – 15 – 16 – 17 – 18 – 19 – 20 – 21 – 22 – 23 – 24 – 25 – 26 – 27 – 28 – 29 – 30 – 31 – 32 – 33) – (35) – (36 – 37 – 38 – 39) – (49 – 50 – 51 – 52 – 53) – (58 – 59 – 60 – 61 – 62 – 63) – (77 – 78 – 79 – 80 – 81 – 82) – (84) – (90 – 91 – 92 – 93) – (94 – 95 – 96) – (97 – 98) – (99)	20.000	30.000	67%

Limite del reddito da lavoro dipendente / pensione

Al fine di accedere al regime in esame è richiesto il rispetto di una serie di condizioni. In particolare, il **reddito d'impresa / lavoro autonomo** deve risultare **prevalente** rispetto a quello di **lavoro dipendente / assimilato** (compreso il reddito da pensione). Tale condizione non va verificata in caso di cessazione dal rapporto di lavoro ovvero se la somma dei predetti redditi non risulta superiore a € 20.000.

Ora è disposto che **non possono avvalersi** del regime in esame i soggetti che **nell'anno precedente** hanno percepito redditi di lavoro dipendente / assimilato (compreso il reddito da pensione) **eccedenti € 30.000**. La condizione **non va verificata** in caso di **cessazione dal rapporto di lavoro**.

Contribuenti "start up"

In caso di "nuova" attività è prevista la **riduzione del reddito di 1/3 nei primi 3 anni**.

Ora tale agevolazione è sostituita con la fruizione, per i soggetti che intraprendono una nuova attività, **per i primi 5 anni**, dell'aliquota dell'imposta sostitutiva **nella misura del 5%** in luogo dell'aliquota ordinaria del 15%.

Per beneficiare dell'**aliquota ridotta** è necessario il verificarsi dei seguenti requisiti:

- il contribuente **non ha esercitato, nei 3 anni precedenti**, attività artistica, professionale o d'impresa, anche in forma associata o familiare;

- l'attività da esercitare **non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione** di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente / autonomo, escluso il caso in cui la stessa costituisca un periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio dell'arte / professione;
- qualora l'attività sia il **proseguimento di un'attività esercitata da un altro soggetto**, l'ammontare dei ricavi / compensi del periodo d'imposta precedente non sia superiore ai limiti di ricavi / compensi previsti per il regime forfettario.

Forfettari "start up" dal 2015

Con una disposizione transitoria, l'applicazione dell'imposta sostitutiva con **aliquota ridotta del 5%** è riconosciuta per il **2016 – 2019** anche ai soggetti che hanno **iniziato l'attività nel 2015** adottando il regime forfettario.

Nuovo regime previdenziale

È stata riscritta la disciplina previdenziale dei soggetti in esame disponendo che il reddito forfettario costituisce **base imponibile ai fini previdenziali** e che su tale reddito **va applicata la contribuzione ridotta del 35%**.

In precedenza l'agevolazione consisteva nel **non applicare il minimale contributivo** di cui alla Legge n. 233/90.



È confermata la regola in base alla quale la riduzione contributiva si riflette sull'accredito dei contributi.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI D'IMPRESA

È riproposta l'assegnazione / cessione agevolata di beni immobili / mobili ai soci. È infatti consentito alle **società di persone / capitali** di assegnare / cedere ai soci gli immobili, **diversi da quelli strumentali per destinazione**, o mobili iscritti in Pubblici registri non utilizzati come beni strumentali.

L'assegnazione / cessione va effettuata **entro il 30.9.2016** a condizione che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, se prescritto, alla data del 30.9.2015, ovvero che vengano iscritti entro il 30.1.2016 in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore all'1.10.2015.

A tal fine è **dovuta un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e IRAP pari all'8%** (10,50% se la società risulta non operativa in almeno 2 periodi d'imposta precedenti l'assegnazione / cessione) calcolata sulla **differenza** tra:

- **il valore dei beni assegnati;**
- **il costo fiscalmente riconosciuto.**



In mancanza di uno specifico riferimento alla "sostituzione" dell'IVA, quest'ultima va applicata con le **regole ordinarie**.

Per le assegnazioni / cessioni **sogette a imposta di registro** è prevista la **riduzione alla metà** delle relative aliquote e l'applicazione delle **imposte ipocatastali in misura fissa**.

Le **riserve in sospensione d'imposta** annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci sono assoggettate ad un'imposta sostitutiva pari al 13%.

In sede di assegnazione la società può richiedere che il **valore normale degli immobili** sia determinato su base catastale, ossia applicando alla relativa rendita catastale rivalutata i moltiplicatori in materia di imposta di registro ex art. 52, DPR n. 131/86.

In caso di **cessione**, il corrispettivo, se inferiore al valore normale del bene ex art. 9, TUIR, o in base a quanto sopra accennato, è computato in misura non inferiore ad uno dei 2 valori.

Nei confronti dei soci assegnatari **non è applicabile quanto contenuto nell'art. 47, TUIR**. Tuttavia il valore normale dei beni ricevuti, al netto dei debiti accollati, **riduce il costo fiscalmente riconosciuto** delle azioni / quote possedute.

Il **versamento** dell'imposta sostitutiva dovuta va effettuato:

- nella misura del **60% entro il 30.11.2016;**
- il rimanente **40% entro il 16.6.2017.**

Quanto sopra è applicabile anche alle società che hanno per **oggetto esclusivo o principale la gestione dei citati beni** e che entro il 30.9.2016 si **trasformano in società semplici**.

ULTERIORE DEDUZIONE IRAP

È aumentata **da € 2.500 a € 5.000** l'ulteriore deduzione prevista ai fini IRAP dall'art. 11, comma 4-bis, lett. d-bis), D.Lgs. n. 446/97 a favore delle snc / sas / ditte individuali / lavoratori autonomi, che pertanto risulta così individuata.

Base imponibile IRAP	Ulteriore deduzione spettante
Fino a € 180.759,91	€ 5.000
Da € 180.759,92 a € 180.839,91	€ 3.750
Da € 180.839,92 a € 180.919,91	€ 2.500
Da € 180.919,92 a € 180.999,91	€ 1.250

La nuova misura in esame è applicabile dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2015, nella generalità dei casi, quindi **dal 2016**.

NOTE DI VARIAZIONE AI FINI IVA

È **sostituito integralmente** l'art. 26, DPR n. 633/72, in materia di "*Variazioni dell'imponibile o dell'imposta*", prevedendo con particolare riferimento al mancato incasso della fattura, in tutto o in parte, una disciplina più puntuale rispetto alla precedente.

La nota di credito può essere emessa in caso di **mancato pagamento**, in tutto o in parte:

- in presenza di una **procedura concorsuale / accordo di ristrutturazione dei debiti / piano attestato di risanamento dalla data di assoggettamento alla procedura / decreto di omologa dell'accordo / pubblicazione nel Registro delle Imprese**. Tale novità è applicabile alle **operazioni effettuate dall'1.1.2017**.

È **confermato** che il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale alla data della sentenza dichiarativa di fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione al concordato preventivo o del decreto che dispone l'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.



In capo all'acquirente / committente non sussiste l'obbligo di annotazione della nota di credito nel registro delle fatture emesse / corrispettivi;

- a causa di **procedure esecutive individuali rimaste infruttuose**. Come previsto dal nuovo comma 12 una procedura esecutiva individuale si considera in ogni caso infruttuosa:
 - in caso di pignoramento presso terzi, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulta che presso il terzo pignorato **non vi sono beni / crediti da pignorare**;
 - in caso di pignoramento di beni mobili, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulta la **mancanza di beni da pignorare / impossibilità di accesso al domicilio del debitore ovvero la sua irreperibilità**;
 - nel caso in cui, dopo che per 3 volte l'asta per la vendita del bene pignorato sia andata deserta, si decida di **interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità**.

Con riferimento alle suddette fattispecie, in caso di **successivo incasso**, in tutto o in parte, del corrispettivo **va emessa una nota di debito**.

Inoltre, in caso di **risoluzione contrattuale**, relativa a **contratti a esecuzione continuata o periodica**, conseguente a inadempimento, la possibilità di emettere nota di credito "**non si estende**" alle cessioni / prestazioni "**per cui sia il cedente o prestatore che il cessionario o committente abbiano correttamente adempiuto alle proprie obbligazioni**".

Infine la nota di credito può essere **emessa, ricorrendone i presupposti, anche da parte dell'acquirente / committente debitore dell'imposta tramite il reverse charge**.

ENTRATA IN VIGORE RIFORMA SANZIONI TRIBUTARIE

È prevista l'anticipazione **all'1.1.2016**, rispetto alla data dell'1.1.2017, del **nuovo regime delle sanzioni tributarie**, in attuazione della Riforma fiscale.

RISCOSSIONE CANONE RAI

Sono state modificate alcune disposizioni in materia di **canone RAI** prevedendo in particolare che:

- il **canone** di abbonamento per uso privato è ridotto a **€ 100** (anziché € 113,5) **per il 2016**;
- la mera esistenza di **un'utenza per la fornitura di energia elettrica, ad uso domestico con residenza anagrafica** presso nel luogo di fornitura, **fa presumere la detenzione o l'utenza** di un apparecchio radio-ricevente.



Al fine di superare le presunzioni previste dal citato Decreto, non è ammessa alcuna dichiarazione diversa da quelle rilasciate ex DPR n. 445/2000;

- il canone è dovuto **una sola volta**, in relazione a **tutti gli apparecchi, detenuti o utilizzati** nei luoghi adibiti dal contribuente a **propria residenza e dimora**, dallo stesso e dai soggetti appartenenti alla sua famiglia anagrafica;
- il **pagamento del canone**, per i titolari di utenza per la fornitura di energia elettrica ad uso domestico con residenza anagrafica presso il luogo di fornitura, avviene **previo addebito dello stesso nelle fatture** emesse dall'azienda fornitrice dell'energia elettrica;
- è demandato ad un **apposito DM**, da emanare entro il 15.2.2016, la definizione, tra l'altro, delle modalità attuative del nuovo metodo di pagamento e della rateizzazione del canone.

DETESSAZIONE PREMI INCREMENTO PRODUTTIVITÀ

È "ripristinata" l'agevolazione relativa all'assoggettamento all'**imposta sostitutiva pari al 10%** delle somme erogate a titolo di **premi di produttività o** sotto forma di **partecipazione agli utili** dell'impresa:

- su un **importo massimo complessivo lordo di € 2.000**.



Tale limite è aumentato fino a € 2.500 per le aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro;

- con esclusivo riferimento ai **lavoratori dipendenti del settore privato** che **nel 2015** hanno conseguito un **reddito da lavoro dipendente non superiore ad € 50.000**;
- salvo **espresa rinuncia scritta del dipendente**.

Inoltre è previsto che i fringe benefit concessi ai dipendenti e i beni ceduti e i servizi prestati se complessivamente di importo non superiore a € 258, **non concorrono**, entro i predetti limiti, **a formare il reddito di lavoro dipendente né sono soggetti alla predetta imposta sostitutiva**, anche nel caso in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, **in sostituzione, in tutto o in parte, delle suddette somme detassate**.



La **definizione** dei criteri di misurazione degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, nonché delle modalità attuative della nuova disposizione è **demandata ad un apposito DM** da emanare **entro l'1.3.2016**.

Inoltre **non concorrono a formare il reddito** di lavoro dipendente:

lett. f)	<i>"l'utilizzazione da parte dei lavoratori e di familiari indicati nell'articolo 12 delle opere e dei servizi erogati dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per le finalità di cui al comma 1 dell'articolo 100"</i>
lett. f-bis)	<i>"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 indicati nell'articolo 12, dei servizi di educazione e 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"</i>

	<i>favore dei medesimi familiari”</i>
lett. f-ter)	“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'articolo 12”

Infine è disposto che:

“... l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale”.

ALIQUTA GESTIONE SEPARATA INPS

L'aliquota dei contributi dovuti alla Gestione separata INPS da parte dei lavoratori autonomi **privi di altra Cassa previdenziale o non pensionati per il 2016** è confermata nella misura del 27%. Considerato l'aumento dello 0,72% l'aliquota contributiva è quindi **confermata al 27,72%**.

CREDITO D'IMPOSTA “ART – BONUS”

Il credito a favore dei soggetti (persone fisiche, società, ecc.) che effettuano erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura (**c.d. “Art – Bonus”**) spetta:

- **a regime** (in luogo del triennio 2014 – 2016);
- nella **misura del 65%** delle erogazioni effettuate (in precedenza **65%** per le erogazioni effettuate nei 2 periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2013 e **50%** per le erogazioni effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2015).

CREDITO D'IMPOSTA SETTORE CINEMATOGRAFICO

Il credito d'imposta a favore delle imprese di distribuzione cinematografica:

- è **esteso** anche alle **spese sostenute per la distribuzione internazionale**, in misura del 15%;
- è **soppresso** relativamente alle spese sostenute per la **distribuzione nazionale di opere cinematografiche espressione di lingua originale italiana**.

Inoltre, il credito d'imposta riconosciuto in misura pari al 30% a favore delle imprese di esercizio cinematografico è **esteso anche alle spese sostenute per l'acquisizione e la sostituzione** di impianti e apparecchiature per la **proiezione digitale**.



Con riferimento alla medesima opera filmica, **sono cumulabili** a favore della stessa impresa, di imprese appartenenti al medesimo gruppo societario / controllate.

ALIQUTA IVA GIORNALI, QUOTIDIANI, LIBRI, PERIODOCI

L'aliquota IVA ridotta del 4% di cui al n. 18), Tabella A, Parte II, DPR n. 633/72 è applicabile ai **“giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici”** ossia a **“tutte le pubblicazioni identificate da codice ISBN o ISSN veicolate attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica”**.

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

È riproposta la possibilità di **rideterminare il costo d'acquisto** di:

- **terreni** edificabili e agricoli posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi;
- **partecipazioni** non quotate in mercati regolamentati, possedute a titolo di proprietà e usufrutto;

alla data dell'1.1.2016, non in regime d'impresa, da parte di persone fisiche, società semplici e associazioni professionali, nonché di enti non commerciali.

È fissato al **30.6.2016** il termine entro il quale provvedere:

- alla **redazione ed all'asseverazione della perizia** di stima;
- al **versamento dell'imposta sostitutiva** in misura pari al:

- **4%** per le **partecipazioni non qualificate**;
- **8%** per le **partecipazioni qualificate** e per i **terreni**.

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA E PARTECIPAZIONI

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

La rivalutazione va effettuata nel bilancio 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.

È possibile **provvedere all'affrancamento, anche parziale**, di tale riserva mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva ai fini IRES / IRAP in misura pari al 10%.

Il maggior valore dei beni è **riconosciuto ai fini fiscali** (redditi e IRAP) **a partire dal terzo esercizio successivo** a quello della rivalutazione (in generale, dal 2018) tramite il versamento di un'imposta sostitutiva determinata nelle seguenti misure:

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

In caso di cessione, assegnazione ai soci / autoconsumo o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa **prima dell'inizio del quarto esercizio successivo** a quello di rivalutazione (in generale, 1.1.2019), la plus / minusvalenza è calcolata con riferimento al costo del bene ante rivalutazione.

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

Gli importi dovuti possono essere compensati con eventuali crediti disponibili.

LIMITE UTILIZZO DEL CONTANTE

È **aumentato da € 1.000 a € 3.000** il limite previsto per il trasferimento di denaro contante / libretti di deposito bancari o postali al portatore / titoli al portatore in euro o in valuta estera.

È prevista altresì l'**abrogazione** dei seguenti obblighi:

- **obbligo di pagare i canoni di locazioni di unità abitative** in forme e modalità **diverse dal contante** e che assicurino la relativa tracciabilità;
- **obbligo** da parte dei soggetti della filiera dell'**autotrasporto di pagare il corrispettivo** delle prestazioni di trasporto di merci su strada, utilizzando **strumenti elettronici di pagamento**, ovvero **il canale bancario**, e comunque ogni altro strumento idoneo a garantire la tracciabilità delle operazioni, indipendentemente dall'ammontare dell'importo dovuto.

MODIFICHE AL SETTORE AGRICOLO

È prevista l'**abrogazione del regime IVA di esonero** per i produttori agricoli di cui all'art. 34, comma 6, DPR n. 633/72.

È disposto l'aumento dal 12% **al 15%** dell'imposta di registro sui **trasferimenti di terreni agricoli** e relative pertinenze a favore di **soggetti diversi** dai coltivatori diretti / IAP iscritti alla previdenza agricola.

Con apposito DM, da adottare entro il 31.1.2016, sono aumentate le percentuali di compensazione applicabili ad alcuni **prodotti nel settore lattiero-caseario** in misura **non superiore al 10%**.

A decorrere **dal 2016**, è aumentata dal 7% **al 30%** la rivalutazione del reddito dominicale e agrario.

Produzione / cessione di energia da impianti fotovoltaici

È sostituita la disposizione che prevede(va) che il reddito derivante dalla produzione e cessione di energia elettrica da fonti rinnovabili agro-forestali, nonché di carburanti ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo e di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate da parte di imprenditori agricoli che costituiscono "attività connesse", va determinato applicando il coefficiente di redditività del 25% all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione ai fini IVA.

Ora è previsto che la produzione / cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agro-forestali fino a 2.400.000 kWh annui, e fotovoltaiche, fino a 260.000 kWh, nonché di carburanti e prodotti chimici di origine agro-forestale provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate da imprenditori agricoli, costituiscono **attività connesse e producono reddito agrario**.

Relativamente alla produzione di energia oltre i citati limiti, il reddito è determinato "applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto ... il coefficiente di redditività del 25 per cento, fatta salva l'opzione per la determinazione del reddito nei modi ordinari ...".



Le predette novità sono applicabili "a decorrere dal periodo di imposta **successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015**" (ossia, in generale **dal 2016**).

ALIQUOTA IVA CESSIONI DI PELLETT

È riportata al **10%** l'aliquota IVA applicabile alle **cessioni di pellet**, aumentata al 22% da parte della Finanziaria 2015.

PREU

A decorrere dall'**1.1.2016** è previsto l'aumento del PREU nelle seguenti misure.

Tipologia apparecchio Art. 110, comma 6, TULPS		PREU fino al 31.12.2015	PREU dall'1.1.2016
lett. a)	Apparecchio con attivazione mediante l'introduzione di moneta metallica ovvero con appositi strumenti di pagamento elettronico	13%	15%
lett. b)	Apparecchio con attivazione esclusivamente in presenza di un collegamento ad un sistema di elaborazione della rete stessa	4,5%	5,5%

SEMPLIFICAZIONI MOD. 730 PRECOMPILATO

È **modificata l'individuazione dei soggetti operanti nel settore sanitario tenuti all'invio dei dati** al Sistema Tessera Sanitaria includendo tra questi anche le strutture autorizzate per l'erogazione dei servizi sanitari e **non accreditate**.

Si evidenzia inoltre che prevedendo l'invio di detti dati per le "prestazioni erogate **dal 2015**" (anziché "erogate **nel 2015**") il Legislatore introduce **a regime tale adempimento**.

È altresì disposto che **tutti i contribuenti, indipendentemente dalla predisposizione della dichiarazione** dei redditi precompilata, **potranno consultare i dati** relativi alle spese sanitarie acquisite dal Sistema Tessera Sanitaria mediante i servizi telematici messi a disposizione dal Sistema stesso.

È ridefinita la categoria degli Enti / Casse / società / fondi integrativi al SSN tenuti all'invio dei dati ed sono implementate le informazioni che devono essere trasmesse. In particolare è ora disposto che:

- tra i soggetti tenuti all'invio dei dati entro il 28.2 sono ricompresi gli Enti / Casse / società di mutuo soccorso aventi esclusivamente fine assistenziale e i fondi integrativi del SSN che nell'anno precedente hanno ottenuto l'attestazione di iscrizione all'Anagrafe dei fondi integrativi del SSN nonché gli altri fondi comunque denominati;
- vanno trasmessi i **dati relativi alle spese sanitarie rimborsate** per effetto dei contributi versati (deducibili / detraibili) nonché quelli relativi alle spese sanitarie **che comunque non sono rimborsate**

a carico del contribuente. Ciò con riferimento agli oneri sia detraibili che deducibili ai fini IRPEF.

Esclusione dallo spesometro

Al fine di semplificare gli adempimenti ed evitare duplicazioni dei dati trasmessi, **viene meno l'obbligo di includere nell'elenco clienti – fornitori le informazioni già inviate al Sistema Tessera Sanitaria.**

Controlli preventivi da parte dell'Agenzia delle Entrate

È disposto che l'**Agenzia delle Entrate** può effettuare i c.d. "controlli preventivi", in via automatizzata o mediante la verifica della documentazione giustificativa, entro 4 mesi dal termine per la trasmissione della dichiarazione (ovvero dalla data di trasmissione della dichiarazione se successiva) con riferimento ai modd. 730 che presentano le seguenti caratteristiche:

- **presentazione effettuata direttamente dal contribuente o tramite il sostituto d'imposta** che presta l'assistenza fiscale;
- **modifiche**, rispetto al modello precompilato, **che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta** e che:
 - presentano **elementi di incoerenza** rispetto ai criteri fissati dall'Agenzia delle Entrate; ovvero
 - determinano un **rimborso di importo superiore a € 4.000.**

In tali casi l'Agenzia si impegna ad effettuare il rimborso spettante non oltre il sesto mese successivo al termine per l'invio della dichiarazione (all'invio della dichiarazione se successivo).

Assistenza fiscale prestata dal sostituto d'imposta

Nei casi in cui il **sostituto d'imposta presta assistenza fiscale**, lo stesso è tenuto a **trasmettere all'Agenzia delle Entrate anche il risultato finale della dichiarazione (mod. 730-4).**

MOD. 770 E CERTIFICAZIONE UNICA

La **Certificazione Unica**, da inviare all'**Agenzia delle Entrate entro il 7.3** dell'anno successivo a quello in cui le somme ed i valori sono corrisposti, direttamente o tramite un intermediario incaricato, è "**implementata**" con **ulteriori dati rispetto a quelli previsti nella CU 2015.**

In particolare ora è disposto che con la stessa **dovranno essere comunicati anche:**

"gli ulteriori dati fiscali e contributivi e quelli necessari per l'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria e degli enti previdenziali e assicurativi, i dati contenuti nelle certificazioni rilasciate ai soli fini contributivi e assicurativi nonché quelli relativi alle operazioni di conguaglio effettuate a seguito dell'assistenza fiscale prestata".



L'invio delle CU contenenti tali dati è equiparato a tutti gli effetti alla presentazione del mod. 770. In altre parole, quindi, **se con la presentazione della nuova CU sono comunicati tutti i dati** fino ad ora da esporre nel mod. 770, **viene meno l'obbligo di presentare tale modello** (che rappresenterebbe soltanto una duplicazione di quanto già inviato all'Agenzia delle Entrate con la CU).

L'**obbligo di presentazione del mod. 770 entro il 31.7** permane per coloro che sono tenuti a comunicare **dati non inclusi tra quelli previsti nella nuova CU.**

SPESE FUNEBRI

Le **spese funebri sono detraibili** ai fini IRPEF per un **importo non superiore ad € 1.550** per ciascun evento verificatosi nell'anno.

Rispetto all'attuale versione, la detrazione è riconosciuta **per le spese sostenute in relazione alla "morte di persone" non richiedendo più** che tra il deceduto ed il soggetto che sostiene la spesa intercorra un **rapporto di parentela** (familiari di cui all'art. 443, C.c., affidati o affiliati).

SPESE UNIVERSITARIE

Le spese per la frequenza di corsi di istruzione secondaria e universitaria sono detraibili *“in misura non superiore a quella stabilita per le tasse e i contributi degli istituti statali”*. Ora è prevista l'emanazione di un apposito DM con il quale **stabilire annualmente per ciascuna Facoltà universitaria il limite di spesa detraibile**, tenendo conto degli importi medi delle tasse e dei contributi dovuti alle Università statali.