

A TUTTI I CLIENTI
LORO SEDI

Circolare n. 2
25/01/2017

Oggetto: Le novità (PARTE SECONDA – segue la circolare 1/2017) della “Legge di bilancio 2017”.

La **Legge 11.12.2016 n. 232 (c.d. “Legge di bilancio 2017”)** contiene la maggior parte delle novità fiscali di riferimento per il corrente anno ed è in vigore dall’**1.1.2017**.

Di seguito vengono esposte le principali **novità** tra cui la proroga e l’introduzione di alcune **agevolazioni per le imprese**, l’introduzione della **contabilità semplificata “per cassa”** e della **nuova imposta sul reddito d’impresa (IRI)**, la **riduzione dell’agevolazione ACE**, le novità in materia di **IVA**.

Assegnazione e cessione agevolata di beni ai soci e trasformazione in soc. semplice

È stata prorogata la possibilità per:

- le **società di capitali** (società per azioni, società a responsabilità limitata, società in accomandita per azioni)
- le **società di persone** (società in nome collettivo e società in accomandita semplice)

di **assegnare o cedere beni ai soci, o trasformarsi in società semplice, entro il 30.09.2017** beneficiando di **riduzioni** per quanto riguarda le **imposte dirette e indirette**.

Si ricorda che i **beni** che godono dell’agevolazione in esame sono:

- gli immobili **strumentali per natura**, appartenenti quindi alle categorie catastali B,C,D,E e A/10, qualora **non utilizzati direttamente per l’esercizio dell’attività** (es. immobili di proprietà della società ma dati in locazione/comodato);
- gli immobili **“merce”**
- gli immobili **“patrimonio”**, ossia quelli ad uso abitativo posseduti dall’impresa
- i **beni mobili iscritti in Pubblici registri** non utilizzati come strumentali per l’esercizio dell’attività.

Rimangono **esclusi** dall’agevolazione quindi i beni immobili **strumentali per destinazione**, ossia quando il bene immobile viene utilizzato per l’esercizio dell’impresa.

Ai fini delle **imposte dirette**, l’agevolazione consiste nell’applicazione **in capo alla società** di un’**imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi e IRAP **pari all’8% ovvero pari al 10,5%** se trattasi di società di comodo, calcolata sulla plusvalenza, ossia sulla **differenza tra il valore dei beni assegnati ed il costo fiscalmente riconosciuto**.

L’imposta deve essere versata:

- nella misura del 60% entro il 30.11.2017
- nella misura del 40% entro il 16.06.2018.

Ai fini delle **imposte indirette**, per le assegnazioni/cessioni soggette a **imposta di registro** è prevista la **riduzione alla metà** delle relative aliquote e l'applicazione delle **imposte ipocatastali in misura fissa**.

Non vi sono invece **agevolazioni** per quanto riguarda l'**IVA** che, se dovuta, deve essere assolta nei modi (e nei termini) ordinari.

Estromissione dell'immobile dell'imprenditore individuale

È stata riproposta l'estromissione dal regime d'impresa degli immobili posseduti dell'imprenditore individuale. Tale operazione deve essere effettuata entro il 31.05.2017 al fine di fruire di determinate agevolazioni ed ha effetto (retroattivo) dall'1.1.2017.

L'estromissione agevolata può avere ad oggetto solamente immobili, posseduti alla data del 31.10.2016, che siano:

- strumentali per **destinazione**: ossia quegli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa indipendentemente dalla categoria catastale;
- strumentali per **natura**: ossia gli immobili rientranti nelle categorie catastali B, C, D, E e A/10 (anche se dati in locazione o comodato a terzi).

Non sono quindi ammessi all'agevolazione gli immobili "**merce**" e gli immobili non strumentali (ad esempio un fabbricato abitativo locato).

L'agevolazione consiste nel versamento di un'**imposta sostitutiva** dell'IRPEF e dell'IRAP pari all'**8%**, da calcolarsi sulla differenza tra il valore normale dell'immobile (valore di mercato o catastale) e il relativo costo fiscalmente riconosciuto.

L'imposta deve essere assolta:

- nella misura del 60% entro il 30.11.2017
- nella misura del 40% entro il 16.06.2018.

L'IVA se dovuta deve essere assolta nei modi e termini ordinari.

Le imposte di registro e ipocatastali non sono dovute.

Rivalutazione dei beni d'impresa

È prorogata la possibilità di procedere alla rivalutazione dei beni materiali ed immateriali, con esclusione di quelli alla cui produzione e scambio è diretta l'attività d'impresa, nonché delle partecipazioni in società controllate e collegate iscritte tra le immobilizzazioni.

Sono rivalutabili i beni che risultano dal bilancio al **31.12.2015** e la rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio chiuso al **31.12.2016**.

Sui maggiori valori iscritti in bilancio è dovuta un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, IRAP e di eventuali addizionali nella misura:

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

L'imposta deve essere versata in un'unica soluzione, senza interessi, entro il termine per il versamento a saldo delle imposte dovute per il 2016.

I maggiori valori iscritti in bilancio assumono rilevanza ai fini fiscali a partire dal periodo d'imposta **2019**.

È prevista inoltre la possibilità di affrancare il saldo attivo di rivalutazione mediante il versamento di un'ulteriore imposta sostitutiva dei redditi e dell'IRAP del **10%**, in tale ipotesi il saldo attivo potrà essere distribuito fin da subito ai soci.

Credito ricerca e sviluppo

È prorogato **fino al 2020** il **credito d'imposta** spettante alle imprese che sostengono spese relative agli investimenti incrementali **per ricerca e sviluppo**.

Per usufruire del credito è necessario che:

- le spese del periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione siano complessivamente almeno pari a € 30.000;
- si realizzi un incremento delle spese rispetto al triennio precedente.

Il credito è riconosciuto fino all'importo massimo annuo di € 20 milioni nella misura del 50% della spesa incrementale senza distinzioni in merito alla tipologia di spesa sostenuta.

Bonus riqualificazione alberghi

È riconosciuto per il **2017** e per il **2018** un **credito d'imposta** a favore delle **strutture alberghiere** e delle **strutture che svolgono attività agriturismo** nella misura del **65%** delle spese sostenute in relazione ad interventi che abbiano anche finalità di ristrutturazione edilizia, riqualificazione energetica o antisismica ed in relazione all'acquisto mobili ed elettrodomestici.

Il credito è ripartito in **2 quote annuali** di pari importo.

Il Decreto contenente le disposizioni attuative del bonus sarà aggiornato entro l'1.3.2017.

Proroga "Sabatini-ter"

È prorogata, fino al 31.12.2018, l'agevolazione c.d. "**Sabatini-ter**". Tale agevolazione consiste nel riconoscimento di un contributo in conto esercizio per la copertura parziale degli interessi sul finanziamento contratto dalle micro, piccole e medie imprese che acquistano beni strumentali nuovi (es. nuovi macchinari, impianti, attrezzature).

Deducibilità canoni leasing a lungo termine

I costi di **locazione** e **noleggio a lungo termine** delle autovetture e autocaravan utilizzati dagli **agenti e rappresentanti di commercio** potranno essere dedotti entro il **nuovo limite di € 5.164,57** (precedentemente il limite era pari ad € 3.615,20).

Contabilità semplificata "per cassa"

A decorrere **dall'1.1.2017** le imprese in **contabilità semplificata** determinano il reddito in base al **principio di cassa** e non più in base al principio di competenza.

Il reddito viene quindi determinato dalla differenza tra:

Indirizzo internet: www.studiotognetti.com - Indirizzo e-mail: info@studiotognetti.com

- l'ammontare dei **ricavi** e degli altri **proventi** (dividendi e interessi attivi) **percepiti** nel periodo d'imposta. Si ha percezione del ricavo con l'incasso della fattura o dello scontrino fiscale o della ricevuta fiscale;
- l'ammontare delle **spese sostenute** nel periodo d'imposta. Si ha sostenimento del costo o della spesa, ad esempio, con il pagamento della fattura dei fornitori, degli stipendi, dei contributi, del canone di affitto.

Ai fini della determinazione del reddito **non rilevano le rimanenze iniziali e finali**. Infatti, in applicazione del principio di cassa, le spese per merci acquistate diventano deducibili nel periodo di sostenimento del costo. Unica eccezione è prevista per il primo anno di adozione del nuovo regime di cassa, ossia per il 2017, in quanto le rimanenze al 31/12/2016 vanno portate a costo nel 2017 riducendo il reddito.

Inoltre, per quanto riguarda le **perdite** prodotte in alcuni periodi d'imposta è disposto che le stesse **non possono essere riportate nei periodi successivi**.

È stabilito che, anche la base imponibile IRAP è determinata sulla base del medesimo principio di cassa.

È confermato che possono accedere al regime contabile semplificato le imprese individuali e le società di persone (s.n.c., s.a.s.) che hanno percepito nell'anno precedente, ovvero che hanno conseguito nell'ultimo anno di applicazione del regime ordinario (ossia nel 2016) ricavi al massimo pari:

- ad euro 400.000 se hanno per oggetto prestazioni di servizi
- ad euro 700.000 se hanno per oggetto altre attività.

I soggetti che nonostante il rispetto del limite di ricavi sopra indicato non intendono avvalersi del regime semplificato, possono optare per il regime ordinario con effetto fino a revoca e per un periodo minimo di un anno.

L'opportunità di optare per il regime ordinario dovrà essere tenuta in considerazione per tutte le imprese che, per le caratteristiche proprie dell'attività esercitata, devono fare ingenti approvvigionamenti in certi periodi, a fronte di corrispettivi percepiti in periodi successivi (es. le imprese edili). Tale situazione, infatti, potrebbe determinare nell'anno di sostenimento dei costi cospicue perdite non riportabili nei successivi esercizi.

Lo stesso dicasi per le imprese che hanno significative rimanenze di magazzino. Queste, infatti, nel primo anno di applicazione del criterio di cassa vanno portate interamente a costo con i seguenti effetti: **(i)** probabile generazione di una perdita fiscale non riportabile negli anni successivi (il riporto delle perdite spetta solo alle imprese in regime di contabilità ordinaria), **(ii)** generazione di una duplicazione del reddito quando i beni di magazzino saranno venduti (tali incassi costituiranno per intero reddito).

Nuova imposta sul reddito d'impresa (IRI)

Con decorrenza dall'1.1.2017 è stata introdotta l'**imposta sul reddito d'impresa (IRI)** applicabile, su opzione da:

- **imprese individuali**
- **società in nome collettivo**
- **società in accomandita semplice**

➤ **società a responsabilità limitata “trasparenti”**

che adottano il regime della contabilità ordinaria.

La **misura** dell'imposta è **fissa** e pari al **24%**.

L'adozione dell'IRI è facoltativa ed ha una durata di cinque anni con possibilità di rinnovo.

La disciplina in materia di IRI prevede che:

- il **reddito** prodotto dall'impresa, che viene **reinvestito** nella stessa, non concorre alla formazione del reddito complessivo IRPEF dell'imprenditore/collaboratore familiare/socio ma viene **assoggettato a tassazione in capo alla società** nella misura del 24%;
- le **somme** che l'imprenditore/collaboratore familiare/socio **preleva** dall'impresa sono qualificate reddito d'impresa e vengono **tassate in capo agli stessi** con le regole ordinarie IRPEF, ossia **applicando l'aliquota IRPEF progressiva**.

L'opzione per l'IRI esclude l'imputazione e la tassazione del reddito, in capo all'imprenditore o al socio, indipendentemente dalla sua percezione. Imprenditore e soci saranno tassati solo in base a quanto effettivamente prelevato.

Il regime IRI **non ha rilevanza ai fini previdenziali per i soggetti iscritti all'IVS**, in quanto i contributi previdenziali continuano ad essere calcolati sul reddito fiscale anche se gli utili non sono percepiti.

Riduzione agevolazione ACE

È stata ridotta l'aliquota applicabile ai fini della determinazione del rendimento nozionale c.d. **deduzione ACE** che passa dal 4,75% al **2,3% per il 2017**, mentre a partire dal 2018 l'aliquota è fissata al 2,7%.

Si ricorda che attraverso la deduzione ACE le imprese hanno la possibilità di dedurre dal reddito netto una percentuale degli utili non distribuiti o dei nuovi capitali investiti in azienda dai soci.

Tra le modifiche apportate alla disciplina ACE, si fa presente che già a partire dall'anno 2016 sono state equiparate le regole di calcolo dell'ACE per gli imprenditori individuali e per le società di persone (snc e sas) in contabilità ordinaria con quelle previste per le società di capitali (srl e spa).

Pertanto, per tutte le società e le imprese individuali, la base ACE alla quale viene applicata l'aliquota (pari al 4,75% per il 2016 e pari al 2,3% per il 2017) è determinata mediante sommatoria di due componenti:

- una fissa, che vale per tutti gli anni in cui si effettua il calcolo, data dalla differenza tra il patrimonio netto al 31.12.2015 e quello al 31.12.2010;
- una variabile, che tiene conto delle variazioni nette del capitale proprio (conferimenti e accantonamenti di utili a riserva, ovvero distribuzione ai soci di riserve) rilevate dal 2016.

Novità in materia di IVA

Note di variazione IVA

Sono state abrogate le disposizioni contenute nella Finanziaria 2016, che consentivano al creditore, in caso di assoggettamento del debitore a procedura concorsuale (fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo, amministrazione straordinaria delle

grandi imprese in crisi) di emettere le note di variazione IVA a partire dalla data in cui quest'ultimo fosse assoggettato alla procedura. Tale disposizione sarebbe stata applicabile per le procedure concorsuali aperte dal 01.01.2017.

Di conseguenza, torna in vigore la precedente disciplina in base alla quale il creditore può **emettere la nota di variazione soltanto alla chiusura della procedura**, come è avvenuto finora per le procedure concorsuali aperte entro il 31.12.2016.

Ciò significa che, la nota di variazione IVA, in caso di:

- **fallimento**: può essere emessa con la scadenza del termine fissato dal giudice per proporre reclamo avverso il decreto di chiusura del fallimento (nel caso di insussistenza di somme da destinare alla soddisfazione dei creditori), ovvero per proporre osservazioni al decreto con il quale il giudice rende esecutivo il piano di riparto;
- **concordato preventivo**: può essere emessa nel momento in cui avviene il pagamento effettuato in forza del piano di riparto finale del piano concordatario;
- **liquidazione coatta amministrativa**: può essere emessa trascorsi 20 giorni dalla pubblicazione nella Gazzetta ufficiale della notizia del deposito del piano di riparto presso la cancelleria del Tribunale;
- **amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi**: tale procedura non legittima l'emissione della nota di credito.

Si ricorda inoltre che, per quanto riguarda l'emissione della nota di variazione IVA nel caso di:

- **accordo di ristrutturazione dei debiti**, va emessa dalla data del decreto di omologa dell'accordo;
- un **piano attestato di risanamento**, va emessa dalla data di pubblicazione nel Registro delle Imprese.

Aliquote IVA

In materia di aliquote IVA è stato differito l'aumento delle aliquote prevedendo che a partire **dall'1.1.2018** (anziché dall'1.1.2017, come era precedentemente previsto):

- l'aliquota iva del 22% sarà innalzata al **25%**
- l'aliquota iva del 10% sarà innalzata al **13%**.

In pratica **per il 2017 le aliquote IVA sono confermate** nelle misure attuali del **4%, 5%, 10% e 22%**.

I collaboratori dello Studio sono a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

Studio Tognetti Ass. Professionale

LA PRESENTE CIRCOLARE HA ESCLUSIVO FINE INFORMATIVO. NESSUNA RESPONSABILITÀ LEGATA AD UNA DECISIONE PRESA SULLA BASE DELLE INFORMAZIONI QUI CONTENUTE POTRÀ ESSERE ATTRIBUITA ALLO SCRIVENTE, CHE RESTA A DISPOSIZIONE DEL LETTORE PER OGNI APPROFONDIMENTO O PARERE

Indirizzo internet: www.studiotognetti.com - Indirizzo e-mail: info@studiotognetti.com