

Le principali novità della Legge di Bilancio 2017

(Circolare n. 1 del 9 gennaio 2017)

Indice

1. Premessa	3
2. Imposta sul reddito d'impresa (IRI)	4
3. Super ammortamento	5
4. Canoni di locazione o noleggio	6
5. Deduzione Ace, interessi passivi e sopravvenienze attive	6
6. Regime di cassa per gli imprenditori in contabilità semplificata	7
7. Assegnazione o cessione agevolata dei beni ai soci e trasformazione in società semplice	10
8. Estromissione degli immobili strumentali dell'imprenditore individuale	11
9. Rivalutazione dei beni d'impresa	11
10. Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo	12
11. Credito d'imposta per strutture ricettive	13
12. Finanziamenti per nuovi beni strumentali	13
13. Start-up e PMI innovative	13
14. Redditi dominicali e agrari	14
15. Trasferimento della residenza in Italia e imposta sostitutiva	14
16. Rideterminazione del costo di terreni e quote di partecipazione	15
17. Detassazione dei premi di produttività	16
18. Redditi di lavoro dipendente	16
19. Detrazioni per interventi di riqualificazione energetica	17
20. Ristrutturazioni edilizie e bonus mobili	17
21. Altre detrazioni Irpef	19
22. Note di variazione Iva	20
23. Gruppo Iva	21
24. Aliquote Iva	23
25. Transazione fiscale	24
26. Scontrino e ricevuta fiscale	25
27. Trasmissione dei corrispettivi e lotteria nazionale	25
28. Ritenute condominio-appaltatore	26
29. Vendite giudiziarie e trasferimento agevolato	27
30. Aliquota contributiva Gestione Separata Inps	27
31. Esonero contributivo per coltivatori diretti	27
32. Premio alla nascita o all'adozione	28
33. Bonus per la retta dell'asilo nido	28
34. Tassa automobilistica	28
35. Canone Rai	29

1. Premessa

La **Legge 11.12.2016, n. 232** “*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019*” (Legge di bilancio 2017) è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 297 del 21.12.2016 - Supplemento Ordinario n. 57: le norme in essa contenute sono **in vigore dall'1.1.2017**, salvo che per le disposizioni per le quali è espressamente prevista una diversa decorrenza dei relativi effetti.

Le principali novità fiscali riguardano le seguenti tematiche:

- l'introduzione dell'imposta sul reddito d'impresa (IRI);
- l'estensione della disciplina dei super ammortamenti;
- la modifica alla deducibilità dei canoni di locazione o noleggio;
- la deduzione ACE, gli interessi passivi indeducibili riportabili e la non imponibilità delle sopravvenienze attive da riduzione dei debiti;
- la previsione del regime di cassa per gli imprenditori in contabilità semplificata;
- la riapertura dei termini per il trasferimento agevolato dei beni d'impresa (assegnazione o cessione dei beni ai soci, trasformazione in società semplice e estromissione degli immobili strumentali dell'imprenditore individuale) e la rivalutazione dei beni d'impresa, nonché la rideterminazione del costo di terreni e quote di partecipazione;
- il credito d'imposta per ricerca e sviluppo e quello per strutture ricettive;
- i finanziamenti per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature;
- il rafforzamento delle agevolazioni per gli investimenti nelle *start-up* e PMI innovative;
- il trasferimento della residenza e l'opzione per l'imposizione sostitutiva;
- il mutamento della normativa sulla detassazione dei premi di produttività;
- la proroga delle detrazioni per interventi di riqualificazione energetica, ristrutturazione edilizia e *bonus* mobili;
- l'abrogazione di alcune disposizioni in materia di note di variazione IVA;
- l'inserimento della disciplina del gruppo IVA;
- il differimento temporale dell'entrata in vigore dell'incremento delle aliquote IVA;
- la possibilità di formulare, nell'ambito del concordato preventivo e dell'accordo di ristrutturazione dei debiti, una proposta di transazione fiscale fondata sul pagamento parziale dei debiti per IVA e ritenute effettuate e non versate;
- la riduzione dell'aliquota contributiva per gli iscritti alla Gestione separata;
- l'esonero contributivo per i coltivatori diretti;

- la modifica della disciplina agevolativa applicabile ai trasferimenti immobiliari perfezionati per effetto di vendite giudiziarie.

2. Imposta sul reddito d'impresa (IRI)

Una delle principali novità è l'introduzione dell'**art. 55-bis del Tuir**, il quale dispone che il reddito d'impresa degli **imprenditori individuali** e delle **società in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria** è escluso dalla formazione del reddito complessivo e assoggettato a tassazione separata con l'aliquota prevista dall'art. 77 del Tuir. Dal reddito d'impresa sono ammesse in **deduzione** le somme prelevate, a carico dell'utile di esercizio e delle riserve di utili, nei limiti del reddito del periodo d'imposta e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione separata al netto delle perdite residue computabili in diminuzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi, a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci. Per tenere conto di tale novità normativa, è stata, inoltre, integrata la lett. g) dell'art. 23 del Tuir, nel senso di stabilire che, ai fini dell'applicazione dell'imposta nei confronti dei soggetti non residenti, si considerano prodotti nel territorio dello Stato anche i redditi di cui all'art. 55-*bis*, secondo periodo, del Tuir.

In **deroga all'art. 8, co. 3, del Tuir**, le perdite maturate nei periodi d'imposta di applicazione delle predette disposizioni (art. 55-*bis*, co. 1, del Tuir), sono computate in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi per l'intero importo che trova capienza in essi. Le **perdite non ancora utilizzate al momento di fuoriuscita da tale regime** sono computabili in diminuzione dai redditi ai sensi dell'art. 8, co. 3, del Tuir, considerando l'ultimo anno di permanenza nel regime come anno di maturazione delle stesse. Nel caso di società in nome collettivo e in accomandita semplice, tali perdite sono imputate a ciascun socio proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.

Le **somme prelevate a carico dell'utile dell'esercizio e delle riserve di utili**, nei limiti del reddito dell'esercizio e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione separata e non ancora prelevati, a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci costituiscono reddito d'impresa e concorrono integralmente a formare il reddito complessivo dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci.

Gli imprenditori e le società in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria **possono optare per l'applicazione dell'art. 55-bis del Tuir**. L'opzione ha durata pari a cinque periodi d'imposta, è rinnovabile e deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi, con effetto dal periodo d'imposta cui è riferita la

dichiarazione.

L'applicazione dell'art. 55-*bis* del Tuir esclude quella dell'art. 5 del Tuir limitatamente all'imputazione e alla tassazione del reddito indipendentemente dalla sua percezione. Diversamente, l'art. 55-*bis* del Tuir non è applicabile alle somme prelevate a carico delle riserve formate con utili dei periodi d'imposta precedenti a quello dal quale ha effetto tale regime: le riserve da cui sono prelevate le somme si considerano formate prioritariamente con utili di tali periodi d'imposta.

È stato, inoltre, integrato l'**art. 116 del Tuir**, riguardante le "*Opzioni per le società a ristretta base proprietaria*", mediante l'inserimento del co. 2-*bis*, secondo cui – in alternativa a quanto disposto dai co. 1 e 2 – le società ivi previste possono esercitare l'opzione per l'applicazione del regime di cui all'art. 55-*bis* del Tuir. Gli utili di esercizio e le riserve di utili derivanti dalle partecipazioni nelle società che esercitano tale opzione si considerano equiparati alle somme di cui al co. 3 dello stesso articolo.

Per i soggetti che applicano l'art. 55-*bis* del Tuir, l'ammontare del contributo annuo dovuto dai soggetti di cui all'art. 1 della Legge 233/1990 è determinato senza tenere conto delle disposizioni di cui all'art. 55-*bis* del Tuir.

3. Super ammortamento

L'art. 1, co. 8, della Legge 232/2016 ha stabilito che l'**art. 1, co. 91, della Legge 208/2015** si applica anche agli **investimenti in beni materiali strumentali nuovi, esclusi i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164, co. 1, lett. b) e b-*bis*), del Tuir**, effettuati entro il 31 dicembre 2017, ovvero entro il 30 giugno 2018 a condizione che entro il 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

L'art. 1, co. 9, della Legge 232/2016 ha, inoltre, disposto che – al fine di favorire **processi di trasformazione tecnologica e digitale** secondo il modello "Industria 4.0" – per gli investimenti effettuati nel predetto periodo (co. 8), in beni materiali strumentali nuovi compresi nell'elenco di cui all'allegato A della Legge 232/2016, **il costo di acquisizione è maggiorato del 150%**. È altresì stabilito che per i soggetti che beneficiano della maggiorazione di cui al co. 9 e che, nel periodo indicato al co. 8, effettuano investimenti in beni immateriali strumentali compresi nell'elenco di cui all'allegato B della Legge 232/2016, **il costo di acquisizione di tali beni è maggiorato del 40%**. Per la fruizione dei benefici di cui ai co. 9 e 10 dell'art. 1 della Legge 232/2016, l'impresa è tenuta a produrre una **dichiarazione resa dal legale rappresentante** ai sensi del D.P.R.

445/2000, ovvero, per i beni aventi ciascuno un **costo di acquisizione superiore ad euro 500.000**, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o da un ente di certificazione accreditato, attestante che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all'allegato A o B della Legge 232/2016 ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

La **determinazione degli acconti** dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 e per quello successivo è effettuata considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni di cui ai co. 8, 9 e 10 dell'art. 1 della Legge 232/2016.

Resta ferma l'applicazione dell'art. 1, co. 93 e 97, della Legge 208/2015.

4. Canoni di locazione o noleggio

L'art. 1, co. 37, della Legge 232/2016 ha modificato l'**art. 164, co. 1, lett. b), del Tuir**, aumentando ad euro 5.164,57 il limite annuo di deducibilità fiscale dei costi di locazione o noleggio per gli autoveicoli utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio.

5. Deduzione Ace, interessi passivi e sopravvenienze attive

L'art. 1, co. 550, della Legge 232/2016 ha mutato significativamente la disciplina dell'Aiuto alla Crescita Economica di cui all'**art. 1 del D.L. 201/2011**, riducendo notevolmente la misura dell'agevolazione: è, infatti, disposto che – a dispetto del coefficiente applicabile con riguardo al periodo d'imposta 2016 (4,75%) – **nel 2017 la deduzione Ace scende, in via transitoria, al 2,3%** per, poi, attestarsi, dal 2018, al 2,7%. La base di calcolo a cui assoggettare tale percentuale è costituita dalla variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010, anche per gli **imprenditori persone fisiche, le s.n.c. e le s.a.s. in contabilità ordinaria**, in virtù di quanto previsto dal nuovo co. 7 dell'art. 1 del D.L. n. 201/2011: per questi contribuenti Irpef, a partire dal periodo d'imposta 2016, rileva come incremento di capitale proprio anche la **differenza tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e quello risultante al 31 dicembre 2010** (art. 1, co. 552, della Legge 232/2016).

È stato, inoltre, inserito il co. 6-*bis* dell'art. 1 del D.L. 201/2011, al fine di disporre che – per i soggetti diversi dalle banche e dalle imprese di assicurazione – la variazione in aumento del capitale proprio non ha effetto sino a concorrenza dell'incremento **delle**

consistenze dei titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010.

Le novità riguardanti i co. 6-*bis* e 7 dell'art. 1 del D.L. 201/2011 sono applicabili – in deroga all'art. 3 della Legge n. 212/2000 (Statuto del Contribuente) – già a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015 (art. 1, co. 551, della Legge 232/2016).

La **determinazione dell'acconto Ires**, relativo al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, deve essere effettuata considerando come imposta dell'esercizio precedente quella che sarebbe emersa applicando le disposizioni contenute nell'art. 1, co. 550, della Legge 232/2016.

L'art. 1, co. 549, lett. a), della Legge 232/2016 ha altresì integrato l'**art. 84, co. 3, del Tuir**, riguardante la disapplicazione del precedente co. 1, in materia di utilizzo delle perdite pregresse, nel caso di trasferimento o acquisizione da terzi, anche a titolo temporaneo, della maggioranza delle partecipazioni aventi diritto di voto nelle assemblee ordinarie del soggetto che riporta le perdite, e modifica – nel periodo d'imposta in corso al momento del trasferimento, o dell'acquisizione, o nei due successivi o anteriori – dell'attività principale esercitata nell'anno in cui le perdite sono state realizzate. In particolare, è stato disposto che la limitazione si applica anche alle eccedenze Ace (art. 1, co. 4, del D.L. 201/2011) e a quelle di **interessi passivi deducibili riportabili** (art. 96, co. 4, del Tuir). Un'analoga estensione è stata operata in ambito di fusioni e scissioni di società (artt. 172, co. 7, e 173, co. 10, del Tuir) – a norma dell'art. 1, co. 547, lett. c), d) ed e), della Legge 232/2016 – nonché con riguardo all'individuazione della **quota non imponibile delle sopravvenienze attive da riduzione dei debiti** derivanti da un concordato di risanamento, un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato o un piano attestato di risanamento pubblicato presso il Registro delle Imprese (art. 88, co. 4-*ter*, del Tuir).

6. Regime di cassa per gli imprenditori in contabilità semplificata

È stato riformulato il **co. 1 dell'art. 66 del Tuir**, stabilendo che nel caso dei soggetti che applicano, in base al D.P.R. 600/1973, il regime di contabilità semplificata, il reddito d'impresa è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi di cui all'art. 85 del Tuir e degli altri proventi di cui all'art. 89 del Tuir percepiti nel periodo d'imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa (c.d. *principio di cassa*). La differenza è aumentata dei ricavi di cui all'art. 57 del Tuir, dei proventi di cui all'art. 90 co. 1 del Tuir, delle plusvalenze realizzate ai sensi dell'art. 86 del Tuir e delle

sopravvenienze attive di cui all'art. 88 del Tuir, e diminuita delle minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'art. 101 del Tuir. Conseguentemente, **non trovano più applicazione i co. 1 e 2 dell'art. 109 del Tuir**, come previsto dal novellato co. 3 dell'art. 66 del Tuir, dal quale sono stati altresì eliminati il terzo e quarto periodo, riguardanti i costi, concernenti contratti a corrispettivi periodici, relativi a spese di competenza di due periodi d'imposta.

Il reddito del periodo d'imposta in cui si applica l'art. 66 del Tuir è ridotto dell'importo delle **rimanenze finali** che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio di competenza (art. 1, co. 18, della Legge 232/2016).

Nel caso di **passaggio** da un periodo d'imposta soggetto alla determinazione del reddito delle imprese minori ai sensi dell'art. 66 del Tuir ad un periodo d'imposta soggetto a regime ordinario, e viceversa, i ricavi, i compensi e le spese che hanno già concorso alla formazione del reddito, in base alle regole del regime di determinazione del reddito d'impresa adottato, non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi (art. 1, co. 19, della Legge 232/2016).

Ai fini **Irap**, nell'art. 5-*bis* del D.Lgs. 446/1997 è stato inserito il co. 1-*bis*, al fine di stabilire che la base imponibile del tributo regionale (co. 1) è determinata secondo i criteri dell'art. 66 del Tuir da parte dei contribuenti che calcolano il reddito d'impresa applicando tale disposizione: si applicano, in quanto compatibili, i co. 18 e 19 dell'art. 1 della Legge 232/2016.

È stato, inoltre, riformulato l'**art. 18 del D.P.R. 600/1973**, riguardante la contabilità semplificata delle imprese minori, ovvero i cui ricavi (artt. 57 e 85 del Tuir) percepiti in un anno intero, o conseguiti nell'ultimo anno di applicazione dei criteri previsti dall'art. 109, co. 2, del Tuir, non abbiano superato l'ammontare di euro 400.000 per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero di euro 700.000 euro per le imprese aventi per oggetto altre attività. Questi contribuenti devono **annotare cronologicamente in un apposito registro i ricavi percepiti**, indicando per ciascun incasso: a) il relativo importo; b) le generalità, l'indirizzo e il comune di residenza anagrafica del soggetto che effettua il pagamento; c) gli estremi della fattura o altro documento emesso. Devono essere altresì annotate cronologicamente, in diverso registro e con riferimento alla data di pagamento, le spese sostenute nell'esercizio, precisando le informazioni di cui alla predette lett. b) e c).

I **componenti positivi e negativi di reddito diversi da ricavi e spese** sono annotati nei registri obbligatori di cui all'art. 18, co. 2, del D.P.R. 600/1973, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Questi registri sono sostituiti da quelli tenuti per l'Iva, qualora vi siano iscritte separate annotazioni delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta. In luogo delle singole annotazioni relative a incassi e pagamenti, nell'ipotesi in cui l'incasso o il pagamento non sia avvenuto nell'anno di registrazione, nei registri deve essere riportato l'importo complessivo dei mancati incassi o pagamenti con indicazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono. In tal caso, i ricavi percepiti e i costi sostenuti devono essere annotati separatamente nei registri stessi nel periodo d'imposta in cui vengono incassati o pagati, indicando il documento contabile già registrato ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (art. 18, co. 4, del D.P.R. 600/1973).

Il successivo co. 5 stabilisce altresì che previa **opzione, vincolante per almeno un triennio**, tali contribuenti possono tenere i registri ai fini Iva senza operare annotazioni relative a incassi e pagamenti, fermo restando l'obbligo della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta. In tal caso, per finalità di semplificazione si presume che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui è intervenuto il relativo incasso o pagamento.

I soggetti esonerati dagli adempimenti relativi all'Iva ai sensi dell'art. 34 del D.P.R. 633/1972 non sono tenuti ad osservare le disposizioni contenute nei co. 2, 3 e 4 dell'art. 18 del D.P.R. 600/1973.

Il regime di contabilità semplificata si estende di anno in anno qualora non vengano superati gli importi indicati nel co. 1 dell'art. 18 del D.P.R. 600/1973.

Il contribuente ha **facoltà di optare per il regime ordinario**, con effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non è revocata e, in ogni caso, per il periodo stesso e per i due successivi (art. 18, co. 8, del D.P.R. 600/1973).

I soggetti che intraprendono l'esercizio di impresa commerciale, qualora ritengano di percepire ricavi per un ammontare, ragguagliato ad un anno, non superiore ai limiti indicati al co. 1 dell'art. 18 del D.P.R. 600/1973, possono, per il primo anno, tenere la contabilità semplificata.

Ai fini dell'applicazione del novellato art. 18 del D.P.R. 600/1973, si assumono come ricavi conseguiti nel periodo d'imposta le somme incassate registrate nel registro di cui al co. 2, primo periodo, ovvero nel registro di cui al co. 4.

Le suddette disposizioni (art. 1, co. 17-22, della Legge 232/2016), riguardanti i contribuenti in contabilità semplificata, si applicano **a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016**: con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, entro il 31 gennaio 2017, possono essere adottate disposizioni per l'attuazione dei predetti commi.

7. Assegnazione o cessione agevolata dei beni ai soci e trasformazione in società semplice

L'art. 1, co. 565, della Legge 232/2016 ha riaperto i termini per l'applicazione della disciplina agevolativa delle assegnazioni o cessioni dei beni ai soci, ovvero delle trasformazioni in società semplice, **effettuate dal 1° ottobre 2016 al 30 settembre 2017**, secondo le disposizioni sotto riportate (art. 1, co. 115-120, della Legge 208/2015). Conseguentemente, le società in nome collettivo, in accomandita semplice, a responsabilità limitata, per azioni e in accomandita per azioni che, dal 1° ottobre 2016 al 30 settembre 2017, assegnano o cedono ai soci **beni immobili, diversi da quelli strumentali per destinazione (art. 43, co. 2, primo periodo, del Tuir)**, o beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, possono applicare alcune disposizioni agevolative, a condizione che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30 settembre 2015, ovvero entro il 31 gennaio 2016, in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2015.

Le medesime disposizioni si applicano alle **società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni** e che dal 1° ottobre 2016 al 30 settembre 2017 **si trasformano in società semplici**.

Sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione, e il loro costo fiscalmente riconosciuto, si applica un'**imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap**, nella misura dell'8%, ovvero del 10,50% per le società considerate non operative in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della assegnazione, cessione o trasformazione. Per gli **immobili**, su richiesta della società e nel rispetto delle condizioni prescritte, 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 dall'art. 52, co. 4, primo periodo, del D.P.R. 131/1986.

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%.

Il **costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote** possedute dai soci delle società trasformate deve essere aumentato della differenza assoggettata ad imposta sostitutiva. Nei confronti dei soci assegnatari non si applicano le disposizioni di cui all'art. 47 del Tuir.

Tuttavia, il valore normale dei beni ricevuti, al netto dei debiti accollati, riduce il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute.

Per le assegnazioni e le cessioni ai soci effettuate in base alle suddette disposizioni, le aliquote dell'**imposta proporzionale di registro** eventualmente applicabili sono ridotte alla metà e le imposte ipotecarie e catastali si applicano in misura fissa.

Le società che si avvalgono delle suddette disposizioni devono versare il **60% dell'imposta sostitutiva entro il 30 novembre 2017** e la restante parte entro il 16 giugno 2018, con i criteri di cui al D.Lgs. 241/1997. Per la riscossione, i rimborsi ed il contenzioso si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi.

8. Estromissione degli immobili strumentali dell'imprenditore individuale

L'art. 1, co. 566, della Legge 232/2016 ha riaperto i termini per l'applicazione della disciplina dell'estromissione agevolata degli immobili strumentali dell'imprenditore individuale **posseduti al 31 ottobre 2016, effettuata dal 1° gennaio 2017 al 31 maggio 2017** (art. 1, co. 121, della Legge 208/2015).

L'imprenditore individuale – che al 31 ottobre 2016 possedeva immobili strumentali di cui all'art. 43, co. 2, del Tuir – può optare, entro il 31 maggio 2017, per l'esclusione dei beni stessi dal patrimonio dell'impresa, **con effetto dal 1° gennaio 2017**, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap, pari all'8% della differenza tra il valore normale di tali beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dei commi da 115 a 120 dell'art. 1 della Legge 208/2015.

9. Rivalutazione dei beni d'impresa

L'art. 1, co. 556-562, della Legge 232/2016 ha disposto che i **soggetti indicati nell'art. 73, co. 1, lett. a) e b), del Tuir**, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, possono – anche in deroga all'art. 2426 c.c. e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia – **rivalutare i beni d'impresa e le partecipazioni** di cui alla sezione II del capo I della Legge 342/2000, ad **esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa**, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2015.

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello di cui sopra (**bilancio 2016** nel caso dei contribuenti aventi il periodo amministrativo coincidente con l'anno solare), per il quale il termine di approvazione

scade successivamente al 1° gennaio 2017, deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa.

Il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione si considera **ricosciuto, ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita**, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap e di eventuali addizionali, nella misura del 16% per i beni ammortizzabili e del 12% per quelli non ammortizzabili.

Il **saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato**, in tutto o in parte, con l'applicazione in capo alla società di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'Irap e di eventuali addizionali nella misura del 10%.

Le predette imposte sostitutive devono essere versate in un'**unica soluzione** entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita. Gli importi da versare possono essere compensati ai sensi del D.Lgs. 241/1997.

Nel caso di **cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci**, di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati in **data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo** a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione.

Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli artt. 11, 13, 14 e 15 della Legge 342/2000, quelle del D.M. 162/2001 e del D.M. 86/2002, nonché quelle contenute nell'art. 1, co. 475, 477 e 478, della Legge 311/2004.

10. Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

L'art. 1, co. 15, della Legge 232/2016 ha modificato il **co. 1 dell'art. 3 del D.L. 145/2013**, estendendo di un anno, sino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 gli investimenti agevolabili in attività di ricerca e sviluppo: è stata, inoltre, **raddoppiata la misura del beneficio**, dal 25% al 50% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

È stato altresì inserito il co. 1-*bis*, secondo cui il credito d'imposta spetta anche alle imprese residenti o alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non

residenti che eseguono le attività di ricerca e sviluppo nel caso di contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati compresi nell'elenco di cui al D.M. 4 settembre 1996.

Queste disposizioni hanno efficacia a decorrere dal **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016**.

11. Credito d'imposta per strutture ricettive

Il credito d'imposta di cui all'art. 10 del D.L. 83/2014 è **riconosciuto anche per i periodi d'imposta 2017 e 2018, nella misura del 65%**, a condizione che gli interventi abbiano anche le finalità di cui al co. 2 dell'art. 1 della Legge 232/2016. Sono comprese tra i beneficiari del credito d'imposta di cui al periodo precedente anche le strutture che svolgono attività agrituristica (Legge 96/2006 e pertinenti norme regionali).

Il credito d'imposta è ripartito in **due quote annuali di pari importo** e può essere utilizzato a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui gli interventi sono stati realizzati.

12. Finanziamenti per nuovi beni strumentali

È prorogato al 31 dicembre 2018 il termine per la concessione dei finanziamenti per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature da parte delle piccole e medie imprese di cui all'art. 2, co. 2, del D.L. 69/2013.

Al fine di favorire la transizione del sistema produttivo nazionale verso la manifattura digitale e di incrementare l'innovazione e l'efficienza del sistema imprenditoriale, anche tramite l'innovazione di processo o prodotto, le imprese di micro, piccola e media dimensione possono accedere ai finanziamenti e ai contributi di cui all'art. 2 del D.L. 69/2013 per l'acquisto di macchinari, impianti e attrezzature nuovi di fabbrica aventi come finalità la realizzazione di investimenti in tecnologie, compresi gli investimenti in *big data*, *cloud computing*, banda ultralarga, *cybersecurity*, robotica avanzata e mecatronica, realtà aumentata, manifattura 4D, *Radio frequency identification* (RFID) e sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti (art. 1, co. 52-57, della Legge 232/2016).

13. Start-up e PMI innovative

È **aumentata da euro 500.000 ad euro 1.000.000 la somma massima agevolabile, ai fini Irpef**, investita dal contribuente nel capitale sociale di una o più start-up innovative (art. 29, co. 3-bis, del D.L. 179/2012): rimane, invece, invariato il limite di euro 1.800.000

previsto per i soggetti Ires (co. 5).

È stato, inoltre, **incrementato da due a tre anni il periodo minimo in cui l'investimento deve essere mantenuto per non decadere dall'agevolazione** (co. 3 e 5).

È stata altresì **elevata al 30% la misura originaria della corrispondente agevolazione** (19% di detrazione per i soggetti Irpef e 20% di deduzione per i contribuenti Ires), mediante l'introduzione del co. 7-*bis*.

L'atto costitutivo della *start-up* innovativa, costituita ai sensi dell'art. 4, co. 10-*bis*, del D.L. 3/2015, nonché di quella costituita con atto pubblico, in caso di contestuale iscrizione nella sezione speciale di cui all'art. 25, co. 8, del D.L. 179/2012 è esente dal pagamento delle imposte di bollo e dei diritti di segreteria (art. 26, co. 8, del D.L. 179/2012).

14. Redditi dominicali e agrari

Per gli anni 2017, 2018 e 2019, i redditi dominicali e agrari **non concorrono alla formazione della base imponibile Irpef dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali** di cui all'art. 1 del D.Lgs. 99/2004 iscritti nella previdenza agricola (art. 1, co. 44, della Legge 232/2016).

15. Trasferimento della residenza in Italia e imposta sostitutiva

È stato introdotto l'**art. 24-*bis* del Tuir**, al fine di stabilire che le persone fisiche che trasferiscono la propria residenza in Italia possono optare per l'assoggettamento all'imposta sostitutiva dei redditi prodotti all'estero, a condizione che **non siano state fiscalmente residenti in Italia, per un tempo almeno pari a nove periodi d'imposta nel corso dei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione**. L'imposta sostitutiva non si applica ai redditi di cui all'art. 67, co. 1, lett. c), del Tuir realizzati nei primi cinque periodi d'imposta di validità dell'opzione, che rimangono soggetti al regime ordinario di imposizione di cui all'art. 68, co. 3, del Tuir.

Per effetto dell'esercizio dell'opzione, relativamente ai redditi prodotti all'estero è dovuta un'**imposta sostitutiva dell'Irpef calcolata in via forfetaria**, a prescindere dall'importo dei redditi percepiti, nella misura di euro 100.000 per ciascun periodo d'imposta in cui è valida la predetta opzione. Tale importo è ridotto a euro 25.000 per ciascun periodo d'imposta per ciascuno dei familiari.

L'imposta è versata in un'unica soluzione entro la data prevista per il versamento del saldo delle imposte sui redditi. Per l'accertamento, la riscossione, il contenzioso e le

sanzioni si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste per l'Irpef. L'imposta non è deducibile ai fini di imposte e contributi.

L'opzione deve essere esercitata dopo aver ottenuto **risposta favorevole a specifica istanza di interpello** presentata all'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 11, co. 1, lett. b), della Legge 212/2000, entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia ed è efficace a decorrere da tale periodo d'imposta.

L'opzione è **revocabile** e comunque cessa di produrre effetti decorsi quindici anni dal primo periodo d'imposta di validità dell'opzione. Gli **effetti dell'opzione cessano** in ogni caso in ipotesi di omesso o parziale versamento, in tutto o in parte, dell'imposta sostitutiva nella misura e nei termini previsti dalle vigenti disposizioni di legge. Sono fatti salvi gli effetti prodotti nei periodi d'imposta precedenti. La revoca o la decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova opzione.

I soggetti che esercitano l'opzione **non sono tenuti**, per i periodi d'imposta di validità della stessa, agli obblighi di dichiarazione di cui all'art. 4 del D.L. 167/1990 (quadro RW), né al versamento delle imposte patrimoniali estere (Ivie e Ivafe).

Gli effetti dell'opzione non sono cumulabili con quelli previsti dall'art. 44 del D.L. 78/2010. Le modalità attuative dell'art. 24-bis del Tuir, applicabili dalle **dichiarazioni dei redditi relativi al periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2017**, saranno definite con un successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

16. Rideterminazione del costo di terreni e quote di partecipazione

L'art. 1, co. 554-555, della Legge 232/2016 ha modificato il **co. 2 dell'art. 2 del D.L. 282/2002**, per effetto del quale gli artt. 5 e 7 della Legge 448/2001 si applicano anche per la rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili e con destinazione agricola **posseduti alla data del 1° gennaio 2017**.

La redazione e il **giuramento della perizia** devono essere effettuati entro la data del 30 giugno 2017.

Sui valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni, edificabili o con destinazione agricola, rideterminati con le modalità e nei termini indicati nel co. 2 dell'art. 2 del D.L. 282/2002, le **aliquote delle imposte sostitutive** di cui all'art. 5, co. 2, della Legge 448/2001 sono entrambe pari all'8%, e l'aliquota di cui all'art. 7, co. 2, della medesima legge (4%) è raddoppiata.

Le imposte sostitutive possono essere rateizzate fino ad un massimo di tre rate annuali di

pari importo, a decorrere dalla data del 30 giugno 2017: sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo, da versarsi contestualmente.

17. Detassazione dei premi di produttività

L'art. 1, co. 160, della Legge 232/2016 ha modificato l'art. 1, co. 182, della Legge 208/2015, elevando **da euro 2.000 ad euro 3.000 il limite** in esso contenuto, per effetto del quale – salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro – sono soggetti a un'**imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali (regionali e comunali)**, pari al 10%, entro il limite di importo complessivo di euro 3.000 lordi, i **premi di risultato** di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili.

Le suddette disposizioni trovano applicazione per il **settore privato** e con riferimento ai titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nell'anno precedente a quello di percezione delle somme oggetto della disciplina, ad euro 80.000 (sino al 31 dicembre 2016, euro 50.000).

Se il sostituto d'imposta tenuto ad applicare l'imposta sostitutiva non è lo stesso che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi per l'anno precedente, il beneficiario attesta per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nel medesimo anno.

Il limite di euro 3.000 è aumentato ad euro 4.000 per le aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

18. Redditi di lavoro dipendente

Sono state integrate le disposizioni dell'**art. 51, co. 2, del Tuir**, in materia di esclusione del concorso alla formazione del reddito, con l'inserimento della **lett. f-quater**), riguardante i contributi e i premi versati dal datore di lavoro a favore della generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti per prestazioni, anche in forma assicurativa, aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana, le cui caratteristiche sono definite dall'art. 2, co. 2, lett. d), nn. 1) e 2), del DM 27 ottobre 2009, o aventi per oggetto il rischio di gravi patologie.

È stato, inoltre, chiarito che le disposizioni di cui all'**art. 51, co. 2, lett. f), del Tuir** si interpretano nel senso che le stesse si applicano anche alle opere e servizi riconosciuti dal datore di lavoro, del settore privato o pubblico, in conformità a disposizioni di contratto

collettivo nazionale di lavoro, di accordo interconfederale o di contratto collettivo territoriale (art. 1, co. 161 e 162, della Legge 232/2016).

19. Detrazioni per interventi di riqualificazione energetica

L'art. 1, co. 2, lett. a), della Legge 232/2016 ha modificato l'**art. 14 del D.L. 63/2013**, prorogandone l'applicazione sino al 31 dicembre 2017, salvo quanto previsto dal co. 1, n. 2), anch'esso modificato, nel senso di prevedere che la **detrazione del 65%** si applica anche alle spese documentate, e rimaste a carico del contribuente, per interventi relativi a **parti comuni degli edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c.** o che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio, **sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2021**.

È stato, inoltre, inserito il **co. 2-quater dell'art. 14 del D.L. 63/2016**, secondo cui per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali, che **interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo**, la detrazione di cui al co. 1 è elevata al 70%. La medesima detrazione è riconosciuta, nella misura del 75%, per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica relativi alle parti comuni di edifici condominiali finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al DM 26 giugno 2015. Le suddette detrazioni sono calcolate su un ammontare complessivo delle spese non superiore ad euro 40.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio.

La sussistenza delle condizioni tecniche previste della norma è **asseverata da professionisti abilitati**, mediante l'attestazione della prestazione energetica degli edifici: la mancata veridicità dell'attestazione comporta la decadenza dal beneficio (art. 14, co. 2-*quinquies*, del D.L. 63/2013).

Per gli interventi previsti dal co. 2-quater, **a decorrere dal 1° gennaio 2017**, in luogo della detrazione, i soggetti beneficiari possono optare per la **cessione del corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati**, con la facoltà di successiva cessione del credito. Rimane esclusa la cessione ad istituti di credito e ad intermediari finanziari. Le modalità di attuazione del presente comma sono definite con successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (art. 14, co. 2-*sexies*, del D.L. 63/2013).

20. Ristrutturazioni edilizie e bonus mobili

È stata **estesa al 31 dicembre 2017** l'applicazione degli artt. 15, co. 1, del D.L. 63/2013 (*"Detrazioni fiscali per interventi di ristrutturazione ed efficienza energetica e idrica"*) e 16, co. 1, del D.L. 63/2013 (*"Proroga delle detrazioni fiscali per interventi di ristrutturazione edilizia e per l'acquisto di mobili"*).

È stato, inoltre, introdotto il **co. 1-bis dell'art. 16 del D.L. 63/2013**, al fine di riconoscere una **detrazione del 50%** per le spese sostenute – sino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore ad **euro 96.000, per unità immobiliare, per ciascun anno** – dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, per gli interventi antisismici di cui all'art. 16-bis, co. 1, del Tuir, le cui procedure autorizzatorie sono iniziate dopo il 1° gennaio 2017, su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, riferite a costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive.

La detrazione è ripartita in **cinque quote annuali di pari importo** nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi. Nel caso in cui tali interventi realizzati in ciascun anno consistano nella mera prosecuzione di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni per le quali si è già fruito della detrazione.

L'art. 16, co. 1-bis, del D.L. 63/2013 si applica anche agli edifici ubicati nella zona sismica 3, a decorrere dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 (art. 16, co. 1-ter, del D.L. 63/2013).

La misura della detrazione è **elevata al 70% o all'80% della spesa sostenuta**, a seconda del caso in cui dai suddetti interventi derivi una riduzione del rischio sismico, comportante il passaggio, rispettivamente, ad una o due classi di rischio inferiore. Un successivo Decreto Ministeriale, da adottare il 28 febbraio 2017, dovrà stabilire le linee guida per la classificazione di rischio sismico delle costruzioni, nonché le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati (art. 16, co. 1-quater, del D.L. 63/2013). Qualora tali interventi siano realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali, le detrazioni dall'imposta di cui al primo e al secondo periodo del co. 1-quater spettano, rispettivamente, nella **misura del 75% e dell'85%** applicata all'ammontare delle spese **non superiore ad euro 96.000** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio. Per tali interventi, a decorrere dal 1° gennaio 2017, in luogo della detrazione i soggetti beneficiari possono optare per la cessione del corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito. Rimane esclusa

la cessione ad istituti di credito e ad intermediari finanziari.

Le **modalità attuative** saranno definite con un successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (art. 16, co. 1-*quinquies*, del D.L. 63/2013).

Tra le spese detraibili per la realizzazione degli interventi di cui all'art. 16, co. 1-*ter*, 1-*quater* e 1-*quinquies*, del D.L. 63/2013, rientrano anche le spese effettuate per la classificazione e verifica sismica degli immobili (art. 16, co. 1-*sexies*, del D.L. 63/2013).

È stato, inoltre, **reformulato il co. 2 dell'art. 16 del D.L. 63/2013**, al fine di stabilire che ai contribuenti che fruiscono della detrazione per ristrutturazioni edilizie, **limitatamente agli interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2016**, è altresì riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le ulteriori spese documentate sostenute nell'anno 2017 per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. Questa detrazione, da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo, spetta nella misura del **50% delle spese sostenute** ed è **calcolata su un ammontare complessivo non superiore ad euro 10.000**, considerato – per gli interventi effettuati nell'anno 2016 ovvero per quelli iniziati nel medesimo anno e proseguiti nel 2017 – al netto delle spese sostenute nell'anno 2016 per le quali si è fruito della detrazione. Ai fini della fruizione della detrazione dall'imposta, le spese sono computate indipendentemente dall'importo delle spese sostenute per i lavori di ristrutturazione che fruiscono delle detrazioni per ristrutturazioni edilizie.

Le detrazioni di cui all'art. 16, co. 1-*bis*, 1-*ter*, 1-*quater*, 1-*quinquies* e 1-*sexies*, del D.L. 63/2013 **non sono cumulabili con agevolazioni già spettanti per le medesime finalità** sulla base di norme speciali per interventi in aree colpite da eventi sismici (art. 1, co. 2, lett. b) e c), e 3, della Legge 232/2016).

21. Altre detrazioni Irpef

I co. 3 e 4 dell'art. 13 del Tuir sono stati sostituiti da un **nuovo co. 3**, per effetto del quale – **se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi di pensione di cui all'art. 49, co. 2, lett. a), del Tuir** – spetta una detrazione dall'imposta lorda, non cumulabile con quella di cui all'art. 13, co. 1, del Tuir, rapportata al periodo di pensione nell'anno, pari a:

- a) euro 1.880 (e non più euro 1.783), se il reddito complessivo non supera euro 8.000 (anziché euro 7.750). L'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a euro 713;

b) euro 1.297, aumentata del prodotto tra euro 583 (invece di euro 528) e l'importo corrispondente al rapporto tra euro 15.000, diminuito del reddito complessivo, ed euro 7.000 (in luogo di euro 7.250), se l'ammontare del reddito complessivo è superiore ad euro 8.000 (e non più euro 7.705) ma non ad euro 15.000;

c) euro 1.297, se il reddito complessivo è superiore ad euro 15.000, ma non ad euro 55.000. La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di euro 55.000, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di euro 40.000.

È stata, inoltre, modificata la **lett. e-bis) dell'art. 15, co. 1, del Tuir**, elevando da euro 400 ad euro 564 per l'anno 2016 (euro 717 per l'anno 2017, euro 786 per l'anno 2018 ed euro 800 a decorrere dall'anno 2019) l'importo massimo delle spese detraibili (per alunno o studente), nella misura del 19%, per la frequenza di scuole dell'infanzia del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado del sistema nazionale di istruzione di cui all'art. 1 della Legge 62/2000.

22. Note di variazione Iva

L'art. 1, co. 567, della Legge 232/2016 ha disposto l'**abrogazione dei co. 4, 5, secondo periodo, 6 e 11 dell'art. 26 del D.P.R. 633/1972**: l'emissione delle note di variazione Iva nei confronti di un soggetto in stato di crisi torna, pertanto, ad essere regolata dal co. 2, integrato nel senso di prevederne l'applicazione nel caso di "*mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose*". È, quindi, di nuovo rilevante, coerentemente con l'orientamento della giurisprudenza di legittimità (Cass. 27136/2011) e dell'Amministrazione Finanziaria (C.M. 77/E/2000, *contra* Aidc, norma di comportamento 192/2015), il requisito dell'**infruttuosità della procedura concorsuale**: con l'effetto che, anche per i fallimenti dichiarati dal 1° gennaio 2017 (e i concordati preventivi aperti dopo tale data), rimane la necessità del creditore – al fine di maturare il diritto all'emissione della nota di variazione Iva – di essere ammesso, previa apposita domanda di insinuazione, allo stato passivo esecutivo del fallimento, oppure di essere inserito nell'elenco dei creditori del concordato preventivo.

Rimane, invece, confermato che la nota di variazione Iva può essere emessa a seguito dell'**omologazione dell'accordo di ristrutturazione dei debiti** e della pubblicazione nel Registro delle Imprese del piano attestato di risanamento.

La soppressione delle suddette disposizioni, con riferimento all'emissione delle note di variazioni Iva nei confronti dei cessionario o committenti assoggettati a procedura concorsuale, comporta altresì la **permanenza dell'obbligo** del curatore fallimentare e

dell'impresa in concordato preventivo di procedere alla **registrazione delle note di variazione Iva emesse dai creditori**: tale adempimento non è, tuttavia, suscettibile di generare un'obbligazione tributaria per il fallimento (R.M. 155/E/2001), né per il concordato preventivo (R.M. 161/E/2001).

23. Gruppo Iva

Sono stati inseriti gli **artt. 70-bis e seguenti del D.P.R. 633/1972**, al fine di consentire ai soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato esercenti attività d'impresa, arte o professione, per i quali ricorrano congiuntamente i **vincoli finanziario, economico e organizzativo** di cui all'art 70-ter del D.P.R. 633/1972, di divenire un unico soggetto passivo, denominato "gruppo IVA". **Non possono partecipare al gruppo Iva:**

- a) le sedi e le stabili organizzazioni situate all'estero;
- b) i soggetti la cui azienda sia sottoposta a sequestro giudiziario (art. 670 c.p.c.). In caso di pluralità di aziende, la disposizione opera anche se oggetto di sequestro è una sola di esse;
- c) i soggetti sottoposti a una procedura concorsuale di cui all'art. 70-decies, co. 3, terzo periodo, del D.P.R. 633/1972 (fallimento, concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa e amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi);
- d) i soggetti posti in liquidazione ordinaria.

Ai sensi dell'art. 70-quater del D.P.R. 633/1972, il gruppo Iva si costituisce a seguito di un'**opzione** esercitata da tutti i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo di cui al precedente art. 70-ter.

In caso di mancato esercizio dell'opzione da parte di uno o più dei predetti soggetti:

- a) è recuperato a carico del gruppo Iva l'effettivo vantaggio fiscale conseguito;
- b) il gruppo Iva cessa a partire dall'anno successivo rispetto a quello in cui viene accertato il mancato esercizio dell'opzione, a meno che i predetti soggetti non esercitino l'opzione per partecipare al gruppo medesimo.

L'**opzione** è esercitata mediante la presentazione, **in via telematica**, da parte del rappresentante del gruppo, della dichiarazione di cui all'art. 70-duodecies, co. 5, del D.P.R. 633/1972, nella quale sono indicati:

- a) la denominazione del gruppo Iva;
- b) i dati identificativi del rappresentante del gruppo Iva e dei soggetti partecipanti al gruppo stesso;
- c) l'attestazione della sussistenza, tra i soggetti partecipanti al gruppo, dei vincoli di cui

all'art. 70-ter del D.P.R. 633/1972;

- d) l'attività o le attività che saranno svolte dal gruppo Iva;
- e) l'**elezione di domicilio presso il rappresentante di gruppo** da parte di ciascun soggetto partecipante al gruppo medesimo, ai fini della notifica degli atti e dei provvedimenti relativi ai periodi d'imposta per i quali è esercitata l'opzione. L'elezione di domicilio è irrevocabile fino al termine del periodo di decadenza dell'azione di accertamento o di irrogazione delle sanzioni relative all'ultimo anno di validità dell'opzione;
- f) la sottoscrizione del rappresentante di gruppo, che presenta la dichiarazione, e degli altri soggetti del gruppo Iva.

Se la **dichiarazione** è **presentata dal 1° gennaio al 30 settembre**, l'opzione ha effetto a decorrere dall'anno successivo. Se la dichiarazione è trasmessa dal 1° ottobre al 31 dicembre, l'opzione ha effetto a decorrere dal secondo anno successivo.

Permanendo i vincoli di cui all'art. 70-ter del D.P.R. 633/1972, **l'opzione è vincolante per un triennio** decorrente dall'anno in cui la stessa ha effetto. Trascorso il primo triennio, l'opzione si rinnova automaticamente per ciascun anno successivo, fino a quando non è esercitata la revoca di cui all'art. 70-novies del D.P.R. 633/1972.

L'art. 70-quinquies del D.P.R. 633/1972 stabilisce che le **cessioni di beni** e le **prestazioni di servizi** effettuate da un soggetto partecipante a un gruppo Iva nei confronti di un altro soggetto partecipante alla medesima *fiscal unit* non sono considerate cessioni di beni e prestazioni di servizi agli effetti degli artt. 2 e 3 del D.P.R. 633/1972. Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da un soggetto partecipante a un gruppo Iva nei confronti di un soggetto che non ne fa parte si considerano effettuate dal gruppo Iva. Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di un soggetto partecipante a un gruppo Iva da un soggetto che non ne fa parte si considerano effettuate nei confronti del gruppo Iva.

Gli **obblighi** e i **diritti** derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto sono, rispettivamente, a carico e a favore del gruppo Iva: il rappresentante del gruppo adempie tali doveri ed esercita queste facoltà nei termini ordinari (art. 70-septies del D.P.R. 633/1972).

Ai sensi dell'art. 70-septies del D.P.R. 633/1972, l'**eccedenza di imposta detraibile** risultante dalla dichiarazione annuale relativa all'anno precedente al primo anno di partecipazione al gruppo Iva non si trasferisce al gruppo medesimo, ma può essere chiesta a rimborso, anche in mancanza delle condizioni di cui all'art. 30 del D.P.R. 633/1972, ovvero compensata a norma dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997. Questa

disposizione non si applica per la parte dell'eccedenza detraibile di ammontare pari ai versamenti dell'Iva effettuati con riferimento a tale precedente anno.

Il rappresentante di gruppo è responsabile per l'adempimento degli obblighi connessi all'esercizio dell'opzione: gli altri soggetti partecipanti al gruppo Iva sono responsabili in solido con il rappresentante di gruppo per le somme che risultano dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni a seguito delle attività di liquidazione e controllo.

Ciascun soggetto partecipante a un gruppo Iva **cessa di partecipare al gruppo** medesimo se si verifica uno dei seguenti casi (art. 70-*decies*, co. 2, del D.P.R. 633/1972):

- a) **viene meno il vincolo finanziario** nei riguardi di tale soggetto;
- b) è riconosciuto, ai sensi dell'art. 70-*ter*, co. 5, del D.P.R. 633/1972, il **venir meno del vincolo economico od organizzativo** nei riguardi di tale soggetto;
- c) tale soggetto subisce il sequestro giudiziario dell'azienda, a norma dell'art. 670 c.p.c., oppure è sottoposto a una **procedura concorsuale** o è posto in **liquidazione ordinaria**.

Un **successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate** approverà il modello per la presentazione delle dichiarazioni, nonché le modalità e le specifiche tecniche per la trasmissione telematica delle stesse: le disposizioni attuative della disciplina del gruppo Iva saranno stabilite con un apposito Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Le suddette novità normative, riguardanti il gruppo Iva, si applicano **dal 1° gennaio 2018**.

Sono state altresì inserite o modificate altre disposizioni interessanti il gruppo Iva:

- l'**art. 6-bis del D.P.R. 642/1972**, Tabella di cui all'Allegato B, indicante gli atti, i documenti e i registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto;
- gli **artt. 5, co. 2, e 40, co. 1 e 1-bis, del D.P.R. 131/1986**, relativi all'imposta di registro;
- l'**art. 73, co. 3, del D.P.R. 633/1972**, riguardante la liquidazione di gruppo dell'Iva (con effetto dal 1° gennaio 2017).

24. Aliquote Iva

L'art. 1, co. 33, della Legge 232/2016 ha introdotto l'**aliquota Iva del 5%** con riguardo ai servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare (art. 10, co. 1, n. 14), del D.P.R. 633/1972; n. 1-*ter*), Tabella A, Parte II-*bis*; Tabella A, Parte III, n. 127-*novies*) effettuati dal 1° gennaio 2017.

La **clausola di salvaguardia** prevista dall'art. 1, co. 718, della Legge 190/2014 è stata modificata nel senso di disporre che l'efficacia della previsione di aumento dell'aliquota

Iva del 10% al 13% è differita al 1° gennaio 2018. Al contrario, la previsione di incremento dell'aliquota ordinaria dell'Iva – precedentemente prospettata, in forma progressiva, dal 22% al 25% – è stata aumentata dello 0,90%, differendone altresì l'eventuale entrata in vigore, l'incremento del 3% al 1° gennaio 2018 e il restante 0,90% dal 1° gennaio 2019 (art. 1, co. 631, della Legge 232/2016).

25. Transazione fiscale

L'art. 1, co. 81, della Legge 232/2016 ha riformulato l'**art. 182-ter L. fall.**, riguardante la disciplina facoltativa della **transazione fiscale e contributiva** nel contesto del concordato preventivo e dell'accordo di ristrutturazione dei debiti. La principale novità è contenuta nel co. 1 della novellata disposizione, secondo cui con il piano concordatario (art. 160 L. fall.), il debitore – esclusivamente mediante proposta presentata ai sensi dell'art. 182-ter L. fall. – può proporre il pagamento parziale, o anche dilazionato, dei tributi e relativi accessori amministrati dalle agenzie fiscali, nonché dei contributi gestiti dagli enti delle forme di previdenza e assistenza obbligatorie e dei relativi accessori: è, tuttavia, prevista la condizione già contenuta nel principio generale dettato dall'art. 160 co. 2 L. fall. per la **riduzione di qualsiasi debito privilegiato**, vale a dire che la proposta di falcidia preveda *“la soddisfazione in misura non inferiore a quella realizzabile, in ragione della collocazione preferenziale, sul ricavato in caso di liquidazione, avuto riguardo al valore di mercato attribuibile ai beni o diritti sui quali insiste la causa di prelazione indicato nella relazione di un professionista in possesso dei requisiti di cui all'art. 67 co. 3 lett. d) L. fall.”*, riguardanti la nomina dell'attestatore. È, pertanto, prospettata la **soppressione del divieto di riduzione del pagamento dei debiti per Iva e ritenute effettuate e non versate**: è, tuttavia, disposto che, nel caso in cui venga proposto il pagamento parziale di un credito tributario o contributivo privilegiato, la quota degradata al chirografo deve essere inserita in un'apposita classe.

La modifica normativa è **particolarmente rilevante**, poiché il previgente art. 182-ter L. fall., pur avendo natura eventuale – in quanto riguardante l'esercizio, da parte del debitore in stato di crisi, della facoltà di proporre la transazione fiscale e contributiva – e speciale, è stato spesso utilizzato dai Tribunali per escludere l'ammissibilità del ricorso di concordato preventivo fondato su un piano prospettante la riduzione dei debiti per Iva e ritenute, in assenza di una formale proposta facoltativa di transazione fiscale, pur rispettando l'art. 160 co. 2 L. fall..

Il novellato art. 182-ter co. 3 L. fall. precisa altresì che, relativamente al credito tributario complessivo, il **voto sulla proposta concordataria** è espresso dall'Ufficio dell'Agenzia

delle Entrate, previo parere conforme della competente Direzione Regionale, in sede di adunanza dei creditori, ovvero nei 20 giorni successivi, mediante telegramma, lettera, telefax o posta elettronica certificata (art. 178 co. 4 L. fall.): l'Agente della Riscossione esprime il voto limitatamente agli oneri di riscossione di cui all'art. 17 del D.Lgs. 112/1999.

Nell'ipotesi di transazione fiscale e contributiva nell'ambito dell'**accordo di ristrutturazione dei debiti**, il nuovo co. 4 dell'art. 182-ter L. fall., stabilisce che l'attestazione di cui all'art. 182-bis co. 1 L. fall. *"relativamente ai crediti fiscali deve inerire anche alla convenienza del trattamento proposto rispetto alle alternative concretamente praticabili, e tale punto costituisce oggetto di specifica valutazione da parte del tribunale"*. L'**adesione alla proposta** è espressa, su parere conforme della competente Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate, con la sottoscrizione, a cura del Direttore dell'Ufficio, dell'accordo di ristrutturazione dei debiti: l'atto è firmato anche dall'Agente della Riscossione, in ordine al trattamento dei predetti oneri di cui all'art. 17 del D.Lgs. 112/1999. L'assenso così espresso equivale a **sottoscrizione dell'accordo di ristrutturazione**.

26. Scontrino e ricevuta fiscale

È stato introdotto il **co. 3-bis dell'art. 3 del D.P.R. 696/1996**, applicabile alle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2018, secondo cui lo scontrino fiscale e la ricevuta fiscale contengono l'indicazione del numero di codice fiscale del cessionario o committente, se richiesto dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

Un successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate adeguerà i Decreti che disciplinano il contenuto dello scontrino e della ricevuta fiscale (art. 1, co. 537-539, della Legge 232/2016).

27. Trasmissione dei corrispettivi e lotteria nazionale

A decorrere **dal 1° gennaio 2018** i contribuenti, persone fisiche residenti nel territorio dello Stato che effettuano acquisti di beni o servizi, fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arte o professione, presso esercenti che hanno optato per la trasmissione telematica dei corrispettivi (art. 2, co. 1, del D.Lgs. 127/2015), possono partecipare all'estrazione a sorte di premi attribuiti nel quadro di una lotteria nazionale. Per partecipare all'estrazione è necessario che i contribuenti, al momento dell'acquisto, **comunicano il proprio codice fiscale all'esercente** e che quest'ultimo trasmetta

all'Agenzia delle Entrate i dati della singola cessione o prestazione secondo le modalità di cui ai co. 3 e 4 dell'art. 2 del D.Lgs. 127/2015.

La partecipazione all'estrazione a sorte è consentita **anche con riferimento a tutti gli acquisti di beni o servizi, effettuati fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arte o professione, documentati con fattura**, a condizione che i dati di quest'ultima siano trasmessi telematicamente all'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 21 del D.L. 78/2010, ovvero a norma dell'art. 1, co. 3, del D.Lgs. 127/2015.

Al fine di incentivare l'utilizzo di strumenti di pagamento elettronici da parte dei consumatori, **la probabilità di vincita dei premi è aumentata del 20%**, rispetto alle transazioni effettuate mediante denaro contante, per le transazioni eseguite attraverso strumenti che consentano il pagamento con carta di debito e credito di cui all'art. 2, co. 3, del D.Lgs. 127/2015.

Nelle more dell'attuazione di tali novità normative, a decorrere **dal 1° marzo 2017**, la lotteria nazionale è attuata **in via sperimentale** limitatamente agli acquisti di beni o servizi, fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arte o professione, effettuati dai contribuenti, persone fisiche residenti nel territorio dello Stato, mediante strumenti che consentano il pagamento con carta di debito e credito.

Entro il 2 febbraio 2017, è prevista l'emanazione, da parte del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con quello dello sviluppo economico, di un Decreto disciplinante le modalità tecniche relative alle operazioni di estrazione, l'entità e il numero dei premi messi a disposizione, nonché ogni altra disposizione necessaria per l'attuazione della lotteria (art. 1, co. 540-544, della Legge 232/2016).

28. Ritenute condominio-appaltatore

L'art. 1, co. 36, della Legge 232/2016 ha inserito il **co. 2-bis dell'art. 25-ter del D.P.R. 600/1973**, secondo cui il **versamento della ritenuta fiscale d'acconto del 4%** operata dal condominio all'atto del pagamento dei corrispettivi relativi a contratti di appalto (co. 1) è effettuato dal condominio quale sostituto d'imposta qualora **l'ammontare delle ritenute operate raggiunga l'importo di euro 500**. Il condominio è comunque tenuto all'obbligo di versamento entro il 30 giugno e il 20 dicembre di ogni anno anche nel caso in cui non sia stato raggiunto il predetto importo.

Il successivo co. 2-ter stabilisce, inoltre, che il pagamento dei corrispettivi riguardanti contratti di appalto deve essere eseguito dai condomini tramite conti correnti bancari o postali a loro intestati, ovvero secondo altre modalità idonee a consentire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli.

29. Vendite giudiziarie e trasferimento agevolato

L'art. 1, co. 32, della Legge 232/2016 ha aumentato il vincolo temporale, da 2 a 5 anni, previsto dall'**art. 16, co. 1, del D.L. 18/2016**, secondo cui gli atti e i provvedimenti recanti il trasferimento della proprietà o di diritti reali su beni immobili emessi, a favore di soggetti che svolgono attività d'impresa, nell'ambito di una procedura giudiziaria di espropriazione immobiliare, ovvero di una procedura di vendita di cui all'art. 107 L. fall., sono assoggettati alle **imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 200 ciascuna a condizione che l'acquirente dichiari che intende trasferirli entro cinque anni**. Qualora non si realizzi la condizione del ritrasferimento entro il quinquennio, le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute nella misura ordinaria e si applica una sanzione amministrativa del 30% oltre agli interessi di mora di cui all'art. 55, co. 4, del D.P.R. 131/1986 (art. 16, co. 2, del D.L. 18/2016).

L'applicabilità di tali disposizioni è stata **estesa dal 31 dicembre 2016 al 30 giugno 2017**.

30. Aliquota contributiva Gestione Separata Inps

Ai sensi dell'art. 1, co. 165, della Legge 232/2016, a decorrere **dall'anno 2017**, l'aliquota contributiva di cui all'art. 1, co. 79, della Legge 247/2007 per i lavoratori autonomi, titolari di posizione fiscale ai fini Iva, iscritti alla Gestione Separata (art. 2, co. 26, della Legge 335/1995), che non risultano iscritti ad altre gestioni di previdenza obbligatoria né pensionati, è stabilita in misura pari al **25%** (anziché 29% per il 2017 e 33% per il 2018).

31. Esonero contributivo per coltivatori diretti

Ai coltivatori diretti e agli imprenditori agricoli professionali di cui all'**art. 1 del D.Lgs. 99/2004**, con età inferiore a 40 anni, con riferimento alle **nuove iscrizioni nella previdenza agricola effettuate tra il 1° gennaio 2017 e il 31 dicembre 2017**, è riconosciuto – ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche – per un **periodo massimo di 36 mesi** l'esonero dal versamento del 100% dell'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti. L'esonero, decorsi i primi 36 mesi, è riconosciuto per un periodo massimo di 12 mesi nel limite del 66% e per un periodo massimo di ulteriori 12 mesi nel limite del 50%. L'esonero spetta ai coltivatori diretti e agli imprenditori agricoli professionali, in presenza delle predette nuove iscrizioni, nonché ai coltivatori diretti e agli imprenditori agricoli

professionali di età inferiore a 40 anni che nell'anno 2016 hanno effettuato l'iscrizione nella previdenza agricola con aziende ubicate nei territori montani di cui al D.P.R. 601/1973 e nelle zone agricole svantaggiate delimitate ai sensi dell'art. 15 della Legge 984/77.

L'esonero non è cumulabile con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente.

Queste disposizioni si applicano nei limiti previsti dai regolamenti (UE) n. 1407/2013 e n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativi all'applicazione degli artt. 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "de minimis" (art. 1, co. 344-345, della Legge 232/2016).

32. Premio alla nascita o all'adozione

L'art. 1, co. 353, della Legge 232/2016 ha disposto che, a decorrere dal 1° gennaio 2017, è riconosciuto un **premio alla nascita o all'adozione di minore dell'importo di euro 800**. Il premio, che non concorre alla formazione del reddito complessivo di cui all'art. 8 del Tuir, è **corrisposto dall'INPS in un'unica soluzione**, su domanda della futura madre, al compimento del settimo mese di gravidanza o all'atto dell'adozione.

33. Bonus per la retta dell'asilo nido

L'art. 1, co. 355, della Legge 232/2016 ha previsto che, con riferimento ai **nati a decorrere dal 1° gennaio 2016**, per il pagamento di rette relative alla frequenza di asili nido pubblici e privati, nonché per l'introduzione di forme di supporto presso la propria abitazione in favore dei bambini al di sotto dei tre anni, affetti da gravi patologie croniche, è attribuito, a partire dall'anno 2017, un **buono di euro 1.000 su base annua e parametrato a undici mensilità**. Il buono è corrisposto dall'INPS al genitore richiedente, previa presentazione di idonea documentazione attestante l'iscrizione e il pagamento della retta a strutture pubbliche o private.

34. Tassa automobilistica

La facoltà di **pagamento cumulativo** della tassa automobilistica (art. 7, co. 1, della Legge 99/2009) è estesa alle aziende con **flotte di auto e camion** delle quali siano proprietarie, usufruttuarie, acquirenti con patto di riservato dominio ovvero utilizzatrici a titolo di locazione finanziaria.

I versamenti cumulativi devono in ogni caso essere eseguiti in favore della **regione o provincia autonoma competente in relazione rispettivamente al luogo di immatricolazione del veicolo** o, in caso di locazione finanziaria, al luogo di residenza dell'utilizzatore del veicolo medesimo (art. 1, co. 38-39, della Legge 232/2016).

35. Canone Rai

Per l'anno 2017, la misura del canone di abbonamento alla televisione per uso privato (R.D.L. 246/1938) è pari complessivamente all'importo di euro 90 (art. 1, co. 40, della Legge 232/2016).