



CIRCOLARE PER LA CLIENTELA

- La Legge di Bilancio per il 2017 -

10 gennaio 2017

Indice:

Le modifiche alla disciplina dell'ACE	1
Le novità sul credito d'imposta per ricerca e sviluppo	2
La nuova IRI	3
I premi di produttività e welfare aziendale	4
Le agevolazioni per investimenti a lungo termine	5
I Piani individuali di risparmio a lungo termine (PIR)	5
Il Gruppo IVA	6
Le novità per le note di credito ai fini IVA	7
L'assegnazione agevolata dei beni ai soci e l'estromissione dei beni dell'imprenditore individuale	8
La rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni	8
I super ammortamenti e gli iper ammortamenti	9
Gli incentivi per il rientro di lavoratori e residenti all'estero	10
Le altre novità	13

Le novità della Legge di Bilancio 2017

La **Legge 11 dicembre 2016 n. 232** – *Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019* (c.d. "Legge di Bilancio 2017") è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 297 del 21 dicembre 2016 e le disposizioni nella stessa contenute, salvo specifiche deroghe, sono entrate in vigore il **1° gennaio 2017**.

Il testo di Legge introduce numerose modifiche alle disposizioni fiscali di carattere nazionale e internazionale.

Le novità riguardano, infatti, sia i criteri di determinazione del reddito d'impresa e delle persone fisiche sia la disciplina dell'IVA e delle altre imposte indirette.

Tenuto pertanto conto della numerosità delle modifiche apportate, l'attenzione verrà concentrata sulle principali misure di carattere fiscale contenute nel provvedimento di Legge, dedicando particolare attenzione ai nuovi istituti introdotti e alle novità riguardanti le disposizioni già esistenti che sono state innovate o prorogate. La tabella finale, invece, riporta le ulteriori novità di maggiore interesse per le imprese e per i professionisti.

1. Le modifiche alla disciplina dell'ACE

L'ACE (Aiuto alla Crescita Economica) è un trattamento fiscale agevolato introdotto dall'articolo 1 del D.L. n. 201/2011, con effetto dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2011, alle imprese il cui capitale proprio viene incrementato mediante conferimenti in denaro e accantonamenti di utili a riserva. Esso si configura come una deduzione dal reddito delle società di capitale, di persone e delle ditte individuali in contabilità ordinaria, commisurata al rendimento nozionale del capitale proprio.

L'articolo 1, commi 549-553 della *Legge di Bilancio 2017* ha introdotto alcune rilevanti modifiche alla disciplina dell'ACE prevedendo una riduzione del beneficio e una razionalizzazione dell'agevolazione.

In primo luogo è stato modificato l'articolo 88 c. 4-ter del TUIR che disciplina l'imponibilità delle sopravvenienze attive nell'ambito delle c.d. **procedure risanatorie** (concordato in continuità, accordo di ristrutturazione dei debiti, piano attestato o procedure estere equivalenti). In questi casi, infatti, la norma previgente stabiliva che le riduzioni dei debiti non costituiscono sopravvenienza attiva per la parte che eccede:

- le perdite, pregresse e di periodo, comprese quelle trasferite al consolidato, senza considerare il limite dell'80%;
- gli interessi passivi e oneri ai sensi dell'articolo 96 comma 4 del Tuir.

A questi casi di deroga della intassabilità delle sopravvenienze attive vengono ora aggiunte, in una logica di perfetta equiparazione, anche la **deduzione di periodo** e l'**eccedenza relativa all'ACE**.

Nell'ambito delle operazioni straordinarie, in particolare nelle fusioni, esistono delle limitazioni per quanto concerne il riporto delle perdite e quello degli interessi passivi che sono legate alla verifica:

- del c.d. *activity test*, ovvero il fatto che i ricavi e proventi dell'area caratteristica e le spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi siano superiori al 40% della media degli ultimi due esercizi anteriori;
- del limite del patrimonio netto contabile o, se inferiore, della situazione patrimoniale ai sensi dell'articolo 2501-quater c.c..

In tali circostanze, pertanto, alle limitazioni previste dall'articolo 172 c. 7 del TUIR relative agli interessi passivi e al riporto delle perdite nelle operazioni di fusione viene aggiunta la medesima limitazione per ciò che concerne le eccedenze ACE.

Le stesse limitazioni relative al riporto delle eccedenze ACE (ma anche agli interessi passivi) vengono inoltre introdotte in relazione alle seguenti operazioni straordinarie:

- alle **scissioni** ai sensi dell'articolo 173 c. 10 del TUIR;
- alle **fusioni e scissioni transfrontaliere** ai sensi dell'articolo 181 del TUIR.

Viene eliminato il riferimento al Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze previsto dal comma 3 dell'articolo 1 del D.L. n. 214/2011 e, nel medesimo comma, si stabilisce che per il calcolo del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio l'**aliquota percentuale** sia fissata al **2,3%** per il periodo in corso al 31 dicembre 2017 e successivamente al **2,7%**.

Viene inoltre espressamente abrogato il c.d. regime di **super-ACE**, rivolto alle società quotate, che non ha avuto concreta esecuzione perché soggetto all'acquisizione preventiva dell'autorizzazione della Commissione europea.

Per i soggetti diversi dalle banche e dalle imprese di assicurazione, attraverso una previsione mutuata dalla disciplina della vecchia *DIT* (*Dual Income Tax*), si stabilisce che la variazione in aumento del capitale proprio non abbia effetto fino a concorrenza dell'incremento delle **consistenze dei titoli e valori mobiliari** diversi dalle partecipazioni rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010. La *ratio* di questa misura è quella di evitare che le variazioni in aumento del capitale investito agevolabili vengano utilizzate per incrementare attività meramente finanziarie, anziché una maggiore efficienza o il rafforzamento dell'apparato produttivo.

Viene, infine, consentita automaticamente l'applicazione dell'ACE alle **persone fisiche**, alle **società in nome collettivo** ed a quelle in **accomandita semplice** in regime di contabilità ordinaria, senza che a ciò si provveda con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, così come invece previsto in precedenza. In base alla modifica, infatti, anche per i soggetti IRPEF rileva, come incremento del capitale proprio (ai fini del calcolo del rendimento nozionale per la definizione dell'ACE), la differenza tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 ed il patrimonio netto al 31 dicembre 2010. Come chiarito dalla relazione governativa, tale previsione è volta a calcolare il beneficio ACE per i soggetti IRPEF secondo il criterio "incrementale" tipico dei soggetti IRES in luogo di quello finora adottato e riservato ai soggetti IRPEF per i quali rilevava l'intero patrimonio netto risultante al termine di ciascun esercizio.

La decorrenza delle suddette modifiche è fissata al 2017, ad eccezione delle ultime due disposizioni – ovvero la misura antielusiva relativa alle consistenze dei titoli e la rivisitazione dei meccanismi di calcolo per i soggetti IRPEF – per le quali la stessa, in deroga allo Statuto dei diritti del contribuente, è stabilita già a partire dal 2016.

2. Le novità sul credito d'imposta per ricerca e sviluppo

L'articolo 1, comma 15 della *Legge di Bilancio* apporta alcune modifiche al credito d'imposta per le attività di Ricerca e Sviluppo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016, ossia **a decorrere dal 2017** per i soggetti "solari".

Nel dettaglio, l'agevolazione prevista dall'articolo 3 del D.L. 23.12.2013 n. 145 (come sostituito dalla Legge 23.12.2014 n. 190) viene prorogata fino al **31.12.2020** (in precedenza il termine era fissato al 31.12.2019).

Conseguentemente, risulteranno agevolabili gli investimenti in attività di R&S posti in essere a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino a quello in corso al 31.12.2020.

Per il calcolo del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio l'aliquota percentuale viene fissata al 2,3% per il periodo in corso al 31 dicembre 2017 e successivamente al 2,7%

L'agevolazione sarà pari al 50% per tutte le spese sostenute, senza alcuna differenziazione in base alla tipologia di costi

Diversamente dalla precedente versione della norma, che prevedeva il riconoscimento del credito d'imposta in misura pari al 50% esclusivamente in relazione alle spese riferite al personale altamente qualificato e ai contratti di ricerca c.d. "extramuros", attribuendo invece un credito d'imposta pari al 25% per le spese relative all'ammortamento delle attrezzature di laboratorio e per quelle riferite a competenze tecniche e privative industriali (con una evidente notevole complessità di conteggio) l'agevolazione sarà ora pari al **50% per tutte le spese sostenute**, senza alcuna differenziazione in base alla tipologia di costi rilevati.

Oltre a quanto sopra, per effetto delle modifiche, il limite del credito d'imposta annuo che potrà essere riconosciuto a ciascun beneficiario passa da 5 a **20 milioni** di euro.

Da un punto di vista soggettivo, invece, la *Legge di Bilancio 2017* estende il credito d'imposta anche alle imprese residenti e alle stabili organizzazioni italiane di soggetti non residenti che sostengono costi per R&S attraverso contratti stipulati con imprese residenti in Italia, in UE, in Stati aderenti al SEE o in Stati con i quali è attuabile lo scambio di informazioni inclusi nell'elenco previsto dal D.M. 4.09.1996.

Sotto l'aspetto oggettivo, infine, si segnala che alla luce delle novità introdotte, le spese ammissibili ai fini della determinazione del credito d'imposta sono quelle relative al **"personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo"**, non essendo più necessario che il personale sia "altamente qualificato" come previsto, invece, in passato.

L'ultima modifica riguarda le modalità di utilizzo del credito d'imposta per ricerca e sviluppo. Infatti, in linea con quanto già previsto dall'articolo 6 del Decreto attuativo (D.M. 27.5.2015) viene stabilito normativamente che lo stesso possa essere utilizzato **solo in compensazione nel modello F24**, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, **a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi agevolabili sono stati sostenuti**.

3. La nuova Imposta sul Reddito d'Impresa (IRI)

L'articolo 1, comma 547, della *Legge di Bilancio* è intervenuto sull'impianto del TUIR introducendo il nuovo articolo 55-bis, recante la nuova disciplina dell'Imposta sul Reddito d'Impresa (IRI), in vigore dal **1° gennaio 2017**. La nuova norma dispone che il reddito d'impresa degli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo e in accomandita semplice **in regime di contabilità ordinaria** (per obbligo o per scelta), è escluso dalla formazione del reddito complessivo e viene assoggettato a tassazione separata con **l'aliquota pari al 24%** ovvero con l'aliquota prevista per i soggetti IRES. Il reddito d'impresa, quindi, non concorre alla formazione del reddito complessivo dell'imprenditore o del socio almeno fino a quando tali soggetti non preleveranno le somme dalla sfera d'impresa. In questo senso, infatti, la nuova norma deroga l'imputazione e la tassazione del reddito per trasparenza prevista dall'articolo 5 del TUIR. Nello specifico, l'adozione di tale regime prevede:

- la divisione tra il reddito d'impresa reinvestito nella società (assoggettato ad IRI con l'aliquota del 24%) e gli utili prelevati dall'impresa, che concorrono come reddito d'impresa alla tassazione Irpef in capo al percipiente;
- la determinazione della base imponibile IRI in base alle ordinarie disposizioni del TUIR in materia di redditi d'impresa;
- la possibilità di portare in deduzione, dalla suddetta base imponibile, gli utili prelevati dalla società, entro il limite del reddito d'esercizio o dei redditi di esercizi precedenti, già assoggettati ad IRI, al netto delle perdite maturate in regime IRI;
- che le somme prelevate dalle riserve di utili formate precedentemente all'applicazione del regime dell'Iri rimangono esenti da Irpef in quanto già tassate in regime di trasparenza;
- che si considerano distribuite per prime le riserve formate antecedentemente al regime dell'IRI;
- che le perdite maturate nel regime IRI sono deducibili per il loro intero ammontare ed anche oltre il quinquennio.

Il regime IRI è accessibile mediante l'esercizio di un'opzione in dichiarazione dei redditi, con effetto dal periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione. L'opzione ha durata quinquennale ed è rinnovabile

Il regime IRI è accessibile mediante **l'esercizio di un'opzione in dichiarazione dei redditi**, con effetto dal periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione. L'opzione IRI relativa al 2017 andrà, pertanto, comunicata nel modello Unico 2018 relativo al periodo d'imposta 2017. L'opzione ha durata per **cinque periodi d'imposta ed è rinnovabile** (non è previsto il rinnovo tacito).

La nuova disposizione estende il regime dell'IRI anche alle società a responsabilità limitata che hanno i requisiti per optare per la trasparenza fiscale ai sensi dell'articolo 116 del TUIR. Queste società possono pertanto optare per le disposizioni previste dal nuovo articolo 55-bis del TUIR in alternativa al regime della trasparenza fiscale. In questa ipotesi gli utili prelevati dai soci delle S.r.l. hanno natura di reddito d'impresa e non di reddito di capitale.

4. I premi di produttività e welfare aziendale

L'articolo 1 commi 160-162 della *Legge di Bilancio 2017* interviene a potenziare la disciplina dei premi di produttività e del c.d. *welfare* aziendale che era stata introdotta dall'articolo 1, commi 182-189, della *Legge di stabilità 2016* (L. 28 dicembre 2015, n. 208).

Il regime dei premi di produttività consiste in un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionali e comunali, pari al 10%, sulle somme variabili corrisposte a questo titolo ai dipendenti del settore privato in presenza di incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, in esecuzione di contratti collettivi territoriali o aziendali. In primo luogo viene innalzato l'importo dei premi di risultato assoggettato ad imposta sostitutiva, da 2.000 a **3.000 euro** lordi, e da 2.500 a **4.000 euro** lordi per le imprese che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

Viene, inoltre, ampliato l'ambito soggettivo dei lavoratori dipendenti privati ammessi al regime in esame. Secondo la norma vigente, infatti, vi rientrano i titolari di reddito da lavoro dipendente privato di importo non superiore, nell'anno precedente quello di percezione, a 50.000 euro; questo importo viene invece innalzato a **80.000 euro**, andandosi quindi a ricomprendere funzionari e dirigenti di prima fascia.

Viene specificato che le somme e i valori riconosciuti al dipendente a titolo di *fringe benefit* (uso promiscuo di veicoli, concessione di prestiti, fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato, servizi gratuiti di trasporto ferroviario) concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente e non sono soggetti all'imposta sostitutiva del 10% anche nell'ipotesi in cui siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme previste in base al regime dei premi di produttività.

Inoltre, nella disposizione della *Legge di stabilità 2016* viene introdotto un apposito comma, il 184-bis, in base al quale le seguenti fattispecie non costituiscono reddito di lavoro dipendente né sono assoggettate all'imposta sostitutiva del 10%:

- i **contributi alle forme pensionistiche complementari**, anche se versati in eccedenza rispetto ai relativi limiti di deducibilità (ai fini IRPEF) dal reddito da lavoro dipendente stabiliti in euro 5.164,57 (tali contributi eccedenti, inoltre, non concorrono a formare la parte imponibile della prestazione complementare, in deroga alle norme generali ivi richiamate);
- i **contributi di assistenza sanitaria** destinati ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, anche se versati in eccedenza rispetto ai relativi limiti di esenzione dall'IRPEF pari a 3.615,20 euro);
- il **valore di azioni offerte alla generalità dei dipendenti**, anche se ricevute per un importo complessivo superiore (nel periodo d'imposta) a quello escluso, pari a euro 2.065,83, dal reddito da lavoro dipendente ai fini IRPEF, indipendentemente dalle condizioni stabilite dall'articolo 51 c. 2 lettera g) del TUIR (riacquisto da parte dell'emittente o del datore di lavoro o cessione delle azioni prima di almeno tre anni dalla percezione).

Viene, poi, prevista un'ulteriore fattispecie di non imponibilità, attraverso l'introduzione della nuova lettera f-*quater* all'articolo 51 c. 2 del TUIR, riguardante i contributi e i premi versati dal datore di lavoro a favore della generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti per prestazioni, anche in forma assicurativa, aventi per oggetto il **rischio di non autosufficienza** nel compimento degli atti della vita quotidiana (ai sensi dell'articolo 2, c. 2, lettera d), numeri 1) e 2), del Decreto del Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali 27 ottobre 2009) o aventi per oggetto il rischio di gravi patologie (c.d. "*long term care*" e "*dread disease*").

Con la Legge di Bilancio 2017 viene innalzato l'importo dei premi di risultato assoggettato ad imposta sostitutiva. Viene inoltre ampliato l'ambito soggettivo dei lavoratori dipendenti privati ammessi al regime

Viene, infine, introdotta una **norma di interpretazione autentica** – avente quindi efficacia retroattiva – delle disposizioni di cui all'articolo 51 c. 2 lettera f) del TUIR relativa alla nozione, ai fini dell'esenzione dall'IRPEF, delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro, volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti ed ai familiari per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto. Si chiarisce che rientrano in tale nozione anche le opere ed i servizi riconosciuti dal datore di lavoro in conformità a disposizioni di contratti nazionali o territoriali (oltre che di contratti aziendali) ovvero di accordo interconfederale.

5. Le agevolazioni per investimenti a lungo termine

L'articolo 1 commi 88-99 della *Legge di Bilancio* introduce un'agevolazione consistente nella detassazione dei redditi derivanti dagli investimenti a lungo termine (almeno 5 anni) nel capitale delle imprese effettuati dalle casse previdenziali o da fondi pensione nel limite del **5%** dei loro asset.

Dal punto di vista soggettivo la misura riguarda:

- gli **enti di previdenza obbligatoria** disciplinati dal D.Lgs. 30 giugno 1994 n. 509 e 10 febbraio 1996 n. 103;
- le forme di **previdenza complementare** previste dal D.Lgs 5 dicembre 2005 n. 252.

In base alla relazione governativa il limite del 5 per cento ha valore limitatamente all'applicabilità delle disposizioni in questione, non ponendo alcun vincolo quantitativo alle attività di investimento che questi soggetti possono effettuare.

Sotto il profilo oggettivo l'agevolazione riguarda i seguenti investimenti:

- le **azioni o quote** di imprese residenti in Italia o in Stati membri dell'Unione europea o aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo, purché dotate di una stabile organizzazione in Italia;
- le **quote o azioni di OICR** (Fondi comuni di investimento, Società di investimento a capitale variabile - Sicav, Società di investimento a capitale fisso - Sicaf, Fondi di investimento alternativi – FIA) residenti in Italia o in Stati membri dell'Unione europea o aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo che investano negli strumenti di cui al punto precedente.

Per gli investimenti negli strumenti in questione effettuati dalle casse di previdenza, ad eccezione di quelli rivenienti da partecipazioni qualificate, si determina l'esenzione dei relativi redditi. Invece per quelli effettuati dai fondi pensione i relativi redditi non concorrono alla formazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva del 20% ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 252/2005. Ciò nel presupposto che gli strumenti finanziaria siano detenuti per almeno 5 anni. In caso di cessione anticipata, i redditi realizzati attraverso la cessione e quelli percepiti durante il periodo minimo di investimento sono soggetti ad imposizione secondo le regole ordinarie (nel caso delle casse di previdenza), oppure ad imposta sostitutiva del 20% (nel caso dei fondi pensione), unitamente agli interessi, ma senza applicazione delle sanzioni.

L'agevolazione in questione si accompagna alla soppressione del credito d'imposta (rispettivamente del 6% e del 9%) per le casse previdenziali e i fondi pensione per gli investimenti infrastrutturali, introdotto dalla Legge di stabilità per il 2015 finalizzato a compensare l'incremento dell'aliquota impositiva sui redditi di natura finanziaria dall'11,5% al 20% per gli investimenti dei fondi pensione e dal 20% al 26% per le casse di previdenza private.

6. I piani individuali di risparmio a lungo termine (PIR)

L'articolo 1, commi 100-114 della *Legge di Bilancio 2017* introduce un regime di **esenzione fiscale** per i redditi di capitale, diversi da quelli relativi a partecipazioni qualificate, e i redditi diversi (articolo 67, c. 1, lettere c-bis), c-ter), c-quater) e c-quinquies) percepiti da persone fisiche residenti in Italia, al di fuori dello svolgimento di attività di impresa commerciale, derivanti dagli investimenti effettuati in piani individuali di risparmio a lungo termine (c.d. **PIR**).

Con l'introduzione delle agevolazioni per investimenti a lungo termine è stato soppresso il credito d'imposta per le casse previdenziali e i fondi pensione per gli investimenti infrastrutturali

Questi piani, che si costituiscono mediante somme o valori per un importo non superiore, in ciascun anno solare a **30.000 euro** ed entro un limite complessivo non superiore a **150.000 euro**, sono destinati all'acquisto di strumenti finanziari emessi da società residenti in Italia oppure all'interno della UE ma con stabile organizzazione in Italia. L'investimento non può essere effettuato direttamente dalla persona fisica ma presuppone l'intervento di un **intermediario abilitato**, con il quale viene intrattenuto un rapporto stabile con opzione per il regime del risparmio amministrato disciplinato dall'articolo 6 del D.Lgs. 461/97, oppure un'**impresa di assicurazione** con la quale viene stipulato un contratto di assicurazione sulla vita o di capitalizzazione.

Per beneficiare dell'esenzione devono ricorrere le seguenti **condizioni**:

- almeno il 70% degli investimenti del PIR deve riguardare strumenti finanziari di imprese che svolgono un'attività differente da quella immobiliare;
- almeno il 30% di questo 70% deve riguardare strumenti finanziari di imprese diverse da quelle inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana o in indici equivalenti di altri mercati regolamentati;
- esiste un limite di concentrazione verso lo stesso soggetto emittente (o gruppo di appartenenza) per soglie superiori al 10% degli investimenti del piano;
- esiste un limite sempre fissato al 10% per depositi e conti correnti;
- sono qualificati ai fini del computo anche gli investimenti in OICR residenti o UE che investono almeno il 70% dell'attivo in strumenti finanziari sopra indicati e nel rispetto delle condizioni sopra riportate.

Similmente alla fattispecie degli investimenti a lungo termine di cui al paragrafo precedente, vige un obbligo di detenzione di almeno cinque anni e, in caso di cessione anticipata, si applicherà la tassazione ordinaria con gli interessi ma senza le sanzioni.

7. Il Gruppo IVA

L'articolo 1, comma 24 della *Legge di Bilancio 2017* introduce nel corpo del D.P.R. n. 633/1972 (testo IVA) il titolo V-bis relativo al **Gruppo IVA** con gli articoli da 70-bis a 70-duodecies. Si tratta di un regime alternativo rispetto a quello dell'IVA di gruppo, previsto dall'articolo 73, ultimo comma, del D.P.R. n. 633/1972, che prevede l'estinzione automatica, all'interno del gruppo, delle posizioni creditorie IVA in capo ad alcune società, con quelle debitorie di altre società.

Questo regime, in ossequio alla facoltà prevista dalla Direttiva 2006/112/CE in materia di imposta sul valore aggiunto, consente di considerare come un **unico soggetto passivo IVA** l'insieme di persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi.

Le nuove disposizioni sul gruppo IVA si applicano dal 1° gennaio 2018, con concreta operatività dei gruppi medesimi a partire dall'anno successivo.

Tra i soggetti che non possono partecipare al Gruppo IVA si segnalano le stabili organizzazioni all'estero nonché i soggetti sottoposti a procedure concorsuali o liquidazione ordinaria.

I partecipanti debbono essere legati tra di loro dai seguenti **vincoli**:

- **finanziario**, che si basa sul requisito del controllo ai sensi dell'art. 2359 c. 1 n. 1), c.c. (dal 1 luglio dell'anno solare precedente);
- **economico**, che si basa sulla tipologia di attività esercitata dai soggetti partecipanti;
- **organizzativo**, che fa riferimento alla nozione di direzione e coordinamento prevista dal Codice civile;

fermo restando che in presenza del vincolo finanziario gli altri due si presumono.

Per la validità della costituzione del Gruppo IVA tutti i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo debbono esercitare congiuntamente l'opzione (**all in – all out**).

Per quanto concerne le tempistiche relative alla costituzione del Gruppo IVA, si avrà che:

- se l'invio della dichiarazione avviene fra il 1° gennaio e il 30 settembre l'opzione di adesione al regime avrà effetto dall'anno successivo;
- se l'invio avviene dall'1 ottobre al 31 dicembre l'opzione avrà efficacia dal secondo anno successivo.

L'investimento nei PIR non può essere effettuato direttamente dalla persona fisica ma presuppone l'intervento di un intermediario abilitato

Il Gruppo IVA consente di considerare come un unico soggetto passivo IVA l'insieme di persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi

L'opzione è vincolante per un **triennio** e si rinnova automaticamente fino a revoca. In virtù del fatto che si costituisce un unico soggetto passivo IVA per quanto riguarda le **operazioni effettuate** si avrà che:

- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi che avvengono fra soggetti partecipanti al medesimo Gruppo IVA non hanno rilevanza ai fini del tributo;
- quelle effettuate da un soggetto partecipante a un gruppo IVA nei confronti di un soggetto che non ne fa parte si considerano effettuate dal gruppo IVA;
- quelle effettuate nei confronti di un soggetto partecipante a un gruppo IVA da un soggetto che non ne fa parte si considerano effettuate nei confronti del gruppo IVA.

Agli **adempimenti** del Gruppo IVA è tenuto il rappresentante di gruppo, che coincide con il soggetto che esercita il controllo o dal partecipante con volume d'affari o ammontare di ricavi più elevato nel periodo precedente alla costituzione del gruppo medesimo.

Similmente, il rappresentante di gruppo è responsabile per l'adempimento degli **obblighi** connessi all'esercizio dell'opzione. Tuttavia, gli altri partecipanti sono responsabili in solido con il rappresentante di gruppo per le somme che risultano dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni a seguito delle attività di liquidazione e controllo.

L'opzione per la partecipazione al Gruppo IVA è priva di effetti in mancanza dei requisiti finanziario, economico e organizzativo. Allo stesso modo, ciascun soggetto cessa di appartenere al Gruppo IVA nel caso vengano meno i predetti vincoli o sia sottoposto ad una procedura concorsuale o di liquidazione ordinaria.

8. Le novità per le note di credito ai fini IVA

L'articolo 1 comma 567 della *Legge di Bilancio 2017* riscrive la disciplina relativa all'emissione delle **note di variazione in diminuzione** ai fini IVA in caso di **procedure concorsuali** ripristinando la versione dell'articolo 26, c. 2, del D.P.R. n. 633/1972 antecedente alle modifiche apportate dalla Legge di stabilità 2016 (Legge n. 208/2015). La nuova versione dell'articolo 26 vincola nuovamente l'emissione della nota di variazione alla **definitività dell'infruttuosità** generatasi a seguito della conclusione di una procedura concorsuale, di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis della Legge fallimentare, ovvero di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, comma 3, lettera d) della Legge fallimentare, pubblicato nel registro delle imprese.

In conclusione, quindi, ritornando alla disposizione precedente, il momento a partire dal quale sarà possibile emettere la nota di variazione dovrebbe coincidere con:

- l'esito del piano di ripartizione finale del fallimento, laddove sussistente o, quanto meno, il termine per la presentazione delle osservazioni al piano di riparto;
- per il concordato preventivo, il Decreto di omologazione e il rispetto a cura del debitore degli obblighi ivi assunti ovvero, come sostenuto da una parte della dottrina, l'esecuzione della proposta concordataria e, quindi, il provvedimento di esecutività del piano di riparto finale.

Non sono state modificate le **procedure esecutive individuali**, per le quali, invece, il diritto all'emissione della nota di variazione può essere esercitato se a seguito della procedura esecutiva individuale sia derivato il mancato pagamento, in tutto o in parte, del dovuto e la procedura sia dunque rimasta infruttuosa.

Rimangono, quindi, immutate le condizioni poste dall'articolo 26, comma 11, del D.P.R. n. 633/1972 in base alle quali la procedura individuale è da ritenersi infruttuosa quando:

- dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti che non ci sono beni o crediti da pignorare;
- nell'ipotesi di pignoramento di beni mobili, dal verbale di pignoramento risulti la mancanza di beni da pignorare ovvero l'impossibilità di accesso al domicilio del debitore ovvero la sua irreperibilità o, infine, qualora, dopo che per tre volte l'asta per la vendita del bene pignorato sia andata deserta, si decida di interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità.

Viene meno, infine, in capo al cessionario o committente, la possibilità di non registrare la nota di variazione (e liquidare conseguentemente l'IVA a debito).

*La Legge di Bilancio 2017
ripristina la disciplina
relativa all'emissione delle
note di variazione in
diminuzione ai fini IVA in
caso di procedure
concorsuali antecedente
alle modifiche apportate
dalla Legge di stabilità 2016*

9. La riapertura dell'assegnazione agevolata dei beni ai soci e l'estromissione dei beni dell'imprenditore individuale

L'articolo 1, commi 565 e 566 della *Legge di Bilancio* riapre nuovamente i termini per beneficiare della **disciplina agevolata di assegnazione o cessione dei beni immobili e mobili registrati ai soci** e della **trasformazione agevolata in società semplice**.

La riapertura dei termini prevista dalla *Legge di Bilancio* si applica alle operazioni poste in essere nel periodo che va **dal 1° ottobre 2016 al 30 settembre 2017**. Il regime agevolato consiste nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP sulle plusvalenze derivanti dall'assegnazione ai soci di beni immobili o mobili registrati non strumentali all'attività d'impresa, ovvero da operazioni di trasformazione in società semplice di società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di tali beni.

Restano sostanzialmente invariati i requisiti richiesti (oggettivi e soggettivi) dalla Legge di stabilità 2016 (Legge n. 208/2015) come altresì sono praticamente immutate le regole fiscali di applicazione della disposizione. In questo senso, infatti:

- l'imposta sostitutiva resta confermata nella misura dell'**8%**, incrementata al **10,5%** per le società che risultano non operative in almeno due dei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al momento dell'operazione agevolata;
- alle riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione ai soci dei beni e a quelle delle società che si trasformano, continua ad applicarsi un'imposta sostitutiva nella misura del **13%**.

Naturalmente per effetto della riapertura sono slittate le scadenze previste per i versamenti delle eventuali imposte sostitutive dovute nell'ambito dell'operazione prescelta: il **primo acconto** deve infatti essere versato **entro il 30 novembre 2017** ed il **saldo entro il 16 giugno 2018**. Infine, il comma 566 della *Legge di bilancio* ha riaperto l'agevolazione fiscale anche per l'**estromissione dei beni immobili strumentali posseduti dall'imprenditore individuale alla data del 31 ottobre 2016**. L'estromissione potrà essere effettuata **dal 1° gennaio 2017 al 31 maggio 2017**. Come per la precedente estromissione, anche se l'operazione verrà effettuata in una data successiva al 1° gennaio 2017, gli effetti dell'estromissione saranno considerati retroattivi a tale data. Anche in questo caso resta invariata l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'IRAP nella misura dell'**8%** mentre sono stati differiti i termini relativi ai versamenti dell'imposta sostitutiva: **il 60% del relativo ammontare deve infatti essere versato entro il 30 novembre 2017** mentre **il restante 40%** entro il **16 giugno 2018**.

10. La proroga della rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni non quotate

L'articolo 1, comma 554 della *Legge di Bilancio 2017* ripropone nuovamente la facoltà di rideterminare il costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni non quotate disciplinata dagli articoli 5 e 7 della Legge n. 448/2001.

La proroga consente a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia, che non operano in regime d'impresa, di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni posseduti **alla data dell'1.1.2017**.

A tal fine, entro la scadenza del **30.6.2017**, è necessario:

- predisporre una perizia asseverata da un professionista abilitato con la quale venga determinato il valore della partecipazione o del terreno posseduti;
- versare l'imposta sostitutiva dovuta per l'intero ammontare o, qualora venga scelta la soluzione della rateizzazione, versare la prima delle tre rate annuali di pari importo (le successive rate, maggiorate dell'interesse del 3% annuo, dovranno, invece, essere versate entro il 30.6.2018 e 30.6.2019).

Da ultimo si segnala che, anche in occasione dell'ultima proroga, l'ammontare dell'imposta sostitutiva è stata confermata nella misura unica pari **all'8%** sia per i terreni sia per le partecipazioni (qualificate e non qualificate).

La riapertura dei termini prevista dalla Legge di Bilancio si applica alle operazioni di assegnazione e di estromissione poste in essere nel periodo che va dal 1° ottobre 2016 al 30 settembre 2017

L'ammontare dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione è stata confermata nella misura unica pari all'8%

11. La proroga dei super-ammortamenti e l'introduzione degli iper-ammortamenti

L'articolo 1, commi da 8 a 13 della *Legge di Bilancio* **proroga anche per il 2017 i c.d. "super-ammortamenti"** introdotti dalla Legge di stabilità 2016 al fine di incentivare gli investimenti in beni strumentali nuovi e **introduce la nuova maggiorazione per i beni materiali ad alto contenuto tecnologico (c.d. "iper-ammortamenti")**.

In relazione ai super ammortamenti si segnala che nella prima versione della norma risultavano agevolati gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi operati dai soggetti titolari di reddito d'impresa e da esercenti arti e professioni effettuati nel periodo compreso tra il 15.10.2015 e il 31.12.2016.

Attraverso la proroga è stato, invece, previsto che l'agevolazione, consistente nella maggiorazione del 40% del costo di acquisizione (con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing), spetta anche per gli investimenti nei medesimi beni operati **entro il 31.12.2017**, con l'ulteriore possibilità di agevolare gli investimenti effettuati entro il 30.6.2018 a condizione che, entro il 31.12.2017:

- l'ordine di acquisto sia stato accettato dal venditore,
- sia stato eseguito un pagamento a titolo di acconto pari ad almeno il 20% del costo della fornitura.

Diversamente da quanto previsto per il passato, sono stati esclusi dalla proroga dell'incentivo le autovetture e i veicoli per i quali, ai sensi dell'articolo 164, comma 1, lettere b) e b-bis) del TUIR, è prevista la deducibilità parziale.

Conseguentemente, per il 2017, possono beneficiare della maggiorazione del 40% solo i veicoli esclusivamente strumentali (ivi inclusi gli autocarri inerenti l'attività d'impresa) e quelli adibiti ad uso pubblico ai sensi della lettera a) dell'articolo 164 del TUIR.

Con riferimento, invece, agli **"iper-ammortamenti"** viene introdotta una nuova maggiorazione riferita agli investimenti in beni strumentali **ad alto contenuto tecnologico** effettuati **entro il 31.12.2017**. Anche in questo caso è stata concessa l'ulteriore possibilità di agevolare anche gli investimenti effettuati entro il 30.6.2018 purché siano rispettate le medesime condizioni previste per i super-ammortamenti (ordine accettato dal venditore entro il 31.12.2017 e pagamento di un acconto almeno pari al 20% della fornitura entro la medesima data).

L'agevolazione si sostanzia in una **maggiorazione del 150% del costo di acquisto** dei beni *"funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello «Industria 4.0»"* e aventi specifiche caratteristiche tecniche, dettagliatamente indicati nell'allegato "A" alla *Legge di Bilancio 2017*, permettendo, quindi, di calcolare gli ammortamenti su un valore complessivamente pari al 250% del costo di acquisto.

In aggiunta a quanto sopra, è stato previsto che i soggetti beneficiari dell'iper-ammortamento possono godere di una maggiorazione del **40%** del costo di acquisto dei **beni immateriali strumentali connessi** ad investimenti in beni materiali ad alto contenuto tecnologico. L'elenco di tali beni è contenuto nell'Allegato B alla *Legge di Bilancio 2017* e ricomprende, tra l'altro, software specifici, sistemi, piattaforme tecnologiche ed applicazioni dedicate alla progettazione dei sistemi produttivi.

Al fine di ottenere il beneficio dell'iper-ammortamento e della correlata maggiorazione del 40% prevista per i beni immateriali strumentali connessi è necessario predisporre una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** resa dal legale rappresentante ovvero, per i beni aventi singolarmente un costo di acquisto superiore a 500.000,00 euro, **una perizia tecnica giurata** predisposta da un soggetto iscritto all'albo degli ingegneri o dei periti industriali o da un Ente di certificazione accreditato, con la quale venga attestato che il bene oggetto dell'agevolazione:

- rientra nell'elenco previsto dagli allegati A o B della *Legge di Bilancio 2017* in ragione delle proprie caratteristiche tecniche;
- è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Le autovetture e i veicoli per i quali è prevista la deducibilità parziale sono stati esclusi dalla proroga dei super-ammortamenti

La dichiarazione sostitutiva di atto notorio e l'eventuale perizia devono essere acquisite entro il periodo d'imposta in cui il bene entra in funzione ovvero, se successivo, entro il periodo d'imposta in cui il bene viene interconnesso con il sistema aziendale di gestione della produzione o con la rete di fornitura. Nel secondo caso l'agevolazione spetterà a decorrere dal periodo d'imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione.

Da ultimo si segnala che:

- per espressa previsione normativa, **restano esclusi** dal super-ammortamento e dall'iper-ammortamento i beni materiali strumentali con un coefficiente di ammortamento **inferiore al 6,5%** e gli **acquisti di fabbricati e costruzioni**;
- restano valide le ulteriori esclusioni previste nella tabella allegata alla Legge di stabilità 2016 (settore dell'imbottigliamento, produzione e distribuzione gas naturale, stabilimenti termali, ecc..);
- il beneficio del super-ammortamento e dell'iper-ammortamento **non rileva ai fini della determinazione degli acconti** dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2017 e per quello successivo;
- le disposizioni relative ai super ammortamenti **non producono effetti ai fini degli studi di settore**.

Per ottenere il beneficio dell'iper-ammortamento è necessario predisporre una dichiarazione sostitutiva di atto notorio resa dal legale rappresentante. Per i beni aventi un costo superiore a 500.000 euro è necessaria una perizia tecnica giurata

12. Gli incentivi per il rientro in Italia di lavoratori residenti all'estero e la nuova imposta sostitutiva per i “neodomiciliati”

La Legge di Bilancio 2017 interviene sulla fiscalità delle persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia.

In particolare, gli interventi riguardano:

- gli incentivi a favore dei docenti e ricercatori residenti all'estero che decidono di rientrare in Italia;
- il regime speciale per i lavoratori c.d. “impatriati”;
- la nuova imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia.

12.1 Gli incentivi a favore dei docenti e ricercatori residenti all'estero che decidono di rientrare in Italia

L'articolo 1, comma 149 della Legge n. 232/2016 interviene nuovamente sull'agevolazione volta a favorire il rientro in Italia di ricercatori e docenti residenti all'estero rendendo **permanente** l'incentivo disciplinato dall'articolo 44 del D.L. n. 78/2010 che, nella precedente versione, era riconosciuto esclusivamente ai docenti e ricercatori rientrati in Italia nel periodo compreso tra il 31.05.2010 e il 31.12.2017 (settimo anno successivo a quello di entrata in vigore del D.L. n. 78/2010).

In particolare, la modifica normativa elimina dal testo del comma 1 dell'articolo 44 sopra citato le parole “*dalla data in vigore del presente decreto ed entro i sette anni solari successivi*” rendendo così applicabile il beneficio fiscale, consistente nell'esclusione dalla formazione del reddito di lavoro autonomo o dipendente del 90% degli emolumenti derivanti dall'attività di ricerca o docenza svolta in Italia, con riferimento **al periodo d'imposta in cui il ricercatore o il docente diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e ai tre periodi d'imposta successivi**, purché lo stesso mantenga la residenza fiscale in Italia.

Si ricorda, infatti, che l'incentivo trova applicazione nei confronti dei soggetti italiani e stranieri che:

- siano in possesso di un titolo di studio universitario o equiparato;
- non siano occasionalmente residenti all'estero;
- abbiano svolto una documentata attività di ricerca o docenza all'estero per almeno due anni;
- acquistino o mantengano la residenza fiscale in Italia per tutti i periodi d'imposta in cui usufruiscono dell'agevolazione.

Con la Legge di Bilancio 2017 viene reso permanente l'incentivo a favore dei docenti e ricercatori residenti all'estero che decidono di rientrare in Italia

12.2 Il regime speciale per i lavoratori "impatriati"

Il successivo comma 150 dell'articolo 1 della Legge n. 232/2016 prevede una significativa revisione del regime fiscale destinato ai lavoratori c.d. "impatriati" introdotto dall'articolo 16 del D.Lgs. n. 147/2015 (c.d. *Decreto internazionalizzazione*).

In primo luogo viene previsto che, a decorrere dal periodo d'imposta in corso all'1.1.2017, la disposizione fiscale di favore viene estesa anche ai **lavoratori autonomi**.

A tal fine, attraverso l'introduzione del comma 1-bis all'articolo 16 del D.Lgs. n. 147/2015, viene precisato che per i lavoratori autonomi non si applicano le condizioni per l'accesso all'agevolazione previste dal comma 1, lettere b) e d) del medesimo articolo 16 (che prevedono, rispettivamente, che l'attività lavorativa sia svolta in forza di un rapporto di lavoro instaurato con un'impresa residente e che i lavoratori rivestano specifici ruoli direttivi o siano in possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione definiti dalle norme secondarie).

A decorrere dal 2017, quindi, il regime fiscale per i lavoratori "impatriati" trova applicazione nei confronti dei lavoratori dipendenti o autonomi residenti all'estero nei **5 periodi d'imposta precedenti**, che si impegnano a trasferire la propria residenza in Italia e a mantenerla per i **2 anni successivi** al trasferimento nonché a svolgere la loro attività prevalentemente nel territorio italiano.

L'agevolazione spetta **per il periodo d'imposta di trasferimento della residenza fiscale in Italia e per i 4 periodi successivi**.

È, inoltre, previsto un incremento dell'importo dell'agevolazione in quanto, per effetto delle modifiche, il reddito di lavoro dipendente o autonomo concorrerà alla formazione del reddito complessivo non più nella misura del 70% ma limitatamente al **50% del relativo ammontare**.

L'agevolazione in misura pari al 50% troverà applicazione per i periodi d'imposta **dal 2017 al 2020** anche:

- ai lavoratori dipendenti che hanno trasferito la residenza in Italia nel corso del 2016;
- ai soggetti aventi i requisiti per poter beneficiare degli incentivi previsti dalla Legge n. 238/2010 per il rientro dei lavoratori in Italia, rientrati entro il 31.12.2015, che abbiano optato nel 2016 per l'applicazione del regime previsto dall'articolo 16 del D.Lgs. n. 147/2015.

Infine, si segnala che, a partire dal 2017, il criterio agevolato di determinazione del reddito trova applicazione anche ai cittadini di Stati, diversi da quelli UE, con i quali sia in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito oppure un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale, in possesso di un titolo di laurea, che:

- hanno svolto continuativamente all'estero, nei 24 mesi precedenti, un'attività di lavoro dipendente, autonomo o d'impresa;
- ovvero, che hanno svolto continuativamente un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione *post lauream*.

12.3 Imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia

Nel novero degli interventi tesi a favorire gli investimenti in Italia rientrano, infine, anche le previsioni le disposizioni contenute nei commi da 152 a 154 e da 157 a 159 dell'articolo 1 della Legge n. 232/2016 attraverso i quali viene introdotta **un'imposta sostitutiva forfetaria sui redditi prodotti all'estero** da parte delle persone fisiche che trasferiscono la propria residenza in Italia.

In particolare, possono beneficiare di questa agevolazione le persone fisiche:

- fiscalmente residenti fuori dall'Italia **da almeno 9 anni**;
- che non siano mai state residenti fiscali in Italia ai sensi dell'articolo 2 del TUIR;

A decorrere dal periodo d'imposta in corso all'1.1.2017 il regime fiscale destinato ai lavoratori "impatriati" viene esteso anche ai lavoratori autonomi

Questi soggetti possono optare per l'applicazione di un'imposta sostitutiva sui redditi esteri (i redditi prodotti in Italia restano, invece assoggettati, all'ordinario regime italiano), da versare in **un'unica soluzione** entro la data prevista per il versamento del saldo delle imposte sui redditi, pari a **100.00,00 euro** per ciascun periodo d'imposta di validità dell'opzione. Tale importo è ridotto a **25.000,00 euro** per periodo d'imposta per ciascuno dei familiari a cui il soggetto passivo può chiedere l'estensione dell'imposta sostitutiva.

Al fine di disincentivare possibili utilizzi abusivi della norma, è stato tuttavia previsto che l'imposta sostitutiva non si applica alle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate realizzate nei primi 5 periodi d'imposta di validità dell'opzione.

Da un punto di vista procedurale, invece, i neodomiciliati che intendono esercitare l'opzione sono tenuti alla presentazione di una specifica **istanza di interpello probatorio preventiva** all'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b) della Legge n. 212/2000, attraverso la quale venga dettagliata la propria posizione.

L'opzione deve essere esercitata **entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia** e nella stessa deve essere indicata la giurisdizione (o le giurisdizioni) dell'ultima residenza fiscale al fine di permettere all'Agenzia delle Entrate di operare le opportune verifiche, anche mediante lo scambio di informazioni con le autorità fiscali estere.

Ai sensi del comma 5 del nuovo articolo 24-bis del TUIR, in occasione della presentazione dell'interpello il soggetto istante ha anche la **facoltà di scegliere**, per se o per i propri familiari, **il Paese o i Paesi di origine dei redditi esteri da assoggettare a tassazione sostitutiva** (c.d. cherry picking). Conseguentemente, per i redditi prodotti negli Stati o territori esteri non inclusi, si applicheranno le ordinarie regole di tassazione in Italia e il contribuente avrà la possibilità di beneficiare del credito per le imposte assolte all'estero (possibilità esclusa, invece, per i redditi esteri per i quali sia stata operata la scelta di avvalersi dell'applicazione dell'imposta sostitutiva)

Ottenuta la risposta positiva all'interpello, l'opzione diviene efficace per **15 anni** a decorrere dal periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia.

Oltre a quanto sopra è stato previsto che, per tutti i periodi d'imposta di validità dell'opzione, i soggetti che beneficiano del nuovo regime e i relativi familiari ai quali sia stata estesa l'opzione:

- **sono esonerati dalla compilazione del quadro RW** del Modello Unico per le attività detenute all'estero;
- **sono esentati dal versamento dell'IVIE e dell'IVAFE.**

Infine, in senso ulteriormente favorevole ai richiedenti, la norma prevede che, nei periodi d'imposta di validità dell'opzione, per i soggetti ammessi al regime dei "neodomiciliati" le imposte di successione e donazione **si applicano limitatamente ai beni e diritti esistenti in Italia.**

Viene introdotta una nuova imposta sostitutiva, di importo pari a 100.000 euro per ciascun periodo d'imposta, sui redditi prodotti all'estero da parte delle persone fisiche che trasferiscono la propria residenza in Italia

13. Le altre novità

Tra le altre novità della Legge n. 232/2016 si segnalano le seguenti modifiche:

Argomento	Novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2017
IL REGIME DI CASSA PER LE IMPRESE MINORI	A decorrere dall'1.1.2017 viene integralmente riformulata la disciplina contabile e fiscale dei soggetti che si avvalgono del regime di contabilità semplificata e non abbiano optato per la tenuta della contabilità ordinaria (c.d. "imprese minori"). La principale novità riguarda la riscrittura dell'articolo 66 del TUIR e la sostituzione del principio di competenza, quale criteri di imputazione temporale dei componenti reddituali positivi e negativi, con il principio di cassa (già previsto per gli esercenti arti e professioni). È tuttavia previsto che, avvalendosi di una specifica opzione triennale, è possibile applicare un regime derogatorio in base al quale, in un'ottica di semplificazione, le date di incassi e pagamenti si presumono coincidenti con quelle di registrazione nei registri IVA.
IVA CON ALIQUOTA DEL 5% SU SERVIZI DI TRASPORTO URBANO "SU ACQUA"	Con riferimento alle prestazioni di trasporto urbano effettuate con mezzi idonei al trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare viene eliminato il regime di esenzione IVA previsto dall'articolo 10, c. 1, n. 14 del D.P.R. n. 633/1972 e disposta l'applicazione dell'aliquota IVA del 5% (nuovo n. 1-ter della Tabella A, Parte II -bis, allegata al D.P.R. n. 633/1972).
LE AGEVOLAZIONI PER START UP E PMI INNOVATIVE	Viene resa permanente a partire dal 2017, previa approvazione da parte della Commissione Europea, la disciplina fiscale di favore prevista per i soggetti che investono in <i>start-up</i> innovative prevista dall'articolo 29 del D.L. n. 179/2012. Inoltre la misura dell'agevolazione viene incrementata al 30% (in luogo della previgente aliquota del 19% per i soggetti IRPEF e del 20% per i soggetti IRES) indipendentemente dalla tipologia di <i>start-up</i> innovativa beneficiaria, e viene portato a 1 milione di euro il limite massimo di investimento su cui calcolare la detrazione d'imposta per i soggetti IRPEF (per i soggetti IRES il limite resta invece fissato a 1,8 milioni di euro). In aggiunta a quanto sopra, vengono previsti ulteriori benefici in materia di riduzione degli oneri e modalità di costituzione semplificata delle <i>start-up</i> innovative.
CANONI DI NOLEGGIO AUTO PER AGENTI E RAPPRESENTANTI	A decorrere dall'1.1.2017 viene previsto l'innalzamento del limite annuo alla deducibilità fiscale dei canoni per noleggio degli autoveicoli utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio da 3.615,20 a 5.164,57 euro. Di conseguenza, il costo massimo fiscalmente deducibile sarà pari a 4.131,66 euro (80% di 5.164,57 euro).
ESCLUSIONE DELLE SGR DALL'ADDIZIONALE IRES DEL 3,5%	L'addizionale IRES del 3,5% prevista a partire dal 2017 dalla Legge di stabilità 2016 per gli enti creditizi e finanziari non opera nei confronti delle società di gestione dei fondi comuni d'investimento previsti dal D.Lgs. n. 58/1998. Coerentemente con l'esclusione dall'addizionale IRES del 3,5% è stato previsto che per le medesime società la deducibilità IRES degli interessi passivi operi nel limite del 96% del loro ammontare
CESSIONE DELLE PERDITE IRES A FAVORE DI SOCIETÀ QUOTATE	Viene introdotta la possibilità di cedere, a determinate condizioni, le perdite fiscali IRES ad una società quotata che possiede una partecipazione di collegamento nella società cedente che preveda una percentuale di diritto di voto e di partecipazione agli utili non inferiore al 20%.