

**Ai gentili Clienti
Loro sedi**

Circolare di Studio

Circolare Numero:	3/2016
Data Circolare:	23/12/2016
Argomenti:	Decreto Fiscale – Legge di Bilancio 2017
Destinatari della Circolare:	Tutti i contribuenti

PARTE I – DECRETO FISCALE (D.L. 193/2016) convertito in Legge

Il 24 ottobre 2016 è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il **decreto legge 193/2016 con le misure urgenti in materia fiscale**, oggetto si precedente circolare del nostro Studio. In sede di conversione in Legge del decreto sono state apportate numerose modifiche e sono state introdotte molte novità. Le modifiche introdotte hanno effetto dal 3 dicembre 2016.

1) Definizione agevolata (rottamazione delle cartelle)

Una delle principali novità contenuta nel decreto è la definizione agevolata dei ruoli. In particolare l'articolo 6 del D.L. 193/2016 prevede che relativamente ai carichi inclusi in ruoli, affidati agli agenti della riscossione **negli anni dal 2000 al 2016**, i debitori possono estinguere il debito senza corrispondere:

- le sanzioni incluse in tali carichi,
- gli interessi di mora (art. 30, comma 1, del D.P.R. 602/73);
- le sanzioni e le somme aggiuntive (art. 27 D. Lgs 46/1999)

provvedendo al pagamento integrale di:

- somme a titolo di capitale e interessi;
- somme maturate a titolo di aggio sul capitale e sugli interessi
- rimborso delle spese per le procedure esecutive, e di notifica della cartella di pagamento.

La definizione agevolata può riguardare anche il singolo carico iscritto a ruolo o affidato.

Per usufruire di questa definizione agevolata, il contribuente debitore deve manifestare all'Agente della Riscossione la volontà di avvalersene, rendendo **entro il 31 marzo 2017** apposita dichiarazione, con le modalità e in conformità alla modulistica che lo stesso agente della riscossione ha pubblicato sul proprio sito internet.

Nella dichiarazione il debitore deve indicare:

- il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento,
- la pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi cui si riferisce la dichiarazione, assumendosi l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi.

Entro la stessa data del 31 marzo il debitore può integrare la dichiarazione eventualmente già presentata, per tenere conto delle modifiche della Legge di conversione.

Per il contribuente è possibile pagare l'importo determinato dilazionandolo **fino ad un massimo di 5 rate** sulle quali, dal 1 agosto 2017, sono dovuti interessi al tasso del 4,5% annuo, alle seguenti scadenze:

- luglio – settembre – novembre 2017 (rate ciascuna pari al 23,33% del totale dovuto);
- aprile – settembre 2018 (rate ciascuna pari al 15% del totale dovuto).

Entro il 31 maggio 2017 l'agente della riscossione comunicherà ai debitori che hanno presentato la dichiarazione per la definizione agevolata:

- l'ammontare complessivo delle somme dovute,
- l'ammontare delle singole rate, e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse in base ai seguenti criteri:

In caso di mancato/insufficiente/tardivo versamento dell'unica rata o di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento **la definizione non produce effetti** e riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione.

In sede di conversione in legge del decreto è stato chiarito che sono sospesi per i carichi oggetto della domanda di definizione agevolata, fino alla scadenza della prima o unica rata, **anche gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere con scadenza delle rate successiva al 31 dicembre 2016.**

La facoltà di definizione agevolata può essere esercitata anche dai debitori che hanno già pagato parzialmente le somme dovute e purché, rispetto ai piani rateali in essere, risultino adempiuti tutti i versamenti con scadenza dal 1° ottobre al 31 dicembre 2016. In tal caso:

- per determinare l'ammontare delle somme da versare si tiene conto esclusivamente degli importi già versati a titolo di capitale e interessi; di aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e delle spese di notifica della cartella di pagamento;
- restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme versate a titolo di sanzioni, di interessi di dilazione, di interessi di mora;
- il pagamento della prima o unica rata delle somme dovute ai fini della definizione determina, limitatamente ai carichi definibili, la revoca automatica dell'eventuale dilazione ancora in essere precedentemente accordata dall'agente della riscossione.

2) *Soppressione degli studi di settore*

L'attesa norma presente all'articolo 7-bis del decreto e introdotta solo in sede di conversione in legge **abolisce gli studi di settore dal 2017**. Saranno **indici sintetici di affidabilità fiscale**, con collegati **livelli di premialità** per i contribuenti più affidabili (esclusione/riduzione dei termini per gli accertamenti) a sostituire gli studi di settore. Tali indici saranno introdotti con decreto ministeriale dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017.

Contestualmente all'adozione degli indici di affidabilità, cesseranno di avere effetto, al fine dell'accertamento dei tributi, le disposizioni relative agli studi di settore e ai parametri.

3) *Disposizioni in materia di semplificazione fiscale*

Le principali semplificazioni introdotte dall'articolo 7-quater in sede di conversione del decreto sono le seguenti:

- eliminazione della presunzione legale di evasione relativa ai compensi dei professionisti in riferimento ai versamenti e prelevamenti sui conti correnti bancari. **Per le imprese la presunzione di evasione** scatta per i prelievi o i versamenti di importo superiore a 1000 euro giornalieri e a 5.000 euro mensili;
- introduzione della **notifica mediante posta certificata degli avvisi di accertamento** e degli altri atti che devono essere notificati alle imprese individuali, alle società o ai professionisti a partire dal 1 luglio 2017. Per le modalità tecniche, si attende un Provvedimento entro 90 giorni dall'entrata in vigore della Legge di conversione;
- posticipo al 31 marzo di ciascun anno del termine per **la consegna, ai soggetti interessati, della certificazione unica dei sostituti d'imposta**. La nuova data si applica già alla consegna delle certificazioni relative all'anno 2016;
- **posticipo dal 16 al 30 giugno** il termine per il versamento a saldo dell'IRPEF e dell'IRAP e posticipo dell'Ires e Irap per le società di capitali dal giorno 16 all'ultimo giorno del mese di riferimento; i nuovi termini si applicano dal 1 gennaio 2017;
- soppressione dell'obbligo dell'F24 telematico per i contribuenti non titolari di partita Iva, i quali possono presentare di nuovo in banca il modello **F24 cartaceo**, anche se di importo superiore a 1000 euro; per i titolari di partita Iva nulla cambia;

PARTE II – LEGGE DI BILANCIO 2017 (Legge 11 dicembre 2016, n. 232)

La Legge di Bilancio per il 2017, pubblicata in gazzetta ufficiale il 21 dicembre 2016, introduce le seguenti principali novità fiscali.

1) Proroga detrazione per interventi di efficienza energetica (65%)

Viene **prorogata al 31.12.2017** la detrazione Irpef/Ires del **65%** prevista per i seguenti **interventi di riqualificazione energetica**:

- interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, che conseguono un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20% rispetto ai valori riportati nell'allegato C, numero 1), tabella 1, annesso al D.lgs. 192/2005, fino ad un massimo di detrazione di 100mila Euro;
- interventi su strutture opache verticali, orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi, fino a un valore massimo della detrazione di 60mila euro;
- installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, fino a un valore massimo della detrazione di 60mila euro;
- interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione, fino a un valore massimo della detrazione di 30mila euro;
- interventi di sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria, fino a un valore massimo della detrazione di 30mila euro;
- installazione di schermature solari (di cui all'allegato M al D.lgs. 311/2006), fino a un valore massimo della detrazione di 60mila euro;
- sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, fino a un valore massimo della detrazione di 30mila euro.

2) Proroga detrazione per interventi di ristrutturazione edilizia (50%)

Viene **prorogata al 31.12.2017** la detrazione Irpef del **50%** prevista per gli interventi:

- di manutenzione straordinaria, restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia per le unità residenziali e loro pertinenze;
 - di manutenzione straordinaria, ordinaria, restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia per le parti comuni di edifici condominiali;
 - di ricostruzione e ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi purché sia stato dichiarato lo stato di emergenza;
 - di realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune;
 - di eliminazione delle barriere architettoniche;
 - di prevenzione del rischio di compimento di atti illeciti da parte di terzi;
 - di cablatura degli edifici e di contenimento dell'inquinamento acustico;
 - di interventi di risparmio energetico, con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia;
 - di adozione di misure antisismiche;
 - di bonifica dell'amianto e di esecuzione di opere volte ad evitare infortuni domestici;
- fino ad un **ammontare complessivo di spesa non superiore a 96mila Euro** per unità immobiliare.

3) *Proroga bonus mobili*

La Legge di Bilancio 2017 ha **prorogato la detrazione del 50% prevista per l'acquisto di mobili**, a favore dei soggetti che hanno effettuato lavori di ristrutturazione edilizia, apportando alcune modifiche al testo di legge.

Secondo la nuova disposizione è possibile usufruire del bonus:

- **limitatamente agli interventi di recupero** del patrimonio edilizio **iniziati a partire dal 1° gennaio 2016**;
- per le **spese sostenute nel 2017** relative a mobili ed elettrodomestici di classe non inferiore a A+ (A per i forni);
- **per un ammontare massimo complessivo di 10mila Euro**.

Si segnala che il c.d. bonus mobili giovani coppie, ossia la detrazione fiscale per l'acquisto di mobili per l'arredo dell'abitazione principale acquistata da giovani coppie, introdotto con la Legge di Stabilità 2016 (art. 1 comma 75 L. 208/2015), non è stato prorogato. Tale detrazione, pertanto, sarà valida per le spese sostenute fino al 31.12.2016.

4) *Riduzione dell'aliquota INPS Gestione Separata*

A decorrere dall'anno 2017, per i lavoratori autonomi, titolari di partita IVA, iscritti alla **Gestione Separata INPS** di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, che non risultano iscritti ad altre gestioni di previdenza obbligatoria né pensionati, l'aliquota contributiva di cui all'articolo 1, comma 79, della legge 24 dicembre 2007, n. 247, **scende al 25 per cento**.

5) *Proroga e rafforzamento dei super ammortamenti*

La Legge di Bilancio 2017 proroga la maggiorazione percentuale del **40%** del costo fiscalmente riconosciuto dei beni strumentali nuovi, c.d. **super ammortamento**, grazie al quale è possibile imputare nel periodo d'imposta quote di ammortamento e di canoni di locazione più elevati.

Sono agevolati gli acquisti di beni strumentali nuovi, ad eccezione dei veicoli e degli altri mezzi di trasporto a deduzione limitata di cui all'art. 164 comma 1 lett. b) e b-bis) del TUIR, effettuati:

- entro il 31.12.2017;
- entro il 30.06.2018 purché entro il 31.12.2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

La Legge di Bilancio 2017 potenzia questo strumento agevolativo prevedendo che il costo di acquisto sia maggiorato del **150%** (c.d. **iper ammortamento**) per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, inclusi nell'allegato A della presente disposizione, ossia i beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese in chiave Industria 4.0.

Per i soggetti che beneficiano di quest'ultima maggiorazione (150%) e che nello stesso periodo d'imposta effettuano investimenti in beni immateriali strumentali, inclusi nell'Allegato B della presente disposizione, il costo di acquisizione di detti beni è maggiorato del 40%.

6) *Regime di cassa per i contribuenti in contabilità semplificata*

L'art. 66 del TUIR dedicato alle imprese minori, introducendo per le imprese individuali e le società di persone in contabilità semplificata, la determinazione del reddito (e del valore della produzione netta) secondo il **criterio di cassa**, al posto del criterio di competenza.

La nuova disposizione prevede che ai fini della determinazione del reddito d'impresa assumono rilevanza i ricavi percepiti e le spese sostenute.

Non rilevano ai fini della determinazione del reddito le rimanenze iniziali / finali.

Le nuove disposizioni modificano anche la disciplina di determinazione della base imponibile IRAP (di cui all'art. 5-bis del D.lgs. 446/1997), prevedendo che anche la base imponibile IRAP sia determinata secondo il criterio di cassa.

Ai fini dell'attuazione di tali disposizioni dovrà essere emanato un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge.

7) Riduzione canone RAI

La Legge di Bilancio 2017 prevede **la diminuzione da 100 a 90 Euro dell'importo del canone RAI** per uso privato per l'anno 2017.

8) Regime fiscale agevolato società sportive dilettantistiche

La Legge di Bilancio 2017 modifica l'art. 90 comma 2 della L. 289/2002, prevedendo l'aumento, a decorrere dal 1° gennaio 2017, **da 250mila a 400mila Euro** della soglia massima degli utili conseguiti annualmente dalle associazioni, e dalle società sportive dilettantistiche, per poter accedere al regime opzionale per la determinazione forfetaria del reddito imponibile previsto dalla L. 398/81.

9) Imposta sul reddito d'impresa – IRI

I commi 547-548 della Legge di stabilità 2017 introducono e disciplinano l'IRI-Imposta sul Reddito d'Impresa, aggiungendo l'articolo 55-bis al TUIR (D.P.R. 917/86). Viene prevista una **tassazione separata del reddito d'impresa degli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria**, con l'aliquota prevista per i soggetti Ires, che dal 1 gennaio 2017 è prevista nella misura del 24%.

Di seguito si riassumono le regole per la **nuova imposta IRI**:

- 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 per i soggetti IRES dal 1 gennaio 2017 ridotta al 24%. 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.
- Le perdite maturate nei periodi d'imposta di applicazione dell'IRI sono computate in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi per l'intero importo che trova capienza in essi senza limite di tempo, né di importo. Le perdite non ancora utilizzate al momento di fuoriuscita dal regime IRI sono computabili in diminuzione dai redditi 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 concorrono integralmente a formare il reddito complessivo dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci, secondo la tassazione ordinaria.
- La scelta di tassare il reddito separatamente con l'IRI non è obbligatoria ma per **opzione** da esprimersi nella dichiarazione dei redditi, con effetto dal periodo di imposta cui la dichiarazione si riferisce.

L'opzione ha durata pari a cinque periodi di imposta ed è rinnovabile.

- Queste disposizioni non si applicano alle somme prelevate a carico delle riserve formate con utili dei periodi di imposta precedenti a quello dal quale ha avuto inizio la tassazione separata con l'aliquota IRI; le riserve da cui sono prelevate le somme si considerano formate prioritariamente con utili di tali periodi di imposta.
- Con la modifica contenuta nella lettera c), dell'articolo 116 del TUIR, la tassazione separata IRI prevista dall'art. 55bis per ditte individuali e società di persone viene estesa alle srl che potevano optare per la trasparenza fiscale.

Infine, si sottolinea come il comma 548 preveda che, per i soggetti che optano per il regime dell'IRI, il contributo annuo dovuto alle gestioni dei contributi e delle prestazioni previdenziali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali sia determinato senza tener conto delle nuove disposizioni in materia di IRI.

10) Proroga della rideterminazione del valore di acquisto dei terreni e delle partecipazioni nonché della rivalutazione dei beni d'impresa

Ai commi 554-564 vengono prorogati di un anno le rivalutazioni dei terreni, delle partecipazioni e dei beni d'impresa.

Vengono fissati i seguenti termini:

- il 1° **gennaio 2017** è il nuovo termine di riferimento per il possesso dei terreni e delle partecipazioni oggetto della rideterminazione del valore;
- il **30 giugno 2017** è il nuovo termine entro il quale redigere e giurare la perizia di stima nonché versare l'imposta sostitutiva o la prima rata della stessa nel caso in cui si opti per il pagamento rateale.

11) Riapertura dei termini per l'assegnazione o cessione di taluni beni ai soci e estromissione dei beni immobili del patrimonio dell'impresa da parte dell'imprenditore individuale

I commi 565-566 prevedono la riapertura per l'assegnazione o cessione di beni ai soci e per l'estromissione di immobili dal patrimonio dell'imprenditore.

Viene stabilito che le società in nome collettivo, in accomandita semplice, a responsabilità limitata, per azioni e in accomandita per azioni possono procedere **dal 1 ottobre 2016 al 30 settembre 2017** all'assegnazione o cessione ai soci di beni immobili, o beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, con applicazione di un'imposta sostitutiva. L'operazione consente inoltre di poter beneficiare della **riduzione del 50%** dell'imposta di registro.

Per gli imprenditori individuali è possibile optare entro il **31 maggio 2017** per l'estromissione degli immobili strumentali pagando l'imposta sostitutiva.

Si rammenta, in conclusione della presente Circolare, che, a decorrere dal 1 Gennaio 2017, l'aliquota dell'imposta sul reddito delle società di capitali (**IRES**) **scende dal 27,5% al 24%**.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni necessità di chiarimento e approfondimento.

Cordiali saluti.