

## LE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI DELLA LEGGE DI STABILITÀ 2016

1

## IL NUOVO REGIME FORFETTARIO

2

### NUOVO REGIME FORFETTARIO

SETTORE	ATECO	RICAVI COMPENSI	REDDITIVITÀ
Industrie alimentari e delle bevande	(10 – 11)	45.000	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	50.000	40%
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47.81	40.000	40%
Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 - 47.89	30.000	54%
Costruzioni e attività immobiliari	(41 - 42 - 43) - (68)	25.000	86%
Intermediari del commercio	46.1	25.000	62%
Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55 - 56)	50.000	40%
Attività Professionali, Scientifiche, Tecniche, Sanitarie, di Istruzione, Servizi Finanziari ed Assicurativi	(64 - 65 - 66) - (69 - 70) - 71 - 72 - 73 - 74 - 75) - (85) - (86 - 87 - 88)	30.000	78%
Altre attività economiche	Vari	30.000	67%

3

### NUOVO REGIME FORFETTARIO

## REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE

2015

Il regime forfettario era possibile solo se i redditi d'impresa (o professionali) erano superiori a quelli di lavoro dipendente. Non era necessaria la verifica nel caso in cui la somma dei due redditi non eccedeva € 20.000 o il lavoro dipendente era cessato.

2016

Il regime forfettario non è possibile solo se i redditi di lavoro dipendente eccedono l'importo di € 30.000 (la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato).

4

## START UP E CONTRIBUTI

### 2015

Per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i due successivi, il reddito determinato forfettariamente era ridotto di un terzo.

*Questa regola si applica per gli anni 2016, 2017, 2018 e 2019, anche ai soggetti che nel 2015 hanno iniziato una nuova attività.*

I forfettari imprenditori potevano non versare i minimali INPS

### 2016

Per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro successivi, l'aliquota dell'imposta sostitutiva è ridotta al 5%.

Sul reddito forfettario si applica la contribuzione dovuta ai fini previdenziali, ridotta del 35%.

5

## IL REGIME FISCALE DI VANTAGGIO

### LEGGE 190/2014 (STABILITÀ 2015)

Il regime è abrogato dall'1.1.2015. Possibile continuare fino a scadenza naturale da parte dei soggetti che già usufruivano del regime di vantaggio nel 2014. Chi perde i requisiti può entrare nel regime degli ex minimi.

### DL 192/2014 (DECRETO MILLEPROROGHE)

Proroga il regime di vantaggio fino al 31.12.2015. Ris. 67/E/2015: chi ha iniziato un'attività nel 2015 avendo i requisiti per accedere al regime di vantaggio può accedervi anche in assenza di opzione in sede di inizio attività indicando l'opzione all'interno del quadro VO da allegare al modello UNICO 2016

6

## ABROGAZIONE REGIME DI VANTAGGIO

### STABILITÀ 2016

Non stabilisce nulla con riguardo al regime di vantaggio quindi:

- ✓ chi era nel regime nel 2015: può continuare fino a scadenza naturale (quinquennio – 35 anni di età);
- ✓ chi inizia una nuova attività dal 2016 non può più accedervi;
- ✓ chi era nel regime nel 2015 ma ha perso i requisiti passa automaticamente o nel regime forfettario o nel regime ordinario in relazione ai requisiti.

7

## VADEMECUM FORFETTARI

Limiti ricavi e compensi	Differenziato per codice attività	Fatture con IVA	NO (salvo eccezioni)
Calcolo del reddito	Forfait dei ricavi differenziato per codice attività	Ritenute d'acconto subite	NO
Tenuta contabilità	NO	Sostituto d'imposta	NO
Beni strumentali	Max € 20.000	Studi di settore	NO
Lavoro dipendente	Può convivere fino a 30.000 €	Durata	Regime ordinario
Imposte dirette	Sostitutiva 15% e niente addizionali	Modello Unico	SI
IRAP	NO	Contributi	SI (ma con sconti)

8

## AMMORTAMENTI AL 140%

9

AMMORTAMENTI AL 140%

## LA NORMA

Ai fini delle **imposte sui redditi**, per i soggetti titolari di **reddito d'impresa** e per gli **esercenti arti e professioni** che effettuano investimenti in **beni materiali strumentali nuovi** dal **15.10.2015** al **31.12.2016**, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di **ammortamento** e dei **canoni di locazione finanziaria**, il costo di acquisizione è maggiorato del **40%**.

Ipotizzando un investimento di un soggetto IRES il risparmio (spalmato su più anni) è pari al 27,5% del 40% dell'investimento. Quindi è pari al 11% dell'investimento.

10

AMMORTAMENTI AL 140%

## I SOGGETTI

### AMBITO DI APPLICAZIONE

- ✓ titolari di reddito d'impresa;
- ✓ esercenti arti e professioni.

Non sono poste limitazioni con riguardo al regime contabile adottato:

- ✓ compresi i contribuenti in regime di vantaggio;
- ✓ esclusi i forfettari (deducono solo il *forfait*).

11

AMMORTAMENTI AL 140%

## GLI INVESTIMENTI

### CONDIZIONI

- ✓ beni strumentali nuovi (acquistato dal produttore o dal commerciante del bene o comunque mai stato utilizzato da nessuno);
- ✓ aliquota di ammortamento non inferiore a 6,5%;
- ✓ diversi da fabbricati e costruzioni;
- ✓ vi sono beni esplicitamente esclusi (vedi slide successiva).

Modalità di acquisizione:

- ✓ acquisto
- ✓ *leasing*
- ✓ produzione in economia

12

## INVESTIMENTI ESCLUSI

### L'ELENCOALLEGATO

- ✓ Gruppo V, Specie 19 (imbottigliamento acque minerali): condutture, ammortizzabili all'8%
- ✓ Gruppo XVII, Specie 2/b (produzione e distribuzione gas naturale): condutture per usi civili (reti urbane), ammortizzabili all'8%; condutture dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione, ammortizzabili al 10%; condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassoso-acquiferi e condotte di derivazione e allacciamento, ammortizzabili al 12%
- ✓ Gruppo XVII, Specie 4/b (stabilimenti termali ed idrotermali): condutture, ammortizzabili all'8%
- ✓ Gruppo XVIII, Specie 4 e 5 (ferrovie, esercizio di binari, vagoni letto e ristorante, tramvie, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori): materiale rotabile, ferroviario e tramviario, con esclusione delle motrici, ammortizzabili al 7,5%
- ✓ Gruppo XVIII, Specie 1, 2 e 3 (trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari): aerei completi di equipaggiamento, con motore a terra, ammortizzabili al 12%.

13

## IL PERIODO

15.10.2015



31.12.2016

### LE IPOTESI

- ✓ **Acquisto:** rileva la data di consegna o spedizione (se diverso e successivo il momento in cui si verifica il trasferimento della proprietà).
- ✓ **Appalto:** rileva il momento di ultimazione della prestazione con accettazione.
- ✓ **Leasing:** rileva la data di consegna del bene al locatario (ad eccezione di clausole che richiamino l'esito positivo della prova).

14

## IL MECCANISMO

### LA VARIAZIONE EXTRA CONTABILE

- ✓ il costo dei beni materiali strumentali è maggiorato del 40%;
- ✓ il maggior ammortamento abbatte l'imponibile (IRES – IRPEF) con una deduzione extracontabile se non è imputato in bilancio;
- ✓ si crea un disallineamento (anche se il 40% è imputato a Conto economico il maggior costo riconosciuto non influisce nel calcolo di plusvalenze o minusvalenze);
- ✓ la cessione del bene comporta il venire meno (da quel momento) dell'agevolazione all'atto della cessione del bene stesso.

15

## ESEMPIO

Alfa acquista un bene agevolabile e sostiene un costo di 10.000. L'ammortamento calcolato secondo corretti principi contabili è 800. Il coefficiente fiscale di ammortamento è il 10%.

### Tesi 1

L'ammortamento fiscalmente deducibile è  $800 + (4.000 \times 10\%) = 1.200$ .

### Tesi 2

L'ammortamento fiscalmente deducibile è  $800 + (4.000 \times 8\%) = 1.120$ .

**L'AdE, nel corso del Telefisco 2016, ha accolto la Tesi 1**

16

## IL LEASING

### LA QUOTA CAPITALE E LA QUOTA INTERESSI

L'agevolazione dovrebbe essere limitata alla quota capitale e non a quella da riferire agli interessi impliciti. In sostanza ai fini della deduzione occorrerebbe "rivalutare" il costo sostenuto dal concedente.

Anche in questo caso si ritiene opportuno suddividere tale "costo" in due parti. La prima con valenza civilistica e fiscale che seguirà le ordinarie regole e la seconda che invece potrà essere dedotta senza imputazione a Conto economico.

Anche in tal caso si può ritenere che la seconda componente possa essere dedotta in base alle durate minime fiscali di cui all'art. 102 del TUIR senza necessità di confrontarsi con la durata effettiva del *leasing*.

## ACCONTI E STUDI DI SETTORE

### NON RILEVANZA

I super ammortamenti non producono effetti:

- ✓ sulla determinazione dell'acconto dovuto per il periodo di imposta in corso al 31.12.2015;
- ✓ nella determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2016;
- ✓ sui valori attualmente stabiliti per l'elaborazione e il calcolo degli studi di settore.

## GLI AUTOVEICOLI

### MAGGIORAZIONE DEL COSTO MASSIMO

Sono maggiorati del 40% i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria dei beni di cui all'art. 164 co. 1 lett. b) del TUIR.

Nulla cambia con riguardo alle limitazioni alla deducibilità (20% salvo eccezioni).

	limite in lire	vecchi limiti	maggiorati
tutti	35.000.000	18.076	25.306
agenti	50.000.000	25.823	36.152

## IL CREDITO D'IMPOSTA PER I NUOVI INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO

## CREDITO D'IMPOSTA

- ✓ È riconosciuto un credito d'imposta alle imprese che, a decorrere dall'1.1.2016 e sino al 31.12.2019, acquisiscono beni strumentali nuovi;
- ✓ sono agevolabili gli investimenti, facenti parte di un progetto di investimento iniziale come definito all'art. 2, punti 49, 50 e 51, reg. (UE) 17 giugno 2014, n. 651, relativi all'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di macchinari, impianti e attrezzature varie;
- ✓ devono essere destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia e Molise, Sardegna e Abruzzo;
- ✓ il credito d'imposta è attribuito nella misura massima del 20% per le piccole imprese, del 15% per le medie imprese e del 10% per le grandi imprese.

21

## CREDITO D'IMPOSTA

L'agevolazione non si applica ai soggetti che operano nei settori:

- ✓ dell'industria siderurgica,
- ✓ dell'industria carbonifera,
- ✓ della costruzione navale,
- ✓ delle fibre sintetiche,
- ✓ dei trasporti e delle relative infrastrutture,
- ✓ della produzione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, nonché
- ✓ credito,
- ✓ finanziario e
- ✓ assicurativo.

L'agevolazione, altresì, non si applica alle imprese in difficoltà come definite dalla comunicazione della Commissione europea 2014/C 249/01, del 31 luglio 2014.

22

## CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni agevolabili, nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, pari a:

- ✓ 1,5 milioni di euro per le piccole imprese,
- ✓ 5 milioni di euro per le medie imprese e
- ✓ 15 milioni di euro per le grandi imprese,

eccedente gli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta, relativi alle medesime categorie dei beni d'investimento della stessa struttura produttiva, ad esclusione degli ammortamenti dei beni che formano oggetto dell'investimento agevolato.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni; tale costo non comprende le spese di manutenzione.

23

## CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta:

- ✓ non è cumulabile con aiuti *de minimis* e con altri aiuti di Stato che abbiano ad oggetto i medesimi costi ammessi al beneficio.
- ✓ è utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dal periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento e deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di maturazione del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo.
- ✓ non è soggetto al limite annuale di 250.000 euro previsto per i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi dall'art. 1 co. 53 L. 24.12.2007, n. 244.

Gli oneri derivanti dal credito d'imposta sono valutati in 617 milioni di euro per ciascuno degli anni 2016, 2017, 2018 e 2019.

24

## CREDITO D'IMPOSTA

I soggetti che intendono avvalersi del credito d'imposta devono presentare apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate.

Le modalità, i termini di presentazione e il contenuto della comunicazione sono stabiliti con provvedimento del direttore dell'Agenzia medesima, da emanare entro 60 giorni dalla data di pubblicazione della L. n. 208/2015 nella Gazzetta Ufficiale.

L'Agenzia delle entrate comunica alle imprese l'autorizzazione alla fruizione del credito d'imposta.

25

## CREDITO D'IMPOSTA

Se i beni oggetto dell'agevolazione non entrano in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni non entrati in funzione.

Se, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione, i beni sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni anzidetti; se nel periodo d'imposta in cui si verifica una delle predette ipotesi vengono acquisiti beni della stessa categoria di quelli agevolati, il credito d'imposta è rideterminato escludendo il costo non ammortizzato degli investimenti agevolati per la parte che eccede i costi delle nuove acquisizioni.

26

## CREDITO D'IMPOSTA

Per i beni acquisiti in locazione finanziaria le predette disposizioni si applicano anche se non viene esercitato il riscatto.

Il credito d'imposta indebitamente utilizzato rispetto all'importo rideterminato secondo le predette disposizioni è versato entro il termine stabilito per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le ipotesi ivi indicate.

Qualora, a seguito dei controlli, sia accertata l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste dalla norma ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni previsti dalla legge.

27

## L' ASSEGNAZIONE E LA CESSIONE AGEVOLATE DEI BENI AI SOCI

28

## AMBITO SOGGETTIVO: DANTE CAUSA

### SOCIETÀ INTERESSATE:

- ✓ società per azioni;
- ✓ società in accomandita per azioni;
- ✓ società a responsabilità limitata;
- ✓ società in nome collettivo;
- ✓ società in accomandita semplice.

Rientrano (v. art. 5 co. 3 TUIR) anche le società di armamento e le società di fatto che hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciali (circ. 112/E/1999).

29

## GLI ASSEGNATARI

### CONDIZIONI:

- ✓ i soci: la norma non pone altri limiti soggettivi. Possibile l'assegnazione a soci diversi dalle persone fisiche e/o non residenti nel territorio dello Stato;
- ✓ iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30.9.2015 o iscritti entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore all'1.10.2015.

(segue)

30

## L'ISCRIZIONE A LIBRO SOCI

### COORDINAMENTO

Il libro soci può non essere obbligatorio. In mancanza del libro quale deve essere il riferimento?

- ✓ Il riferimento deve essere al fatto che la condizione di socio deve essere verificata alla data del 30.9.2015 (titolo avente data certa).

### Qualità di socio

Deve esistere al 30.9.2015

### Misura dell'assegnazione

Valgono le quote alla data di assegnazione.

31

## LA DATA DI RIFERIMENTO

### CESSIONE O ASSEGNAZIONE ENTRO IL 30.9.2016

- ✓ cessione: data dell'atto;
- ✓ assegnazione: data dell'atto d'assegnazione e non quello della delibera che dispone l'assegnazione.

32



## L'ASSEGNAZIONE

**OBBLIGO DI RISPETTARE LA PAR CONDICIO**

- ✓ L'assegnazione deve essere effettuata nel rispetto della *par condicio* tra i soci. I beni devono essere assegnati a tutti i soci, nel rispetto delle quote di partecipazione al capitale da ciascuno di essi posseduto.
- ✓ È possibile assegnare a taluni soci beni agevolabili e agli altri beni non agevolabili.

33

## BENI AGEVOLATI

- ✓ beni immobili (terreni e fabbricati), fatta eccezione per quelli strumentali per destinazione (indicati nell'art. 43 co. 2 primo periodo TUIR);
- ✓ beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Le caratteristiche debbono essere verificate nel momento dell'assegnazione /cessione a prescindere dalla data di acquisizione al patrimonio della società.

34

## INDIVIDUAZIONE DEI BENI IMMOBILI

**IMMOBILI AGEVOLATI:**

- ✓ gli immobili patrimonio di cui all'art. 90 del TUIR;
- ✓ gli immobili "merce", alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- ✓ gli immobili strumentali per natura (iscritti nelle categorie catastali B, C, D, E ed A/10 e non utilizzati direttamente per l'esercizio dell'attività d'impresa).

**ESCLUSIONI:**

- ✓ immobili strumentali per destinazione;
- ✓ immobili utilizzati direttamente per l'attività di impresa.

(segue)

35

## INDIVIDUAZIONE DEI BENI IMMOBILI

TIPOLOGIA DI IMMOBILE	AGEVOLAZIONE
1 Immobile D1 locato	Agevolato
2 Immobile D1 utilizzato in proprio	Non agevolato
3 Immobile A3 locato	Agevolato
4 Immobile A3 utilizzato in proprio (strumentale per destinazione)	Non agevolato
5 Immobile D1 merce	Agevolato
6 Immobile A3 merce	Agevolato

36

## IMMOBILIARE DI GESTIONE

### IMMOBILI AGEVOLATI:

- ✓ non sono considerati strumentali gli immobili che costituiscono l'oggetto dell'attività imprenditoriale;
- ✓ l'esempio è quello degli immobili locati a terzi;
- ✓ sono agevolabili le cessioni e assegnazioni degli immobili concessi in locazione a terzi da parte delle immobiliari di gestione.

37

## TERRENI AGRICOLI

### LIMITE ALL'AGEVOLAZIONE:

- ✓ se il terreno è utilizzato per effettuare la coltivazione e/o l'allevamento di animali, essendo in tal modo impiegato dalla società nell'esercizio dell'impresa, non è assegnabile o cedibile ai soci in regime agevolato.

38

## IL VALORE NORMALE

### ASSEGNAZIONE (IMMOBILI):

- ✓ il valore normale può essere determinato in misura pari a quello risultante dall'applicazione all'ammontare delle rendite risultanti in catasto dei moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo periodo del co. 4 dell'art. 52 del TUR.

### CESSIONE (IMMOBILI):

- ✓ in caso invece di cessione ai soci, l'imponibile dell'imposta sostitutiva è costituito dal maggiore importo tra corrispettivo pattuito e valore normale dei beni ceduti, quest'ultimo eventualmente sostituito dal valore catastale per i beni immobili laddove previsto.

### BENI MOBILI:

- ✓ vale sempre l'art. 9 del TUIR.

39

## IL VALORE INTERMEDIO

### CIRC. 112/E/1999:

- ✓ valore normale del bene immobile: 100
- ✓ valore catastale: 80

Il valore normale ai fini dell'assegnazione può essere assunto anche in un importo intermedio tra i due predetti valori.

40

## IMPOSTA SOSTITUTIVA

Sulla differenza tra il **valore normale** dei beni assegnati e il loro **costo fiscalmente riconosciuto**, si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Società non operative

**10,5%**

Altre società

**8%**

**Circ. 112/E/1999:** in mancanza di base imponibile ai fini della predetta imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP l'assegnazione agevolata non può essere effettuata.

**Circ. 40/E/2002:** sconfessa la precedente tesi.

41

## SOCIETÀ NON OPERATIVE

Sono considerate non operative quelle che lo erano in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della assegnazione, cessione o trasformazione.

**Assegnazione intervenuta anno 2016:**

2013	2014	2015	Aliquota
operativa	non operativa	non operativa	10,5%
operativa	operativa	non operativa	8%
non operativa	non operativa	operativa	10,5%
non operativa	operativa	operativa	8%

42

## SOCIETÀ NON OPERATIVE

Le società che in uno dei periodi:

- ✓ non hanno superato il test dei ricavi o erano in perdita sistematica
- ✓ ma hanno usufruito di una causa di esclusione legale o di una situazione di disapplicazione

**sono da considerare operative.**

43

## RISERVE IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

**AFFRANCAMENTO**

Le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano sono assoggettate ad imposta sostitutiva nella misura del

**13%**

44

## L'IMPOSTA SOSTITUTIVA

## IL PAGAMENTO

30.11.2016	16.6.2017
<b>60%</b>	<b>40%</b>

Si applicano i criteri di cui al DLgs. 9.7.1997 n. 241  
Possibile la compensazione

45

## LA TASSAZIONE IN CAPO AI SOCI

## Le indicazioni della circ. 40/E/2002:

✓ il costo fiscale del bene ricevuto è pari al valore del bene "utilizzato" in sede di assegnazione. La differenza tra il valore assegnato e la plusvalenza assoggettata ad imposta sostitutiva assume rilevanza fiscale per il socio: a) costituisce reddito di capitale (dividendo) se l'assegnazione è avvenuta a fronte della distribuzione dell'utile o di una riserva di utili, oppure b) riduce il costo della partecipazione in caso di rimborso di riserve di capitale; nell'ipotesi b) se la differenza tra valore normale e reddito assoggettato ad imposta sostitutiva supera il costo fiscale delle quote, l'eccedenza costituirà nel caso di assegnazione da parte di società di capitali, reddito di capitale per i soci non imprenditori (dividendo) ovvero plusvalenza per i soci imprenditori.

46

## EFFETTI IN CAPO AI SOCI: ESEMPIO 1

## SOCIETÀ ASSEGNANTE SRL – RISERVE DI CAPITALE

Fabbricato cat. D/1  
Valore normale = € 1.200.000,00      Valore catastale = € 756.000,00  
Costo fiscalmente riconosciuto = 650.000,00 euro

Socio non imprenditore al 100%      Costo fiscale partecipazione = € 700.000

Parametri	Assegnazione al valore normale	Assegnazione al valore catastale
Plusvalenza (società)	1.200.000 – 650.000 = 550.000	756.000 – 650.000 = 106.000
Imposta 8% (società)	550.000 × 8% = 44.000	106.000 × 8% = 8.480
Costo fiscale della partecipazione	700.000 + 550.000 – 1.200.000 = 50.000	700.000 + 106.000 – 756.000 = 50.000
Reddito del socio	–	–

47

## EFFETTI IN CAPO AI SOCI: ESEMPIO 2

## SOCIETÀ ASSEGNANTE SRL – RISERVE DI CAPITALE

Fabbricato cat. D/1  
Valore normale = € 1.200.000,00      Valore catastale = € 756.000,00  
Costo fiscalmente riconosciuto = 400.000,00 euro

Socio non imprenditore al 100%      Costo fiscale partecipazione = € 400.000

Parametri	Assegnazione al valore normale	Assegnazione al valore catastale
Plusvalenza (società)	1.200.000 – 650.000 = 550.000	756.000 – 650.000 = 106.000
Imposta 8% (società)	550.000 × 8% = 44.000	106.000 × 8% = 8.480
Costo fiscale della partecipazione	400.000 + 550.000 – 1.200.000 = – 250.000	400.000 + 106.000 – 756.000 = – 250.000
Reddito del socio	250.000	250.000

48

## EFFETTI IN CAPO AI SOCI: ESEMPIO 3

## SOCIETÀ ASSEGNANTE SRL – RISERVE DI UTILI

Fabbricato cat. D/1  
 Valore normale = € 1.200.000,00 Valore catastale = € 756.000,00  
 Costo fiscalmente riconosciuto = 650.000,00 euro

Socio non imprenditore al 100% con aliquota marginale IRPEF del 43%

Parametri	Assegnazione al valore normale	Assegnazione al valore catastale
Plusvalenza (società)	$1.200.000 - 650.000 = 550.000$	$756.000 - 650.000 = 106.000$
Imposta 8% (società)	$550.000 \times 8\% = 44.000$	$106.000 \times 8\% = 8.480$
Reddito in natura (socio)	$(1.200.000 - 550.000) \times 49,72\% = 323.180$	$(756.000 - 106.000) \times 49,72\% = 323.180$
IRPEF (socio)	$323.180 \times 43\% = 138.967$	$323.180 \times 43\% = 138.967$
Totale imposte	$44.000 + 138.967 = 182.967$	$8.480 + 138.967 = 147.447$

49

## IVA

## RISCHIO DI CENSURE COMUNITARIE

- ✓ Non è previsto alcune regime speciale
- ✓ Gli atti di assegnazione ai soci sono equiparati a cessioni di beni (art. 2 co. 2 n. 6 DPR 633/72).
- ✓ Non vi è alcun assoggettamento ad IVA per le assegnazioni di beni che non avevano generato detrazioni al momento dell'acquisto comprese quelle effettuate presso privati.

50

## IMPOSTE INDIRETTE

## IMPOSTA DI REGISTRO

- ✓ Le aliquote proporzionali di registro a cui sono eventualmente soggetti gli atti di assegnazione (o cessione) sono ridotte alla metà

## IPO – CATASTALI

- ✓ Sono applicate in misura fissa (sempre anche nel caso di cessione assegnazione assoggettata ad IVA).

51

TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ  
SEMPLICE (AGEVOLATA)

52

## AMBITO SOGGETTIVO

### SOCIETÀ INTERESSATE:

- ✓ società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di beni immobili (o di beni iscritti in pubblici registri) e che entro il 30.9.2016 si trasformano in società semplici.

Art. 73 co. 4 secondo periodo TUIR: per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

53

## GLI ASSEGNATARI

### CONDIZIONI (da circ. 112/E/1999):

- ✓ all'atto della trasformazione la compagine sociale deve essere composta dagli stessi soci che erano tali alla data del 30.9.2015;
- ✓ è ininfluente che alla data della trasformazione la percentuale di partecipazione del capitale da parte dei singoli soci sia variata rispetto a quella da questi posseduta alla data del 30.9.2015.

54

## LA DATA DI RIFERIMENTO

### TRASFORMAZIONE IL 30.9.2016:

- ✓ la data rilevante dovrebbe essere (anche per le società di persone) quella in cui vi è la pubblicità dell'avvenuta trasformazione.

55

## BENI "TRASFORMATI"

### PRESENZA DI ALTRI BENI:

- ✓ nella società trasformata possono essere presenti beni "non agevolabili";
- ✓ per questi la tassazione applicabile è quella ordinaria.

56

## IMPOSTA SOSTITUTIVA

Valgono le medesime regole dell'assegnazione (anche per la base imponibile).

Società non operative

**10,5%**

Altre società

**8%**

AFFRANCAMENTO RISERVE IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

**13%**

30.11.2016

**60%**

16.6.2017

**40%**

57

## LA TASSAZIONE IN CAPO AI SOCI

### EFFETTO DELLA TRASFORMAZIONE:

- ✓ nessuna tassazione in capo ai soci (riserve di utili delle soc. cap.?);
- ✓ il valore assoggettato ad imposta sostitutiva da parte della società si aggiunge al costo fiscale delle partecipazioni;
- ✓ l'atto di trasformazione non interrompe il periodo quinquennale rilevante ai fini della determinazione dei redditi diversi.

58

## IVA

### RISCHIO DI CENSURE COMUNITARIE

- ✓ Non è previsto alcuna regime speciale.
- ✓ Gli atti di trasformazione in società semplice sono ipotesi di destinazione di beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (art. 2 co. 2 n. 5 DPR 633/72).

59

## IMPOSTE INDIRETTE

### IMPOSTA DI REGISTRO

- ✓ Le trasformazioni sono ordinariamente soggette ad imposta in misura fissa.

### IPO – CATASTALI:

- ✓ Le trasformazioni sono ordinariamente soggette ad imposta in misura fissa.

60

## ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI DELL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE

61

ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

## CHI PUÒ ACCEDERE

### LE CONDIZIONI

- ✓ Imprenditori individuali
- ✓ che alla data del 31.10.2015
- ✓ possedeva beni immobili strumentali di cui all'art. 43 co. 2 del TUIR.

La qualifica di imprenditore deve esistere al 1° gennaio 2016

Circ. 40/E 2002: non ci si può avvalere delle norma nel caso di unica azienda concessa in affitto.

Il riferimento all'art. 43 co. 2 comporta che l'ambito oggettivo concerne tutti (e solo) gli immobili strumentali per natura o destinazione.

62

ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

## TEMPI E MODALITÀ

### OPZIONE

Entro il 31.5.2016 con effetto dal periodo di imposta in corso alla data dell'1.1.2016.

### MODALITÀ (CIRC. 40/E/ 2002)

Sufficiente il comportamento concludente dell'imprenditore che effettui adempimenti che presuppongono la volontà di escludere i beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa (contabilizzazione).

63

ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

## IMPOSTA SOSTITUTIVA

Base imponibile: differenza tra il valore normale di tali beni e il relativo valore fiscalmente riconosciuto:

Imposta sostitutiva:

**8%**

Vedi regole compatibili in tema di assegnazione agevolata

64



## NOTE DI VARIAZIONE IVA

65

IVA E ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

## NOTE DI VARIAZIONE

### ART. 26 DEL DPR 633/72

- ✓ L'art. 90 della direttiva 2006/112/CE ammette la riduzione della base imponibile dell'IVA anche in caso di mancato pagamento totale o parziale del corrispettivo. Possibile deroga degli stati membri.
- ✓ L'art. 26 concede il recupero dell'imposta quando il mancato pagamento si ricollega a una procedura concorsuale, oppure di ristrutturazione dei debiti ex art. 182-bis L. fall., oppure di piano attestato ex art. 67 co. 3 lett. d), oppure a causa di procedure esecutive rimaste infruttuose.
- ✓ Nella circolare 77/2000 si è affermato che *"il soddisfacimento del creditore attraverso l'esecuzione collettiva sul patrimonio dell'imprenditore viene meno, in tutto o in parte, per insussistenza di somme disponibili, una volta ultimata la ripartizione dell'attivo"*.

66

IVA E ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

## NOTE DI VARIAZIONE

### LE NUOVE PREVISIONI

Possibilità di emettere la nota di variazione nel caso del mancato pagamento in tutto o in parte:

- ✓ a partire dalla data in cui il debitore è assoggettato a una procedura concorsuale (il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi);
- ✓ dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti;
- ✓ dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato.

67

IVA E ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

## NOTE DI VARIAZIONE

### PROCEDURE ESECUTIVE

Possibilità di emettere la nota di variazione nel caso del mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose:

- a) nell'ipotesi di pignoramento presso terzi, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti che presso il terzo pignorato non vi sono beni o crediti da pignorare;
- b) nell'ipotesi di pignoramento di beni mobili, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti la mancanza di beni da pignorare ovvero l'impossibilità di accesso al domicilio del debitore ovvero la sua irreperibilità;
- c) nell'ipotesi in cui, dopo che per tre volte l'asta per la vendita del bene pignorato è andata deserta, si decide di interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità.

68

## CORREZIONI E REVERSE

### ALTRE SITUAZIONI

- ✓ Nel caso di applicazione dell'IVA con il meccanismo dell'inversione contabile, la facoltà di azionare la variazione in diminuzione spetta ai cessionari/committenti.
- ✓ Se successivamente il credito dovesse essere soddisfatto, in tutto o in parte, il creditore provvederà ad emettere una fattura integrativa (o una nota di variazione in aumento) (senza sanzioni e interessi)

## ENTRATA IN VIGORE

### RIMANDO AL 2017

Il testo finale prevede che le novità in tema di individuazione del momento da cui effettuare la rettifica nel caso di procedure concorsuale "si applicano nei casi in cui il cessionario o committente sia assoggettato a una procedura concorsuale successivamente al 31 dicembre 2016".