

## Le principali novità della Legge di Bilancio 2017

Lo scorso 07.12.2016 è arrivato il via libera definitivo da parte del Senato alla Legge di Bilancio per il 2017. Si attende ora la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale. In sintesi le principali novità.

Rinvio al 2018 dell'aumento delle aliquote IVA .....	1
Proroga delle detrazioni sulle ristrutturazioni edilizie, per il risparmio energetico e l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici .....	2
Estensione super ammortamento ed introduzione iper ammortamento. ....	2
Iper ammortamento del 250% .....	2
Raddoppia il credito d'imposta R&S.....	3
Regime di cassa per i contribuenti in contabilità semplificata .....	3
Iva di gruppo.....	3
Tassazione forfettaria per chi trasferisce la residenza in Italia.....	5
Aliquota gestione separata .....	5
No tax area pensionati .....	6
Si riaprono i termini per rivalutazioni terreni e partecipazioni .....	6
Ritenute sui corrispettivi dovuti dal condominio all'appaltatore.....	7
Aumenta il limite di deducibilità per i canoni di noleggio. ....	7
Canone RAI .....	7
Pagamento cumulativo tassa automobilistica.....	8
Proroga Sabatini Ter.....	8
Imprenditori agricoli e coltivatori diretti.....	8
Società sportive dilettantistiche .....	8
Detrazione per le spese di frequenza scolastica.....	8
Riduzione IRES – Si prevede che: .....	9
Introduzione dell'IRI .....	9
Riduzione ACE.....	10
Riapertura dei termini per effettuare l'assegnazione agevolata dei beni ai soci .....	11
Rivalutazione beni d'impresa – riapertura con limitazioni .....	11
Note di Variazione .....	12

### Rinvio al 2018 dell'aumento delle aliquote IVA

I co. 631 e 632 della Legge di Bilancio per il 2017 prevedono il rinvio dell'aumento delle aliquote IVA al 1° gennaio 2018.

In assenza di ulteriori interventi legislativi definitivi:

- per il periodo d'imposta 2017 le aliquote IVA resterebbero invariate;

- a partire dal 2018 aumenterebbe sia l'aliquota IVA ordinaria che quella agevolata.

	2016	2017	2018	2019
Aliquota IVA agevolata	10%	10%	13%	13%
Aliquota IVA ordinaria	22%	22%	24%	24,9%

### Proroga delle detrazioni sulle ristrutturazioni edilizie, per il risparmio energetico e l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici

I co. 2 e 3 della Legge di bilancio per il 2017 prevedono la conferma per il periodo d'imposta 2017 delle detrazioni sulle ristrutturazioni edilizie, per il risparmio energetico e l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici. Oltre alla proroga di tali misure vengono ampliate le misure di favore per i condomini, con l'obiettivo di garantirle fino al 2021.

Le detrazioni per le ristrutturazioni edilizie	Le detrazioni per il risparmio energetico	Il bonus mobili	Il bonus mobili per le giovani coppie
Proroga fino al 31.12.2017 della detrazione nella misura del 50% e a 96.000 euro l'importo massimo di spesa ammessa al beneficio	Proroga fino al 31 dicembre 2017 del bonus risparmio energetico nella misura del 65%.	Proroga al 31.12.2017 della detrazione del 50%	NON è prevista la proroga al 31.12.2017

### Estensione super ammortamento ed introduzione iper ammortamento.

I co. 8 -13 della Legge di bilancio per il 2017 prevedono l'estensione dell'ordinario "super ammortamento", anche se "limitato" per le autovetture, anche per gli acquisti effettuati fino al 31.12.2017 o al 30.06.2018. In quest'ultimo caso deve essere rispettata la condizione che gli investimenti si riferiscano a ordini accettati dal fornitore entro dicembre 2017 e che, entro la stessa data, sia anche avvenuto il pagamento di un acconto di almeno il 20%. Non sarà possibile fruire del beneficio per le auto ad uso promiscuo.

### Iper ammortamento del 250%

Ad affiancare l'ordinario super ammortamento, fa la sua entrata in scena l'iper

ammortamento. La nuova agevolazione consiste nella possibilità di incrementare del 150% il costo fiscale del bene ammortizzabile. L'incentivo riguarda beni finalizzati a "favorire processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello industria 4.0".

### **Raddoppia il credito d'imposta R&S**

Nei co. 15 e 16 della Legge di Bilancio per il 2017 si prevede che per tutte le tipologie di spese si applicherà l'aliquota del 50%.

In sostanza, per le seguenti spese:

- personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo;
- spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca ed organismi equiparati, e con altre imprese comprese le start-up innovative;

il credito d'imposta spetterà in misura maggiore, pari al 50 per cento delle spese agevolabili sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti.

### **Regime di cassa per i contribuenti in contabilità semplificata**

I co. 17-23 della Legge di Bilancio per il 2017 prevedono che a partire dall'1.1.2017 per i contribuenti in contabilità semplificata il reddito d'impresa e il valore della produzione netta viene determinato secondo il criterio della "cassa", in sostituzione dell'attuale criterio della competenza economica, che resterà in vigore soltanto per i soggetti che opereranno per la contabilità ordinaria.

#### A chi si applicano le nuove regole

- regime semplificato:
- previsto per tutte le imprese (esercitate anche in forma collettiva) che NON superano i seguenti limiti:
  - § € 400.000,00, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
  - § € 700.000,00, per le imprese aventi per oggetto altre attività;
- sono esonerati per l'anno successivo dalla tenuta della contabilità ordinaria

Si ricorda che:

- in caso di inizio attività, è necessario ragguagliare ad anno i ricavi presunti;
- i soggetti "naturalmente" in contabilità semplificata hanno la facoltà di optare per il regime ordinario

### **Iva di gruppo**

I co. 24 a 31 della Legge di bilancio per il 2017 introducono il titolo V nel D.P.R. 633/1972, disciplinando il "Gruppo IVA" (alternativo alla liquidazione IVA di gruppo ex

art. 73, comma 3, DPR n. 633/72). Il Gruppo IVA sarà utilizzabile dal periodo d'imposta 2018. Lo slittamento della nuova opzione al 2018 è legata alla necessità di attenderne, base all'articolo 11 della direttiva 2006/112/Ce, la preventiva presentazione del progetto al comitato Iva della Commissione europea.

Nello specifico, s'introduce nel nostro ordinamento la possibilità di considerare due o più persone stabilite nello stesso Stato membro, giuridicamente indipendenti, strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi come un unico soggetto passivo ai fini dell'IVA (art. 11, direttiva 2006/112 CE). Le tre condizioni devono essere verificate in maniera congiunta e devono persistere per l'intero periodo di esistenza del gruppo IVA.

Per poter accedere al gruppo IVA devono essere rispettati tre requisiti:

<b>VINCOLO FINANZIARIO</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• tra i soggetti esiste, direttamente o indirettamente, un rapporto di controllo</li><li>• i soggetti sono controllati, direttamente o indirettamente, dal medesimo soggetto</li></ul>
<b>VINCOLO ECONOMICO</b>	Tra i soggetti è riscontrabile una delle seguenti forme di cooperazione: <ul style="list-style-type: none"><li>• svolgimento di un'attività principale dello stesso genere;</li><li>• svolgimento di attività complementari o interdipendenti;</li><li>• svolgimento di attività che avvantaggiano, pienamente o sostanzialmente, uno o più di essi.</li></ul>
<b>VINCOLO ORGANIZZATIVO</b>	Tra i soggetti passivi IVA "esiste un coordinamento, in via di diritto ... o in via di fatto, fra gli organi decisionali degli stessi, ancorché tale coordinamento sia svolto da un altro soggetto".

La normativa si affianca a quella già in vigore del consolidato IVA. Infatti:

- con il consolidato si assiste ad una aggregazioni delle posizioni di debito/credito IVA dei partecipanti al consolidato, che mantengono distinta la soggettività IVA;
- il gruppo IVA assume una propria soggettività IVA rispetto ai partecipanti. Questo significa in primo luogo che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi tra i soggetti all'interno del gruppo sono esclusi dal campo di applicazione dell'IVA.

Il fatto che il GRUPPO IVA assume una propria soggettività ai fini del tributo ha effetti diretti sulle cessioni di beni e prestazioni di servizi sia all'interno del gruppo che con soggetti terzi:

Le cessioni di beni / prestazioni di servizi effettuate da un soggetto partecipante al Gruppo IVA nei confronti di un soggetto:

- partecipante al Gruppo: non sono considerate cessioni di beni / prestazioni di servizi;
- non partecipante al gruppo: si considerano effettuate dal Gruppo IVA;

Le cessioni di beni / prestazioni di servizi effettuate da un soggetto che non fa parte del Gruppo IVA nei confronti di un soggetto partecipante al Gruppo IVA: si considerano effettuate nei confronti del Gruppo IVA.

Potranno partecipare al GRUPPO IVA i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, con espressa esclusione per i soggetti non residenti.

Per la costituzione del GRUPPO IVA è necessario esercitare apposita opzione da parte di tutti i soggetti passivi IVA per i quali ricorrono i vincoli finanziari, economici e organizzativi. L'efficacia dell'opzione dipende dalla data di presentazione

Se l'opzione è presentata dal 01.01 al 30.09	ha effetto a decorrere dall'anno successivo
Se l'opzione è presentata 01.10 al 31.12	ha effetto dal secondo anno successivo
<b>Una volta esercitata l'opzione è vincolante per 3 anni e si rinnova automaticamente.</b>	

### **Tassazione forfettaria per chi trasferisce la residenza in Italia**

Il co. 148 a 159 della Legge di Bilancio per il 2017 prevedono misure per incentivare il trasferimento della residenza fiscale in Italia. Si prevede nello specifico che chi trasferisce la residenza fiscale in Italia venga tassato limitatamente ai redditi esteri, in deroga al principio di tassazione su base mondiale, con l'applicazione di una imposta sostitutiva su una base imponibile fissa di 100mila euro, a cui vanno aggiunti 25mila euro per ogni componente il nucleo familiare. Potranno fruire della suddetta opzione coloro che negli ultimi 10 anni hanno avuto per almeno 9 la residenza fiscale all'estero. Una volta esercitata l'opzione dura 15 anni e cessa in caso di omesso o parziale versamento dell'imposta sostitutiva.

Dall'imposta sostitutiva sono esclusi i redditi ex art. 67, comma 1, lett. c), D.P.R. 917/1986, ossia le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate realizzati nei primi 5 anni dall'esercizio dell'opzione.

L'esercizio dell'opzione in questione consente di ottenere l'esonero dal pagamento delle patrimoniali estere (IVIE e IVAFE) e dall'assolvimento del monitoraggio fiscale da effettuare tramite la compilazione del quadro RW della dichiarazione.

### **Aliquota gestione separata**

Il co. 165 della Legge di Bilancio per il 2017 prevede importanti novità (positive) per gli iscritti in via esclusiva alla gestione separata. A partire dal 1° gennaio 2017 l'aliquota contributiva per i professionisti iscritti in via esclusiva alla Gestione Separata INPS scenderà dal 27 al 25 per cento. Per effetto della nuova misura viene "bloccato"

l'aumento dell'aliquota previdenziale previsto per il prossimo anno dalla Riforma Fornero. All'aliquota contributiva del 25% va aggiunto lo 0,72 per cento a titolo di finanziamento delle misure assistenziali (ricovero ospedaliero, malattia, maternità).

### No tax area pensionati

Si estende la no tax area per i pensionati.

Limite di reddito	LE NUOVE DETRAZIONI	LE VECCHIE DETRAZIONI
<b>FINO A € 8.000 (PRECEDENTE LIMITE € 7.750)</b>	€ 1.880 se il reddito complessivo non supera € 8.000	€ 1.783 se il reddito complessivo non supera € 7.750
<b>DA € 8.000 a 15.000</b>	€ 1.297 aumentata del prodotto tra € 583 e l'importo corrispondente al rapporto tra € 15.000, diminuito del reddito complessivo, e € 7.000 se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a € 8.000 ma non a € 15.000	€ 1.255 aumentata del prodotto tra € 528 e l'importo corrispondente al rapporto tra € 15.000, diminuito del reddito complessivo, e € 7.250 se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a € 7.750 ma non a € 15.000
<b>Da € 15.000 a 55.000</b>	€ 1.297. La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di € 55.000, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di € 40.000.	€ 1.255. La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di € 55.000, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di € 40.000.

### Si riaprono i termini per rivalutazioni terreni e partecipazioni

Il co. 554 – 564 della Legge di Stabilità per il 2016 riaprono i termini per rideterminare il costo d'acquisto di:

- terreni edificabili e agricoli posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi;
- partecipazioni non quotate in mercati regolamentati, possedute a titolo di proprietà e usufrutto;
- cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate realizzati nei primi 5 anni dall'esercizio dell'opzione.

Sia i terreni che le partecipazioni devono essere possedute alla data del 01.01.2017 da parte di persone fisiche, società semplici e associazioni professionali, nonché di enti non commerciali.

Entro e non oltre il 30/06/2017 deve essere redatta ed asseverata la perizia di stima.

### Ritenute sui corrispettivi dovuti dal condominio all'appaltatore.

Si prevede che il versamento della ritenuta IRPEF effettuata dal condominio in qualità di sostituto di imposta nei confronti dell'appaltatore (ritenuta del 4 per cento a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dal percipiente) venga effettuata dal condominio solo al raggiungimento di una soglia minima della ritenuta stessa pari a 500 euro. Il condominio, inoltre, è tenuto al versamento entro le scadenze del 30 giugno e del 20 dicembre di ogni anno, anche qualora non sia raggiunto l'importo predetto.

### Aumenta il limite di deducibilità per i canoni di noleggio.

Il co. 37 della Legge di Bilancio per il 2017 prevede un incremento del costo massimo deducibile per agenti e rappresentanti in riferimento all'utilizzo di autovetture in noleggio o in locazione nello svolgimento della propria attività.

La previgente normativa (art. 164, co. 1, lett. b), DPR 917/1986) prevedeva un doppio limite di deducibilità per i costi delle auto degli agenti e dei rappresentanti:

- un costo massimo deducibile in caso di acquisto dell'auto pari ad euro 25.822,84;
- una percentuale di deducibilità dell'80%.

Si prevedeva inoltre un limite massimo di deducibilità in caso di auto in locazione o a noleggio: l'ultimo periodo, della lettera b), co. 1, dell'art. 164 del Tuir fissa questo limite ad euro 3.615,20.

A partire dal 1° gennaio 2017 il limite passa da 3.615,20 a 5.164,57.

	Fino al 31.12.2016	A partire dal 1° gennaio 2017
AUTO AGENTI E RAPPRESENTANTI – <b>percentuale di deducibilità</b>	80%	80%
ACQUISTO AUTO AGENTI E RAPPRESENTANTI – <b>costo massimo deducibile</b>	25.822,84	25.822,84
AUTO IN NOLEGGIO E LOCAZIONE AGENTI E RAPPRESENTATI – <b>costo massimo deducibile</b>	3.615,20	<b>5.164,57</b>

### Canone RAI

Riduzione del Canone a RAI da 100 a 90 euro (co. 40)

### **Pagamento cumulativo tassa automobilistica**

I co. 38 e 39 della Legge di Bilancio per il 2017 prevedono il pagamento cumulativo del bollo per le flotte aziendali di auto e camion: le imprese proprietarie, usufruttuarie, acquirenti con patto di riservato dominio o locatarie dei mezzi, dovranno effettuare in ogni caso i versamenti "a ciascuna regione o provincia autonoma" in relazione al luogo di immatricolazione dei veicoli.

### **Proroga Sabatini Ter**

I co. 52 – 57 prevedono la proroga fino al 2018 della "Nuova Sabatini" che agevola i finanziamenti per l'acquisto di macchinari, il 20% dei quali saranno riservati a investimenti in macchinari industria 4.0 per i quali il contributo statale in conto impianti è maggiorato del 30 per cento.

### **Imprenditori agricoli e coltivatori diretti**

Il co. 44 della Legge di Bilancio per il 2017 prevede l'esclusione dall'imposta dei redditi dei terreni dominicale e agrario per 2017, 2018 e 2019. L'esclusione si applica ai fini Irpef e non riguarda le società di capitali. L'agevolazione è riservata ai coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (Iap) di cui al decreto legislativo 99/2004 iscritti alla previdenza agricola.

### **Società sportive dilettantistiche**

Il co. 50 della Legge di Bilancio per il 2017 prevede che a partire dal 1° gennaio 2017 aumenta da 250.000 a 400.000 euro la soglia massima degli utili conseguiti annualmente dalle associazioni e dalle società sportive dilettantistiche per l'accesso alle agevolazioni fiscali previste per questa tipologia di enti. Il regime fiscale agevolato può essere adottato dalle associazioni sportive in possesso di determinati requisiti, soggettivi ed oggettivi, e riguarda la determinazione dell'IVA e delle imposte dirette.

### **Detrazione per le spese di frequenza scolastica**

Viene innalzato il limite massimo per la detrazione del 19% delle spese per la frequenza di scuole dell'infanzia, del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado del sistema nazionale di istruzione:

ANNO	IMPORTO MASSIMO DETRAIBILE
2015	€ 400



2016	€ 640
2017	€ 750
2018	€ 800

Viene altresì riconosciuto, con la finalità di ausilio al pagamento delle rette dell'asilo nido pubblico / privato un bonus di € 1.000, limitato ai nati dal 01.01.2016.

### Riduzione IRES

Si prevede che dal periodo d'imposta successivo a quello incorso al 31.12.2016 (2017 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) si riduce l'aliquota IRES, che sarà pari al 24%.

ALIQUOTA IRES	
2016	27,5%
2017	24,5%

Il taglio IRES, originariamente previsto per il 2016, è stato posticipato dalla Legge di stabilità per il 2017.

### Introduzione dell'IRI

I co. 547 – 553 della Legge di Bilancio per il 2017 sanciscono l'introduzione di una tassazione fissa per le imprese del 24% in luogo della precedente tassazione per trasparenza con l'applicazione delle aliquote progressive IRPEF.

#### Ambito soggettivo

Potranno fruire della tassazione fissa del 24% le imprese individuali e le società di persone, quelle che in sostanza scontavano in precedenza la tassazione per trasparenza con le aliquote progressive IRPEF.

Rientrano nel perimetro applicativo della norma le SRL in regime di trasparenza ex art. 116 D.P.R. 917/1986. Tali tipi di società avranno a disposizione la possibilità di optare per la nuova flat tax oppure continuare a mantenere il vecchio regime impositivo.

Per le imprese individuali e le società di persone sarà possibile esercitare l'opzione solo se si è obbligati o si è scelto di mantenere la contabilità con il regime "ordinario".

Restano escluse le imprese in contabilità semplificata per le quali viene invece introdotto il principio di tassazione per cassa in luogo del generale principio di

tassazione per competenza previsto per le imprese.

#### La comunicazione

Chi vorrà fruire della nuova opzione a partire dal 1° gennaio 2017 potrà adottare un comportamento concludente per poi confermare l'opzione del Modello UNICO 2018, periodo d'imposta 2017. L'Amministrazione Finanziaria potrebbe predisporre un modello ad hoc per permettere di effettuare una comunicazione preventiva e l'opzione, una volta esercitata ha valenza quinquennale e potrà essere rinnovata con le stesse modalità d'esercizio della stessa.

#### La determinazione della base imponibile

la base imponibile della nuova imposta verrà determinata con le generali regole di determinazione del reddito d'impresa, compreso il principio di competenza, con la possibilità di portare in deduzione le somme prelevate dall'imprenditore.

Sulla base imponibile così determinata si applicherà l'imposta in misura fissa del 24% non avverrà più l'imputazione per trasparenza del reddito ai soci o agli imprenditori, ma sarà la società stessa obbligata al versamento dell'imposta.

In capo al socio verranno ordinariamente tassate le somme prelevate, fatta accezione per i prelevamenti collegati a i prelievi da riserve pregresse che hanno già scontato la tassazione progressiva, evitando di fatto una doppia imposizione.

Ove l'impresa individuale o la società in un periodo d'imposta maturino una perdita questa potrà essere portata in deduzione degli eventuali utili maturati nei successivi periodo d'imposta, senza alcun vincolo temporale.

L'IRI IN SINTESI	
Cosa cambia	Si passa da una tassazione progressiva ad una tassazione fissa
Chi potrà applicarla	Imprese individuali, società di persone e SRL in trasparenza
Opzione	L'opzione si esercita nella dichiarazione dei redditi e ha valenza quinquennale
La base imponibile dell'imposta	Regole generali di determinazione del reddito d'impresa, con la possibilità di portare in deduzione le somme prelevate dall'imprenditore. Ove l'impresa individuale o la società in un periodo d'imposta maturino una perdita questa potrà essere portata in deduzione degli eventuali utili maturati nei successivi periodo d'imposta, senza alcun vincolo temporale
Aliquota d'imposta	24%

#### **Riduzione ACE**

Viene modificata la disciplina in materia di aiuto alla crescita economica con la riduzione dell'aliquota percentuale utilizzata per il calcolo del rendimento nozionale

del nuovo capitale proprio come segue:

PERIODO D'IMPOSTA	ALIQUOTA ACE
2017	2,3%
2018	2,7%

### **Riapertura dei termini per effettuare l'assegnazione agevolata dei beni ai soci**

Nella Legge di Bilancio per il 2017 è prevista la riapertura dei termini per effettuare l'assegnazione agevolata beni ai soci. La misura ha un duplice obiettivo:

- permettere di fruire della disposizione agevolativa a quei contribuenti che non ne hanno fruito per l'incertezza normativa fugata solo in vista della scadenza dall'Amministrazione Finanziaria;
- reperire un po' di gettito, derivante dal pagamento dell'imposta sostitutiva dell'8% o del 10,5%, da destinare all'annullamento definitivo della clausola di salvaguardia.

La proposta di legge si limita a richiamare le disposizioni di cui all'art. 1, commi da 115 a 121, della legge n. 208/2015 (Legge di Stabilità per il 2016), prevedendo che le stesse si applichino anche "alle assegnazioni, trasformazioni e cessioni poste in essere successivamente al 30 settembre 2016 ed entro il 30 settembre 2017".

#### Salvaguardia:

In base al tenore letterale della disposizione, è possibile fruire dell'assegnazione agevolata anche per le operazioni poste in essere dal 30/09/2016 (termine di decadenza della precedente agevolazione) al 1/01/2017 (presumibile data di entrata in vigore della Legge di Bilancio per il 2017).

A parte il requisito temporale, non sono previste altre modifiche di rilievo.

### **Rivalutazione ben d'impresa – riapertura con limitazioni**

Nella Legge di bilancio per il 2017 è prevista nuovamente la possibilità per i soli soggetti Ires (art. 73 c. 1 lett. a) e b) Tuir) di rivalutare beni d'impresa e partecipazioni con la sola esclusione dei beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa (beni merce), come risultanti dal bilancio al 31/12/2015.

#### Soggetti ammessi:

Si tratta delle società di capitali/enti commerciali, inclusi gli enti non commerciali in relazione al patrimonio destinato all'attività d'impresa e le stabili organizzazioni in Italia di soggetti esteri.

### Le condizioni per la rivalutazione dei beni d'impresa

<ul style="list-style-type: none"><li>• deve essere eseguita nel bilancio successivo al 2015 (per i soggetti "solari", nel <b>bilancio 2016</b>)</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>• deve riguardare tutti i beni appartenenti alla medesima categoria</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>• deve essere indicata nell'inventario e nella nota integrativa</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>• i beni non possono essere estromessi, ceduti, utilizzati dall'imprenditore o assegnati, prima del quarto esercizio successivo alla rivalutazione</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>• in assenza di un bilancio che dia evidenza contabile del patrimonio dell'impresa, la rivalutazione va evidenziata in un prospetto da cui risulti il costo fiscalmente riconosciuto le rivalutazioni operate</li></ul>

Sui maggiori importi occorre versare l'imposta sostitutiva del 16% per i beni ammortizzabili e del 12% per quelli non ammortizzabili (terreni e partecipazioni). La riserva in sospensione d'imposta contabilizzata a fronte della rivalutazione può essere affrancata versando un ulteriore tributo del 10 per cento.

La rivalutazione non risulta esperibile solo civilisticamente: l'incremento dei valori nel bilancio d'esercizio comporterà necessariamente l'applicazione dell'imposta sostitutiva. Il versamento di quest'ultima avverrà in un'unica rata entro il termine di pagamento delle imposte dirette dovute per il periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita.

La rivalutazione, non ha effetti fiscali immediati in quanto gli stessi sono differiti al 3° periodo d'imposta successivo a quello nel quale la rivalutazione è eseguita. Il recupero fiscale della rivalutazione avverrà a partire dall'esercizio 2019 per quanto attiene alla deduzione degli ammortamenti. Fanno eccezione a tale regola i beni immobili per i quali il riconoscimento avrà effetto dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° dicembre 2018.

#### **Note di Variazione**

Il co. 567 della Legge di Bilancio per il 2017 modifica nuovamente la disciplina delle note di variazione ai fini IVA.

La Legge di Stabilità per il 2016 aveva modificato il dettato dell'art. 26 del D.P.R. 633/1972, prevedendo la possibilità di anticipare l'emissione della nota di variazione in diminuzione nel caso di cliente assoggettato ad una procedura concorsuale.

Le nuove regole avrebbero trovato applicazione a partire dal prossimo 1° gennaio 2017, anche se in dottrina era stata proposta una interpretazione della norma che, se avallata, avrebbe portato all'applicazione della nuova normativa per le procedure in corso prima del 31.12.2016.

La normativa prevedeva l'emissione della nota di variazione di diminuzione per i clienti assoggettati a procedure concorsuali, secondo quando di seguito evidenziato:

<b>Emissione note di variazione in diminuzione: da quando sarebbe stato possibile</b>		
<b>Procedure concorsuali</b>	Dalla data in cui il cessionario/committente è assoggettato a una procedura concorsuale	il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale: <ul style="list-style-type: none"> <li>• dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento;</li> <li>• o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa;</li> <li>• o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo;</li> <li>• o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.</li> </ul>
<b>Accordo di ristrutturazione dei debiti</b>	Dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267,	
<b>Piano attestato</b>	Dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267	
Nella sostanza la nuova norma autorizzava l'emissione della nota di accredito in relazione all'Iva addebitata e mai incassata dal creditore, senza dover attendere i lunghi tempi necessari per la conclusione dell'iter concorsuale.		

Con la Legge di Bilancio per il 2017 si prevede la cancellazione delle norme che specificavano quando era possibile emettere la nota di variazione in diminuzione nel caso in cui il cessionario o committente sia assoggettato ad una procedura concorsuale.

Così facendo si torna all'applicazione delle "vecchie regole" per l'emissione della nota di variazione in diminuzione:

<b>Fallimento</b>	Scadenza del termine per proporre reclamo avverso il decreto di chiusura del fallimento ovvero per proporre osservazioni al decreto con il quale il giudice rende esecutivo il piano di riparto.
<b>Concordato fallimentare</b>	Passaggio in giudicato della sentenza di omologazione del concordato.
<b>Concordato preventivo</b>	Sentenza di omologazione e successivo adempimento del debitore agli obblighi assunti in sede concordataria.

Liquidaz. coatta ammin.	Definitività del piano di riparto predisposto dall'autorità competente
-------------------------	--

Il novellato art. 26, co. 5, D.P.R. 633/1972 prevede come regola generale che nel caso di emissione di nota di variazione in diminuzione da parte del cedente o prestatore, il cessionario o committente, che abbia già registrato l'operazione nel registro acquisti, deve rettificare l'operazione originaria registrando la nota di variazione in diminuzione nel registro delle fatture emesse. Con tale operazione, il cedente "storna" il debito IVA e il cessionario o committente storna l'eventuale detrazione operata facendo insorgere a suo carico il debito dell'IVA all'epoca detratta.

La suddetta regole generale NON avrebbe trovato applicazione, per espressa previsione normativa, per il cliente assoggettato a procedure concorsuali.

L'esonero viene ora eliminato dal DDL di bilancio per il 2017. Ciò significa che nel caso di procedura concorsuale l'organo della procedura è obbligato a registrare la nota di variazione in diminuzione emessa dal cedente/prestatore, rendendosi debitore della relativa imposta

Busto Arsizio, 9 dicembre 2016