



Circolare n°: 40/2016

Oggetto: *Legge di Bilancio 2017: pubblicato in G.U il testo definitivo*

Sommario: Con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale n. 297 del 21 dicembre 2016 è stata approvata in via definitiva la manovra finanziaria per il triennio 2017-2019, nota altresì come Legge n. 232/2016, che da quest'anno incorpora in un unico documento il ddl bilancio e la Legge di Stabilità.

Il testo ufficiale conferma le misure del disegno di legge dello scorso ottobre, con alcune precisazioni in tema di detrazioni fiscali emerse dagli emendamenti accolti in sede parlamentare.

Contenuto: _____

Le misure approvate dal Parlamento comprendono la proroga degli sgravi fiscali sulle ristrutturazioni edilizie e sulle riqualificazioni energetiche, il sostegno agli investimenti privati con particolare riguardo alle piccole e medie imprese e alle start up innovative, l'agevolazione per gli investimenti di rinnovo dei processi produttivi e per l'innovazione tecnologica, e incentivi alla produttività del lavoro e del welfare aziendale.

La nuova legge di bilancio entra in vigore il 1° gennaio 2017.

La presente circolare riproduce pertanto lo schema di quella pubblicata lo scorso 23 novembre, esaminando le misure non contenute nel decreto fiscale n. 193/2016.

Indice: _____

P.2	—————	FISCO
P.4	—————	COMPETITIVITA' IMPRESE
P.6	—————	WELFARE AZIENDALE
P.7	—————	BONUS FISCALI
P.8	—————	ALTRE MISURE



FISCO:

Assegnazioni, cessioni e trasformazioni agevolate

Viene confermata la riapertura dei termini per l'assegnazione/cessione di beni ai soci e per l'estromissione dei beni immobili dal patrimonio dell'impresa da parte dell'imprenditore individuale.

L'agevolazione ricalca le disposizioni in tema di regime agevolato per cessioni e assegnazioni di beni ai soci previste dall'art. 1 della Legge di Stabilità 2016, estendendone i benefici anche alle operazioni (cessione, assegnazione e trasformazione) compiute successivamente al 30 settembre 2016 e fino al 30 settembre 2017.

La disposizione prevede nel caso di assegnazione o cessione di beni ai soci non strumentali all'attività d'impresa¹:

- **per le società operative**, il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap dell'8%, nonché il dimezzamento dell'imposta proporzionale di registro, imposte ipotecarie e catastali in misura fissa. L'imposta si applica sulla differenza tra il valore normale² del bene assegnato e il suo costo fiscalmente riconosciuto;
- **per le società non operative** un'imposta del 10,5%, e il dimezzamento dell'imposta proporzionale di registro, imposte ipotecarie e catastali in misura fissa.

Confermata inoltre la possibilità di applicare un'imposta sostitutiva anche alle estromissioni dal patrimonio dell'impresa dei beni posseduti alla data del 31 ottobre 2016, purché tali esclusioni siano poste in essere dal 1° gennaio 2017 al **31 maggio 2017**.

L'imposta sostitutiva, nella misura pari all'8%, è dovuta sulla differenza tra il valore normale (o catastale) ed il valore fiscalmente riconosciuto di ciascun bene che si intende estromettere.

¹ La disposizione rileva solo per le società aventi natura commerciale (s.n.c., s.a.s., s.p.a., s.r.l.).

² Per gli immobili il valore normale può essere determinato in misura pari al cosiddetto "valore catastale" in luogo del valore di mercato.



L'estromissione non è soggetta alle imposte di registro, ipotecaria e catastale, in quanto non comporta il trasferimento dell'immobile ad un altro soggetto, ma esclusivamente un passaggio dalla sfera imprenditoriale a quella privata della persona fisica.

I nuovi termini per effettuare le operazioni agevolate scadono quindi:

- **al 31 maggio 2017 per gli atti di estromissione agevolata** dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale;
- **al 30 settembre 2017 per gli atti di assegnazione/cessione** di beni ai soci e **trasformazione** in società semplice.

I versamenti rateali delle imposte sostitutive relative alle operazioni agevolate devono essere effettuati entro il 30 novembre 2017 (60%) ed entro il 16 giugno 2018 (il restante 40%).

IRI (Imposta sul reddito d'impresa) e sterilizzazione dell'aumento delle aliquote Iva

E' confermata l'introduzione, a decorrere dal 1.1.2017, della nuova imposta sul reddito d'impresa (Iri), **pari alla nuova misura dell'Ires (24%) prevista per il 2017**, applicabile alle imprese individuali e società di persone in contabilità ordinaria (snc e sas).

L'opzione per l'IRI, da effettuarsi in sede di dichiarazione dei redditi (quindi, per il periodo d'imposta 2017, in Unico 2018) ha durata di cinque periodi di imposta ed è rinnovabile.

Il reddito prodotto dall'impresa individuale o società di persone non concorre alla formazione del reddito complessivo Irpef dell'imprenditore/socio, ma viene assoggettato ad una sorta di "tassazione separata" con l'aliquota di cui sopra. Ciò, tuttavia, a condizione che gli utili non siano prelevati; le somme attribuite all'imprenditore o al socio della società di persone saranno infatti tassate con le regole ordinarie Irpef, con la possibilità di dedurre le stesse dal reddito d'impresa³.

Con l'adeguamento dell'art 55 del TUIR è stato inoltre previsto che anche gli imprenditori individuali e le società di persone che, per loro natura, sono ammessi al

³ Si ricorda che ad oggi gli utili di imprese individuali e società di persone sono attribuiti all'imprenditore/soci in base al principio di trasparenza, sulla base del quale al reddito d'impresa viene applicata la tassazione Irpef (propria del contribuente) indipendentemente dal prelievo o dal reinvestimento degli utili medesimi.

regime di contabilità semplificata, potranno optare per l'applicazione della nuova IRI a prescindere da qualsiasi parametro dimensionale.

E' previsto, infine, il differimento dell'aumento dell'aliquota Iva di 3 punti percentuali (dal 10% e 22% rispettivamente al 13% e 25%) al 1.1.2018 e di ulteriori 0,9% (dal 25 al 25,9%) all'1.1.2019. Per il periodo d'imposta 2017, quindi, sono confermate le aliquote Iva nella misura del 4%, 10% e 22%.

Contabilità semplificata per "cassa"

Muta anche la tassazione dei redditi delle cd. imprese minori, assoggettate alla contabilità semplificata, con sostituzione del vigente principio di competenza con il principio di cassa.

Le imprese che adottano la contabilità semplificata (ricavi fino a 400.000 euro per le prestazioni di servizi e fino a 700.000 per le altre attività) determinano il reddito, valido anche per la base imponibile IRAP, come differenza tra l'ammontare dei **ricavi** (ai sensi dell'articolo 85 TUIR) e degli altri proventi (di cui all'articolo 89 TUIR) percepiti nel periodo di imposta, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività di impresa.

Non rilevano più, nella determinazione del reddito imponibile, le esistenze iniziali e le rimanenze finali.

COMPETITIVITA' IMPRESE:

Nell'ambito dei programmi per il rilancio della competitività "*Piano Industria 4.0*" vengono approvate le seguenti misure:

- **Super-ammortamento e iper-ammortamento:**
 - L'agevolazione del 40% sul costo di acquisto, sotto forma di maggiore ammortamento (solo fiscale) deducibile, è prorogata fino **al 31 dicembre 2017** ovvero **sino al 30 giugno 2018**, a condizione che gli investimenti si riferiscano a ordini accettati dal fornitore entro la data del 31 dicembre 2017 e che, entro la medesima data, sia anche avvenuto il pagamento di acconti in misura non inferiore al 20%. Gli investimenti devono riferirsi a beni caratterizzati dal requisito della strumentalità rispetto all'attività dell'impresa. Sono esclusi, a differenza del previgente



superammortamento, gli autoveicoli e i mezzi di trasporto a deduzione limitata (ivi comprese le auto aziendali ad uso promiscuo);

- Viene introdotto un nuovo beneficio, rappresentato da una **maggiorazione del costo di acquisizione pari al 150% (valida solo ai fini fiscali)**, per gli investimenti in beni strumentali (materiali e immateriali⁴) ad alto contenuto tecnologico, destinati all'innovazione tecnologica e digitale dell'impresa. Ai fini dell'applicazione della maggiorazione del costo dei beni, è richiesta una dichiarazione del legale rappresentante ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, ovvero, per gli acquisti di costo unitario superiori a 500.000 euro, una perizia tecnica giurata⁵.
- **Fondo Garanzia PMI:** è previsto il rafforzamento della dotazione del Fondo Centrale di Garanzia, mediante l'afflusso di risorse provenienti dai Programmi operativi cofinanziati dall'Unione Europea. Con l'intervento del fondo, l'impresa non riceve un contributo in denaro, ma ha la possibilità di accedere a finanziamenti senza garanzie aggiuntive (e quindi senza costi di fidejussioni o polizze assicurative) sugli importi garantiti dal Fondo stesso;
- **Nuova Sabatini:** viene prorogato **fino al 31 dicembre 2018** il termine per l'accesso ai finanziamenti agevolati per l'acquisto di beni strumentali. La misura è rivolta alle micro, piccole e medie imprese operanti in tutti i settori, inclusi agricoltura e pesca, e prevede l'accesso a finanziamenti a tasso agevolato per gli investimenti (anche mediante operazioni di *leasing* finanziario) in macchinari, impianti, beni strumentali di impresa e attrezzature nuove ad uso produttivo, nonché per gli investimenti in *hardware*, *software* ed in tecnologie digitali;
- **Finanza d'impresa.** Per sostenere la capitalizzazione delle aziende (PMI) vengono introdotte due nuove misure:
 - **piani individuali di risparmio (PIR)**, prodotti di investimento a lungo termine che prevedono l'azzeramento dell'imposta sui redditi generati dall'investimento (l'aliquota è del 26%) nonché l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni. In sostanza viene stabilito un regime di **esenzione** fiscale per i redditi di capitale e i redditi diversi percepiti dal

⁴ Software funzionali a favorire una transizione verso i sopra citati processi tecnologici.

⁵ La documentazione deve attestare che il bene possiede le caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui agli allegati A e B della Legge di Bilancio ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.



risparmiatore (solo Persona fisica), a condizione che l'investimento venga mantenuto per almeno 5 anni, limiti di 30mila euro all'anno e di 150 mila euro nel quinquennio⁶;

- o l'ampliamento al **30%** (rispetto all'attuale 19% per i soggetti IRPEF e 20% IRES) delle **detrazioni fiscali** per i soggetti che investono nel capitale di PMI e startup innovative⁷. L'investimento massimo detraibile, per ciascun periodo d'imposta, è aumentato a 1 milione di euro per i soggetti IRPEF e a 1,8 mln di euro per i soggetti IRES.

WELFARE AZIENDALE:

Premi produttività e welfare aziendale

La legge di Bilancio modifica il regime dei premi di produttività e dei beni e servizi compresi nel welfare aziendale.

Relativamente ai premi di risultato si segnala:

1. **l'innalzamento dell'importo delle somme agevolate:** nel 2017, la soglia del premio di produttività agevolato con la cedolare secca del 10% sale dai 2.000 euro attuali a 3.000 euro. Nei casi di premio di produttività erogato in favore di lavoratori coinvolti pariteticamente dal datore di lavoro, la soglia è stata innalzata dai precedenti 2.500 agli attuali 4.000 euro;
2. **l'ampliamento dei limiti reddituali per i lavoratori destinatari delle agevolazioni:** il limite per poter usufruire della tassazione⁸ al 10% passa dagli attuali 50.000 euro annuali agli 80.000 euro proprio al fine di comprendere una fetta più ampia di lavoratori in azienda.

⁶ Almeno il 70% del portafoglio deve essere destinato a strumenti finanziari emessi da imprese italiane o europee, mentre il restante 30% può accogliere qualsiasi altro strumento finanziario. È previsto tuttavia che almeno il 21% del portafoglio (cioè il 30% del 70%) sia destinato a titoli emessi da imprese nazionali diverse da quelle quotate nel FTSE MIB (es. AIM).

⁷ Per non incorrere nella decadenza dal beneficio l'investimento deve essere mantenuto per almeno tre anni.

⁸ Attualmente il regime tributario previsto per i premi di produttività consiste in un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionali e comunali, pari al 10%, e concerne esclusivamente le somme ed i valori suddetti corrisposti in esecuzione di contratti collettivi territoriali o aziendali stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o di contratti collettivi aziendali stipulati dalle rappresentanze sindacali aziendali delle suddette associazioni ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria.



Le novità invece in materia di **welfare aziendale** concernono l'esclusione di alcune fattispecie di somme, servizi percepiti o goduti per scelta del lavoratore, dalla base imponibile IRPEF. In particolare sono esclusi da ogni forma di imposizione tributaria:

- i contributi alle forme pensionistiche complementari, anche se versati in eccedenza rispetto ai relativi limiti di deducibilità (ai fini IRPEF) dal reddito da lavoro dipendente;
- i contributi di assistenza sanitaria (destinati ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale), anche se versati in eccedenza rispetto ai relativi limiti di esenzione dall'IRPEF;
- i premi versati dal datore di lavoro, in favore della generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti, per prestazioni, anche in forma assicurativa, aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza o di gravi patologie.

Rientrano invece nell'imposizione IRPEF ordinaria i valori e servizi percepiti o goduti dal dipendente, relativi a uso promiscuo di veicoli, concessione di prestiti, fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato valori o servizi in sostituzione (totale o parziale) delle somme oggetto del suddetto regime tributario agevolato.

BONUS FISCALI:

Viene disposta la proroga delle agevolazioni fiscali attualmente in vigore per gli interventi di **recupero edilizio** e per la **riqualificazione energetica** degli edifici, nonché il **bonus mobili** ed il **credito d'imposta per la ricerca e sviluppo**:

Detrazione IRPEF del 50%, nel limite di spesa pari a 96.000 euro, per le spese relative a lavori di ristrutturazione edilizia sostenute fino al 31 dicembre 2017. Viene inoltre prevista una detrazione del 50%, da ripartire in 5 anni, per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche a decorrere dal 1° gennaio 2017 fino al 31 dicembre 2021;

Detrazione IRPEF del 50%, nel limite di spesa di 10.000 euro, per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici collegati agli interventi di recupero edilizio;

Detrazione IRPEF/IRES del 65%, nei limiti fissati dalla precedente *legge n. 208 del 28 dicembre 2015*, per gli interventi di efficienza energetica sino al 31 dicembre 2017. La



detrazione è estesa invece fino al 2021 per gli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali (in tal caso l'agevolazione salirà al 70% per gli interventi sull'involucro con incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda e al 75% per il miglioramento della prestazione energetica invernale ed estiva attraverso la quale si consegue almeno la qualità media di cui al d.m. 26.6.2015);

Credito d'imposta per ricerca e sviluppo: è esteso fino al 2020 il periodo di tempo nel quale devono essere effettuati gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo da parte delle imprese per poter beneficiare del credito di imposta. La misura dell'agevolazione **è elevata dal 25% al 50%**, mentre l'importo massimo annuale **è innalzato da 5 a 20 mln** di euro. Il bonus riguarda tutte le spese incrementali (strumenti e attrezzature di laboratorio, immateriali, personale impiegato nelle attività di R&S), e non solo quelle per l'impiego di personale altamente qualificato. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi per le attività in ricerca e sviluppo sono stati sostenuti.

ALTRE MISURE:

Rideterminazione valore di acquisto dei terreni e delle partecipazioni e rivalutazione dei beni d'impresa

La Legge di Bilancio introduce inoltre l'ennesima riapertura dei termini per la rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni posseduti non in regime d'impresa (quindi sostanzialmente dalle persone fisiche) alla data del 1° gennaio 2017 e la possibilità di rivalutare i beni d'impresa.

Per fruire del beneficio derivante dalla rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni detenute alla data predetta (non in regime d'impresa), sarà necessario procedere al versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, calcolata utilizzando un'**aliquota dell'8% sul valore della partecipazione o del terreno emergente da perizia di stima da asseverare a cura di un Professionista abilitato entro il termine del 30 giugno 2017**. Si ricorda che entro tale data dovrà altresì essere versata l'imposta sostitutiva predetta in unica soluzione. Vi è sempre la possibilità di rateizzare l'imposta dovuta fino ad un massimo di 3 rate annuali di pari importo con l'aggiunta degli interessi nella misura del 3% annuo, a condizione che sia versata la prima rata entro il 30 giugno 2017.



Per quanto concerne la rivalutazione dei beni d'impresa, i soggetti indicati dall'art. 73, comma 1, lett. a) e b), del Tuir (ad esempio, le società per azioni e quelle a responsabilità limitata residenti nel territorio dello Stato), in deroga a quanto previsto dall'art. 2426 c.c., potranno rivalutare i beni d'impresa risultanti dal bilancio d'esercizio in corso al 31 dicembre 2015 ad eccezione dei beni immobili destinati alla vendita o scambio.

La rivalutazione dovrà essere eseguita nel bilancio d'esercizio successivo a quello al 31 dicembre 2015 e si perfezionerà con l'applicazione dell'imposta sostitutiva, diversificata tra beni ammortizzabili (16%) e non ammortizzabili (12%): l'importo risultante dal conteggio dovrà essere versato entro il termine di pagamento a saldo dell'imposte sui redditi relative al periodo d'imposta per il quale è stata eseguita la rivalutazione⁹. Sarà, inoltre, possibile procedere all'affrancamento della relativa riserva da rivalutazione, previo pagamento di un'imposta sostitutiva del 10%, in un'unica soluzione entro il termine poc'anzi indicato.

Si segnala che nei prossimi contributi verranno forniti maggiori dettagli sulle disposizioni sopraindicate.

Restiamo a disposizione per informazioni, chiarimenti e assistenza.

Cordiali saluti

Studio Brunello e Partner
Dr. Fabio Pavan

⁹ Si segnala che i maggiori valori iscritti in bilancio a seguito della rivalutazione dei beni d'impresa saranno riconosciuti ai fini fiscali a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita ovvero, dall'esercizio chiuso al 31 dicembre 2019, per i soggetti solari, mentre per la determinazione delle plusvalenze/minusvalenze il valore rivalutato assumerà efficacia a decorrere dal quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita ovvero, dall'esercizio chiuso al 31 dicembre 2020 per i soggetti solari.