



SETTORE

MANOVRE

LA FINANZIARIA 2016

RIFERIMENTI

- Legge 28.12.2015, n. 208

IN SINTESI

Recentemente è stata pubblicata sulla G.U. la Finanziaria 2016 che tra le principali disposizioni di natura fiscale prevede:

- l'esenzione TASI delle unità immobiliari (non di lusso) adibite ad abitazione principale;
- l'introduzione della nuova detrazione IRPEF relativamente all'IVA dell'acquisto di unità immobiliari residenziali;
- l'esenzione IRAP per gli esercenti attività agricole;
- la proroga al 31.12.2016 delle detrazioni 50%-65%;
- la possibilità di dedurre maggiori ammortamenti per i beni strumentali nuovi;
- l'aumento del limite dei ricavi / compensi ai fini dell'applicazione del regime forfetario;
- la riproposizione dell'assegnazione / cessione agevolata di immobili ai soci, compresa la trasformazione in società semplice;
- la riproposizione dell'estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale;
- la revisione del regime IVA delle note di variazione;
- l'anticipo all'1.1.2016 dell'applicazione della Riforma del regime sanzionatorio;
- l'aumento da € 1.000 a € 3.000 del limite di utilizzo del denaro contante.

Una prossima Informativa sarà dedicata alle "altre" novità contenute nella Finanziaria 2016.

SERVIZI COLLEGATI

Settimana
Professionale

Schede Operative



È stata pubblicata sul S.O. n. 70 alla G.U. 30.12.2015, n. 302 la **Finanziaria 2016** (Legge 28.12.2015, n. 208) c.d. **“Legge di stabilità 2016”, in vigore dall’1.1.2016.**

Rispetto al testo originario del ddl la versione definitiva della citata Legge si compone di **1 articolo suddiviso in 999 commi**. Nell’iter di approvazione il Legislatore ha apportato una serie di significative modifiche.

NOVITÀ IMU – commi da 10 a 13, 15 e 53

IMMOBILI IN COMODATO A PARENTI

In sede di approvazione è stato rivisto il trattamento dell’**unità immobiliare concessa in comodato ad un parente** in linea retta entro il primo grado **che la utilizza come abitazione principale**, ora disciplinato dalla **nuova lett. 0a)** introdotta nel comma 3 dell’art. 13, DL n. 201/2011. Tale fattispecie **non rientra quindi più nella potestà regolamentare del Comune**.

In particolare, ai sensi della citata lett. 0a), **la base imponibile IMU è ridotta del 50%** per le unità immobiliari, **escluse quelle “di lusso” (A/1, A/8 e A/9)**, concesse in comodato a **parenti in linea retta entro il primo grado che la utilizzano come abitazione principale a condizione che:**

- il contratto sia **registrato**;
- il comodante:
 - possieda **un solo immobile in Italia, oltre all’abitazione principale non di lusso sita nel Comune** in cui è ubicato l’immobile concesso in comodato;
 - **risieda anagraficamente e dimori abitualmente nello stesso Comune** in cui è situato l’immobile concesso in comodato.

Al fine di poter fruire di tale agevolazione il comodante deve **presentare la dichiarazione IMU** per attestare il possesso dei requisiti richiesti.

ESENZIONE TERRENI AGRICOLI

È confermata la rivisitazione della tassazione applicabile ai terreni agricoli. In particolare, è riconosciuta l’esenzione IMU per i terreni agricoli:

- ricadenti **in aree montane e di collina** in base ai criteri individuati dalla **CM 14.6.93, n. 9**;
- **posseduti e condotti da coltivatori diretti / IAP** iscritti alla previdenza agricola, **indipendentemente dalla loro ubicazione**;
- ubicati nei Comuni delle **isole minori** di cui all’Allegato A della Legge n. 448/2001;
- **ad immutabile destinazione agro-silvo-pastorale** a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile.

Conseguentemente sono abrogate le disposizioni relative alla determinazione della base imponibile di detti terreni (art. 13, commi 5 e 8-bis, DL n. 201/2011) nonché all’individuazione dei terreni agricoli imponibili / esenti IMU per il 2014 e 2015 (art. 1, commi da 1 a 9-bis, DL n. 4/2015).

ESENZIONE IMMOBILI COOPERATIVE EDILIZIE

In sede di approvazione, integrando l’art. 13, comma 2, lett. a), DL n. 201/2011, **l’esenzione IMU** prevista per le **unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie** a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari **è riconosciuta anche** nel caso in cui gli immobili di dette cooperative sono **destinati a studenti universitari soci assegnatari, anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica**.

DISPOSIZIONI IMI / IMIS PROVINCIA DI TRENTO E BOLZANO

Con riferimento alle imposte (IMI e IMIS) previste in Provincia di Bolzano e di Trento in “sostituzione” all’IMU:

- è confermata l'abrogazione dell'ultimo periodo del comma 8 dell'art. 9, D.Lgs. n. 23/2011 a seguito della quale è eliminata la possibilità, riconosciuta alle Province Autonome di Trento e Bolzano, di assoggettare ad IMU i fabbricati rurali ad uso strumentale;
- all'art. 8, comma 1, D.Lgs. n. 23/2011 è aggiunto un nuovo periodo in base al quale **a decorrere dal 2014** anche dette imposte, così come l'IMU, sono **alternative all'IRPEF per la componente immobiliare**. In altre parole, quindi, la rendita catastale degli immobili non locati assoggettati ad IMI / IMIS non concorre alla base imponibile IRPEF.

INVIO DELIBERE E REGOLAMENTI DA PARTE DEI COMUNI

È confermato **al 14.10** (anziché al 21.10) il termine ultimo entro il quale i Comuni sono tenuti ad inviare telematicamente al Portale del Federalismo fiscale le **delibere** ed i **regolamenti IMU**, affinché l'efficacia degli stessi decorra dalla data di pubblicazione.

Resta fermo al 28.10 il termine entro il quale dette delibere e regolamenti devono risultare pubblicati sul sito Internet del MEF per trovare applicazione a decorrere dall'anno di pubblicazione.

RIDUZIONE IMU IMMOBILI LOCATI A CANONE CONCORDATO

In sede di approvazione, inserendo il **nuovo comma 6-bis** all'art. 13, DL n. 201/2011, è disposto che per gli **immobili locati a canone concordato** di cui alla Legge n. 431/98, l'ammontare dell'**IMU dovuta**, così come risultante dall'applicazione dell'aliquota fissata dal Comune, è **ridotto del 25% (va versato il 75%)**.

NOVITÀ TASI – comma 14, 28 e 54

ESENZIONE ABITAZIONE PRINCIPALE

È confermata la modifica del comma 669, Finanziaria 2014, a seguito della quale **l'esenzione TASI** già riconosciuta per i terreni agricoli è estesa alle unità immobiliari adibite ad **abitazione principale, escluse quelle di lusso (A/1, A/8 e A/9)**. Conseguentemente sono modificati anche:

- il comma 639, che ora individua nel possessore e nell'utilizzatore i soggetti passivi TASI con **esclusione delle unità immobiliari destinate ad abitazione principale** dall'uno o dall'altro nonché dal relativo nucleo familiare;
- il comma 681, il quale ora dispone che, nei casi in cui l'**immobile costituisca abitazione principale per il detentore, la TASI è dovuta soltanto dal proprietario**, nella percentuale fissata dal Comune ovvero nella misura del 90% se il regolamento / delibera comunale non disciplina tale aspetto.

Tali disposizioni non trovano applicazione per le abitazioni principali di lusso per le quali, in base alla disciplina "generale" TASI, l'imposta è dovuta e, in presenza di un proprietario e di un detentore, la stessa è versata da ciascuno nella percentuale fissata dal Comune ovvero nella misura fissata dalla norma nazionale.

FABBRICATI "BENI MERCE"

È confermata l'integrazione del comma 678, Finanziaria 2014, in base alla quale per i **fabbricati costruiti e destinati alla vendita dall'impresa costruttrice**, c.d. "beni merce", l'aliquota TASI è **ridotta allo 0,1%** fintanto che **permanga tale destinazione e gli stessi non siano locati**.

I Comuni possono **aumentare** detta aliquota **fino allo 0,25%** ovvero **diminuirli fino ad azzerarla**.

INVIO DELIBERE E REGOLAMENTI DA PARTE DEI COMUNI

È confermato che il termine ultimo entro il quale i Comuni sono tenuti ad inviare telematicamente al Portale del Federalismo fiscale le **delibere** ed i **regolamenti TASI**, affinché l'efficacia degli stessi decorra dalla data di pubblicazione, è **fissato al 14.10** (anziché al 21.10).

Resta fermo al 28.10 il termine entro il quale dette delibere e regolamenti devono risultare pubblicati sul sito Internet del MEF per trovare applicazione a decorrere dall'anno di pubblicazione.

MAGGIORAZIONE ALIQUOTE

In sede di approvazione è stato stabilito che **per il 2016**, con riferimento agli immobili non esenti, **il Comune può mantenere le maggiorazioni TASI** di cui all'art. 1, comma 677, Finanziaria 2014, **nella stessa misura applicata per il 2015**.

Si rammenta che secondo il citato comma 677 il Comune può determinare l'aliquota rispettando il vincolo in base al quale la somma delle aliquote TASI e IMU per ciascuna tipologia di immobile non sia superiore all'aliquota massima consentita dalla legge statale per l'IMU al 31.12.2013, fissata al 10,6% e ad altre minori aliquote, in relazione alle diverse tipologie di immobile. Per il 2014 e 2015 tale aliquota massima non può eccedere il 2,5%.

Detti limiti possono essere maggiorati di un ulteriore 0,8% a condizione che siano finanziate, relativamente alle abitazioni principali e alle unità immobiliari ad esse equiparate, detrazioni d'imposta o altre misure, tali da generare effetti sul carico d'imposta TASI equivalenti o inferiori a quelli determinatisi con riferimento all'IMU relativamente alla stessa tipologia di immobili.

In merito al termine ultimo di approvazione delle delibere / regolamenti comunali riguardanti le aliquote TASI per il 2015, è stato espressamente previsto che il termine per deliberare il bilancio di previsione per il 2015 da parte del Comune, cui è ancorato il termine per deliberare le aliquote TASI **"deve intendersi riferito al 31 luglio 2015, in quanto ultimo giorno del mese di luglio"**.

RIDUZIONE TASI IMMOBILI LOCATI A CANONE CONCORDATO

Analogamente a quanto previsto ai fini IMU, anche ai fini TASI è introdotta una **riduzione dell'imposta dovuta per gli immobili locati a canone concordato** di cui alla Legge n. 431/98.

In particolare, al comma 768, Finanziaria 2014 è aggiunto un **nuovo periodo** in base al quale **"per gli immobili locati a canone concordato ... l'imposta, determinata applicando l'aliquota stabilita dal comune ... è ridotta al 75 per cento"**.

NOVITÀ IVIE – comma 16

È confermata, **l'esenzione IVIE per l'immobile posseduto all'estero che costituisce l'abitazione principale** (comprese le relative pertinenze) nonché la **casa coniugale assegnata all'ex coniuge** a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio.

Tale **esenzione non trova applicazione se l'immobile in Italia risulterebbe di lusso** (A/1, A/8 o A/9). In tali casi va applicata **l'aliquota ridotta dello 0,4% e la detrazione**, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, **di € 200**, eventualmente rapportata al periodo durante il quale si realizza la destinazione ad abitazione principale.

Per l'immobile abitazione principale di più soggetti, la **detrazione va ripartita tra gli aventi diritto** in proporzione alla quota per la quale tale destinazione si verifica.

REVISIONE / AGGIORNAMENTO RENDITE CATASTALI – commi da 21 a 24

È confermato che **a decorrere dall'1.1.2016 la rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare**, di cui alle **categorie catastali D ed E**, va determinata tramite **stima diretta** *"tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento"*.



Dalla stima diretta volta alla quantificazione della rendita catastale **vanno esclusi i macchinari, i congegni, le attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo**. Da ciò consegue che non risultano più assoggettati ad IMU gli impianti ed i macchinari "imbullonati".

È **possibile presentare atti di aggiornamento per la rideterminazione della rendita catastale** degli immobili già censiti (procedura DOCFA), in base a dette nuove modalità.

Solo per il 2016, se l'atto di aggiornamento è presentato **entro il 15.6.2016**, la rendita catastale rideterminata ha **effetto dall'1.1.2016**.

Ciò comporta che per la determinazione dell'IMU 2016, in deroga alla regola generale di cui all'art. 13, comma 4, DL n. 201/2011 (rilevanza della rendita catastale risultante all'1.1 dell'anno di imposizione), è possibile considerare la nuova rendita catastale rideterminata.

BLOCCO AUMENTI TRIBUTI / ADDIZIONALI 2016 – comma 26

È sospesa l'efficacia degli aumenti di tributi / addizionali disposti da Regioni / Comuni per il 2016, rispetto al 2015, salvo il caso di copertura del dissesto sanitario, ovvero di manovra finalizzata all'accesso alle anticipazioni di liquidità, nonché della TARI.

NUOVO REQUISITO "PRIMA CASA" – comma 55

In sede di approvazione, in materia di agevolazioni "prima casa", è stato introdotto il **nuovo comma 4-bis** alla Nota II-bis), DPR n. 131/86 in base al quale il soggetto **già proprietario della "prima casa"** può acquistare la **"nuova prima casa"** applicando le relative agevolazioni anche se **risulta ancora proprietario del primo immobile a condizione che lo stesso sia venduto entro un anno dal nuovo acquisto.**



Se entro detto termine annuale la "vecchia prima casa" non viene venduta, vengono meno le condizioni che consentono l'applicazione delle agevolazioni.

DETRAZIONE IVA ACQUISTO UNITÀ IMMOBILIARI RESIDENZIALI – comma 56

In sede di approvazione è stata inserita un'interessante agevolazione consistente nella possibilità di detrarre dall'IRPEF lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, **il 50% dell'IVA relativa all'acquisto di unità immobiliari residenziali, di classe energetica A / B, cedute dalle imprese costruttrici.** La detrazione:

- spetta per gli acquisti **effettuati entro il 31.12.2016;**
- va ripartita in **10 quote annuali.**

RIDUZIONE ALIQUOTA IRES – commi da 61 a 66 e 69

In sede di approvazione è stato previsto che **a decorrere dall'1.1.2017**, con effetto per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2016, **l'aliquota IRES è fissata nella misura del 24%** (anziché 27,5%). Conseguentemente:

- dalla stessa data, è fissata all'**1,20% la misura della ritenuta a titolo d'imposta** sugli utili corrisposti a società ed enti soggetti ad un'imposta sul reddito delle società in uno Stato UE / SEE di cui all'art. 27, comma 3-ter, DPR n. 600/73;
- è demandata ad un apposito DM la **rideterminazione della percentuale di concorrenza al reddito imponibile di dividendi e plusvalenze**, ora fissata nella misura del 49,72%, nonché di quella relativa agli utili percepiti dagli enti non commerciali (ora pari al 77,74%).

Al fine di evitare che tali modifiche comportino l'aumento della quota imponibile per i soggetti di cui all'art. 5, TUIR (società di persone e soggetti equiparati) è disposto che le nuove percentuali non trovano applicazione con riferimento a detti soggetti.

ADDIZIONALE IRES ENTI CREDITIZI / FINANZIARI

In sede di approvazione è stato previsto che a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016 (in generale **dal 2017**) per gli **enti creditizi / finanziari e per la Banca d'Italia**, è dovuta un **addizionale IRES pari al 3,5%.**

ESENZIONE IRAP AGRICOLTURA – commi da 70 a 73

È confermata l'abrogazione della lett. d) del comma 1 dell'art. 3, D.Lgs. n. 446/97 e l'inserimento al successivo comma 2 della **nuova lett. c-bis**), **a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2015** (in generale dal 2016), ai sensi della quale sono **esenti IRAP** gli esercenti **attività agricole ex art. 32, TUIR.**

L'**esenzione IRAP** è riconosciuta anche:

- **alle cooperative e loro consorzi** che forniscono in via principale, anche nell'interesse di terzi, **servizi nel settore selvicolturale**, ivi comprese le sistemazioni idraulico-forestali equiparati agli imprenditori agricoli dall'art. 8, D.Lgs. n. 227/2001;
- **alle cooperative e loro consorzi** di cui all'art. 10, DPR n. 601/73 (società cooperative agricole e loro consorzi i cui redditi, derivanti dall'allevamento di animali con mangimi ottenuti per almeno un quarto dai terreni dei soci nonché mediante la manipolazione, conservazione, valorizzazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici e di animali conferiti prevalentemente dai soci esenti IRES).

Conseguentemente sono **eliminati i richiami alle "imprese agricole"** attualmente presenti nelle disposizioni relative alla base imponibile IRAP (art. 4, comma 2) e al VAP (artt. 9, comma 1 e 12, comma 2), nonché all'aliquota ridotta prevista per detti soggetti (artt. 45, comma 1 e 1, comma 238, Legge n. 244/2007). Merita evidenziare che resta ferma la soggettività IRAP per le attività di **agriturismo** e di **allevamento** e per le **attività connesse** rientranti nell'art. 56-bis, TUIR, per le quali continua ad applicarsi l'aliquota ordinaria.

DEDUZIONE IRAP DIPENDENTI PRODUTTORI AGRICOLI

In sede di approvazione la **deduzione riconosciuta ai produttori agricoli per i lavoratori agricoli dipendenti** di cui all'art. 11, comma 4-octies, D.Lgs. n. 446/97 è ora ***"ammessa altresì, nei limiti del 70 per cento della differenza ivi prevista, calcolata per ogni lavoratore stagionale impiegato per almeno centoventi giorni nel periodo d'imposta, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di due anni a partire dalla data di cessazione del precedente contratto"***.

DETRAZIONI RECUPERO EDILIZIO E RISPARMIO ENERGETICO – commi 74 e 87

È disposta la **proroga alle condizioni previste per il 2015**, sia della detrazione per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio** di cui all'art. 16-bis, TUIR che per quelli di **riqualificazione energetica** di cui all'art. 1, commi da 344 a 347, Legge n. 269/2006.

In particolare, per le **spese sostenute fino al 31.12.2016** (anziché fino al 31.12.2015) la detrazione:

- per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio** è riconosciuta nella misura del **50%**, su un importo massimo di spesa pari a **€ 96.000**;
- per gli **interventi di risparmio e riqualificazione energetica**, inclusi i nuovi interventi introdotti dal 2015 (schermature solari e impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili), è riconosciuta nella misura del **65%**.

Le detrazioni per gli interventi di risparmio e riqualificazione energetica sono ora **fruibili anche dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP)** comunque denominati, per le **spese sostenute dall'1.1 al 31.12.2016**, per interventi realizzati sugli **immobili di loro proprietà e adibiti ad edilizia residenziale pubblica**.

BONUS "MOBILI ED ELETTRODOMESTICI" – comma 74

È confermata la **proroga della detrazione IRPEF del 50%** su una **spesa massima di € 10.000**, riconosciuta ai soggetti che sostengono **spese per l'acquisto di mobili e/o grandi elettrodomestici** rientranti nella categoria A+ (A per i forni) finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio per il quale si fruisce della detrazione IRPEF (alle stesse condizioni previste per il 2015).

La detrazione è riconosciuta per le **spese sostenute fino al 31.12.2016** (anziché fino al 31.12.2015).

BONUS "MOBILI GIOVANI COPPIE" – comma 75

In sede di approvazione è stata introdotta una **nuova detrazione IRPEF**:

- **riservata alle giovani coppie** (coniugi ovvero conviventi more uxorio):

- che costituiscono **nucleo familiare da almeno 3 anni**;
- in cui **almeno uno** dei 2 **non abbia superato i 35 anni** di età;
- **acquirenti** di un'unità immobiliare da adibire ad **abitazione principale** (la norma non precisa i termini temporali relativi all'acquisto);
- pari al **50%**, su una **spesa massima di € 16.000**, per l'**acquisto di mobili** destinati all'**arredo dell'abitazione**.
Detta spesa deve essere **sostenuta dall'1.1 al 31.12.2016** e la detrazione **va ripartita in 10 quote annuali**.
Tale detrazione **non è cumulabile** né con la **detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio** né con il **bonus "mobili ed elettrodomestici"**.

MAXI AMMORTAMENTI – commi da 91 a 94 e 97

A favore delle imprese e dei lavoratori autonomi che effettuano investimenti in **beni strumentali nuovi** nel periodo 15.10.2015 – 31.12.2016, **al solo fine di determinare le quote di ammortamento e i canoni di leasing, il costo di acquisizione è incrementato del 40%** (così, ad esempio, un cespite acquistato per € 60.000 rileva per il calcolo degli ammortamenti per € 84.000).



In sede di approvazione è stata disposta **l'irrilevanza dell'incremento di costo ai fini dell'applicazione degli studi di settore** (maggiori ammortamenti e maggiori valori beni strumentali).

ACQUISTO DI VEICOLI

Relativamente agli acquisti di veicoli nuovi effettuati nel predetto periodo, oltre all'incremento del 40% del costo di acquisizione, è previsto **l'aumento nella medesima misura (40%) dei limiti di deducibilità** di cui all'art. 164, comma 1, lett. b), TUIR (così, ad esempio, il limite di € 18.075,99 passa a € 25.306,39).

BENI ESCLUSI

Sono **esclusi** dall'incremento gli investimenti:

- in beni materiali strumentali per i quali il DM 31.12.88 stabilisce un **coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%**;
- in **fabbricati e costruzioni**;
- nei beni ricompresi nei seguenti gruppi:

Gruppo V	Industrie manifatturiere alimentari	Specie 19 – imbottigliamento di acque minerali naturali	Condutture	8,0%
Gruppo XVII	Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b – produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte per usi civili (reti urbane)	8,0%
			Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione	10,0%
			Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassosi acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento	12,0%
		Specie 4/b – stabilimenti termali, idrotermali	Condutture	8,0%
Gruppo XVIII	Industrie dei trasporti e delle telecomunicaz.	Specie 4 e 5 – ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori	Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse)	7,5%
		Specie 1, 2 e 3 – trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari	Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di sicurezza)	12,0%

ACCONTI D'IMPOSTA

Le disposizioni sopra esaminate **non hanno effetto sulla determinazione dell'acconto dovuto** per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2015 (**2015** per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

L'acconto dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2016 (in generale, **2016**) va determinato considerando, quale imposta del periodo precedente, quella determinata in assenza dell'agevolazione.

REGIME FORFETARIO – commi da 111 a 113

Al **regime forfetario riservato alle persone fisiche** (imprese e lavoratori autonomi) di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, Finanziaria 2015 sono apportate le seguenti modifiche.

AUMENTO DEL LIMITE DI RICAVI / COMPENSI

La principale (e da più parti auspicata) modifica riguarda l'**aumento del limite dei ricavi / compensi** per ciascuno dei 9 gruppi di attività (non risultano variati i correlati coefficienti di redditività).

TABELLA LIMITI RICAVI / COMPENSI E COEFFICIENTI DI REDDITIVITÀ				
Gruppo di settore	Codice attività ATECO 2007	Vecchi limiti ricavi/compensi	Nuovi limiti ricavi/compensi	Coefficiente redditività
Industrie alimentari e delle bevande	(10 – 11)	35.000	45.000	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 – (da 46.2 a 46.9) – (da 47.1 a 47.7) – 47.9	40.000	50.000	40%
Commercio ambulante e di prodotti alimentari e bevande	47.81	30.000	40.000	40%
Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 – 47.89	20.000	30.000	54%
Costruzioni e attività immobiliari	(41 – 42 – 43) – (68)	15.000	25.000	86%
Intermediari del commercio	46.1	15.000	25.000	62%
Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55 – 56)	40.000	50.000	40%
Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi	(64 – 65 – 66) – (69 – 70 – 71 – 72 – 73 – 74 – 75) – (85) – (86 – 87 – 88)	15.000	30.000	78%
Altre attività economiche	(01 – 02 – 03) – (05 – 06 – 07 – 08 – 09) – (12 – 13 – 14 – 15 – 16 – 17 – 18 – 19 – 20 – 21 – 22 – 23 – 24 – 25 – 26 – 27 – 28 – 29 – 30 – 31 – 32 – 33) – (35) – (36 – 37 – 38 – 39) – (49 – 50 – 51 – 52 – 53) – (58 – 59 – 60 – 61 – 62 – 63) – (77 – 78 – 79 – 80 – 81 – 82) – (84) – (90 – 91 – 92 – 93) – (94 – 95 – 96) – (97 – 98) – (99)	20.000	30.000	67%

LIMITE DEL REDDITO DA LAVORO DIPENDENTE / PENSIONE

Il citato comma 54 contiene una serie di condizioni per l'accesso al regime in esame. In particolare ai sensi della lett. d) il **reddito d'impresa / lavoro autonomo** deve risultare **prevalente** rispetto a quello di **lavoro dipendente / assimilato** ex artt. 49 e 50, TUIR (compreso il reddito da pensione).

Tale condizione non va verificata in caso di cessazione dal rapporto di lavoro ovvero se la somma dei predetti redditi non risulta superiore a € 20.000.

Ora è **abrogata la citata lett. d)** e contestualmente **introdotta** al comma 57 la **nuova lett. d-bis)** in base alla quale **non possono avvalersi** del regime in esame i soggetti che **nell'anno precedente** hanno percepito redditi di lavoro dipendente / assimilato ex artt. 49 e 50, TUIR (compreso il reddito da pensione) **eccedenti € 30.000**.

La condizione **non va verificata** in caso di **cessazione dal rapporto di lavoro**.

CONTRIBUENTI "START UP"

In base al citato comma 65 in caso di "nuova" attività è prevista la **riduzione del reddito di 1/3 nei primi 3 anni**.

Ora tale agevolazione è sostituita con la fruizione, per i soggetti che intraprendono una nuova attività, **per i primi 5 anni**, dell'aliquota dell'imposta sostitutiva **nella misura del 5%** in luogo dell'aliquota ordinaria del 15%.

Per beneficiare dell'**aliquota ridotta** è necessario il verificarsi dei seguenti requisiti:

- il contribuente **non ha esercitato, nei 3 anni precedenti**, attività artistica, professionale o d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- l'attività da esercitare **non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione** di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente / autonomo, escluso il caso in cui la stessa costituisca un periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio dell'arte / professione;
- qualora l'attività sia il **proseguimento di un'attività esercitata da un altro soggetto**, l'ammontare dei ricavi / compensi del periodo d'imposta precedente non sia superiore ai limiti di ricavi / compensi previsti per il regime forfettario.

Forfettari "start up" dal 2015

Con una disposizione transitoria, l'applicazione dell'imposta sostitutiva con **aliquota ridotta del 5%** è riconosciuta per il **2016 – 2019** anche ai soggetti che hanno **iniziato l'attività nel 2015** adottando il regime forfettario.

NUOVO REGIME PREVIDENZIALE

È stato riscritto il citato comma 77 contenente la disciplina previdenziale dei soggetti in esame disponendo che il reddito forfettario costituisce **base imponibile ai fini previdenziali** e che su tale reddito **va applicata la contribuzione ridotta del 35%**.

In precedenza l'agevolazione consisteva nel **non applicare il minimale contributivo** di cui alla Legge n. 233/90.



È confermata la regola in base alla quale la riduzione contributiva si riflette sull'accredito dei contributi.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI D'IMPRESA – commi da 115 a 120

È riproposta l'assegnazione / cessione agevolata di beni immobili / mobili ai soci. È infatti consentito alle **società di persone / capitali** di assegnare / cedere ai soci gli immobili, **diversi da quelli strumentali per destinazione**, o mobili iscritti in Pubblici registri non utilizzati come beni strumentali, applicando le disposizioni di seguito esaminate.

L'assegnazione / cessione va effettuata entro il 30.9.2016 a condizione che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, se prescritto, alla data del 30.9.2015, ovvero che vengano iscritti entro il 30.1.2016 in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore all'1.10.2015.

A tal fine è **dovuta un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e IRAP pari all'8%** (10,50% se la società risulta non operativa in almeno 2 dei 3 periodi d'imposta precedenti l'assegnazione / cessione) calcolata sulla **differenza** tra:

- **il valore dei beni assegnati;**
- **il costo fiscalmente riconosciuto.**



In mancanza di uno specifico riferimento alla “sostituzione” dell’IVA, quest’ultima va applicata con le **regole ordinarie**.

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**.

Le **riserve in sospensione d’imposta** annullate per effetto dell’assegnazione dei beni ai soci sono assoggettate ad un’imposta sostitutiva pari al 13%.

In sede di **assegnazione** la società può richiedere che il **valore normale degli immobili** sia determinato su base catastale, ossia applicando alla relativa rendita catastale rivalutata i moltiplicatori in materia di imposta di registro ex art. 52, DPR n. 131/86.

In caso di **cessione**, al fine della determinazione dell’imposta sostitutiva, il corrispettivo, se inferiore al valore del bene ex art. 9, TUIR, o al valore catastale, è computato in misura non inferiore ad uno dei 2 valori.

In sede di approvazione è stato modificato il trattamento fiscale in capo al socio assegnatario limitando la non **applicazione dell’art. 47, TUIR**, ai commi 1, secondo periodo, e da 5 a 8.

Di conseguenza, ora, in capo al socio assegnatario (di società di capitali) **l’operazione non risulta più fiscalmente irrilevante**, in quanto per lo stesso è prevista la tassazione degli utili in natura sulla parte eccedente la somma assoggettata ad imposta sostitutiva da parte della società.

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

Il **versamento** dell’imposta sostitutiva dovuta va effettuato:

- nella misura del **60% entro il 30.11.2016**;
- il rimanente **40% entro il 16.6.2017**.



Quanto sopra è applicabile anche alle società che hanno per **oggetto esclusivo o principale la gestione dei citati beni** e che entro il 30.9.2016 si **trasformano in società semplici**.

ESTROMISSIONE IMMOBILE IMPRENDITORE INDIVIDUALE – comma 121

In sede di approvazione è stata riproposta l’estromissione dell’immobile da parte dell’imprenditore individuale. L’agevolazione:

- è riconosciuta agli **immobili strumentali per natura** ex art. 43, comma 2, TUIR, **posseduti al 31.10.2015**;
- ha effetto *“dal periodo di imposta in corso alla data del 1° gennaio 2016”*, ossia dal 2016;
- richiede il **pagamento entro il 31.5.2016 di un’imposta sostitutiva dell’IRPEF / IRAP dell’8%**.

L’imposta sostitutiva va calcolata sulla **differenza tra il valore normale dell’immobile e il relativo costo fiscalmente riconosciuto**.

A tal fine è applicabile, in quanto compatibile, quanto disposto in materia di assegnazione agevolata.

NOTE DI VARIAZIONE AI FINI IVA – commi 126 e 127

È **sostituito integralmente** l’art. 26, DPR n. 633/72, in materia di *“Variazioni dell’imponibile o dell’imposta”*, prevedendo con particolare riferimento al mancato incasso della fattura, in tutto o in parte, una disciplina più puntuale rispetto alla precedente.

La nota di credito può essere emessa in caso di **mancato pagamento**, in tutto o in parte:

- a) in presenza di una **procedura concorsuale / accordo di ristrutturazione dei debiti / piano attestato di risanamento dalla data di assoggettamento alla procedura / decreto di omologa dell’accordo / pubblicazione nel Registro delle Imprese** (nuovo comma 4, lett. a).

Va evidenziato che il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale alla data della sentenza dichiarativa di fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione al concordato preventivo o del decreto che dispone l'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.



In capo all'acquirente / committente non sussiste l'obbligo di annotazione della nota di credito nel registro delle fatture emesse / corrispettivi;

b) a causa di **procedure esecutive individuali rimaste infruttuose** (nuovo comma 4, lett. b). Come previsto dal nuovo comma 12 una procedura esecutiva individuale si considera in ogni caso infruttuosa:

- in caso di pignoramento presso terzi, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulta che presso il terzo pignorato **non vi sono beni / crediti da pignorare**;
- in caso di pignoramento di beni mobili, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulta la **mancanza di beni da pignorare / impossibilità di accesso al domicilio del debitore ovvero la sua irreperibilità**;
- qualora, dopo che per 3 volte l'asta per la vendita del bene pignorato sia andata deserta, si decida di **interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità**.

Con riferimento alle suddette fattispecie, in caso di **successivo incasso**, in tutto o in parte, del corrispettivo **va emessa una nota di debito** (nuovo comma 6).

Inoltre, in caso di **risoluzione contrattuale**, relativa a **contratti a esecuzione continuata o periodica**, conseguente a inadempimento, la possibilità di emettere nota di credito **"non si estende"** alle cessioni / prestazioni *"per cui sia il cedente o prestatore che il cessionario o committente abbiano correttamente adempiuto alle proprie obbligazioni"* (nuovo comma 9).

Infine la nota di credito può essere **emessa, ricorrendone i presupposti, anche da parte dell'acquirente / committente debitore dell'imposta in applicazione del reverse charge** ex artt. 17 o 74, DPR n. 633/72 o 44, DL n. 331/93 (nuovo comma 10).

Le novità sopra esaminate sono applicabili:

- con riferimento alla fattispecie di cui alla **lett. a) alle procedure concorsuali attivate successivamente al 31.12.2016**;
- con riferimento alle **altre fattispecie** anche alle **operazioni effettuate anteriormente al 31.12.2016**.

ENTRATA IN VIGORE RIFORMA SANZIONI TRIBUTARIE – comma 133

È prevista l'anticipazione **all'1.1.2016**, rispetto alla data dell'1.1.2017, del **nuovo regime delle sanzioni tributarie** introdotto dal D.Lgs. n. 158/2015, in attuazione della Riforma fiscale contenuta nella Legge n. 23/2014.

SANZIONI VOLUNTARY DISCLOSURE

Restano ferme le sanzioni nella misura dovuta in base alle norme relative alla procedura di collaborazione volontaria di cui alla Legge n. 186/2014, vigenti alla data di presentazione della relativa istanza. In sede di approvazione è stato previsto che l'Agenzia delle Entrate potrà notificare i relativi atti, all'indirizzo PEC del professionista che ha assistito il contribuente, previa manifestazione espressa in tal senso. È inoltre previsto che:

- la notifica si intende perfezionata nel momento in cui il Gestore trasmette all'Ufficio la ricevuta di accettazione;
- i termini che hanno inizio dalla notifica decorrono dalla data di avvenuta consegna contenuta nella ricevuta che il Gestore del professionista trasmette all'Ufficio;
- qualora la PEC risulti satura / non valida o attiva, sono applicabili le disposizioni in materia di notifica degli avvisi / atti che per legge devono essere notificati al contribuente.

OPERAZIONI CON STATI BLACK LIST – commi da 142 a 144

In sede di approvazione sono state introdotte alcune disposizioni in materia di operazioni con Stati c.d. "black list".

COSTI BLACK LIST

È disposta l'**abrogazione dei commi da 10 a 12-bis dell'art. 110, TUIR**, che prevede(va) l'indeducibilità dei costi sostenuti dalle imprese italiane relativamente ai beni / servizi acquistati da soggetti domiciliati in Stati "black list", salva la ricorrenza delle c.d. circostanze esimenti.

Di conseguenza i costi in esame saranno equiparati a quelli relativi ad operazioni interne con applicazione delle ordinarie disposizioni presenti nel TUIR.

CFC

È stato modificato l'art. 167, TUIR in materia di Controlled Foreign Companies (CFC) in base al quale, ora:

- sono considerati **privilegiati** i regimi fiscali, anche speciali, di Stati nei quali il **livello nominale di tassazione è inferiore al 50% di quello applicabile in Italia**. Viene eliminato il riferimento, per l'individuazione del regime fiscale privilegiato, alla mancanza di un adeguato scambio di informazioni nonché ad "*altri criteri equivalenti*";
- i redditi del soggetto non residente sono assoggettati a tassazione separata con l'aliquota media applicata sul reddito complessivo del soggetto residente, comunque non inferiore all'aliquota ordinaria IRES (in precedenza detto limite era fisso, al 27%).

Inoltre, l'applicazione delle disposizioni in materia di CFC è estesa ai soggetti controllati localizzati oltre che in Stati non "black list", anche in Stati UE / SEE al ricorrere delle condizioni di cui al comma 8-bis del citato art. 167.

Le novità in esame sono applicabili dal periodo successivo a quello in corso al 31.12.2015 (2016 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

CREDITO D'IMPOSTA GASOLIO AUTOTRASPORTATORI – comma 645

In sede di approvazione è stato previsto che il credito d'imposta relativo al **gasolio a favore degli autotrasportatori** di cui all'Elenco 2, allegato alla Finanziaria 2014, **a decorrere dal 2016 non è riconosciuto per i veicoli di categoria Euro 2 o inferiore**.

DEDUZIONI FORFETARIE AUTOTRASPORTATORI – comma 652

In sede di approvazione è stato previsto che le **deduzioni forfetarie** ex art. 66, comma 5, TUIR a favore degli autotrasportatori, **a decorrere dal 2016**, spettano:

- **in un'unica misura** per i trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore oltre il territorio del Comune in cui ha sede l'impresa;
- **nella misura del 35% del predetto importo** per i trasporti effettuati all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa.

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI – commi 887 e 888

Per effetto della modifica dell'art. 2, comma 2, DL n. 282/2002, è riproposta la possibilità di **rideterminare il costo d'acquisto** di:

- **terreni** edificabili e agricoli posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi;
 - **partecipazioni** non quotate in mercati regolamentati, possedute a titolo di proprietà e usufrutto;
- alla data dell'1.1.2016, non in regime d'impresa**, da parte di persone fisiche, società semplici e associazioni professionali, nonché di enti non commerciali.

È fissato al **30.6.2016** il termine entro il quale provvedere:

- alla **redazione** ed all'**asseverazione della perizia** di stima;
- al **versamento dell'imposta sostitutiva**. In sede di approvazione è stata "**unificata**" all'8% la misura dell'imposta sostitutiva dovuta per le **partecipazioni qualificate / non qualificate** e per i **terreni** (non è più prevista l'aliquota "agevolata" del 4% con riferimento alle partecipazioni non qualificate).

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA E PARTECIPAZIONI – commi da 889 a 896

È riproposta la **rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni** riservata alle società di capitali ed enti commerciali che nella redazione del bilancio non adottano i Principi contabili internazionali.

La rivalutazione va effettuata nel bilancio 2015 e deve riguardare tutti i beni **risultanti dal bilancio al 31.12.2014** appartenenti alla stessa categoria omogenea.

Il **saldo attivo di rivalutazione** va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta.

È possibile **provvedere all'affrancamento, anche parziale**, di tale riserva mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva ai fini IRES / IRAP in misura pari al 10%.

Il maggior valore dei beni è **riconosciuto ai fini fiscali** (redditi e IRAP) **a partire dal terzo esercizio successivo** a quello della rivalutazione (in generale, dal 2018) tramite il versamento di un'imposta sostitutiva determinata nelle seguenti misure:

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



In sede di approvazione è stato disposto che, **limitatamente agli immobili, il maggior valore è riconosciuto** ai fini fiscali dal periodo d'imposta in corso all'1.12.2017 (**2017** per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

In caso di cessione, assegnazione ai soci / autoconsumo o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa **prima dell'inizio del quarto esercizio successivo** a quello di rivalutazione (in generale, 1.1.2019), la plus / minusvalenza è calcolata con riferimento al costo del bene ante rivalutazione.

Le imposte sostitutive dovute per il riconoscimento della rivalutazione e per l'eventuale affrancamento della riserva vanno **versate in unica soluzione senza interessi**, entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi.

Gli importi dovuti possono essere compensati con eventuali crediti disponibili.

RICONOSCIMENTO MAGGIORI VALORI SOGGETTI IAS / IFRS – comma 897

Le disposizioni in materia di riallineamento dei maggiori valori ex art. 14, comma 1, Legge n. 342/2000 sono applicabili anche ai soggetti che, ai fini della redazione del bilancio, adottano i Principi contabili internazionali (IAS / IFRS), anche relativamente alle partecipazioni costituenti **immobilizzazioni finanziarie** ex art. 85, comma 3-bis, TUIR.

Per l'importo corrispondente ai maggiori valori, al netto dell'imposta sostitutiva (16% - 12%), è vincolata una riserva che può essere affrancata versando un'imposta sostitutiva del 10%.

LIMITE UTILIZZO DEL CONTANTE – commi da 898 a 899 e da 902 a 903

Con la modifica dell'art. 49, comma 1, D.Lgs. n. 231/2007 è **umentato da € 1.000 a € 3.000** il limite previsto per il trasferimento di denaro contante / libretti di deposito bancari o postali al portatore / titoli al portatore in euro o in valuta estera.

In sede di approvazione è stato previsto che relativamente al **servizio di rimessa di denaro** ex art. 1, comma 1, lett. b), D.Lgs. n. 11/2010 (c.d. "Money transfer") **la soglia rimane pari a € 1.000**.

È prevista altresì l'**abrogazione** delle seguenti disposizioni:

- art. 12, comma 1.1., DL n. 201/2011 che prevede(va) **l'obbligo di pagare i canoni di locazione di unità abitative** in forme e modalità **diverse dal contante** e che assicurino la relativa tracciabilità;
- art. 32-bis, comma 4, DL n. 133/2014 che prevede(va) **l'obbligo** da parte dei soggetti della filiera dell'**autotrasporto di pagare il corrispettivo** delle prestazioni di trasporto di merci su strada, utilizzando **strumenti elettronici di pagamento**, ovvero il **canale bancario**, e comunque ogni altro strumento idoneo a garantire la tracciabilità delle operazioni, indipendentemente dall'ammontare dell'importo dovuto.

ESTENSIONE DEI PAGAMENTI ELETTRONICI – commi 900 e 901

In sede di approvazione l'obbligo di "accettare" i pagamenti tramite POS da parte dei soggetti esercenti l'attività di vendita / servizi **è stato esteso alle carte di credito** ed opera a prescindere dall'importo (è stato eliminato il riferimento agli importi minimi).



Il predetto obbligo può essere **disatteso** in caso di "**oggettiva impossibilità tecnica**".

Merita sottolineare che con un apposito DM saranno **fissate oltre alle modalità attuative anche le sanzioni** applicabili in caso di violazione del predetto obbligo.

Le modalità di pagamento in esame, inoltre, saranno **estese dall'1.7.2016**, anche al pagamento **del parcheggio nelle "aree blu"**.

PAGAMENTI PUBBLICA AMMINISTRAZIONE – comma 904

In sede di approvazione è stato **confermato per le Pubbliche Amministrazioni** l'obbligo di pagare gli emolumenti a qualsiasi titolo erogati di **importo superiore a € 1.000, esclusivamente mediante l'utilizzo di strumenti telematici** ex art. 2, comma 4-ter, DL n. 138/2011.

MODIFICHE AL SETTORE AGRICOLO – commi 905 e da 908 a 917

Merita evidenziare che in sede di approvazione è stata **eliminata** la disposizione che prevede(va) **l'abrogazione dal 2016 del regime IVA di esonero** per i produttori agricoli di cui all'art. 34, comma 6, DPR n. 633/72.

È disposto **l'aumento dal 12% al 15%** dell'imposta di registro sui **trasferimenti di terreni agricoli** e relative pertinenze a favore di **soggetti diversi** dai coltivatori diretti / IAP iscritti alla previdenza agricola.

Con un apposito DM saranno aumentate le percentuali di compensazione:

- applicabili **a specifici prodotti del settore lattiero-caseario** in misura **non superiore al 10%**;
- **(per il 2016)** applicabili **agli animali vivi** in misura non superiore al:
 - **7,7%** per i **bovini**;
 - **8%** per i **suini**.

Infine, a seguito della modifica dell'art. 1, comma 512, Legge n. 228/2012, a decorrere **dal 2016, è aumentata dal 7% al 30% la rivalutazione del reddito dominicale e agrario**.

PRODUZIONE / CESSIONE DI ENERGIA DA IMPIANTI FOTOVOLTAICI

È sostituito l'art. 1, comma 423, Legge n. 266/2005, il quale dispone(va) che il reddito derivante dalla produzione e cessione di energia elettrica da fonti rinnovabili agro-forestali, nonché di carburanti ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo e di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate da parte di imprenditori agricoli che costituiscono "attività connesse", va determinato applicando il coefficiente di redditività del 25% all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione ai fini IVA.

Ora è previsto che la produzione / cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali fino a 2.400.000 kWh annui, e fotovoltaiche, fino a 260.000 kWh, nonché di carburanti e prodotti chimici di origine agroforestale provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate da imprenditori agricoli, costituiscono **attività connesse** e **producono reddito agrario**.

Per la produzione di energia **oltre i citati limiti**, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione ai fini IVA, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione delle quote incentivo, il coefficiente di redditività del 25%. È possibile optare per la determinazione del reddito nei modi ordinari.



Le predette novità sono applicabili a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2015 (**dal 2016** per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

ALIQUOTA IVA PELLETT

In sede di approvazione è stata **eliminata** la disposizione che "riportava" al 10% l'aliquota IVA delle cessioni dei pellet.

SEMPLIFICAZIONI MOD. 730 PRECOMPILATO – commi da 949 a 951, 953 e 957

TRASMISSIONE DATI DA PARTE DI "SOGETTI TERZI"

Come noto, ai fini della predisposizione del mod. 730 precompilato, l'Agenzia delle Entrate utilizza i dati inviati alla stessa dai c.d. "soggetti terzi", ossia dai soggetti "coinvolti" nelle operazioni che interessano la dichiarazione dei redditi.

A tal fine, con specifico riferimento alle **spese sanitarie**:

- l'art. 3, comma 3, D.Lgs. n. 175/2014 dispone che i soggetti che erogano prestazioni sanitarie devono **inviare i relativi dati al Sistema Tessera Sanitaria (STS)**;
- il DM 31.7.2015 ha fissato le modalità di trasmissione dei dati a detto Sistema;
- l'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento 31.7.2015 ha definito le modalità di utilizzo di tali dati (Informativa SEAC [8.9.2015, n. 243](#)).

Soggetti obbligati

È confermata la **modifica del citato comma 3 dell'art. 3 nella parte in cui individua i soggetti operanti nel settore sanitario tenuti all'invio dei dati** al STS includendo tra questi anche le strutture autorizzate per l'erogazione dei servizi sanitari e **non accreditate**.

Si evidenzia inoltre che prevedendo l'invio di detti dati per le **"prestazioni erogate dal 2015"** (anziché **"erogate nel 2015"**) **tale adempimento è introdotto a regime**.

Con il **nuovo comma 3-bis** del citato art. 3, è altresì disposto che **tutti i contribuenti, indipendentemente dalla predisposizione della dichiarazione** dei redditi precompilata, **potranno consultare i dati** relativi alle spese sanitarie acquisite dal STS mediante i servizi telematici messi a disposizione dal Sistema stesso.

Con la modifica dell'art. 78, comma 25-bis, Legge n. 413/91 è ridefinita la categoria degli Enti / Casse / società / fondi integrativi al SSN tenuti all'invio dei dati e sono implementate le informazioni che devono essere trasmesse. In particolare è ora disposto che:

- tra i soggetti tenuti all'invio dei dati entro il 28.2 sono ricompresi gli Enti / Casse / società di mutuo soccorso aventi esclusivamente fine assistenziale e i fondi integrativi del SSN che nell'anno precedente hanno ottenuto l'attestazione di iscrizione all'Anagrafe dei fondi integrativi del SSN nonché gli altri fondi comunque denominati;
- vanno trasmessi i **dati relativi alle spese sanitarie rimborsate** per effetto dei contributi versati (deducibili / detraibili) nonché quelli relativi alle spese sanitarie **che comunque non sono rimaste a carico del contribuente**. Ciò con riferimento agli oneri sia detraibili che deducibili ai fini IRPEF.



In sede di approvazione è stato disposto che la nuova “versione” del citato comma 25-bis trova **applicazione “a partire dall’anno d’imposta 2015”**.

Esclusione spesometro

In via sperimentale per il 2016, al fine di semplificare gli adempimenti ed evitare duplicazioni dei dati trasmessi, **viene meno l’obbligo di includere nell’elenco clienti – fornitori le informazioni già inviate al STS**.

Regime sanzionatorio

Con l’implementazione del comma 4 del citato art. 3 è disposto che in caso di **omessa / tardiva / errata trasmissione** dei dati in esame è applicabile la **sanzione di € 100 per ogni comunicazione con un massimo di € 50.000 per soggetto terzo**.

Mitigazione sanzioni in sede di prima applicazione

Il **nuovo comma 5-ter** del citato art. 3 dispone che per le trasmissioni all’Agenzia delle Entrate dei dati utili per la predisposizione del mod. 730 precompilato effettuate:

- **nel 2015, relative al 2014;**
- **nel primo anno previsto** per la trasmissione;

non sono applicabili le sanzioni di cui al comma 5-bis del citato art. 3, all’art. 78, comma 26, Legge n. 413/91 e all’art. 4, comma 6-quinquies, DPR n. 322/98, in caso di:

- **lieve tardività;**
- **errori nella trasmissione** dei dati, se l’errore **non determina un’indebita fruizione di detrazioni / deduzioni** nel mod. 730 precompilato.

CONTROLLI PREVENTIVI DA PARTE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

È confermata l’abrogazione dell’art. 1, commi 586 e 587, Finanziaria 2014 che prevedevano **controlli preventivi da parte dell’Agenzia delle Entrate** in merito alla spettanza delle detrazioni per carichi di famiglia in caso di **rimborso superiore a € 4.000**, anche a seguito di crediti derivanti da precedenti dichiarazioni. Tale abrogazione ha effetto a decorrere dal mod. 730/2016 relativo al 2015.

Con l’introduzione del **nuovo comma 3-bis** al citato art. 5 è ora disposto che l’Agenzia delle Entrate può effettuare i **controlli preventivi, in via automatizzata o mediante la verifica della documentazione giustificativa**, entro 4 mesi dal termine per la trasmissione della dichiarazione (ovvero dalla data di trasmissione della dichiarazione se successiva) con riferimento ai modd. 730 che presentano le seguenti caratteristiche:

- **presentazione effettuata direttamente dal contribuente o tramite il sostituto d’imposta** che presta l’assistenza fiscale;
- **modifiche**, rispetto al modello precompilato, **che incidono sulla determinazione del reddito o dell’imposta** e che:
 - presentano **elementi di incoerenza** rispetto ai criteri fissati dall’Agenzia;
 - ovvero
 - determinano un **rimborso di importo superiore a € 4.000**.

In tali casi l’Agenzia si impegna ad effettuare il rimborso spettante non oltre il sesto mese successivo al termine per l’invio della dichiarazione (all’invio della dichiarazione se successivo).

NUMERO MINIMO DICHIARAZIONI PER MANTENERE LA QUALIFICA DI CAF

È confermata la modifica dell’art. 35, comma 3, D.Lgs. n. 175/2014 con il quale è rivista la modalità di quantificazione del **numero minimo di dichiarazioni** che il CAF deve presentare per mantenere tale qualifica, come di seguito evidenziato.

Art. 35, comma 3, D.Lgs. n. 175/2014	
Ante Finanziaria 2016	Post Finanziaria 2016
<i>“il requisito del numero di dichiarazioni trasmesse nei primi tre anni di attività si considera soddisfatto se è trasmesso annualmente un numero di dichiarazioni pari all'uno per cento, con uno scostamento massimo del 10 per cento, del rapporto risultante tra le dichiarazioni trasmesse dal centro in ciascuno dei tre anni e la media delle dichiarazioni complessivamente trasmesse dai soggetti che svolgono attività di assistenza fiscale nel triennio precedente, compreso quello considerato.</i> <i>Le disposizioni indicate nel periodo precedente si applicano anche per i centri di assistenza fiscale già autorizzati ... con riferimento alle dichiarazioni trasmesse negli anni 2016, 2017 e 2018”.</i>	<i>“il requisito del numero di dichiarazioni trasmesse nei primi tre anni di attività si considera soddisfatto se la media delle dichiarazioni validamente trasmesse dal centro nel primo triennio sia almeno pari all'uno per cento della media delle dichiarazioni complessivamente trasmesse dai soggetti che svolgono attività di assistenza fiscale nel medesimo triennio, con uno scostamento massimo del 10 per cento.</i> <i>Le disposizioni indicate nel periodo precedente si applicano anche per i centri di assistenza fiscale già autorizzati ... con riferimento alle dichiarazioni trasmesse negli anni 2015, 2016 e 2017”.</i>

Analoga modifica è apportata all'art. 7, comma 2-ter, DM n. 164/99, in base al quale ora:

“l'Agenzia delle Entrate verifica annualmente che la media delle dichiarazioni validamente trasmesse da ciascun centro nel triennio precedente sia almeno pari all'uno per cento della media delle dichiarazioni complessivamente trasmesse dai soggetti che svolgono attività di assistenza fiscale nel medesimo triennio”,

fermo restando che, per i CAF riconducibili alla medesima associazione od organizzazione o a strutture da esse delegate, detto requisito va considerato complessivamente.

ASSISTENZA FISCALE PRESTATA DAL SOSTITUTO D'IMPOSTA

È confermata l'introduzione della **nuova lett. c-bis)** al comma 1 dell'art. 17, DM n. 164/99 in base alla quale **il sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale è tenuto a trasmettere all'Agenzia delle Entrate anche il risultato finale della dichiarazione (mod. 730-4).**

POLIZZA ASSICURATIVA

Con l'introduzione del **nuovo comma 2-bis** agli artt. 6 e 22, DM n. 164/99 è ora previsto che, **in luogo della polizza assicurativa** con massimale adeguato al numero dei contribuenti assistiti e al numero di visti di conformità rilasciati e, comunque, non inferiore a € 3 milioni:

“la garanzia può essere prestata sotto forma di cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato, al valore di borsa, ovvero di fideiussione rilasciata da una banca o da una impresa di assicurazione per un periodo di quattro anni successivi a quello di svolgimento dell'attività di assistenza”.

Con apposito DM potranno essere individuate **altre forme alternative** con adeguate garanzie.

MOD. 770 E CERTIFICAZIONE UNICA – commi 949 e 952

È confermato che la **Certificazione Unica** di cui all'art. 4, comma 6-ter, DPR n. 322/98, **da inviare all'Agenzia delle Entrate entro il 7.3 dell'anno successivo a quello in cui le somme ed i valori sono corrisposti, direttamente o tramite un intermediario incaricato, è “implementata” con ulteriori dati rispetto a quelli previsti nella CU 2015.**

In particolare ora è disposto che con la stessa **dovranno essere comunicati anche**

“gli ulteriori dati fiscali e contributivi e quelli necessari per l’attività di controllo dell’Amministrazione finanziaria e degli enti previdenziali e assicurativi, i dati contenuti nelle certificazioni rilasciate ai soli fini contributivi e assicurativi nonché quelli relativi alle operazioni di conguaglio effettuate a seguito dell’assistenza fiscale prestata”.



L’invio delle CU contenenti tali dati è equiparato a tutti gli effetti alla presentazione del mod. 770. In altre parole, quindi, **se con la presentazione della CU sono comunicati tutti i dati** fino ad ora richiesti nel mod. 770, **viene meno l’obbligo di presentare tale modello** (che rappresenterebbe soltanto una duplicazione di quanto già inviato all’Agenzia delle Entrate con la CU).

L’obbligo di presentazione del mod. 770 entro il 31.7 permane per coloro che sono tenuti a comunicare dati non inclusi tra quelli previsti nella CU.

Mitigazione sanzioni in sede di prima applicazione

Come sopra accennato relativamente all’invio dei dati utili per il 730 precompilato il **nuovo comma 5-ter** dell’art. 3, D.Lgs. n. 175/2014 dispone che per le trasmissioni all’Agenzia delle Entrate delle CU effettuate:

- **nel 2015, relative al 2014;**
- **nel primo anno previsto** per la trasmissione;

non sono applicabili le sanzioni di cui al comma 5-bis del citato art. 3, all’art. 78, comma 26, Legge n. 413/91, all’art. 4, comma 6-quinquies, DPR n. 322/98, in caso di:

- **lieve tardività;**
- **errori nella trasmissione** dei dati, se l’errore **non determina un’indebita fruizione di detrazioni / deduzioni** nel mod. 730 precompilato.

SPESE FUNEBRI ED UNIVERSITARIE DETRAIBILI – comma 954 e 955

SPESE FUNEBRI

È confermata la modifica dell’art. 15, comma 1, lett. d), TUIR, a seguito della quale, **“a partire dall’anno d’imposta 2015”**, le **spese funebri sono detraibili** ai fini IRPEF per un **importo non superiore ad € 1.550** per ciascun evento verificatosi nell’anno.

Rispetto all’attuale versione, la detrazione è riconosciuta **per le spese sostenute in relazione alla “morte di persone” non richiedendo più** che tra il deceduto ed il soggetto che sostiene la spesa intercorra un **rapporto di parentela** (familiari di cui all’art. 443, C.c., affidati o affiliati).

SPESE UNIVERSITARIE

Come noto, l’art. 15, comma 1, lett. e), TUIR prevede la detraibilità delle spese per la frequenza di **“corsi di istruzione universitaria, in misura non superiore a quella stabilita per le tasse e i contributi delle università statali”**.

Ora, con la modifica della citata lett. e), applicabile **“a partire dall’anno d’imposta 2015”**:

- è specificato che la disposizione si riferisce ai corsi **presso Università statali e non statali**;
- relativamente alle spese per corsi presso **Università non statali** è previsto che l’importo detraibile **non può essere superiore a quello stabilito annualmente** con specifico DM per ciascuna Facoltà universitaria, tenendo conto degli importi medi delle tasse e dei contributi dovuti alle Università statali.

NUOVA ALIQUOTA IVA DEL 5% COOPERATIVE SOCIALI – commi da 960 e 963

In sede di approvazione è stata introdotta la **nuova aliquota IVA del 5%** applicabile alle prestazioni di cui alla **nuova Tabella A, Parte II-bis**, ossia per:

“le prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell’articolo 10, primo comma, rese ... da cooperative sociali e loro consorzi”.

Le **prestazioni** di cui ai citati numeri sono le seguenti:

18	prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona da esercenti le professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza ovvero individuate con DM;
19	prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate nonché da società di mutuo soccorso con personalità giuridica e da ONLUS, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali;
20	prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da ONLUS, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati, nonché le lezioni relative a materie scolastiche e universitarie impartite da insegnanti a titolo personale;
21	prestazioni dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili, delle colonie marine, montane e campestri e degli alberghi e ostelli per la gioventù di cui alla Legge n. 326/58, comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie;
27-ter	prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili.

La **nuova aliquota IVA del 5%** è applicabile a dette prestazioni **soltanto se rese**:

- **da cooperative sociali e loro consorzi;**
- **a favore dei soggetti “svantaggiati”** richiamati nel citato n. 27-ter (anziani e inabili adulti, tossicodipendenti e malati di AIDS, handicappati psicofisici, minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, persone detenute e donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo).

Contestualmente **sono stati abrogati**:

- il primo e il secondo periodo del comma 331 dell’art. 1, Finanziaria 2007 che prevede(va):
 - l’applicazione dell’aliquota IVA del 4% alle prestazioni sopra elencate rese a favore dei citati soggetti “svantaggiati” **da parte di cooperative e loro consorzi, sia direttamente che in esecuzione di contratti di appalto o di convenzioni;**
 - per le cooperative sociali di cui alla Legge n. 381/91 l’opzione per il regime di esenzione;
- il n. 41-bis) della Tabella, Parte II che prevede(va) l’applicazione dell’aliquota IVA del 4% per le prestazioni socio-sanitarie, educative, di assistenza domiciliare o ambulatoriale in comunità e simili o ovunque rese a favore dei citati soggetti “svantaggiati” **rese da cooperative e loro consorzi, sia direttamente che in esecuzione di contratti di appalto e di convenzioni.**

Merita evidenziare che a seguito delle nuove disposizioni per le **cooperative “non sociali”** l’aliquota IVA passa **dal 4% al 22%**.



Il **nuovo quadro normativo** sopra evidenziato è applicabile alle operazioni effettuate sulla base di **contratti stipulati, rinnovati o prorogati successivamente all’1.1.2016.**

Per i **contratti in corso**, quindi, continuano ad essere applicabili le **disposizioni previgenti.**

CREDITO D’IMPOSTA SISTEMI VIDEOSORVEGLIANZA – comma 982

In sede di approvazione è stato riconosciuto un **credito d’imposta** a favore delle **persone fisiche (privati)** che sostengono spese per:

- l’installazione di **sistemi di videosorveglianza digitale / allarme;**
- **contratti con istituti di vigilanza** per la prevenzione di attività criminali.

È demandata ad un apposito DM la definizione delle modalità attuative dell’agevolazione in esame. ■