

CIRCOLARE PER LA CLIENTELA

- La Legge di Stabilità per il 2016 -

25 Gennaio 2016

Indice:

Lo proroga della rivalutazione delle partecipazioni	1
La rivalutazione dei beni d'impresa	2
La riduzione dell'aliquota IRES	2
L'addizionale IRES per gli enti creditizi e finanziari	3
Le novità in materia di operazioni straordinarie	3
Le note di variazione IVA nelle procedure concorsuali	3
I super ammortamenti	4
Assegnazioni e cessioni agevolate di beni ai soci	5
La trasformazione in società semplice	7
L'estromissione dell'imprenditore individuale	8
Controlled foreign companies	9
Costi black list	9
Le altre novità	10

La Legge di Stabilità per il 2016

La **Legge 28 dicembre 2015 n. 208** – *Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato* (c.d. "Legge di stabilità per il 2016"), pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 302 del 30 dicembre 2015, oltre ad aver operato rilevanti modifiche normative in materia di imposizione diretta e indiretta, ha introdotto delle importanti agevolazioni fiscali come la disciplina speciale di assegnazione o cessione agevolata di beni ai soci e quella dei c.d. "super ammortamenti".

Tenuto pertanto conto della necessità di concentrare l'attenzione sulle modifiche di interesse più comune per le imprese, di seguito vengono analizzate le principali misure di carattere fiscale contenute nel provvedimento di Legge mentre nella tabella conclusiva vengono riportate le ulteriori novità contenute nella Legge di stabilità.

1. La proroga della rivalutazione delle partecipazioni

L'articolo 1, commi 887-888 della Legge di stabilità 2016 ha nuovamente riaperto i termini per la rivalutazione delle **partecipazioni in società non quotate** (qualificate e non) detenute non in regime di impresa da parte di persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti alla data del **1° gennaio 2016**.

Il termine entro il quale provvedere alla **redazione** ed all'**asseverazione della perizia** di stima e al **versamento dell'imposta sostitutiva** è fissato al **30.6.2016**. Resta inoltre aperta la possibilità di optare per il versamento rateale dell'imposta sostitutiva. In questo caso, la prima rata dovrà essere versata entro il 30.06.2016 e le successive entro il 30.06.2017 e 30 giugno 2018, maggiorate degli interessi del 3% annuo.

È importante evidenziare che, rispetto alle normative previgenti, l'imposta sostitutiva - che si applica sull'intero valore delle partecipazioni risultante dalla perizia - è stata unificata nella misura dell'**8%** prescindendo pertanto dalla tipologia di partecipazioni detenute (qualificate o non qualificate).

2. La rivalutazione dei beni d'impresa

L'articolo 1 comma 889 e seguenti della Legge di stabilità 2016 ha nuovamente previsto la possibilità di effettuare la **rivalutazione dei beni d'impresa** nel bilancio chiuso al 31.12.2015. I beni rivalutabili, che devono risultare dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2014, possono essere i seguenti:

- beni materiali e immateriali, esclusi quelli alla cui produzione o scambio è diretta l'attività di impresa;
- partecipazioni in società controllate o collegate, purché costituenti immobilizzazioni finanziarie.

È stata reintrodotta la rivalutazione dei beni d'impresa mediante il versamento di un'imposta sostitutiva del 16% o del 12% a cui si aggiunge l'imposta sostitutiva del 10% per l'affrancamento della riserva di rivalutazione

La rivalutazione deve riguardare obbligatoriamente tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea, da individuarsi nel bilancio di rivalutazione secondo il D.M. n. 162/2001.

Sui maggiori valori iscritti in bilancio per effetto della rivalutazione dovrà essere versata un'imposta sostitutiva in misura pari al:

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

L'imposta sostitutiva dovrà essere versata in un'unica soluzione, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta 2015.

I maggiori valori iscritti in bilancio sono riconosciuti ai fini fiscali:

- in linea generale, a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello nel quale la rivalutazione è eseguita (2018 per i soggetti solari);
- ai soli fini della determinazione delle plusvalenze, dall'inizio del quarto esercizio successivo (1.1.2019 per i soggetti solari).

La riserva di rivalutazione iscritta in contropartita al bene rivalutato è in sospensione di imposta e può essere affrancata mediante il versamento di una imposta sostitutiva del 10%.

3. La riduzione dell'aliquota IRES

L'articolo 1 commi 61 e 64 della Legge di stabilità 2016 è intervenuto sull'impianto normativo del Tuir modificando l'articolo 77 comma 1. La modifica effettuata prevede la **riduzione dell'aliquota nominale IRES dal 27,50% al 24%**, a decorrere dall'1.1.2017 con effetto per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2016 (2017 per i soggetti solari).

Con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze saranno proporzionalmente rideterminate:

- le percentuali di imponibilità di dividendi e plusvalenze (articoli 47 comma. 1, 58 comma 2, 59, e 68 comma 3 del Tuir);
- la percentuale di utili percepiti dagli enti non commerciali che non concorre alla formazione del reddito degli stessi (articolo 4 comma 1 lettera q) del D.Lgs. 12.12.2003 n. 344).

La riduzione dell'aliquota IRES deve essere considerata già in sede di redazione del bilancio 2015, ai fini della rilevazione della fiscalità differita. L'OIC 25, infatti, precisa che le imposte anticipate/differite sono calcolate sull'ammontare cumulativo di tutte le differenze temporanee dell'esercizio, applicando le aliquote fiscali in vigore nell'esercizio nel quale le differenze temporanee si riverseranno, previste dalla normativa fiscale vigente alla data di riferimento del bilancio.

Gli adeguamenti derivanti dal ricalcolo della fiscalità differita con l'aliquota IRES del 24%, dovranno essere imputati alla voce 22 del conto economico.

Dal 1.1.2017 l'aliquota IRES passerà dall'attuale 27,5% al 24% ma la stessa deve essere considerata già per i bilanci 2015 ai fini della rilevazione della fiscalità differita

4. L'addizionale IRES per gli enti creditizi e finanziari

L'articolo 1 comma 65 della Legge di stabilità 2016 ha previsto, per gli enti creditizi e finanziari individuati nel D.Lgs. n. 87/1992 e per la Banca d'Italia, **l'applicazione di un'addizionale di 3,5 punti percentuali all'aliquota IRES** prevista dall'articolo 77 del Tuir.

L'addizionale opera dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016 (quindi dal 2017 per i soggetti "solari").

Ai fini dell'applicazione dell'addizionale, il comma 66 della Legge di stabilità ha previsto che:

- i soggetti che hanno esercitato l'opzione per il consolidato nazionale ai sensi dell'articolo 117 del Tuir assoggettano autonomamente il proprio reddito imponibile all'addizionale IRES in esame e provvedono al relativo versamento;
- i soggetti che hanno esercitato l'opzione in qualità di partecipati al regime di trasparenza fiscale ai sensi dell'articolo 115 del Tuir assoggettano autonomamente il proprio reddito imponibile all'addizionale del 3,5% e provvedono al relativo versamento;
- i soggetti che hanno esercitato l'opzione in qualità di partecipanti ai sensi dell'articolo 115 del Tuir assoggettano il proprio reddito imponibile all'addizionale del 3,5% senza tener conto del reddito imputato per trasparenza dalla società partecipata.

La norma, per come scritta, sembra fare riferimento ai soggetti che hanno optato per il consolidato o la trasparenza, senza tuttavia specificare che ci si sta riferendo ai soli soggetti creditizi e finanziari di cui al precedente comma 65. In base al dato letterale, pertanto, sembrerebbe applicabile indistintamente a tutti i soggetti. Al riguardo si attendono i necessari chiarimenti.

5. Le novità in materia di operazioni straordinarie

L'articolo 1 commi 95 e 96 della Legge di stabilità 2016 modifica il comma 10 dell'articolo 15 del Decreto-Legge 29 novembre 2008, n. 185 prevedendo che l'ammortamento dei maggiori valori dei marchi e dell'avviamento emersi in seguito ad operazioni straordinarie **non avvenga più per decimi, bensì per quinti**, ferme restando:

- l'aliquota dell'imposta sostitutiva del 16% da versarsi in un'unica soluzione entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative all'esercizio in cui è avvenuta l'operazione straordinaria;
- le tempistiche previste dal D.L. n. 185/2008 per il riconoscimento fiscale dei maggiori valori (per gli ammortamenti, la deducibilità dei maggiori valori per quinti è ammessa soltanto a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello nel corso del quale è versata l'imposta sostitutiva).

La nuova disposizione si applica alle operazioni di aggregazione aziendale poste in essere a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2015 (dal 2016 per i soggetti solari).

6. Le note di variazione IVA nelle procedure concorsuali

L'articolo 1, comma 126 della Legge di stabilità 2016 ha riscritto integralmente l'articolo 26 del D.P.R. n. 633/1972 in tema di variazione dell'imponibile o dell'imposta.

In particolare, viene modificato il comma 4 dell'articolo 26 introducendo l'ammissibilità dell'emissione della nota di variazione IVA in diminuzione da parte del cedente o prestatore, nel caso di mancato pagamento del corrispettivo da parte del cessionario o committente, a partire dalla data in cui quest'ultimo è assoggettato a una procedura concorsuale. In questo modo, pertanto, non è più necessario attendere la conclusione della procedura.

*Ridotto da 10 a 5
anni
l'ammortamento di
marchi e
avviamento
affrancati a seguito
di un'operazione
straordinaria*

Ai sensi del comma 127 la disposizione si applica alle procedure concorsuali dichiarate successivamente al 31.12.2016.

In capo al cedente o prestatore la registrazione della nota di variazione riduce l'imponibile delle fatture emesse e consente di recuperare l'IVA precedentemente assolta; in capo al cessionario o committente, invece, solo con riferimento alle procedure concorsuali, non vi è l'obbligo di registrare la nota di variazione (e liquidare conseguentemente l'IVA a debito). Per quanto riguarda, invece, le procedure assimilate a quelle concorsuali (accordo di ristrutturazione del debito ex articolo 182-bis della Legge fallimentare o piano attestato di risanamento ex articolo 67, comma 3, lettera d) della Legge fallimentare), tale obbligo permane.

7. I super ammortamenti

L'articolo 1, commi da 91 a 94 e 97 della Legge di stabilità 2016 introduce un'agevolazione volta ad incentivare gli investimenti in beni strumentali nuovi che interviene sulla disciplina fiscale degli ammortamenti.

7.1 I soggetti beneficiari

Possono beneficiare della disposizione dei super ammortamenti:

- i soggetti titolari di reddito d'impresa;
- gli esercenti arti e professioni.

La misura è riservata ai soggetti titolari di reddito d'impresa e agli esercenti arti e professioni a prescindere, stando alla formulazione della norma, dal regime contabile adottato (ordinario o semplificato).

7.2 I beni agevolabili

Sono oggetto dell'agevolazione, salvo specifiche esclusioni previste, i beni:

- materiali;
- strumentali;
- nuovi,
- acquistati o in leasing finanziario.

Secondo l'orientamento prevalente, dovrebbero rientrare nell'agevolazione anche i beni di valore unitario inferiore a 516,46 euro.

Restano pertanto esclusi:

- i beni immateriali (es. software);
- i beni usati;
- i beni merce;
- i materiali di consumo.

Per espressa previsione normativa sono altresì esclusi dall'agevolazione:

- i beni di cui al D.M. 31.12.88 con coefficiente di ammortamento inferiore a 6,5%;
- gli acquisti di fabbricati e costruzioni;
- gli altri beni previsti dall'allegato 3 alla Legge di stabilità.

7.3 Ambito temporale

L'agevolazione riguarda gli investimenti effettuati **dal 15.10.2015 al 31.12.2016**. Al fine di individuare l'esatto momento in cui l'investimento si considera realizzato e, quindi, se lo stesso rientri o meno nel periodo agevolato, occorre fare riferimento al principio di competenza previsto dall'articolo 109 comma 9 lettera a) del Tuir, in base al quale le spese di acquisizione si considerano sostenute, per i beni mobili:

- alla data della consegna o spedizione

ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale.

7.4 Misura dell'agevolazione

Il costo di acquisto del bene viene maggiorato del 40% ai fini della deducibilità dell'ammortamento e dei canoni di leasing.

In altri termini, è possibile maggiorare le ordinarie quote di ammortamento e i canoni di leasing di un importo pari al 40%, arrivando così a dedurre, al termine del periodo, il 140% del prezzo di acquisto.

La disposizione si struttura come una variazione in diminuzione da effettuarsi in dichiarazione dei redditi ai fini IRES e IRPEF (non IRAP), senza impatti di natura contabile, eccezion fatta ovviamente per le minori imposte.

Il MEF ha precisato che la maggiorazione del 40% è finalizzata alla determinazione di maggiori quote di ammortamento ai fini IRPEF e IRES, senza alcuna influenza sul calcolo di eventuali plusvalenze/minusvalenze. Tali plusvalenze dovranno essere, quindi, calcolate, ai sensi dell'articolo 86 comma 2 del Tuir, come differenza tra corrispettivo e costo non ammortizzato, quest'ultimo determinato senza tener conto della maggiorazione del 40% derivante dai super-ammortamenti.

La norma sui super ammortamenti prevede che sono altresì maggiorati del 40% i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing dei beni ai sensi dell'articolo 164, comma 1, lettera b) del Tuir. Restano invece fermi i limiti legati alla percentuale di deducibilità. I limiti maggiorati saranno pertanto:

- 25.306,39 euro (in luogo dell'ordinario 18.075,99) per autovetture e autocaravan;
- 5.784,39 euro (in luogo dell'ordinario 4.131,66) per i motocicli;
- 2.892,16 euro (in luogo dell'ordinario 2.065,83) per i ciclomotori.

7.5 Misura degli acconti

L'agevolazione non produce effetti in relazione agli acconti 2015. Inoltre, viene stabilito che la determinazione dell'acconto dovuto per il periodo di imposta in corso al 31.12.2016 è effettuata considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza delle nuove disposizioni.

7.6 Gli studi di settore

La norma agevolativa prevede l'irilevanza dei "super-ammortamenti" ai fini degli studi di settore.

Ai fini delle imposte sui redditi, per i soggetti titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni è previsto un ammortamento del 140% in relazione ai beni materiali strumentali nuovi acquistati dal 15.10.2015 al 31.12.2016.

8. Assegnazioni e cessioni agevolate di beni ai soci

L'articolo 1, commi da 115 a 120 della Legge di stabilità 2016 riapre le agevolazioni per **l'assegnazione o la cessione agevolata dei beni ai soci**. L'operazione è finalizzata ad estromettere i beni dal regime d'impresa beneficiando di riduzioni per quanto riguarda le imposte dirette e indirette.

Benché le operazioni in questione abbiano quali naturali destinatarie le società di comodo, esse possono essere effettuate anche da società che svolgono un'ordinaria attività d'impresa.

8.1 Società assegnanti

Possono assegnare o cedere i beni beneficiando delle agevolazioni:

- le società di persone commerciali (S.n.c. e S.a.s.);
- le società di capitali (S.r.l., S.p.a. e S.a.p.a.)

La Legge di stabilità 2016 ha introdotto un regime agevolato per le assegnazioni e le cessioni di beni ai soci mediante operazioni da perfezionarsi entro il 30.09.2016

8.2 Beni agevolati

I beni agevolati sono rappresentati:

- dagli immobili patrimoniali ex articolo 90 del Tuir;
- dagli immobili merce alla cui produzione o scambio è diretta l'attività di impresa;
- dagli immobili strumentali per natura non utilizzati direttamente per l'esercizio dell'impresa;
- dai beni mobili iscritti nei pubblici registri non utilizzati quali beni strumentali nell'attività propria dell'impresa (autoveicoli aziendali diversi, ad esempio, da quelli utilizzati da scuole guida, imprese di noleggio auto).

8.3 Scadenza

Le assegnazioni e le cessioni agevolate devono essere perfezionate **entro il 30.09.2016**.

8.4 Soci beneficiari

Le agevolazioni sono concesse a condizione che i soci siano iscritti a libro soci, ove prescritto, al 30.9.2015, o che lo siano entro il 31.1.2016, ma in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore all'1.10.2015. Per le S.r.l. prive di libro soci prudenzialmente si dovrebbero considerare beneficiari i soci i cui atti di acquisto quote risultino iscritti al Registro Imprese alla data del 30.09.2015.

Per tali soci, le agevolazioni non sono condizionate:

- né alla natura giuridica (persone fisiche o giuridiche) e al regime fiscale (IRPEF o IRES);
- né alla residenza fiscale (italiana o estera).

8.5 Tassazione della società

Per le società assegnanti, i benefici sono rappresentati:

- da un'imposta sostitutiva dell'**8% (10,5%**, per le società di comodo per due annualità su tre del periodo 2013-2015) sulle plusvalenze che emergono a seguito dell'assegnazione o della cessione dei beni ai soci;
- dalla possibilità di determinare le suddette plusvalenze assumendo, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale;
- da un'imposizione sostitutiva sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito dell'assegnazione pari al **13%**.

Il pagamento dell'imposta sostitutiva deve avvenire:

- per il 60% entro il 30.11.2016;
- per il restante 40% entro il 16.06.2017.

8.6 Tassazione dei soci

Al fine di stabilire le modalità di tassazione in capo al socio in caso di assegnazione è necessario valutare la tipologia di riserve annullate dalla società in contropartita all'uscita del bene dal regime d'impresa. In particolare, in caso di assegnazione di:

- riserve di utili, le stesse costituiscono utile in natura per il socio, quale differenza fra il valore normale (o catastale) e l'ammontare assoggettato a sostitutiva in capo alla società;
- riserve di capitali, le stesse non comportano alcuna tassazione per il socio, in quanto si riduce il costo fiscale della partecipazione, a meno che non si determini un "sottozero";
- riserve in sospensione d'imposta, le stesse non dovrebbero generare alcuna imposizione in capo al socio.

8.7 IVA e imposte indirette

- per le assegnazioni e le cessioni agevolate le aliquote dell'imposta di registro, se dovuta in misura proporzionale, sono ridotte al 50%, mentre le imposte ipotecaria e catastale sono dovute 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.

9. La trasformazione in società semplice

In alternativa alla cessione e assegnazione agevolata dei beni ai soci, il medesimo articolo 1, commi da 115 a 120 della Legge di stabilità 2016 ha previsto anche la misura della trasformazione in società semplice

9.1 Soggetti interessati

La trasformazione in società semplice è possibile solo se le società di persone e di capitali hanno per oggetto esclusivo principale la gestione dei beni individuati in precedenza per le assegnazioni e cessioni agevolate (tipicamente, si tratta delle società immobiliari di gestione). All'atto della trasformazione la compagine sociale deve essere formata dagli stessi soci che erano tali alla data di riferimento, pena la perdita delle agevolazioni previste. Le stesse non sono, tuttavia, perse se variano, nel frattempo, le quote di partecipazione dei soci.

9.2 Scadenza

Come previsto per le cessioni e assegnazioni agevolate, la trasformazione in società semplice deve essere perfezionata entro il **30.09.2016**.

9.3 Tassazione in capo alla società

Anche la trasformazione in società semplice beneficia delle stesse agevolazioni fiscali previste per le assegnazioni e cessioni agevolate. Pertanto, i benefici sono rappresentati:

- da un'imposta sostitutiva dell'**8% (10,5%**, per le società di comodo per due annualità su tre del periodo 2013-2015) sulle plusvalenze che emergono a seguito dell'assegnazione o della cessione dei beni ai soci;
- dalla possibilità di determinare le suddette plusvalenze assumendo, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale;
- da un'imposizione sostitutiva sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito dell'assegnazione pari al **13%**.

Il pagamento dell'imposta sostitutiva deve avvenire:

- per il 60% entro il 30.11.2016;
- per il restante 40% entro il 16.06.2017.

9.4 Tassazione in capo ai soci

Nella trasformazione in società semplice il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute dai soci va aumentato della differenza assoggettata ad imposizione sostitutiva in capo alla società. In questo modo, i maggiori valori insiti nei beni esistenti nel patrimonio della società trasformata, tassati con l'imposta sostitutiva dell'8% o del 10,5%, non verranno più tassati nel momento in cui i soci cederanno le partecipazioni detenute nella società semplice.

Tuttavia, all'atto della trasformazione è necessario prestare particolare attenzione alle vicende delle riserve contenute nel bilancio della società trasformanda. In particolare:

- se la trasformazione è effettuata da una società di capitali, si verificano gli effetti previsti dall'articolo 170 comma 4 lettera b) del Tuir, secondo cui le riserve di utili non ricostituite in bilancio si considerano tassate nel periodo d'imposta successivo a quello della trasformazione;
- Se la trasformazione è effettuata da una società di persone, non si verificano effetti fiscali in quanto gli utili accantonati a riserva sono già stati tassati in capo al socio per trasparenza negli esercizi in cui si sono formati.

9.5 Imposte indirette

Anche per la trasformazione il legislatore non ha introdotto particolari agevolazioni in materia di IVA. La stessa, quindi, se dovuta, andrà assolta nei modi ordinari. Le imposte di registro e ipocatastali sono dovute in misura fissa.

La trasformazione in società semplice determina in capo alla società gli stessi benefici fiscali delle assegnazioni e cessioni agevolate

10. L'estromissione dell'imprenditore individuale

Accanto alle agevolazioni analizzate in precedenza, l'articolo 1, comma 121 della Legge di stabilità 2016 introduce la misura della **estromissione dell'immobile strumentale da parte dell'imprenditore individuale**.

10.1 Soggetti interessati

Sono tali gli imprenditori individuali indipendentemente dal regime contabile adottato (ordinario o semplificato), che risultano in attività:

- sia alla data del 31.10.2015 (data in cui gli immobili strumentali devono risultare posseduti dall'imprenditore);
- sia alla data dell'1.1.2016 (data alla quale vengono riferiti gli effetti dell'estromissione).

L'agevolazione non compete, quindi, all'imprenditore individuale che, pur rivestendo tale qualifica alla data del 31.10.2015, abbia cessato la propria attività d'impresa prima dell'1.1.2016, in quanto in quel caso il presupposto per l'attribuzione del bene alla sfera patrimoniale privata si è già verificato.

10.2 Beni agevolati

Risultano tali gli immobili strumentali per natura e per destinazione, mentre sono esclusi gli immobili merce e quelli che, pur se appartenenti all'impresa non sono strumentali.

Gli immobili strumentali si considerano relativi all'impresa individuale solo se indicati:

- nell'inventario redatto ai sensi dell'articolo 2217 c.c.;
- ovvero, per le imprese in contabilità semplificata nel registro dei beni ammortizzabili o nel registro IVA acquisti.

10.3 Effetti fiscali

L'estromissione degli immobili strumentali effettuata dall'imprenditore individuale rappresenta un'ipotesi di destinazione al consumo personale o familiare dell'imprenditore o a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (articolo 58 comma 3 del Tuir) e, in quanto tale, comporta il realizzo di una plusvalenza imponibile pari alla differenza tra il valore normale dell'immobile estromesso e il suo costo fiscalmente riconosciuto non ammortizzato (articolo 86 comma 3 del Tuir).

Il regime agevolativo in questione permette, come nell'ambito dell'assegnazione agevolata o della trasformazione in società semplice:

- l'assoggettamento della plusvalenza ad un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP pari all'**8%** (non trova applicazione la maggiore al 10,5% in quanto l'imprenditore individuale è estraneo alla disciplina delle società di comodo);
- la possibilità di determinare la plusvalenza assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo valore catastale.

Il pagamento dell'imposta sostitutiva deve avvenire:

- per il 60% entro il 30.11.2016;
- per il restante 40% entro il 16.06.2017.

10.4 Imposte indirette

Sotto il profilo IVA ai sensi dell'articolo 2 comma 2 n. 5) del D.P.R. n. 633/1972, l'esclusione dell'immobile strumentale dal regime d'impresa configura un'operazione di autoconsumo rilevante a tali fini. Tuttavia, come specificato per le altre operazioni agevolate commentate in precedenza, il legislatore non ha previsto regolare particolari pertanto l'IVA, se dovuta, deve essere assolta nei modi ordinari.

Per l'estromissione non sono state necessarie previsioni in tema di riduzioni di imposte di registro e ipocatastali. Queste ultime, infatti, concretizzandosi l'estromissione mediante comportamento concludente da parte dell'imprenditore senza pertanto necessità di atti traslativi, non sono dovute.

*L'estromissione riguarda
gli imprenditori
individuali che sono tali
alla data del 31.10.2015
(data di possesso degli
immobili) e alla data del
1.1.2016 (data degli
effetti della misura)*

10.5 Esercizio dell'opzione

L'estromissione deve essere effettuata entro il 31.5.2016, ma i relativi effetti retroagiscono all'1.1.2016. Come chiarito in precedenza, l'operazione si realizza senza porre in essere adempimenti particolari. Verranno semplicemente effettuati gli adempimenti legati alla contabilizzazione dell'estromissione:

- sul libro giornale, nel caso di impresa in contabilità ordinaria;
- sul registro dei beni ammortizzabili, nel caso di impresa in contabilità semplificata;
- ovvero sul registro che tiene luogo di quest'ultimo, per coloro che beneficiano di semplificazioni contabili.

L'estromissione si configura quale operazione rilevante ai fini IVA in quanto si concretizza in un'ipotesi di autoconsumo; viceversa non costituendo atto traslativo, non trovano spazio l'imposta di registro e le ipocatastali

11. Controlled foreign companies

L'articolo 1, commi 142 e 144 della Legge di stabilità 2016 ha introdotto rilevanti novità in materia di *controlled foreign companies* (CFC). Le modifiche apportate dal legislatore, applicabili dal periodo d'imposta 2016, sono le seguenti:

- il regime verrà riservato alle controllate estere il cui livello di tassazione nominale è inferiore del 50% a quello italiano (in vigore dell'aliquota IRES del 27,5%, quindi, se la tassazione nominale della controllata nello Stato estero è inferiore al 13,75%; con la nuova aliquota IRES a regime del 24%, se tale tassazione nominale è inferiore al 12%);
- l'aliquota minima di tassazione in Italia del reddito della controllata sarà pari all'aliquota IRES (dal 2017 fissata a regime al 24%), e non più al 27%.

12. Costi black list

L'articolo 1 comma 142 della Legge di stabilità 2016 ha definitivamente eliminato la disciplina dei costi derivanti da operazioni con controparti *black list* abrogando i commi da 10 a 12-bis dell'articolo 110 del Tuir. Pertanto, i costi derivanti da tali operazioni:

- sono equiparati agli altri costi e quindi deducibili se rispondenti ai generali requisiti di inerenza, certezza, oggettiva determinabilità e competenza;
- non devono più essere oggetto di separata indicazione in dichiarazione dei redditi.

La modifica in oggetto non è intervenuta sulle comunicazioni delle operazioni Iva attive e passive effettuate con Stati con fiscalità privilegiata (quadro BL della comunicazione polivalente). Pertanto, questo adempimento rimane in vigore.

Viene eliminata in toto la disciplina dei costi black list ex art. 110 commi 10-12-bis del Tuir

13. Le altre novità

Tra le **altre novità** della *Legge di stabilità 2016* si segnalano le seguenti modifiche:

Argomento	Oggetto delle modifiche apportate dalla Legge di stabilità 2016	Riferimento normativo
COUNTRY BY COUNTRY REPORTING	Traendo spunto da quanto contenuto nell'Action 13 del progetto BEPS elaborato in sede Ocse, viene introdotto un obbligo di reportistica all'Agenzia delle Entrate, a carico delle capogruppo italiane di gruppi multinazionali il cui fatturato è almeno pari a 750 milioni di euro. In questo modo è consentito all'Amministrazione finanziaria di valutare le operazioni infragruppo, al fine di contrastare possibili fenomeni di erosione della base imponibile.	Articolo 1, commi 145 – 147
PATENT BOX	Vengono introdotte alcune modifiche all'ambito oggettivo del regime del <i>Patent box</i> . In particolare l'espressione "opere dell'ingegno" è sostituita con "software protetto da copyright" e viene previsto che più beni immateriali collegati da vincoli di complementarietà, in quanto utilizzati congiuntamente per la realizzazione di uno stesso prodotto o un processo, possono configurare un solo bene immateriale.	Articolo 1, comma 148
SGRAVI CONTRIBUTIVI PER ASSUNZIONI A TEMPO INDETERMINATO	Anche per il 2016 si prevede il riconoscimento di un sgravio contributivo a favore di coloro che effettuano nuove assunzioni a tempo indeterminato. L'incentivo consiste in un esonero parziale dal versamento del 40% dei contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, per una durata massima di 24 mesi e nel limite di 3.250 euro su base annua. Lo sgravio contributivo non si applica: • ai contratti di apprendistato e di lavoro domestico; • ai lavoratori che nei sei mesi precedenti siano risultati occupati a tempo indeterminato presso qualsiasi impresa; • ai lavoratori di cui si sia già usufruito di tale agevolazione in una precedente assunzione.	Articolo 1, comma 178
INCENTIVAZIONE DEL WELFARE AZIENDALE	Non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente: • l'utilizzazione di beni e servizi riconosciuti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai loro familiari, per finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria; • le somme, i servizi e le prestazioni erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione dei servizi di educazione e istruzione anche in età prescolare, nonché le borse di studio a favore dei medesimi familiari; • le somme e le prestazioni erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione dei servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti.	Articolo 1, comma 190
DETAZZAZIONE DEI PREMI DI PRODUTTIVITÀ	I premi di ammontare variabile la cui corresponsione è legata ad incrementi di produttività, redditività ed efficienza, ovvero le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa, possono essere assoggettati ad un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali in misura pari al 10%, entro il limite di 2.000 euro lordi.	Articolo 1, commi 182 – 189

	Il beneficio può essere fruito dai percipienti di reddito da lavoro dipendente che nell'anno precedente hanno conseguito compensi di importo non superiore a 50.000 euro. Tali premi di produttività devono essere erogati in esecuzione dei contratti collettivi stipulati dalle associazioni sindacali.	
DEDUZIONE FORFETARIA DELLE SPESE NON DOCUMENTATE PER GLI AUTOTRASPORTATORI	Le deduzioni forfetarie delle spese non documentate previste dall'articolo 66 comma 5 del Tuir per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per conto di terzi spettano in un'unica misura se i trasporti sono effettuati personalmente dall'imprenditore oltre il territorio del Comune in cui ha sede l'impresa, ovvero nella misura del 35%, se effettuati all'interno dello stesso Comune.	Articolo 1, comma 652
CREDITO D'IMPOSTA PER GASOLIO PER AUTOTRAZIONE DEGLI AUTOTRASPORTATORI	A partire dal 2016 il credito d'imposta relativo all'agevolazione sul gasolio per autotrazione degli autotrasportatori non spetta per i veicoli di categoria "euro 2" o inferiore.	Articolo 1, comma 645
AUMENTO DELLA DEDUZIONE FORFETARIA IRAP PER SOGGETTI "MINORI"	A partire dalla dichiarazione IRAP 2017, le società di persone commerciali, gli imprenditori individuali ed i professionisti tenuti al versamento dell'imposta la cui base imponibile è contenuta entro una determinata soglia, possono dedurre dal valore della produzione una somma forfetaria variabile in relazione a definiti scaglioni di base imponibile. In particolare gli importi sono pari a: • 13.000 euro, se la base imponibile non supera 180.759,91 euro; • 9.750 euro, se la base imponibile è compresa tra 180.759,91 e 180.839,91 euro; • 6.500 euro, se la base imponibile è compresa tra 180.839,91 e 180.919,91 euro; • 3.250 euro, se la base imponibile è compresa tra 180.919,91 e 180.999,91 euro.	Articolo 1, commi 123 – 125
TERMINI DI DECADENZA PER L'ACCERTAMENTO	A partire dal periodo d'imposta 2016 (modelli UNICO 2017, IVA 2017 e IRAP 2017), gli avvisi di accertamento potranno essere notificati: • entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione; • in caso di dichiarazione omessa, entro il 31 dicembre del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata. Viene invece abrogato il raddoppio dei termini per violazioni penali.	Articolo 1, commi 129 – 132
RIAMMISSIONE ALLA DILAZIONE PER I CONTRIBUENTI DECADUTI	Viene introdotta una speciale riammissione alla dilazione per i contribuenti decaduti da un piano di rateazione concesso per effetto di un accertamento con adesione, ovvero per acquiescenza. Per usufruirne è necessario che la decadenza, ossia il mancato pagamento di una rata successiva alla prima entro il termine per il versamento di quella successiva, si sia verificata entro i 36 mesi antecedenti al 31.10.2015 e che la ripresa del pagamento delle rate scadute avvenga entro il 31.05.2016. Tale possibilità è concessa limitatamente al versamento delle imposte dirette.	Articolo 1, comma 134

COMPENSAZIONE CREDITI COMMERCIALI VERSO PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI CON SOMME ISCRITTE A RUOLO	Viene estesa al 2016 la possibilità di utilizzare in compensazione delle somme dovute a seguito di iscrizione a ruolo, i crediti maturati nei confronti della Pubblica Amministrazione relativi a somministrazioni, forniture, appalti e servizi, appositamente certificati dall'Ente debitore, purché la somma iscritta a ruolo sia inferiore o pari al credito vantato.	Articolo 1, comma 135
INNALZAMENTO LIMITE ALL'USO DEL CONTANTE	Dall'1 gennaio 2016, il limite per l'utilizzo del denaro contante è innalzato, in generale, da 999,99 a 2.999,99 euro. Rimane invece a 999,99 euro il limite: • per il servizio di "rimessa di denaro" (c.d. "money transfer"); • del saldo dei libretti di deposito bancari o postali al portatore; • per l'emissione di assegni bancari e postali, di assegni circolari e di vaglia postali e cambiali, senza la clausola di non trasferibilità.	Articolo 1, commi 898 – 899
PAGAMENTI MEDIANTE CARTE DI DEBITO E DI CREDITO	I soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi, anche professionali, diventano tenuti ad accettare pagamenti tramite carte di debito o di credito, anche per importi non superiori a 30 euro.	Articolo 1, commi 900 – 901
DETRAZIONE AI FINI IRPEF E IRES PER INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA	Viene prorogata di un anno la detrazione IRPEF/IRES del 65% alle spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici.	Articolo 1, comma 74
DETRAZIONE AI FINI IRPEF E IRES PER MISURE ANTISISMICHE	La detrazione IRPEF/IRES del 65% relativamente alle misure antisismiche e alle opere di messa in sicurezza statica degli edifici è confermata per spese sostenute nel 2016, nel limite massimo di 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare.	Articolo 1, comma 74
DETRAZIONE IRPEF PER INTERVENTI DI RECUPERO EDILIZIO E PER L'ACQUISTO DI MOBILI ED ELETTRODOMESTICI	Le spese sostenute per interventi volti al recupero del patrimonio edilizio sostenute del 2016 godono della detrazione IRPEF del 50%. Rimane invariato il limite massimo di spesa detraibile pari a 96.000 euro. Tale agevolazione riguarda anche l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici adibiti all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione, nel limite massimo di spesa pari a 10.000 euro, indipendentemente delle spese sostenute per la ristrutturazione.	Articolo 1, comma 74
ESENZIONE DALL'IVIE	Dal 2016 non si applica l'IVIE sugli immobili esteri adibiti ad abitazione principale ovvero sulla casa coniugale assegnata al coniuge a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento o cessazione degli effetti civili del matrimonio. Sono escluse da questa agevolazione le unità immobiliari che in Italia sarebbero classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, per le quali si applica l'aliquota ridotta dello 0,4%.	Articolo 1, comma 16
MODIFICHE ALLA DISCIPLINA TASI ED IMU	Dal 2016 non sono assoggettate alla TASI le abitazioni principali, con l'eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9. Ove invece prevista, rimane ferma la possibilità per i Comuni, con espressa deliberazione del Consiglio comunale, di mantenere anche per l'anno 2016 la maggiorazione TASI, che può arrivare fino allo 0,8%. Viene inoltre prevista la riduzione del 50% della base imponibile dell'IMU/TASI, per le unità immobiliari, con l'eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, concesse in comodato ai parenti in linea retta entro il primo grado che la destinano ad abitazione principale, a condizione che il contratto sia registrato ed il comodante risieda abitualmente nello stesso Comune in cui è situato l'immobile concesso.	Articolo 1, commi 10, 17, 18, 28

AMPLIAMENTO DEI DATI DELLE CERTIFICAZIONI UNICHE	Le Certificazioni Uniche da trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate, entro il 7 marzo, comprendono 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; • i dati relativi alle operazioni di conguaglio effettuate a seguito dell'assistenza fiscale prestata (modelli 730). L'estensione si applica a partire dalle Certificazioni Uniche relative all'anno 2015.	Articolo 1, comma 952
---	--	------------------------------