

LE NOVITÀ DELLA LEGGE DI STABILITÀ 2016

dott. Mauro Nicola



**Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili di Novara**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

STUDIO DR. MAURO NICOLA

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

AMBITO SOGGETTIVO: CHI ASSEGNA

SOCIETÀ INTERESSATE:

- ✓ società per azioni;
- ✓ società in accomandita per azioni;
- ✓ società a responsabilità limitata;
- ✓ società in nome collettivo;
- ✓ società in accomandita semplice.

Rientrano (vedi art. 5 co. 3 TUIR) anche le società di armamento e le società di fatto che hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciali (circ. 112/E/1999).

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

GLI ASSEGNATARI

CONDIZIONI:

- ✓ i soci: la norma non pone altri limiti soggettivi. Possibile l'assegnazione a soci diversi dalle persone fisiche e/o non residenti nel territorio dello Stato;
- ✓ iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30.9.2015 o iscritti entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore all'1.10.2015.

(segue)

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

L'ISCRIZIONE A LIBRO SOCI

COORDINAMENTO

Il libro soci può non essere obbligatorio. In mancanza del libro quale deve essere il riferimento?

✓ Il riferimento deve essere al fatto che la condizione di socio deve essere verificata alla data del 30.9.2015 (titolo avente data certa).

Qualità di socio

Deve esistere al 30.9.2015

Misura dell'assegnazione

Valgono le quote alla data di assegnazione.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

5

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

CASI PARTICOLARI (1)

EREDI

L'erede che subentra al *de cuius* (socio al 30.9.2015) può godere dell'agevolazione.

FIDUCIARIE

Se la fiduciaria è socio alla data del 30.9.2015 e si dimostra che il rapporto fiduciario è anteriore a questa si può godere dell'agevolazione.

USUFRUTTO / NUDA PROPRIETÀ

La qualità di socio è da riferire al soggetto titolare della nuda proprietà.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

6

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

CASI PARTICOLARI (2)

FUSIONI E SCISSIONI

La società incorporante o risultante dalla fusione e le società beneficiarie delle scissioni possono procedere all'assegnazione dei beni, anche nei confronti dei soci delle società incorporate, fuse o scisse, sempre che questi ultimi abbiano rivestito tale qualità di soci presso le società di provenienza alla data del 30.9.2015.

Esempio

Rossi è socio di Alfa dal 2010. L'1.1.2016 Beta incorpora Alfa. Beta può assegnare (cedere) in modo agevolato a Rossi.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

LA DATA DI RIFERIMENTO

CESSIONE O ASSEGNAZIONE ENTRO IL 30.9.2016:

- ✓ cessione: data dell'atto;
- ✓ assegnazione: data dell'atto d'assegnazione e non quello della delibera che dispone l'assegnazione.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

L'ASSEGNAZIONE

OBBLIGO DI RISPETTARE LA *PAR CONDICIO*:

- ✓ L'assegnazione deve essere effettuata nel rispetto della *par condicio* tra i soci. I beni devono essere assegnati a tutti i soci, nel rispetto delle quote di partecipazione al capitale da ciascuno di essi posseduto.
- ✓ È possibile assegnare a taluni soci beni agevolabili e, agli altri, beni non agevolabili.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

CARATTERISTICHE DEI BENI IMMOBILI

IMMOBILI AGEVOLATI:

- ✓ beni immobili, diversi da quelli indicati nell'art. 43 co. 2 primo periodo;
- ✓ beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Le caratteristiche debbono essere verificate nel momento dell'assegnazione / cessione a prescindere dalla data di acquisizione al patrimonio della società.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

INDIVIDUAZIONE DEI BENI IMMOBILI

IMMOBILI AGEVOLATI:

- ✓ immobili merce: tutti indipendentemente dalla categoria catastale;
- ✓ immobili strumentali per natura: il riferimento è alle categorie catastali escluso i beni di categoria A con eccezione degli A10 (ma vedi esclusioni);
- ✓ immobili patrimonio: beni di categoria A concessi in locazione.

ESCLUSIONI:

- ✓ immobili strumentali per destinazione;
- ✓ immobili utilizzati direttamente per l'attività di impresa.

(segue)

STUDIO DR. MAURO NICOLA

11

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

INDIVIDUAZIONE DEI BENI IMMOBILI

| TIPOLOGIA DI IMMOBILE | | AGEVOLAZIONE |
|-----------------------|------------------------------------------------------------------|---------------|
| 1 | Immobile D1 locato | Agevolato |
| 2 | Immobile D1 utilizzato in proprio | Non agevolato |
| 3 | Immobile A3 locato | Agevolato |
| 4 | Immobile A3 utilizzato in proprio (strumentale per destinazione) | Non agevolato |
| 5 | Immobile D1 merce | Agevolato |
| 6 | Immobile A3 merce | Agevolato |

STUDIO DR. MAURO NICOLA

12

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

IMMOBILIARE DI GESTIONE

IMMOBILI AGEVOLATI:

- ✓ non sono considerati strumentali gli immobili che costituiscono l'oggetto dell'attività imprenditoriale;
- ✓ l'esempio è quello degli immobili locati a terzi;
- ✓ sono agevolabili le cessioni e assegnazioni degli immobili concessi in locazione a terzi da parte delle immobiliari di gestione.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

TERRENI AGRICOLI

LIMITE ALL'AGEVOLAZIONE:

- ✓ se il terreno è utilizzato per effettuare la coltivazione e/o l'allevamento di animali, essendo in tal modo impiegato dalla società nell'esercizio dell'impresa, non è assegnabile o cedibile ai soci in regime agevolato.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

IMPOSTA SOSTITUTIVA

Sulla differenza tra il **valore normale** dei beni assegnati e il loro **costo fiscalmente riconosciuto**, si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Società non operative

10,5%

Altre società

8%

Circ. 112/E/1999: in mancanza di base imponibile ai fini della predetta imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP l'assegnazione agevolata non può essere effettuata.

Circ. 40/E/2002: sconfessa la precedente tesi.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

15

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

SOCIETÀ NON OPERATIVE

Sono considerate non operative quelle che lo erano in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della assegnazione, cessione o trasformazione.

Assegnazione intervenuta anno 2016:

| 2013 | 2014 | 2015 | Aliquota |
|---------------|---------------|---------------|----------|
| operativa | non operativa | non operativa | 10,5% |
| operativa | operativa | non operativa | 8% |
| non operativa | non operativa | operativa | 10,5% |
| non operativa | operativa | operativa | 8% |

STUDIO DR. MAURO NICOLA

16

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

SOCIETÀ NON OPERATIVE

Le società che in uno dei periodi:

- ✓ non hanno superato il test dei ricavi o erano in perdita sistematica
- ✓ ma hanno usufruito di una causa di esclusione legale o di una situazione di disapplicazione

sono da considerare operative.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

RISERVE IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

AFFRANCAMENTO

Le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano sono assoggettate ad imposta sostitutiva nella misura del

13%

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

IL VALORE NORMALE

ASSEGNAZIONE (IMMOBILI):

✓ il valore normale può essere determinato in misura pari a quello risultante dall'applicazione all'ammontare delle rendite risultanti in catasto dei moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo periodo del co. 4 dell'art. 52 del TUR.

CESSIONE (IMMOBILI):

✓ in caso invece di cessione ai soci, l'imponibile dell'imposta sostitutiva è costituito dal maggiore importo tra corrispettivo pattuito e valore normale dei beni ceduti, quest'ultimo eventualmente sostituito dal valore catastale per i beni immobili laddove previsto.

BENI MOBILI:

✓ vale sempre l'art. 9 del TUIR.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

19

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

IL VALORE INTERMEDIO

CIRC. 112/E/1999:

✓ valore normale del bene immobile: 100

✓ valore catastale: 80

Il valore normale ai fini dell'assegnazione può essere assunto anche in un importo intermedio tra i due predetti valori.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

20

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

L'IMPOSTA SOSTITUTIVA

IL PAGAMENTO

30.11.2016

16.6.2017

60%

40%

Si applicano i criteri di cui al DLgs. 9.7.1997 n. 241
Possibile la compensazione

STUDIO DR. MAURO NICOLA

21

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

LA TASSAZIONE IN CAPO AI SOCI

Le indicazioni della circ. 40/E/2002:

- ✓ il costo fiscale del bene ricevuto è pari al valore del bene "utilizzato" in sede di assegnazione. La differenza tra il valore assegnato e la plusvalenza assoggettata ad imposta sostitutiva assume rilevanza fiscale per il socio: costituisce reddito di capitale (dividendo) se l'assegnazione è avvenuta a fronte della distribuzione dell'utile o di una riserva di utili, oppure riduce il costo della partecipazione in caso di rimborso di riserve di capitale; nell'ipotesi b) se la differenza tra valore normale e reddito assoggettato ad imposta sostitutiva supera il costo fiscale delle quote l'eccedenza costituirà nel caso di società di capitali reddito di capitale (dividendo).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

22

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

EFFETTI IN CAPO AI SOCI: ESEMPIO 1

SOCIETÀ ASSEGNANTE SRL – RISERVE DI CAPITALI

- ✓ Bene assegnato per un valore di 1.000
- ✓ Costo fiscale del bene 600
- ✓ Imposta sostitutiva dovuta su 400.

In capo al socio (persona fisica) il valore della partecipazione si riduce di 1.000 ma si incrementa di 400 (decremento netto di 600) Se il costo della partecipazione era pari a 500, l'eccedenza ($500 - 1.000 + 400 = -100$) è reddito di capitale.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

EFFETTI IN CAPO AI SOCI: ESEMPIO 2

SOCIETÀ ASSEGNANTE SRL – RISERVE DI CAPITALI

- ✓ Bene assegnato per un valore di 1.000
- ✓ Costo fiscale del bene 600
- ✓ Imposta sostitutiva dovuta su 400.

In capo al socio (soggetto IRES) le somme derivanti dalla ripartizione del capitale o di riserve di capitale in eccesso rispetto al costo fiscale delle partecipazioni costituiscono plusvalenze e quindi o tassazione integrale o tassazione per il 5% in caso di requisiti PEX.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

EFFETTI IN CAPO AI SOCI: ESEMPIO 3

SOCIETÀ ASSEGNANTE SRL – RISERVE DI UTILI

- ✓ Bene assegnato per un valore di 1.000
- ✓ Costo fiscale del bene 600
- ✓ Imposta sostitutiva dovuta su 400.

In capo al socio il valore non assoggettato a sostitutiva (600) è dividendo da assoggettare a imposizione con le ordinarie regole.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

IVA

RISCHIO DI CENSURE COMUNITARIE

- ✓ Non è previsto alcuna regime speciale
- ✓ Gli atti di assegnazione ai soci sono equiparati a cessioni di beni (art. 2 co. 2 n. 6 DPR 633/72).
- ✓ Non vi è alcun assoggettamento ad IVA per le assegnazioni di beni che non avevano generato detrazioni al momento dell'acquisto comprese quelle effettuate presso privati.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

IMPOSTE INDIRETTE

IMPOSTA DI REGISTRO

- ✓ Le aliquote proporzionali di registro a cui sono eventualmente soggetti gli atti di assegnazione (o cessione) sono ridotte alla metà

IPO – CATASTALI

- ✓ Sono applicate in misura fissa (sempre anche nel caso di cessione assegnazione assoggettata ad IVA).

TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE (AGEVOLATA)

TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE (AGEVOLATA)

AMBITO SOGGETTIVO

SOCIETÀ INTERESSATE:

- ✓ società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di beni immobili (o di beni iscritti in pubblici registri) e che entro il 30.9.2016 si trasformano in società semplici.

Art. 73 co. 4 secondo periodo TUIR: per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE (AGEVOLATA)

GLI ASSEGNATARI

CONDIZIONI (da circ. 112/E/1999):

- ✓ all'atto della trasformazione la compagine sociale deve essere composta dagli stessi soci che erano tali alla data del 30.9.2015;
- ✓ è ininfluente che alla data della trasformazione la percentuale di partecipazione del capitale da parte dei singoli soci sia variata rispetto a quella da questi posseduta alla data del 30.9.2015.

TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE (AGEVOLATA)

LA DATA DI RIFERIMENTO

TRASFORMAZIONE IL 30.9.2016:

- ✓ la data rilevante dovrebbe essere (anche per le società di persone) quella in cui vi è la pubblicità dell'avvenuta trasformazione.

TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE (AGEVOLATA)

BENI "TRASFORMATI"

PRESENZA DI ALTRI BENI:

- ✓ nella società trasformata possono essere presenti beni "non agevolabili";
- ✓ per questi la tassazione applicabile è quella ordinaria.

TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE (AGEVOLATA)

IMPOSTA SOSTITUTIVA

Valgono le medesime regole dell'assegnazione (anche per la base imponibile).

Società non operative

10,5%

Altre società

8%

AFFRANCAMENTO RISERVE IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

13,%

30.11.2016

60%

16.6.2017

40%

STUDIO DR. MAURO NICOLA

33

TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE (AGEVOLATA)

LA TASSAZIONE IN CAPO AI SOCI

EFFETTO DELLA TRASFORMAZIONE:

- ✓ nessuna tassazione in capo ai soci;
- ✓ il valore assoggettato ad imposta sostitutiva da parte della società si aggiunge al costo fiscale delle partecipazioni;
- ✓ l'atto di trasformazione non interrompe il periodo quinquennale rilevante ai fini della determinazione dei redditi diversi.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

34

TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE (AGEVOLATA)

IVA

RISCHIO DI CENSURE COMUNITARIE

- ✓ Non è previsto alcuna regime speciale.
- ✓ Gli atti di trasformazione in società semplice sono ipotesi di destinazione di beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (art. 2 co. 2 n. 5 DPR 633/72).

TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE (AGEVOLATA)

IMPOSTE INDIRETTE

IMPOSTA DI REGISTRO

- ✓ Le trasformazioni sono ordinariamente soggette ad imposta in misura fissa.

IPO – CATASTALI:

- ✓ Le trasformazioni sono ordinariamente soggette ad imposta in misura fissa.

ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI DELL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE

STUDIO DR. MAURO NICOLA

ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

CHI PUÒ ACCEDERE

LE CONDIZIONI

- ✓ Imprenditori individuali
- ✓ che alla data del 31.10.2015
- ✓ possedeva beni immobili strumentali di cui all'art. 43 co. 2 del TUIR.

La qualifica di imprenditore deve esistere al 1 gennaio 2016

Circ. 40/E 2002: non ci si può avvalere delle norma nel caso di unica azienda concessa in affitto.

Il riferimento all'art. 43 co. 2 comporta che l'ambito oggettivo concerne tutti (e solo) gli immobili strumentali per natura o destinazione (**vedi slide successiva**).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

38

CARATTERISTICHE DEI BENI IMMOBILI

DISTINZIONE

- ✓ Immobili acquistati **dal 1992**: sia quelli strumentali per destinazione che per natura sono relativi all'impresa individuale solo se indicati nell'inventario.
- ✓ Immobili acquistati **ante 1992**: gli immobili strumentali per destinazione erano sempre considerati relativi all'impresa, anche se non indicati nell'inventario, mentre gli immobili strumentali per natura erano considerati relativi all'impresa solo se indicati nell'inventario.

CASI PARTICOLARI

EREDE

Può effettuare l'estromissione agevolata a patto cha abbia proseguito l'attività del *de cuius* in forma individuale.

DONATARIO

Vedi erede.

LOCAZIONE

Immobili concessi in locazione (o simili) dopo il 31.10.2015: si possono estromettere.

ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

TEMPI E MODALITÀ

OPZIONE

Entro il 31.5.2016 con effetto dal periodo di imposta in corso alla data dell'1.1.2016.

MODALITÀ (CIRC. 40/E/ 2002)

Sufficiente il comportamento concludente dell'imprenditore che effettui adempimenti che presuppongono la volontà di escludere i beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa (contabilizzazione).

ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

IMPOSTA SOSTITUTIVA

Base imponibile: differenza tra il valore normale di tali beni e il relativo valore fiscalmente riconosciuto:

Imposta sostitutiva:

8%

Vedi regole compatibili in tema di assegnazione agevolata

AMMORTAMENTI AL 140%

STUDIO DR. MAURO NICOLA

AMMORTAMENTI AL 140%

LA NORMA

Ai fini delle **imposte sui redditi**, per i soggetti titolari di **reddito d'impresa** e per gli **esercenti arti e professioni** che effettuano investimenti in **beni materiali strumentali nuovi** dal **15.10.2015** al **31.12.2016**, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di **ammortamento** e dei **canoni di locazione finanziaria**, il costo di acquisizione è maggiorato del **40%**.

Ipotizzando un investimento di un soggetto IRES il risparmio (spalmato su più anni) è pari al 27,5% del 40% dell'investimento. Quindi è pari al 11% dell'investimento.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

44

AMMORTAMENTI AL 140%

I SOGGETTI

AMBITO DI APPLICAZIONE

- ✓ titolari di reddito d'impresa;
- ✓ esercenti arti e professioni.

Non sono poste limitazioni con riguardo al regime contabile adottato:

- ✓ compresi i contribuenti in regime di vantaggio;
- ✓ esclusi i forfettari (deducono solo il *forfait*).

AMMORTAMENTI AL 140%

GLI INVESTIMENTI

CONDIZIONI

- ✓ beni strumentali nuovi (acquistato dal produttore o dal commerciante del bene o comunque mai stato utilizzato da nessuno);
- ✓ aliquota di ammortamento non inferiore a 6,5%;
- ✓ diversi da fabbricati e costruzioni;
- ✓ vi sono beni esplicitamente esclusi (vedi slide successiva).

Modalità di acquisizione:

- ✓ acquisto
- ✓ *leasing*
- ✓ produzione in economia

AMMORTAMENTI AL 140%

INVESTIMENTI ESCLUSI

L'ELENCO ALLEGATO

- ✓ Gruppo V, Specie 19 (imbottigliamento acque minerali): condutture, ammortizzabili all'8%
- ✓ Gruppo XVII, Specie 2/b (produzione e distribuzione gas naturale): condutture per usi civili (reti urbane), ammortizzabili all'8%; condutture dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione, ammortizzabili al 10%; condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassoso-acquiferi e condotte di derivazione e allacciamento, ammortizzabili al 12%
- ✓ Gruppo XVII, Specie 4/b (stabilimenti termali ed idrotermali): condutture, ammortizzabili all'8%
- ✓ Gruppo XVIII, Specie 4 e 5 (ferrovie, esercizio di binari, vagoni letto e ristorante, tramvie, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori): materiale rotabile, ferroviario e tramviario, con esclusione delle motrici, ammortizzabili al 7,5%
- ✓ Gruppo XVIII, Specie 1, 2 e 3 (trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari): aerei completi di equipaggiamento, con motore a terra, ammortizzabili al 12%.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

47

AMMORTAMENTI AL 140%

IL PERIODO

15.10.2015



31.12.2016

LE IPOTESI

- ✓ **Acquisto:** rileva la data di consegna o spedizione (se diverso e successivo il momento in cui si verifica il trasferimento della proprietà).
- ✓ **Appalto:** rileva il momento di ultimazione della prestazione con accettazione.
- ✓ **Leasing:** rileva la data di consegna del bene al locatario (ad eccezione di clausole che richiamino l'esito positivo della prova).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

48

AMMORTAMENTI AL 140%

IL MECCANISMO

LA VARIAZIONE EXTRA CONTABILE

- ✓ il costo dei beni materiali strumentali è maggiorato del 40%;
- ✓ il maggior ammortamento abbatte l'imponibile (IRES – IRPEF) con una deduzione extracontabile se non è imputato in bilancio;
- ✓ si crea un disallineamento (anche se il 40% è imputato a Conto economico il maggior costo riconosciuto non influisce nel calcolo di plusvalenze o minusvalenze);
- ✓ la cessione del bene comporta il venire meno (da quel momento) dell'agevolazione all'atto della cessione del bene stesso.

AMMORTAMENTI AL 140%

IL MECCANISMO

POSSIBILI INTERPRETAZIONI

1)

La norma riconosce un maggior costo del bene che può essere ammortizzato mediante una variazione in diminuzione senza rispettare l'ordinaria della regola della previa imputazione a conto economico. Tale variazione dovrebbe ottenersi applicando il coefficiente di cui al DM 1988 senza alcun riferimento al piano di ammortamento civilistico.

2)

Una tesi alternativa potrebbe ritenere che anche la quota di ammortamento extra contabile debba essere conteggiata in base agli anni del piano di ammortamento civilistico nel caso in cui lo stesso sia superiore a quello derivante dai coefficienti del 31.12.1988.

AMMORTAMENTI AL 140%

ESEMPI

1

Alfa acquista un bene agevolabile e sostiene un costo di 10.000.
L'ammortamento calcolato secondo corretti principi contabili è 1.000.
Il coefficiente fiscale di ammortamento è il 10%.
L'ammortamento fiscalmente deducibile è 1.400.

Occorre effettuare una variazione in diminuzione nel modello UNICO pari a 400.

Al termine dell'ammortamento contabile (ipotizzando un comportamento coerente negli anni) si chiuderà anche l'ammortamento fiscale rapportato al costo di 1.400.

AMMORTAMENTI AL 140%

ESEMPI

2

Alfa acquista un bene agevolabile e sostiene un costo di 10.000.
L'ammortamento calcolato secondo corretti principi contabili è 1.400.
Il coefficiente fiscale di ammortamento è il 10%.
L'ammortamento fiscalmente deducibile è 1.400.

Non occorre effettuare alcuna variazione in diminuzione nel modello UNICO.

Al termine dell'ammortamento contabile (ipotizzando un comportamento coerente negli anni) si chiuderà anche l'ammortamento fiscale rapportato al costo di 1.400.

AMMORTAMENTI AL 140%

ESEMPI

3**Tesi 1**

Alfa acquista un bene agevolabile e sostiene un costo di 10.000.

L'ammortamento calcolato secondo corretti principi contabili è 800.

Il coefficiente fiscale di ammortamento è il 10%.

L'ammortamento fiscalmente deducibile è $800 + (4.000 \times 10\%) = 1.200$.

Tesi 2

Alfa acquista un bene agevolabile e sostiene un costo di 10.000.

L'ammortamento calcolato secondo corretti principi contabili è 800.

Il coefficiente fiscale di ammortamento è il 10%.

L'ammortamento fiscalmente deducibile è $800 + (4.000 \times 8\%) = 1.120$.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

53

AMMORTAMENTI AL 140%

RIEPILOGO

| | COSTO 1.000 | | | | | | COSTO 400 | |
|------|-------------|-------|-----------|-------|-----------|-------|-----------|-------|
| | ESEMPIO 1 | | ESEMPIO 2 | | ESEMPIO 3 | | CIV. | FISC. |
| ANNO | CIV. | FISC. | CIV. | FISC. | CIV. | FISC. | CIV. | FISC. |
| 1 | 1.000 | 1.000 | 1.400 | 1.000 | 800 | 800 | = | 400 |
| 2 | 1.000 | 1.000 | 1.400 | 1.000 | 800 | 800 | = | 400 |
| 3 | 1.000 | 1.000 | 1.400 | 1.000 | 800 | 800 | = | 400 |
| 4 | 1.000 | 1.000 | 1.400 | 1.000 | 800 | 800 | = | 400 |
| 5 | 1.000 | 1.000 | 1.400 | 1.000 | 800 | 800 | = | 400 |
| 6 | 1.000 | 1.000 | 1.400 | 1.000 | 800 | 800 | = | 400 |
| 7 | 1.000 | 1.000 | 1.400 | 1.000 | 800 | 800 | = | 400 |
| 8 | 1.000 | 1.000 | 200 | 1.000 | 800 | 800 | = | 400 |
| 9 | 1.000 | 1.000 | | 1.000 | 800 | 800 | = | 400 |
| 10 | 1.000 | 1.000 | | 1.000 | 800 | 800 | = | 400 |
| 11 | | | | | 800 | 800 | = | = |
| 12 | | | | | 800 | 800 | = | = |
| 13 | | | | | 400 | 400 | = | = |

STUDIO DR. MAURO NICOLA

54

AMMORTAMENTI AL 140%

IL LEASING

LA QUOTA CAPITALE E LA QUOTA INTERESSI

L'agevolazione dovrebbe essere limitata alla quota capitale e non a quella da riferire agli interessi impliciti. In sostanza ai fini della deduzione occorrerebbe "rivalutare" il costo sostenuto dal concedente.

Anche in questo caso si ritiene opportuno suddividere tale "costo" in due parti. La prima con valenza civilistica e fiscale che seguirà le ordinarie regole e la seconda che invece potrà essere dedotta senza imputazione a Conto economico.

Anche in tal caso si può ritenere che la seconda componente possa essere dedotta in base alle durate formali di cui all'art. 102 senza necessità di confrontarsi con la durata effettiva del *leasing*. La tesi alternativa potrebbe ritenere che anche la quota di ammortamento extra contabile debba essere conteggiata in base agli anni del piano di ammortamento civilistico nel caso in cui lo stesso sia superiore a quello fiscale.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

55

AMMORTAMENTI AL 140%

ESEMPIO LEASING

30 mesi (50% periodo ammortamento)

Costo concedente: 30.000

Maggior costo fiscale: 12.000

In tale esempio si ipotizza che il maggior costo del 40% sia riconosciuto sempre in base alla durata minima fiscale

| | COSTO 30.000 | | | | | | COSTO 12.000 | |
|------|--------------|--------|---------|--------|---------|--------|--------------|-------|
| | 30 MESI | | 18 MESI | | 36 MESI | | CIV. | FISC. |
| ANNO | CIV. | FISC. | CIV. | FISC. | CIV. | FISC. | | |
| 1 | 12.000 | 12.000 | 20.000 | 12.000 | 10.000 | 10.000 | = | 4.800 |
| 2 | 12.000 | 12.000 | 10.000 | 12.000 | 10.000 | 10.000 | = | 4.800 |
| 3 | 6.000 | 6.000 | = | 6.000 | 10.000 | 10.000 | = | 2.400 |

STUDIO DR. MAURO NICOLA

56

AMMORTAMENTI AL 140%

ACCONTI E STUDI DI SETTORE

NON RILEVANZA

I super ammortamenti non producono effetti:

- ✓ sulla determinazione dell'acconto dovuto per il periodo di imposta in corso al 31.12.2015;
- ✓ nella determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2016;
- ✓ sui valori attualmente stabiliti per l'elaborazione e il calcolo degli studi di settore.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

57

AMMORTAMENTI AL 140%

GLI AUTOVEICOLI

MAGGIORAZIONE DEL COSTO MASSIMO

Sono maggiorati del 40% i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria dei beni di cui all'art. 164 co. 1 lett. b) del TUIR.

Nulla cambia con riguardo alle limitazioni alla deducibilità (20% salvo eccezioni).

| | limite in lire | vecchi limiti | maggiorati |
|--------|----------------|---------------|------------|
| tutti | 35.000.000 | 18.076 | 25.306 |
| agenti | 50.000.000 | 25.823 | 36.152 |

STUDIO DR. MAURO NICOLA

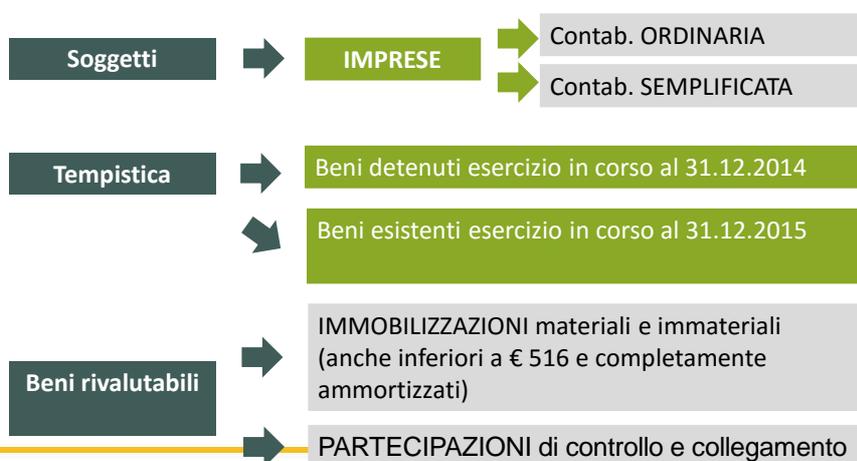
58

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

STUDIO DR. MAURO NICOLA

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA: SINTESI



STUDIO DR. MAURO NICOLA

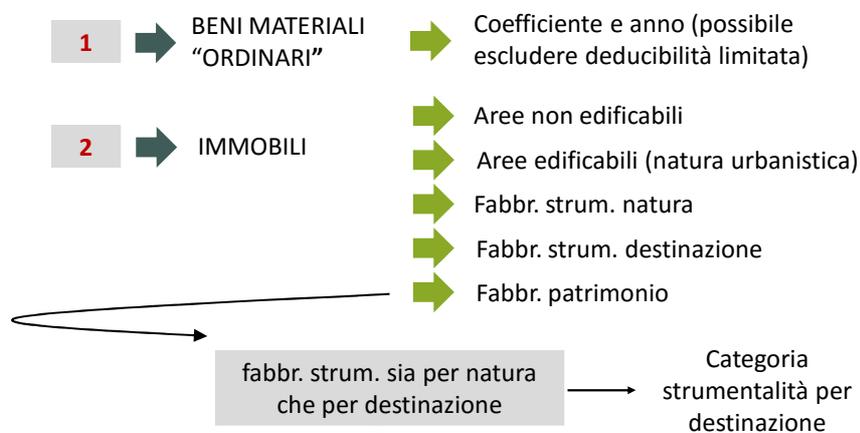
60

SOGGETTI

- ✓ società di capitali;
- ✓ società di persone (anche semplificati);
- ✓ imprenditori individuali (anche semplificati e minimi);
- ✓ enti commerciali (enti non commerciali sono per i beni dell'attività "commerciale");
- ✓ *branch* italiana di soggetto non residente;
- ✓ esclusi: società semplici, soggetti IAS 8 (che però hanno la possibilità del riallineamento solo fiscale).

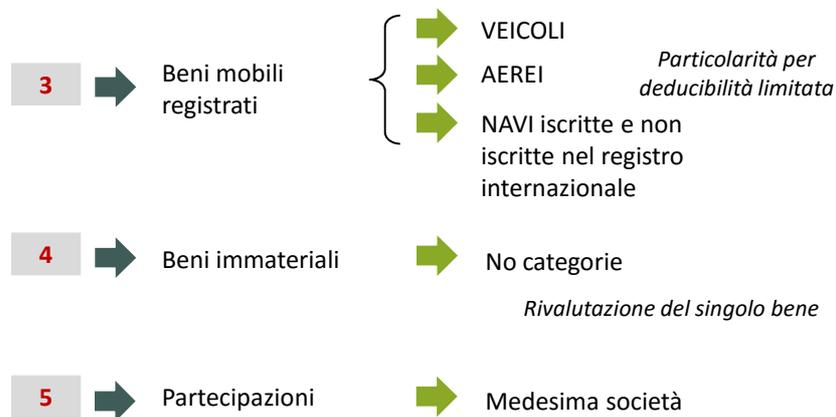
CATEGORIE OMOGENEE

Verifica al 31.12.2015



RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

CATEGORIE OMOGENEE



STUDIO DR. MAURO NICOLA

63

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

CORTE DI CASSAZIONE E RIVALUTAZIONE

Corte Cassazione sent. 21.10.2015 n. 21349: non è consentito rivalutare solo alcuni beni d'impresa tra quelli facenti parte di una medesima categoria omogenea. In presenza di questo comportamento è lecito per l'Amministrazione finanziaria disconoscere la rivalutazione effettuata.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

64

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

LIMITE ECONOMICO

**Valore del bene non
superiore a quello attribuibile
in base a**



Criterio del **VALORE D'USO**



Criterio del **VALORE DI MERCATO**

- ✓ Verifica effettuata con valore al 31.12.2015.
- ✓ Il criterio deve esser omogeneo per categorie.
- ✓ Ci si può fermare ad un valore intermedio.
- ✓ La rivalutazione non muta la vita utile residua del bene.
- ✓ L'ammortamento 2015 deve esser calcolato sul valore pre – rivalutazione.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

65

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

METODOLOGIE

I



Rivalutazione **COSTO STORICO**

II



Rivalutazione **COSTO STORICO** e **FONDO di
AMMORTAMENTO**

III



Riduzione **FONDO di AMMORTAMENTO**

Informativa in bilancio e organi di controllo

STUDIO DR. MAURO NICOLA

66

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

IMPOSTA SOSTITUTIVA

Beni ammortizzabili



16%

Beni NON ammortizzabili



12%

Da calcolarsi sul SALDO ATTIVO LORDO

Versamento in **un'unica rata** entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta 2015.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

67

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

EFFETTI FISCALI

Valore
riconosciuto dal
2018

Ammortamenti



Plafond spese di manutenzione

Valore
riconosciuto dal
2019

Cessioni

STUDIO DR. MAURO NICOLA

68

CONSEGUENZE RIVALUTAZIONE

- ✓ nel caso di cessione del bene ante 2019, il valore non è riconosciuto, sorge un credito per l'imposta sostitutiva pagata e la riserva è liberata;
- ✓ il saldo va imputato al capitale sociale o allocato in apposita riserva;
- ✓ la riserva è in sospensione moderata e quindi utilizzi "esterni" fanno scattare tassazione (no quelli interni);
- ✓ in caso di riduzione capitale sociale si applica l'art. 2445 (90 giorni);
- ✓ utilizzo per copertura perdite delibera con assemblea straordinaria (senza i 90 giorni).

IL SALDO ATTIVO

- ✓ possibile l'affrancamento con pagamento di una sostitutiva del 10% da pagare in unica soluzione;
- ✓ la riserva in sospensione diventa riserva di utili tassati;
- ✓ si applica la presunzione di cui all'art. 47 co. 1 del TUIR;
- ✓ se distribuisce riserva affrancata soggetto IRES: no tax sulla società – si tax sul socio;
- ✓ se distribuisce riserva affrancata soggetto IRPEF: no tax sulla società – no tax sul socio;
- ✓ se affranco non ho riconoscimento immediato dei valori rivalutati sui beni;
- ✓ non conviene in caso di perdite.

ALTRE MISURE PER LE IMPRESE

STUDIO DR. MAURO NICOLA

ALTRE MISURE PER LE IMPRESE

ALIQUOTE IRES

| PERIODO IMPOSTA SUCCESSIVO AL 31.12.2015 | PERIODI IMPOSTA SUCCESSIVI AL 31.12.2016 |
|---------------------------------------------------------|---------------------------------------------|
| 24,5% | 24% |
| MISURA NON APPROVATA | MISURA APPROVATA |

STUDIO DR. MAURO NICOLA

72

ALTRE MISURE PER LE IMPRESE

COSTI BLACK LIST

EVOLUZIONE DISCIPLINA:

- ✓ fino al 2014: indeducibilità dei costi sostenuti con soggetti residenti in paesi aventi regime fiscale privilegiato individuati nella lista di cui all'art. 168-bis del TUIR. Possibilità di superare l'ineducibilità:
 - i fornitori localizzati nei paradisi fiscali svolgevano un'attività commerciale effettiva; o
 - le operazioni realizzate rispondevano ad un effettivo interesse economico (ed erano concretamente eseguite);
- ✓ 2015 (decreto 147 – internazionalizzazione e crescita): deducibilità riconosciuta nei limiti del valore normale determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR. Tale limite di deducibilità non si applica se il contribuente fornisce *“prova che le operazioni poste in essere rispondono a un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione”*.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

73

ALTRE MISURE PER LE IMPRESE

COSTI BLACK LIST

STABILITÀ 2016:

- ✓ abrogazione dei co. da 10 a 12 dell'art. 110 dall'1.1.2016. I costi *black list* seguono le regole ordinarie ai fini della loro deducibilità;
- ✓ possibile applicazione del favor rei per le operazioni;
- ✓ abrogazione elenchi e previsione di un criterio generale.

Art. 167 co. 4 TUIR: i regimi fiscali di stati o territori si considerano privilegiati laddove il livello nominale di tassazione risulti inferiore al 50% di quello applicabile in Italia. In ogni caso sono esclusi gli stati appartenenti all'UE e al SEE con cui l'Italia ha stipulato un accordo per l'effettivo scambio di informazioni.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

74

ALTRE MISURE PER LE IMPRESE

REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE

✓ **Art. 51 lett. f) (rivisitazione *benefit non tassato*)**

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 e ai familiari indicati nell'art. 12 per le finalità di cui al co. 1 dell'art. 100.

✓ **Art. 51 lett. f-bis) (rivisitazione *benefit non tassato*)**

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'art. 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 favore dei medesimi familiari.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

75

ALTRE MISURE PER LE IMPRESE

REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE

✓ **Art. 51, lett. f-ter) (nuova previsione - rivisitazione *benefit non tassato*)**

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.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

76

ALTRE MISURE PER LE IMPRESE

AVVIAMENTO E MARCHI

- ✓ Incremento da un decimo a un quinto il limite della deduzione del maggior valore dell'avviamento e dei marchi d'impresa, indipendentemente dall'imputazione a Conto economico (art. 15 co. 10 del DL 29.11.2008 n. 185);
- ✓ la novità si applica alle operazioni di aggregazione aziendale poste in essere a decorrere dall'esercizio successivo a quelli in corso al 31.12.2015.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

77

ALTRE MISURE PER LE IMPRESE

CREDITO D'IMPOSTA

- ✓ È riconosciuto un credito d'imposta alle imprese che, a decorrere dall'1.1.2016 e sino al 31.12.2019, acquisiscono beni strumentali nuovi anche mediante *leasing* (macchinari, impianti e attrezzature varie);
- ✓ devono essere destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia e Molise, Sardegna e Abruzzo;
- ✓ il credito d'imposta è attribuito nella misura massima del 20% per le piccole imprese, del 15% per le medie imprese e del 10% per le grandi imprese.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

78

ALTRE MISURE PER LE IMPRESE

IRAP

✓ All'art. 2 del DLgs. 15.12.97 n. 446, concernente il presupposto dell'IRAP, è stato aggiunto il co. 1-bis, secondo cui *“Non sussiste autonoma organizzazione ai fini dell'imposta nel caso di medici che abbiano sottoscritto specifiche convenzioni con le strutture ospedaliere per lo svolgimento della professione all'interno di dette strutture, laddove gli stessi percepiscano per l'attività svolta presso dette strutture più del 75% del proprio reddito complessivo. Sono in ogni caso irrilevanti, ai fini della sussistenza dell'autonoma organizzazione, l'ammontare del reddito realizzato e le spese direttamente connesse all'attività svolta. L'esistenza dell'autonoma organizzazione è comunque configurabile in presenza di elementi che superano lo standard e i parametri previsti dalla convenzione con il Servizio sanitario nazionale”*.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

79

IVA E ALTRE IMPOSTE INDIRECTE

STUDIO DR. MAURO NICOLA

NOTE DI VARIAZIONE

ART. 26 DEL DPR 633/72

- ✓ L'art. 90 della direttiva 2006/112/CE ammette la riduzione della base imponibile dell'IVA anche in caso di mancato pagamento totale o parziale del corrispettivo. Possibile deroga degli stati membri.
- ✓ L'art. 26 concede il recupero dell'imposta quando il mancato pagamento si ricollega a una procedura concorsuale, oppure di ristrutturazione dei debiti ex art. 182-bis L. fall., oppure di piano attestato ex art. 67 co. 3 lett. d), oppure a causa di procedure esecutive rimaste infruttuose.
- ✓ Nella circolare 77/2000 si è affermato che *“il soddisfacimento del creditore attraverso l'esecuzione collettiva sul patrimonio dell'imprenditore viene meno, in tutto o in parte, per insussistenza di somme disponibili, una volta ultimata la ripartizione dell'attivo”*.

NOTE DI VARIAZIONE

LE NUOVE PREVISIONI

Possibilità di emettere la nota di variazione nel caso del mancato pagamento in tutto o in parte:

- ✓ a partire dalla data in cui il debitore è assoggettato a una procedura concorsuale (il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi);
- ✓ dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti;
- ✓ dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato.

NOTE DI VARIAZIONE

PROCEDURE ESECUTIVE

Possibilità di emettere la nota di variazione nel caso del mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose:

- a) nell'ipotesi di pignoramento presso terzi, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti che presso il terzo pignorato non vi sono beni o crediti da pignorare;
- b) nell'ipotesi di pignoramento di beni mobili, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti la mancanza di beni da pignorare ovvero l'impossibilità di accesso al domicilio del debitore ovvero la sua irreperibilità;
- c) nell'ipotesi in cui, dopo che per tre volte l'asta per la vendita del bene pignorato è andata deserta, si decide di interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità.

CORREZIONI E REVERSE

ALTRE SITUAZIONI

- ✓ Nel caso di applicazione dell'IVA con il meccanismo dell'inversione contabile, la facoltà di azionare la variazione in diminuzione spetta ai cessionari/committenti.
- ✓ Se successivamente il credito dovesse essere soddisfatto, in tutto o in parte, il creditore provvederà ad emettere una fattura integrativa (o una nota di variazione in aumento) (senza sanzioni e interessi)

ENTRATA IN VIGORE

RIMANDO AL 2017

Il testo finale prevede che le novità in tema di individuazione del momento da cui effettuare la rettifica nel caso di procedure concorsuale *“si applicano nei casi in cui il cessionario o committente sia assoggettato a una procedura concorsuale successivamente al 31 dicembre 2016”*.

NUOVA ALIQUOTA IVA 5%

- ✓ **A cosa si applica:** ai servizi socio-sanitario-assistenziali resi dalle cooperative sociali (o loro consorzi). Non possono più optare per l'esenzione.
- ✓ **Prestazioni:** sia a quelle rese in base a contratti d'appalto o convenzioni ma anche a quelle erogate direttamente alle persone appartenenti alle categorie protette
- ✓ **Categorie protette:** anziani ed inabili adulti, tossicodipendenti e malati di Aids, handicappati psicofisici, minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, persone detenute, donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo.
- ✓ **Entrata in vigore:** operazioni effettuate sulla base di contratti stipulati, rinnovati o prorogati dopo la data di entrata in vigore della legge stessa (per quelle relative ai contratti in corso continuano ad applicarsi le norme precedenti).

IVA E ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

IMPOSTA DI REGISTRO TERRENI

- ✓ **Art. 1 co. 1 terzo periodo Tariffa, parte prima allegata al TUR**
È innalzata dal 12% al 15% l'imposta di registro relativa al trasferimento di terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale.

IL NUOVO REGIME FORFETTARIO

NUOVO REGIME FORFETTARIO

REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE

2015

Il regime forfettario era possibile solo se i redditi d'impresa (o professionali) erano superiori a quelli di lavoro dipendente. Non era necessaria la verifica nel caso in cui la somma dei due redditi non eccedeva € 20.000 o il lavoro dipendente era cessato.

2016

Il regime forfettario non è possibile solo se i redditi di lavoro dipendente eccedono l'importo di € 30.000 (la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

89

NUOVO REGIME FORFETTARIO

START UP E CONTRIBUTI

2015

Per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i due successivi, il reddito determinato forfettariamente era ridotto di un terzo.

2016

Per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro successivi, l'aliquota dell'imposta sostitutiva è ridotta al 5%.

Questa regola si applica per gli anni 2016, 2017, 2018 e 2019, anche ai soggetti che nel 2015 hanno iniziato una nuova attività.

I forfettari imprenditori potevano non versare i minimali INPS

Sul reddito forfettario si applica la contribuzione dovuta ai fini previdenziali, ridotta del 35%.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

90

NUOVO REGIME FORFETTARIO

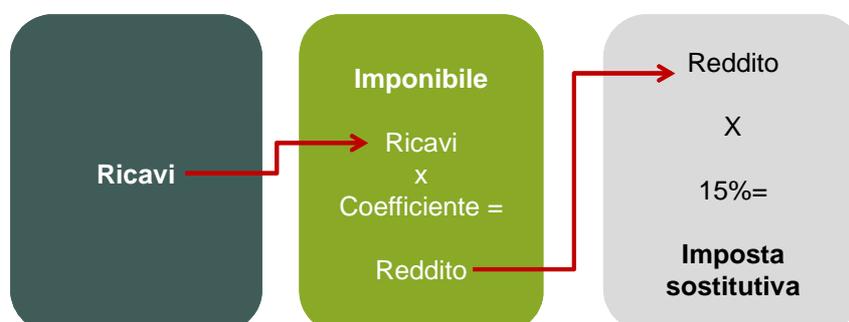
| SETTORE | ATECO | RICAVI COMPENSI | REDDITIVITÀ |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------|
| Industrie alimentari e delle bevande | (10 - 11) | 45.000 | 40% |
| Commercio all'ingrosso e al dettaglio | 45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9 | 50.000 | 40% |
| Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande | 47.81 | 40.000 | 40% |
| Commercio ambulante di altri prodotti | 47.82 - 47.89 | 30.000 | 54% |
| Costruzioni e attività immobiliari | (41 - 42 - 43) - (68) | 25.000 | 86% |
| Intermediari del commercio | 46.1 | 25.000 | 62% |
| Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione | (55 - 56) | 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) | 30.000 | 78% |
| Altre attività economiche | Vari | 30.000 | 67% |

STUDIO DR. MAURO NICOLA

91

NUOVO REGIME FORFETTARIO

IL REGIME FORFETTARIO



STUDIO DR. MAURO NICOLA

92

NUOVO REGIME FORFETTARIO

VADEMECUM FORFETTARI

| | | | |
|---------------------------------|-------------------------------------------------------------|----------------------------------|----------------------|
| Limiti ricavi e compensi | Differenziato per codice attività | Fatture con IVA | NO (salvo eccezioni) |
| Calcolo del reddito | <i>Forfait</i> dei ricavi differenziato per codice attività | Ritenute d'acconto subite | NO |
| Tenuta contabilità | NO | Sostituto d'imposta | NO |
| Beni strumentali | Max € 20.000 | Studi di settore | NO |
| Lavoro dipendente | Può convivere fino a 30.000 € | Durata | Regime ordinario |
| Imposte dirette | Sostitutiva 15% e niente addizionali | Modello Unico | SI |
| IRAP | NO | Contributi | SI (ma con sconti) |

STUDIO DR. MAURO NICOLA

93

NUOVO REGIME FORFETTARIO

IL REGIME FISCALE DI VANTAGGIO

LEGGE 190/2014 (STABILITÀ 2015)

Il regime è abrogato dall'1.1.2015. Possibile continuare fino a scadenza naturale da parte dei soggetti che già usufruivano del regime di vantaggio nel 2014. Chi perde i requisiti può entrare nel regime degli ex minimi.

DL 192/2014 (DECRETO MILLEPROROGHE)

Proroga il regime di vantaggio fino al 31.12.2015. Ris. 67/E/2015: chi ha iniziato un'attività nel 2015 avendo i requisiti per accedere al regime di vantaggio può accedervi anche in assenza di opzione in sede di inizio attività indicando l'opzione all'interno del quadro VO da allegare al modello UNICO 2016

STUDIO DR. MAURO NICOLA

94

NUOVO REGIME FORFETTARIO

ABROGAZIONE DEL REGIME

STABILITÀ 2016

Non stabilisce nulla con riguardo al regime di vantaggio quindi:

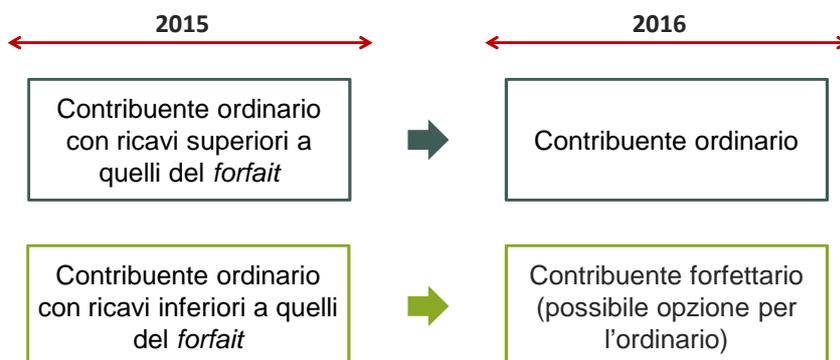
- ✓ chi era nel regime nel 2015: può continuare fino a scadenza naturale (quinquennio – 35 anni di età);
- ✓ chi inizia una nuova attività dal 2016 non può più accedervi;
- ✓ chi era nel regime nel 2015 ma ha perso i requisiti passa automaticamente o nel regime forfettario o nel regime naturale in relazione ai requisiti.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

95

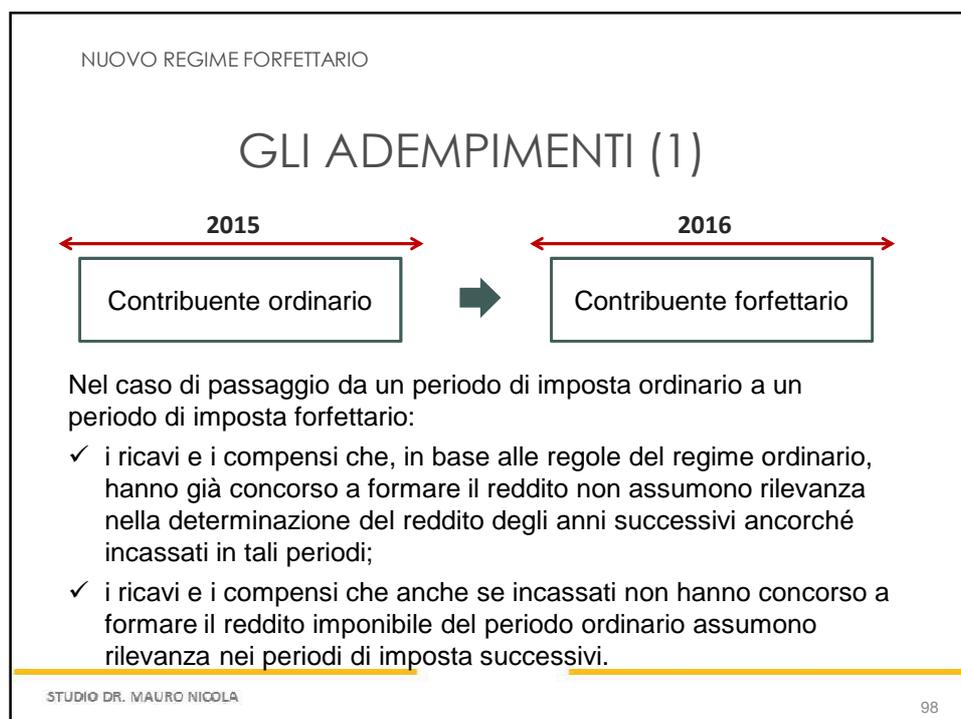
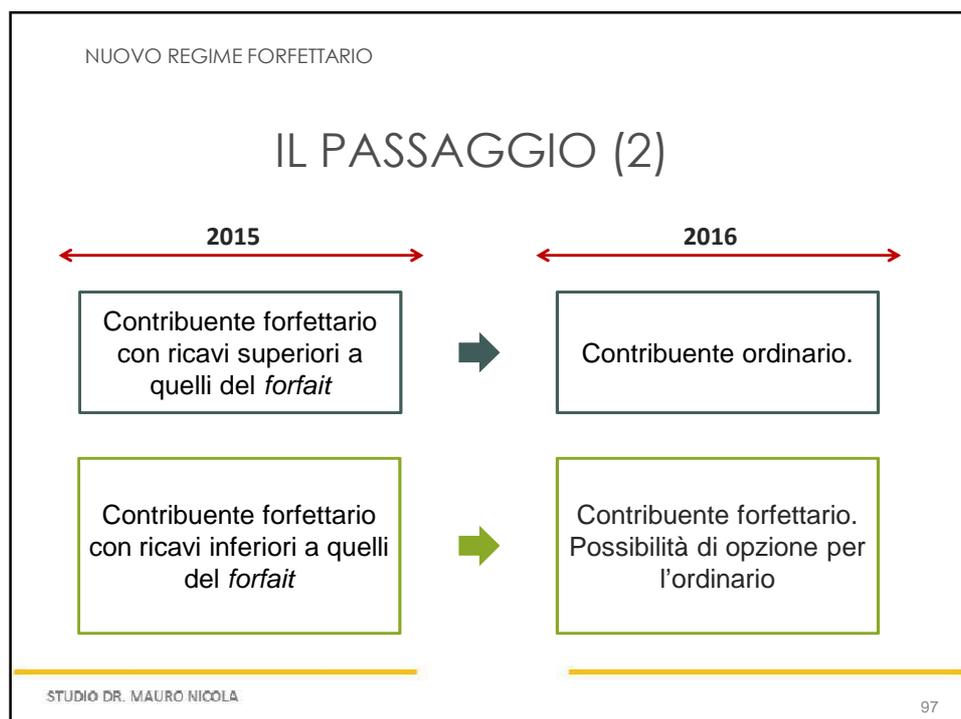
NUOVO REGIME FORFETTARIO

IL PASSAGGIO (1)



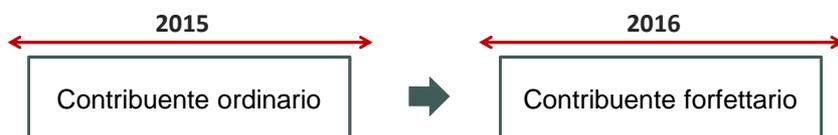
STUDIO DR. MAURO NICOLA

96



NUOVO REGIME FORFETTARIO

GLI ADEMPIMENTI (2)



Nel caso di passaggio da un periodo di imposta ordinario a un periodo di imposta forfettario:

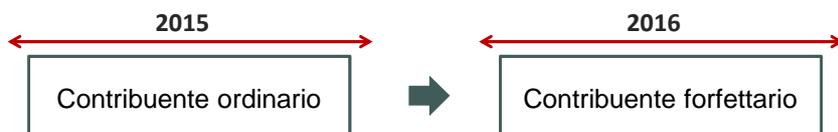
- ✓ le spese di competenza del regime ordinario non pagate assumono rilevanza nel periodo ordinario;
- ✓ le spese pagate nel periodo d'imposta ordinario ma di competenza di periodi successivi assumono rilevanza nei periodi di imposta successivi.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

99

NUOVO REGIME FORFETTARIO

GLI ADEMPIMENTI (3)



Necessità di operare la rettifica della detrazione sui:

- ✓ beni ammortizzabili;
- ✓ rimanenze;
- ✓ servizi acquisti ma non ancora utilizzati.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

100

NOVITÀ IN TEMA DI SANZIONI E ACCERTAMENTO

STUDIO DR. MAURO NICOLA

NOVITÀ IN TEMA DI SANZIONI E ACCERTAMENTO

NUOVE SANZIONI AMMINISTRATIVE

DECORRENZA

- ✓ il titolo II del DLgs. 158/2015 (attuativo della delega fiscale) ha riformulato le sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie;
- ✓ l'art. 32 co. 1 del decreto stabiliva che le disposizioni di cui al Titolo II "si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2017";
- ✓ la legge di Stabilità anticipa l'applicabilità della nuove regole con decorrenza dall'1.1.2016;
- ✓ si prevede però che tale anticipo non produca effetti con riguardo alle sanzioni relative alla procedura di collaborazione volontaria (*voluntary*).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

102

NOVITÀ IN TEMA DI SANZIONI E ACCERTAMENTO

SANZIONI E FAVOR REI

GLI EFFETTI

- ✓ Si eliminano i problemi di una possibile tentativo di dare applicazione (retroattiva) nel 2016 alle misure che sarebbero entrate in vigore dal 2017;
- ✓ si evitano operazioni aventi come unico fine quello di mantenere in vita la lite per sfruttare poi le misure più vantaggiose;
- ✓ In forza del *favor rei* le nuove misure saranno applicabili ai provvedimenti non definitivi alla data dell'1.1.2016 riferiti a violazioni commesse anteriormente alla data.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

103

NOVITÀ IN TEMA DI SANZIONI E ACCERTAMENTO

TERMINI DELL'ACCERTAMENTO

ART. 43 DPR 600/73 E ART. 57 DPR 633/72

| PRIMA | DOPO |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Il termine per la notifica degli avvisi di accertamento è fissato entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione | Il termine per la notifica degli avvisi di accertamento è fissato entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione |
| Nel caso di omessa presentazione il termine è fissato al 31 dicembre del quinto anno successivo | Nel caso di omessa presentazione il termine è fissato al 31 dicembre del settimo anno successivo |
| In caso di violazione che comporta l'obbligo di denuncia penale per uno dei reati tributari della L. 74/200 i termini sono raddoppiati se la denuncia è trasmessa entro il termine ordinario di accertamento | Non è più previsto il raddoppio del termine |

STUDIO DR. MAURO NICOLA

104

NOVITÀ IN TEMA DI SANZIONI E ACCERTAMENTO

ENTRATA IN VIGORE

EFFETTO POSTICIPATO

- ✓ Le nuove regole si applicano agli avvisi relativi al periodo d'imposta 2016 e successivi;
- ✓ la posticipazione riguarda sia il differimento dei termini ordinari che le regole in tema di raddoppio degli stessi in presenza di fattispecie penalmente rilevante.

Considerando che il periodo d'imposta 2015 sarà "dichiarato" nel 2016 e che a questo si applicheranno ancora le vecchie norme si può sostenere che le stesse rimarranno in vigore fino al 2020 (quarto anno successivo alla presentazione della dichiarazione) o 2021 nel caso di omissione. Fino alle medesime date sarà ancora possibile il raddoppio dei termini in presenza di rilevanza penale.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

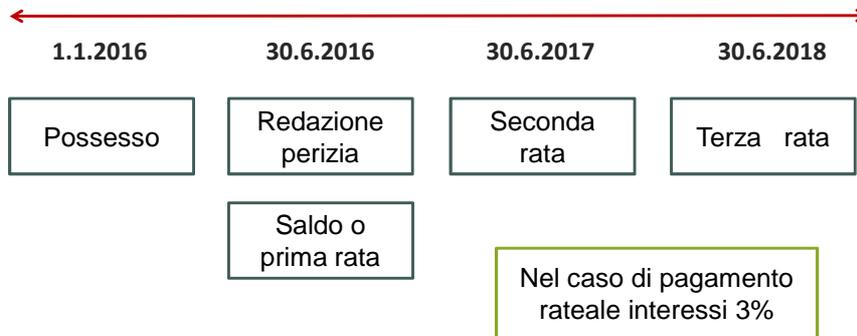
105

LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI

STUDIO DR. MAURO NICOLA

LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI

ENTRATA IN VIGORE DALL'1.1.2016



STUDIO DR. MAURO NICOLA

107

LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI

LA NUOVA SOSTITUTIVA

PARTECIPAZIONI NON
QUALIFICATE

8%

PARTECIPAZIONI QUALIFICATE
TERRENI

8%

STUDIO DR. MAURO NICOLA

108

LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI

TERRENI CASI PARTICOLARI (1)

Risoluzione 395/E/2008:

se un fabbricato risulta inserito in un piano di recupero che ne prevede la demolizione, il fabbricato si ha per non esistente, e quindi la sua cessione non ha ad oggetto un immobile ma un'area edificabile.



La cessione è sempre imponibile (non rilevano i 5 anni)



È possibile rideterminare il valore del terreno

STUDIO DR. MAURO NICOLA

109

LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI

TERRENI CASI PARTICOLARI (2)

Circolare 1/E del 2013:

lo *ius aedificandi* è trascrivibile (diritto di cubatura)



È possibile la rideterminazione del valore in modo autonomo e distinto da quella concernente la proprietà

STUDIO DR. MAURO NICOLA

110

LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI

TERRENI CASI PARTICOLARI (3)

Art. 2645-bis co. 6 c.c.:

“si intende esistente l'edificio nel quale sia stato eseguito il rustico, comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e sia stata completata la copertura”



R.M. 23/E/2009: il fabbricato al rustico non rappresenta un immobile se non ha raggiunto la copertura del tetto per cui esso deve intendersi fino a quel momento area edificabile e quindi rivalutabile

STUDIO DR. MAURO NICOLA

111

LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI

TERRENI CASI PARTICOLARI (4)

Il momento di realizzo



Nel caso di cessione di terreno con valore rideterminato, affinché abbia effetto l'operazione, occorre che lo stesso sia assunto quale valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali.

Le perizie successive all'atto non hanno valore.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

112

PARTECIPAZIONI CASI PARTICOLARI (1)

Donazione di partecipazioni

Le partecipazioni ricevute in donazione assumono come costo in capo al donatario il medesimo valore che esse presentavano in capo al donante. Ciò fa sì che, se il donante ha eseguito una rivalutazione delle partecipazioni con imposta sostitutiva, il nuovo valore è riconosciuto anche in capo al donante.

PARTECIPAZIONI CASI PARTICOLARI (2)

Donazione di partecipazioni

- ✓ Il donante ha rideterminato il valore.
- ✓ Il donatario "riceve" il valore rideterminato.
- ✓ Il donatario vuole accedere a una seconda rideterminazione.
- ✓ Il donatario dovrebbe poter scomputare l'imposta versata dal donante.

PARTECIPAZIONI CASI PARTICOLARI (3)

Partecipazioni cadute in successione



Per le partecipazioni acquisite in successione il valore riconosciuto è quello indicato nella dichiarazione di successione. L'eventuale rideterminazione posta in essere dal *de cuius* non ha effetto per gli eredi (???)

Qualora il *de cuius*, prima della morte, abbia conferito mandato per la redazione della perizia, gli eredi potrebbero beneficiare del maggior valore risultante dalla perizia.

IL DOPPIO ACCESSO ALLA RIDETERMINAZIONE

Art. 7 co. 2 lett. ee) ff) gg) DL 70/2011

- ✓ Ammessa la compensazione tra imposta sostitutiva versata in occasione di precedente rivalutazione e imposta dovuta in occasione di nuova rivalutazione.
- ✓ Non ammesso rimborso se il primo versamento è eccedente il secondo.

LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI

CESSIONE A UN PREZZO INFERIORE ALLA RIDETERMINAZIONE

| Partecipazioni | Terreni |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Non si ha nessuna particolare conseguenza. Il valore rideterminato rimane fiscalmente rilevante ma solo parzialmente in quanto la minusvalenza generata è fiscalmente rilevante. | Nel caso di cessione di terreno con valore rideterminato, affinché abbia effetto l'operazione, occorre che lo stesso sia assunto quale valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali |

STUDIO DR. MAURO NICOLA

117

DETRAZIONI E ALTRE MISURE PER LE PERSONE FISICHE

STUDIO DR. MAURO NICOLA

DETRAZIONI E ALTRE MISURE PER LE PERSONE FISICHE

DETRAZIONI PER IMMOBILI - MOBILI

- ✓ **Detrazione per il risparmio energetico:**
 - anno 2016;
 - detrazione del 65%.
- ✓ **Detrazione per le ristrutturazioni edilizie:**
 - anno 2016: detrazione del 50%, nei limiti di spesa di € 96.000;
 - anno 2017: detrazione del 36%, nei limiti di spesa di € 48.000.
- ✓ **Detrazione per l'acquisto di mobili e elettrodomestici:**
 - anno 2016;
 - detrazione del 50%;
 - spesa massima agevolabile: € 10.000.

DETRAZIONI E ALTRE MISURE PER LE PERSONE FISICHE

DETRAZIONI GIOVANI COPPIE

- ✓ **Soggetti:** le giovani coppie costituenti un nucleo familiare da almeno tre anni;
- ✓ **giovani:** almeno uno dei due non deve avere superato i 35 anni;
- ✓ **condizioni:** coniugi o conviventi *more uxorio*;
- ✓ **immobili:** devono acquisire una unità immobiliare da adibire ad abitazione principale;
- ✓ **detrazione:** è concessa nella misura del 50% per le spese documentate sostenute per l'acquisto di mobili ad arredo per un importo massimo di € 16.000;
- ✓ **durata del bonus:** spese sostenute dall'1.1.2016 al 31.12.2016.

DETRAZIONI E ALTRE MISURE PER LE PERSONE FISICHE

SPESE FUNEBRI

È riscritta la lettera d) dell'art. 15 del TUIR in tema di detrazione per oneri funebri:

“le spese funebri sostenute in dipendenza della morte di persone, per importo non superiore a euro 1.550 per ciascuna di esse”.

È abrogato il riferimento ai familiari. La detrazione è concessa per spese sostenute nei confronti di chiunque.

DETRAZIONI E ALTRE MISURE PER LE PERSONE FISICHE

LEASING ABITAZIONE PRINCIPALE

L'art. 1 co. 76 della legge di stabilità 2016 ha introdotto una disposizione innovativa: in particolare, è stato previsto che, con il contratto di locazione finanziaria di immobile da adibire ad abitazione principale, la banca o l'intermediario finanziario iscritto nell'albo di cui all'art. 106 del DLgs. 1.9.1993 n. 385 si obbliga ad acquistare o a far costruire l'immobile su scelta e secondo le indicazioni dell'utilizzatore, che se ne assume tutti i rischi, anche di perimento, e lo mette a disposizione per un dato tempo verso un determinato corrispettivo che tenga conto del prezzo di acquisto o di costruzione e della durata del contratto.

Alla scadenza del contratto, l'utilizzatore ha la facoltà di acquistare la proprietà del bene a un prezzo prestabilito.

DETRAZIONI E ALTRE MISURE PER LE PERSONE FISICHE

DETRAZIONE

Ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, si detrae dall'imposta lorda, fino alla concorrenza del proprio ammontare, il 50% dell'importo corrisposto per il pagamento dell'IVA in relazione all'acquisto, effettuato entro il 31.12.2016, di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B ai sensi della normativa vigente, cedute dalle imprese costruttrici delle stesse.

Tale detrazione è pari al 50% dell'imposta dovuta sul corrispettivo d'acquisto ed è ripartita in dieci quote costanti nell'anno in cui sono state sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi.