

Monza, 30 gennaio 2017

CIRCOLARE DELLO STUDIO
Circolare n. 1703

Fonti: Legge, prassi
Soluzioni24-II Sole24ore
Sistema Frizzera

Oggetto: Legge di Bilancio 2017 (L. 232/2016)
Disposizioni in materia di IRPEF
Disposizioni in materia di agevolazioni

1. PREMESSA

E' stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale (si veda anche l'Avviso di rettifica nella G.U. 22.12.2016, n. 298) la L. 11.12.2016, n. 232, in vigore dall'1.1.2017, contenente disposizioni in merito al bilancio di previsione dello Stato per il 2017 e al bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019 (cd. Legge di Bilancio 2017). La legge si compone di 19 articoli. In particolare, l'articolo 1 contiene le novità fiscali.

Di seguito si illustrano le novità più rilevanti in tema di IRPEF e agevolazioni fiscali.

IRPEF

2. CORRISPETTIVI DOVUTI DAL CONDOMINIO ALL'APPALTATORE - VERSAMENTO DELLE RITENUTE (co. 36, L. 232/2016)

Il nuovo co. 2-bis dell'art. 25-ter, D.P.R. 600/1973, prevede che le ritenute alla fonte (4%) operate da un condominio sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti d'appalto, di opere o servizi, effettuate nell'esercizio d'impresa, vanno versate quando il relativo ammontare raggiunge l'importo di Euro 500; il condominio è comunque tenuto al versamento delle ritenute entro il 30 giugno ed il 20 dicembre di ogni anno anche qualora non sia stato raggiunto il predetto limite.

Inoltre, con l'aggiunta del co. 2-ter, è previsto che il pagamento di tali corrispettivi deve essere eseguito dal condominio tramite c/c bancari o postali allo stesso intestato oppure secondo altre modalità stabilite dal Mef tali da garantire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli; in caso di violazione di tale obbligo, è applicabile la sanzione ex art. 11, co. 1, D.Lgs. 471/1997.

3. COLTIVATORI DIRETTI/IAP - ABOLIZIONE IRPEF (co. 44, L. 232/2016)

Si stabilisce che, per il 2017, 2018 e 2019, i redditi dominicali ed agrari non concorrono alla formazione della base imponibile Irpef dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali, ex art. 1, D.Lgs. 29.3.2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola.

4. NUOVI RESIDENTI - REGIME FISCALE AGEVOLATO (co. 152-159, L. 232/2016)

In merito all'opzione per l'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia, il nuovo art. 24-bis, D.P.R. 917/1986 dispone che tali sog-

getti possono optare per l'applicazione di tale imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero, a condizione che non siano stati fiscalmente residenti in Italia, per un periodo almeno pari a 9 periodi d'imposta nel corso dei 10 precedenti quello di validità dell'opzione; l'opzione è revocabile e cessa di produrre effetti decorsi 15 anni dal primo periodo d'imposta di validità della stessa.

Tale imposta sostitutiva è dovuta nella misura di Euro 100.000 per ciascun periodo d'imposta ed è ridotta a Euro 25.000 nel caso in cui la stessa sia estesa ad uno o più familiari, ex art. 433 c.c.; essa non è applicabile ai redditi di cui all'art. 67, co. 1, lett. c), D.P.R. 917/1986 realizzati nei primi 5 anni di validità dell'opzione ed è versata in un'unica soluzione entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi.

5. PREMI DI PRODUTTIVITA' E PARTECIPAZIONE AGLI UTILI DELL'IMPRESA (co. 160-162, L. 232/2016)

Si riconferma l'agevolazione riguardante l'assoggettamento all'imposta sostitutiva del 10% delle somme erogate a titolo di premi di produttività o sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa:

- su di un importo massimo complessivo lordo di Euro 3.000; tale limite è aumentato fino a Euro 4.000 per le aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro;
- con esclusivo riferimento ai lavoratori dipendenti del settore privato che nel 2016 hanno conseguito un reddito di lavoro dipendente non superiore a Euro 80.000

Inoltre, all'art. 51, co. 2, D.P.R. 917/1986, è aggiunta la lett. f-quater) secondo la quale non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente i contributi ed 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, ex art. 2, co. 2, lett. d), n. 1) e 2), D.M. Lavoro 27.10.2009 o aventi per oggetto il rischio di gravi patologie.

6. REDDITI DA PENSIONE (co. 210, L. 232/2016)

Per effetto delle modifiche delle lett. a), b) e c) del co. 3 dell'art. 13, D.P.R. 917/1986, si conferma l'aumento della detrazione Irpef del reddito da pensione che eventualmente concorre alla formazione del reddito complessivo. Infatti, è disposta la spettanza di:

- Euro 1.880, se il reddito complessivo non supera Euro 8.000;
- Euro 1.297, aumentata del prodotto tra Euro 583 e l'importo corrispondente al rapporto tra Euro 15.000, diminuito del reddito complessivo, e Euro 7.000 se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a Euro 8.000 ma non a Euro 15.000;
- Euro 1.297, se il reddito complessivo è superiore a Euro 15.000 ma non a Euro 55.000; la detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di Euro 55.000, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di Euro 40.000.

7. EROGAZIONI LIBERALI AD ISTITUTI TECNICI SUPERIORI (co. 294, L. 232/2016)

Attraverso la modifica dell'art. 15, co. 1, lett. i-octies), D.P.R. 917/1986, è possibile beneficiare della detrazione Irpef del 19% per le erogazioni liberali a favore degli istituti tecnici superiori di cui al D.P.C.M. 25.1.2008.

La modifica dell'art. 100, co. 2, lett. o-bis), D.P.R. 917/1986 conferma la deducibilità di tali erogazioni nel limite del 2% del reddito d'impresa e comunque nella misura massima di Euro 700.000 annui.

8. FREQUENZA SCOLASTICA - DETRAZIONE IRPEF (co. 617, L. 232/2016)

Si ridetermina l'aumento del limite della detrazione Irpef (19%) spettante per le spese di frequenza di scuole dell'infanzia, del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado. Tale limite è pari a Euro 564 per il 2016, Euro 717 per il 2017, Euro 786 per il 2018 e Euro 800 per il 2019.

AGEVOLAZIONI

9. INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO E DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI (co. 2 e 3, L. 232/2016)

Con la modifica dell'art. 14, D.L. 4.6.2013, n. 63, conv. con modif. dalla L. 3.8.2013, n. 90, viene innanzitutto confermata la detrazione del 65% delle spese relative ad interventi di efficienza energetica su edifici sostenute fino al 31.12.2017. Per interventi relativi a parti comuni di condomini o che interessino tutte le unità immobiliari di cui è composto il singolo condominio, l'agevolazione è riconosciuta per le spese sostenute fino al 31.12.2021. Sempre relativamente alle parti comuni condominiali, se le spese sostenute dall'1.1.2017 al 31.12.2021 interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio stesso, la detrazione in parola spetta nella misura del 70%. La stessa spetta nella misura del 75% per le spese per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni condominiali volti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva attraverso cui si consegue almeno la qualità media di cui al D.M. 26.6.2015. Le detrazioni sono calcolate su un ammontare complessivo delle spese non superiore a Euro 40.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio. La sussistenza delle condizioni citate deve essere asseverata mediante Ape da professionisti abilitati; le attestazioni sono sottoposte a controlli anche a campione da parte dell'Enea. La non veridicità dell'attestazione comporta la decadenza dai benefici. Per gli interventi in esame è possibile optare per la cessione del corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato gli interventi o ad altri soggetti privati, con facoltà di successiva cessione del credito. Tali detrazioni sono usufruibili anche dagli istituti autonomi per le case popolari per interventi realizzati su immobili di loro proprietà adibiti ad edilizia residenziale pubblica. Sono altresì prorogate al 31.12.2017 le detrazioni fiscali per interventi di ristrutturazione ed efficienza energetica e idrica di cui all'art. 15, D.L. 63/2013 e il cd. "bonus mobili" di cui al successivo art. 16, ossia la detrazione fiscale per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici relativi a interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati dall'1.1.2016, le cui spese siano state sostenute entro il 31.12.2017.

10. INTERVENTI SU EDIFICI UBICATI IN ZONE SISMICHE AD ALTA PERICOLOSITA' (co. 2, L. 232/2016)

Attraverso la modifica del co. 1-bis dell'art. 16, D.L. 63/2013, è riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda nella misura del 50% (e non più del 65%), per le spese sostenute dall'1.1.2017 al 31.12.2021 per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici previsti dall'art. 16-bis, D.P.R. 22.12.1986, n. 917, le cui procedure autorizzatorie siano iniziate dopo l'1.1.2017 su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'Ordinanza P.C.M. 20.3.2003, n. 3274, riferite a costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive, fino ad un ammontare complessivo delle spese stesche non superiore ad Euro 96.000 per unità immobiliare per ciascun anno. Dall'1.1.2017 al 31.12.2021 tali disposizioni si applicano inoltre anche agli edifici ubicati nella zona sismica 3 di cui alla citata Ordinanza P.C.M. 20.3.2003, n. 3274. Qualora dalla realizzazione degli interventi in questione derivi una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una classe di rischio inferiore, la detrazione spetta nella misura del 70% della spesa sostenuta, mentre se ne derivi il passaggio a due classi di rischio inferiori, la detrazione spetterà nella misura dell'80%. Se tali interventi sono realizzati su parti comuni condominiali con passaggio ad una o due classi di rischio inferiore, le detrazioni spettano, rispettivamente, nella misura del 75% e dell'85%, su un ammontare di spesa non superiore ad Euro 96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio. Anche in questo caso è prevista la possibilità di scegliere di cedere il corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato i lavori o ad altri soggetti privati, con facoltà di successiva cessione del credito. Infine, dall'1.1.2017, tra le spese in esame rientrano anche quelle sostenute per la classificazione e la verifica sismica degli immobili. Il "bonus mobili" e le detrazioni per spese relative ad interventi su edifici in zone ad alta pericolosità appena illustrate non sono cumulabili con agevolazioni già spettanti per le stesse finalità in base a norme speciali per interventi in aree colpite da eventi sismici.

11. RIQUALIFICAZIONE DELLE STRUTTURE RICETTIVE TURISTICO-ALBERGHIERE (co. 4-7, L. 232/2016)

Il credito d'imposta previsto dall'art. 10, D.L. 31.5.2014, n. 83, conv. con modif. dalla L. 29.7.2014, n. 106 per le spese sostenute per la riqualificazione e il miglioramento di strutture ricettive turistico-alberghiere e per favorire l'imprenditorialità nel settore turistico è riconosciuto anche per i periodi d'imposta 2017 e 2018 nella misura del 65% alle condizioni poste dal co. 2 del citato art. 10, D.L. 83/2014, e anche relativamente alle strutture che svolgono attività agrituristica. L'agevolazione è ripartita in 2 quote annuali di pari importo e può essere utilizzata a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui gli interventi sono stati realizzati, nel limite massimo di Euro 60 milioni nell'anno 2018; di Euro 120 milioni nell'anno 2019 e di Euro 60 milioni nell'anno 2020.

12. ATTIVITA' DI RICERCA E SVILUPPO (co. 15 e 16)

Con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016, il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 3, D.L. 23.12.2013, n. 145, conv. con modif. dalla L. 21.2.2014, n. 9 è riconosciuto fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2020 (in precedenza era il 31.12.2019), nella misura del 50% delle spese, senza distinzione tra spese per strumentazione e attrezzature e spese per il personale. L'agevolazione in parola spetta anche alle imprese residenti o alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti che esercitano attività di ricerca e sviluppo nel caso di contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati Ue, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o negli Stati compresi nell'elenco (cd. "white list") di cui al D.M. 4.9.1996. L'importo massimo del credito d'imposta riconosciuto è inoltre elevato da Euro 5 milioni ad Euro 20 milioni. E' anche da notare che, a seguito della modifica della lett. a) del co. 6 dell'art. 3, D.L. 145/2013, le spese agevolabili relative al personale sono ora riferite genericamente al "personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo" e non più a personale altamente qualificato in possesso delle qualifiche accademiche menzionate appunto dalla lett. a) nella sua precedente formulazione.

13. "SABATINI-TER" (co. 52-57, L. 232/2016)

È prorogato al 31.12.2018 il termine per la concessione dei finanziamenti per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature da parte delle piccole e delle medie imprese di cui all'art. 2, co. 2, D.L. 21.6.2013, n. 69, conv. con modif. dalla L. 9.8.2013, n. 98. Possono beneficiare dell'agevolazione anche le imprese di micro, piccola e media dimensione per l'acquisto di macchinari, impianti e attrezzature nuovi di fabbrica aventi come finalità la realizzazione di investimenti in tecnologie, compresi gli investimenti in big data, cloud computing, banda ultralarga, cybersecurity, robotica avanzata e mecatronica, realtà aumentata, manifattura 4D, Radio frequency identification (RFID) e sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti.

14. ACQUISTO DI BENI STRUMENTALI DA PARTE DI ONLUS (co. 59-64, L. 232/2016)

È riconosciuto un contributo fino al 15% del prezzo, per un massimo di Euro 3.500 annui, ai soggetti di cui all'art. 1, co. 1, L. 25.6.2003, n. 155 (organizzazioni riconosciute come non lucrative di utilità sociale) che acquistino in Italia, anche in leasing, beni mobili strumentali utilizzati direttamente ed esclusivamente per le finalità di solidarietà sociale di cui alla stessa L. 155/2003, per favorire la distribuzione gratuita di prodotti alimentari e non. Il contributo è corrisposto dal venditore tramite compensazione con il prezzo di acquisto. Le imprese costruttrici o importatrici dei beni mobili in questione rimborsano al venditore l'importo del contributo e lo recuperano quale credito d'imposta per il versamento delle ritenute dell'Irpef operate in qualità di sostituto d'imposta sui redditi da lavoro dipendente, dell'Irpef, dell'Ires e dell'Iva dovute, anche in acconto, per l'esercizio in cui è effettuato l'acquisto. Le imprese costruttrici o importatrici conservano la copia della fattura di vendita e dell'atto di acquisto, che deve essere a loro trasmessa dal venditore, fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata emessa la fattura di vendita.

15. PREMIO NASCITE (co. 353, L. 232/2016)

Dall'1.1.2017 è riconosciuto un premio alla nascita o all'adozione di minore dell'importo di Euro 800. Il premio non concorre alla formazione del reddito complessivo di cui all'art. 8, D.P.R. 22.12.1986, n. 917 ed è corrisposto dall'Inps in un'unica soluzione, su domanda della futura madre, al compimento del settimo mese di gravidanza o all'atto dell'adozione.

16. BUONO NIDO (co. 355, L. 232/2016)

Dall'anno 2017 è attribuito un buono di Euro 1.000 su base annua e parametrato a undici mensilità, con riferimento ai nati dall'1.1.2016 e per il pagamento di rette per la frequenza di asili nido pubblici e privati e per l'introduzione di forme di supporto presso la propria abitazione in favore dei bambini minori di 3 anni affetti da gravi patologie croniche. Il buono è corrisposto dall'Inps al genitore richiedente, previa presentazione di idonea documentazione attestante l'iscrizione e il pagamento della retta a strutture pubbliche o private. L'agevolazione non è cumulabile con la detrazione prevista dall'art. 1, co. 335, L. 23.12.2005, n. 266 e dall'art. 2, co. 6, L. 22.12.2008, n. 203, per le spese documentate per il pagamento di rette per la frequenza di asili nido, e non è fruibile contestualmente al beneficio dei voucher per l'acquisto di servizi di baby-sitting o per far fronte agli oneri della rete pubblica dei servizi per l'infanzia o dei servizi privati accreditati, previsti per le madri lavoratrici, anche autonome o imprenditrici, dai successivi co. 356 e 357 dello stesso art. 1, L. 232/2016.

17. RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI (co. 554 e 555, L. 232/2016)

Con la modifica dell'art. 2, co. 2, D.L. 24.12.2002, n. 282, conv. con modif. dalla L. 21.2.2003, n. 27 la rideeterminazione dei valori di acquisto è possibile per le partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e i terreni edificabili e a destinazione agricola posseduti all'1.1.2017. Le imposte sostitutive possono essere rateizzate fino ad un massimo di 3 rate annuali a decorrere dal 30.6.2017. La redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro il 30.6.2017. Sui valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili o con destinazione agricola rideterminati con le modalità e i termini di cui al citato art. 2, co. 2, D.L. 282/2002, le aliquote delle imposte sostitutive di cui all'art. 5, co. 2, L. 28.12.2001, n. 448, sono pari entrambe all'8% e l'aliquota di cui all'art. 7, co. 2, della stessa L. 448/2001 è raddoppiata.

18. RIVALUTAZIONE DEI BENI DI IMPRESA (co. 556-564, L. 232/2016)

Le S.p.a., le S.a.p.a., le S.r.l., le società cooperative e di mutua assicurazione, le società europee e le società cooperative europee residenti in Italia, gli enti pubblici e privati diversi dalle società e i trust residenti in Italia, con oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali che non adottano i Principi contabili internazionali nella redazione del bilancio possono rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni (esclusi gli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa) risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2015. La rivalutazione va eseguita nel bilancio o nel rendiconto 2016 e deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea e va annotata nel relativo inventario e nella Nota integrativa. Il saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato in tutto o in parte applicando in capo alla società un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'Irap e di eventuali addizionali nella misura del 10%. Il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione si considera riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, versando un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap e di eventuali addizionali nella misura del 16% per i beni ammortizzabili e del 12% per quelli non ammortizzabili. Nel caso di cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci, di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa o al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati prima dell'inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione. Le imposte sostitutive per il riconoscimento della rivalutazione e per l'eventuale affrancamento della riserva vanno versate in un'unica rata entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi. Gli importi da versare possono essere compensati con eventuali crediti disponibili.

19. ASSEGNAZIONE/CESSIONE DI BENI AI SOCI E TRASFORMAZIONE IN SOCIETA' SEMPLICE (co. 565, L. 232/2016)

Le disposizioni di cui all'art. 1, co. 115-120, L. 28.12.2015, n. 208, sull'assegnazione/cessione agevolata ai soci di beni mobili iscritti in Pubblici Registri o beni immobili diversi da quelli strumentali per destinazione

da parte di S.n.c., S.a.s., S.r.l., S.p.a. e S.a.p.a. e sulla trasformazione in società semplici delle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei citati beni si applicano anche alle assegnazioni, cessioni e trasformazioni poste in essere dopo il 30.9.2016 ed entro il 30.9.2017. I versamenti rateali della relativa imposta sostitutiva di cui al co. 120 del citato art. 1, L. 208/2015, sono effettuati rispettivamente entro il 30.11.2017 e il 16.6.2018.

20. ESTROMISSIONE DI IMMOBILI STRUMENTALI DA PARTE DELL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE (co. 566, L. 232/2016)

Le disposizioni di cui all'art. 1, co. 121, L. 208/2015 sull'esclusione dal patrimonio dell'impresa di beni immobili strumentali da parte dell'imprenditore individuale si applicano anche alle estromissioni dei beni in questione, posseduti al 31.10.2016, poste in essere dall'1.1.2017 al 31.5.2017. I versamenti rateali della relativa imposta sostitutiva sono effettuati rispettivamente entro il 30.11.2017 e il 16.6.2018. Per i soggetti che si avvalgono dell'estromissione in parola, i relativi effetti decorrono dall'1.1.2017.

21. CARTA ELETTRONICA DICHIOTTENNI E BONUS STRUMENTI MUSICALI (co. 626, L. 232/2016)

L'art. 1, co. 979, L. 208/2015, che prevede l'assegnazione di una carta elettronica del valore di Euro 500 ai diciottenni per l'acquisto di libri, per assistere a rappresentazioni cinematografiche o teatrali e per l'accesso a vari eventi culturali si applica anche con riferimento ai soggetti che compiono 18 anni nel 2017, che possono utilizzare la carta elettronica anche per l'acquisto di musica registrata, corsi di musica, di teatro o di lingua straniera. Per l'anno 2017 è inoltre riproposto il contributo una tantum agli studenti iscritti ai licei musicali e ai corsi preaccademici, ai corsi del precedente ordinamento e a quelli di diploma di I e di II livello dei conservatori di musica, degli istituti superiori di studi musicali e delle istituzioni di formazione musicale e coreutica per l'acquisto di uno strumento musicale nuovo, coerente con il corso di studi, pari al 65% del prezzo finale.

* * *

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento o assistenza.

Distinti saluti.