

# ***STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI***

## ***NOVITA' NORMATIVE IRPEF***

### ***ANNO D'IMPOSTA 2016***

*Persone fisiche*

*Persone fisiche titolari di partita IVA*

*Società di persone*

A cura di  
***Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali***  
***Ufficio di Statistica***

## Sommario

### **PERSONE FISICHE**

1.	DAL “MODELLO UNICO” AL “MODELLO REDDITI” .....	4
2.	INTRODUZIONE DEL QUADRO “DI” .....	4
3.	DETAZZAZIONE DEI PREMI DI PRODUTTIVITÀ .....	6
4.	PRESTAZIONI E SERVIZI DI "WELFARE AZIENDALE" .....	9
5.	NUOVO REGIME PER LAVORATORI “IMPATRIATI” .....	10
6.	DOPO DI NOI: AGEVOLAZIONI FISCALI PER DISABILI .....	14
7.	SCHOOL BONUS.....	14
8.	BONUS MOBILI .....	14
9.	RISTRUTTURAZIONI E RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA .....	15
10.	CANONI DI LEASING DI ABITAZIONI PRINCIPALI .....	16
11.	ACQUISTO ABITAZIONI AD ALTA EFFICIENZA ENERGETICA.....	16

### **PERSONE FISICHE TITOLARI DI PARTITA IVA**

1.	SUPER AMMORTAMENTO.....	18
2.	AGEVOLAZIONE ACE NUOVE REGOLE DI DETERMINAZIONE.....	22
3.	RIVALUTAZIONE DEI TERRENI E DELLE PARTECIPAZIONI.....	23
4.	PATENT BOX .....	23
5.	REGIME FORFETTARIO .....	24

## **SOCIETA' DI PERSONE**

1.	ASSEGNAZIONE O CESSIONE AGEVOLATA AI SOCI.....	29
2.	BRANCH EXEMPTION .....	30
3.	NUOVE REGOLE DI DETERMINAZIONE PER L'ACE.....	30
4.	SUPER AMMORTAMENTO.....	31

## PERSONE FISICHE

---

### 1. DAL “MODELLO UNICO” AL “MODELLO REDDITI”

Dal 2017 il “Modello Unico PF” diventa “Modello Redditi persone fisiche”.

Il cambiamento è dovuto al fatto che la dichiarazione Iva non potrà essere più presentata in forma unificata insieme alla dichiarazione dei redditi.

Il modello Redditi 2017 va presentato esclusivamente per via telematica, autonomamente o affidandosi ad un intermediario.

Il DPCM del 26 luglio 2017 ha prorogato, dal 30 settembre al 31 ottobre, il termine per la presentazione della dichiarazione.

### 2. INTRODUZIONE DEL QUADRO “DI”

Il Dl 193 del 22 ottobre 2016 ha riscritto la disciplina delle dichiarazioni integrative, modificando l'articolo 2, commi 8 e 8-bis, del DPR 322/1998. Il nuovo comma 8 stabilisce che la dichiarazione (redditi, Irap e sostituto) risulta modificabile, **sia a favore che a sfavore del contribuente**, entro i termini di decadenza dell'azione di accertamento<sup>1</sup>.

Nel riquadro “Tipo di dichiarazione” del frontespizio del Modello Redditi 2017 è stata eliminata la casella “*dichiarazione integrativa a favore*”.

Il contribuente che vuole correggere errori o dimenticanze a proprio sfavore, contenuti in dichiarazioni presentate, ora, può:

---

<sup>1</sup> Gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (termine modificato dalla Legge n. 208/2015, intervenuta sugli articoli 43 del D.P.R. n. 600/1973 e 57 del D.P.R. n.633/1972).

- integrare, entro il termine di accertamento, la dichiarazione originaria facendo emergere un minor debito (o un maggior credito) da utilizzare in compensazione (articolo 2, comma 8-bis, del D.P.R. n 322/1998);
- presentare istanza di rimborso entro 48 mesi dal versamento del saldo<sup>2</sup> della dichiarazione (articolo 38 del D.P.R. n 602/73).

Nel comma 8-bis del citato art. 2 del D.P.R. n. 322/1998 è stabilito che se la dichiarazione integrativa a favore è trasmessa oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, **il credito derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalla stessa può essere utilizzato in compensazione per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è presentata la dichiarazione integrativa.**

Qualora, ad esempio, sia stata presentata nel 2016 la dichiarazione integrativa relativa al 2013, dalla quale emerge un maggior credito, lo stesso potrà essere utilizzato in compensazione dei debiti maturati dal 2017 in avanti.

Nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui viene presentata la dichiarazione integrativa a favore, deve essere indicato il credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa, al fine di consentire il controllo del suo corretto utilizzo.

Nel Modello Redditi del 2017 è stato introdotto il **quadro DI - Dichiarazione integrativa.**

Il quadro deve essere utilizzato dai soggetti che, nel corso del 2016, hanno presentato una o più dichiarazioni integrative oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo a quello di riferimento della dichiarazione integrativa.

	Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili	Credito
DI1	1	2	di cui ( 3 ) ,00 )	4 ,00
DI2			,00	,00
DI3			,00	,00
DI4			,00	,00

Di seguito si evidenziano le informazioni che vanno indicate:

<sup>2</sup> a condizione che non siano stati notificati avvisi di accertamento, di liquidazione e bonari e atti di contestazione delle sanzioni e di recupero dei crediti d'imposta

- il codice tributo relativo al credito derivante dalla dichiarazione integrativa;
- l'anno relativo al modello utilizzato per la dichiarazione integrativa;
- il credito derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa per i casi di integrazione di “errori contabili di competenza”;
- il credito risultante dalla dichiarazione integrativa (comprensivo di quello di cui al punto precedente).

Se nel 2016 sono state presentate più dichiarazioni integrative relative a differenti periodi d'imposta occorre compilare un distinto rigo per ciascun codice tributo e relativo periodo d'imposta.

L'importo del credito evidenziato nel quadro DI viene prioritariamente destinato a compensare l'eventuale saldo Irpef a debito del 2016 (compensazione verticale).

Qualora sia stato compilato il quadro DI, si evidenzia come nella colonna 1 del quadro RX, l'importo da indicare deve essere preventivamente diminuito del credito indicato in colonna 4 del quadro DI, per ciascuna imposta corrispondente. Se il risultato di tale operazione è negativo la colonna 1 non va compilata.

### **3. DETASSAZIONE DEI PREMI DI PRODUTTIVITÀ**

La legge di stabilità 2016 ripristina la *detassazione* dei premi di produttività per i lavoratori dipendenti.

#### *Origine ed evoluzioni dell'agevolazione*

Al fine di introdurre misure sperimentali per l'incremento della produttività del lavoro, l'articolo 2 del D.L. 93/2008, aveva previsto, dal **1° luglio 2008 al 31 dicembre 2008**, un'imposta del 10%, sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali, applicabile alle somme corrisposte, sino ad un importo massimo di **3.000 euro**, ai lavoratori del settore privato, che nel 2007 avessero percepito un **reddito di lavoro dipendente** non superiore a **30 mila euro**.

Tali somme dovevano riguardare prestazioni di lavoro straordinario o prestazioni di lavoro supplementare effettuate, rispettivamente, da lavoratori a tempo pieno e lavoratori a tempo parziale. Inoltre, l'erogazione doveva essere collegata ad incrementi di produttività, innovazione ed

efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa, e, quindi, configurabili come premi di produttività.

L'art. 5 del D.L. 185/2008, aveva disposto che il beneficio fosse prorogato per il **2009**, elevando a **6.000 euro** il limite di importo agevolabile, sempre con esclusivo riferimento al settore privato e per i titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore, nell'anno 2008, a **35.000 euro**, al lordo delle somme assoggettate nel 2008 all'imposta sostitutiva del 10% di cui all'art. 2 del D.L. n. 93/2008.

L'art. 2, commi 156 e 157 della legge n. 191/2009, confermava, senza modifiche, l'agevolazione anche per il **2010**.

L'art. 53 del D.L. n. 78/2010 ha prorogato l'agevolazione anche per il **2011**. Viene confermato in **6.000 euro** il limite complessivo di importo agevolabile, mentre sono considerati possibili fruitori i titolari di reddito da lavoro dipendente, nel 2010, non superiore a **40.000 euro**.

L'art. 26 del D.L. n. 98/2011 ha confermato senza modifiche l'agevolazione per il **2012**.

L'art. 1, commi 481 e 482 della legge 24 dicembre 2012, n. 228, prorogava l'agevolazione per il **2013**, riducendo a **2.500 euro** il limite complessivo di importo agevolabile, sempre con esclusivo riferimento al settore privato e per i titolari di reddito da lavoro dipendente non superiore, nell'anno 2012, ad euro **40.000 euro**.

Con il D.P.C.M. 19 febbraio 2014, l'agevolazione viene prorogata anche per il **2014**. Viene elevato a **4.000 euro** il limite complessivo di importo agevolabile, mentre sono considerati possibili fruitori i titolari di reddito da lavoro dipendente, nel 2013, non superiore a **40.000 euro**

Per il **2015** l'agevolazione non è stata finanziata e, quindi, è rimasta inattiva.

### *La legge di stabilità per il 2016*

La Circolare n. 28/E del 15/6/2016, in premessa, evidenzia quanto segue: “i commi da 182 a 189 della legge di Stabilità hanno reintrodotta, a decorrere dal 2016, un sistema di tassazione agevolata, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali del 10 per cento per i premi di produttività del settore privato, delineata sulla falsariga delle misure temporanee previste in anni precedenti ma con **importanti elementi di novità**”.

*Ambito oggettivo: le retribuzioni agevolabili*

La legge di stabilità per il 2016 riserva il beneficio fiscale ai soli premi di risultato, **escludendo** dal regime agevolativo voci retributive quali, a titolo esemplificativo, le **maggiorazioni di retribuzione o gli straordinari**, corrisposti a seguito di un processo di riorganizzazione del lavoro.

L'applicazione del beneficio fiscale all'ammontare complessivo del premio di risultato erogato, prevede che sia stato realizzato l'incremento di almeno uno degli obiettivi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione richiamati dalla norma e che tale incremento possa essere verificato attraverso indicatori numerici definiti dalla stessa contrattazione collettiva.

Si evidenzia come sia prevista l'assoggettabilità ad imposta sostitutiva anche delle “*somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa*”, da intendersi come utili distribuiti ai sensi dell'articolo 2102 del codice civile (partecipazione agli utili spettante al prestatore di lavoro in base agli utili netti dell'impresa).

*Il presupposto di contratti aziendali o territoriali*

L'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015 n. 81 (Disciplina organica dei contratti di lavoro) stabilisce che devono intendersi come contratti collettivi: “i contratti collettivi nazionali, territoriali o aziendali stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e i contratti collettivi aziendali stipulati dalle loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria”.

Il comma 184 dell'articolo 1 della Legge di stabilità per il 2016, stabilisce che le somme e i valori per i quali può applicarsi l'imposta sostitutiva, e, quindi, sia i premi di risultato rispondenti ai criteri definiti dal Decreto sia gli utili da distribuire, devono essere “erogati in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali di cui all'articolo 51 del Decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81”. La Circolare 28/E/2016 sottolinea come l'espressa menzione dei contratti aziendali o territoriali escluda dall'agevolazione gli elementi retributivi premiali erogati in attuazione di contratti collettivi nazionali di lavoro o di accordi individuali tra datore di lavoro e prestatore di lavoro.

Nel contratto trova spazio sia la definizione dei criteri di misurazione degli indici incrementali sia la descrizione degli strumenti e delle modalità di *coinvolgimento paritetico* dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro.



### *Ammontare dei premi agevolabili*

L'imposta sostitutiva del 10% opera entro il limite di importo complessivo di **2.000 euro** annui lordi, sia per i premi di risultato che per gli utili distribuiti dalle aziende ai dipendenti.

Il limite può essere elevato da 2.000 a **2.500 euro** a condizione che sia stato sottoscritto, secondo le regole contenute nella legge di Stabilità 2016 e nel successivo Decreto Interministeriale 25 marzo 2016, un contratto collettivo di secondo livello nel quale si prevedano specifiche **forme di partecipazione dei lavoratori**.

## **4. PRESTAZIONI E SERVIZI DI "WELFARE AZIENDALE"**

Si definisce Welfare Aziendale l'insieme delle iniziative che un'azienda assume per incrementare il benessere del lavoratore e della sua famiglia. Trattasi di prestazioni, opere, servizi corrisposti al dipendente, in natura o sotto forma di rimborso spese, aventi finalità di rilevanza sociale.

Il comma 190 dell'articolo 1 della **Legge n. 208 del 2015** (Stabilità per il 2016), ha modificato l'articolo 51 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, consentendo al datore di lavoro di erogare somme, valori e servizi a favore dei lavoratori **in esenzione da contribuzione e imposizione fiscale**.

Il lavoratore beneficia, così, di una **riduzione del cuneo fiscale**, mentre il datore di lavoro, può dedurre le somme ed i valori corrisposti, nella determinazione del suo onere di imposte dirette.

Le modifiche riguardano, principalmente, il comma 2 dell'**articolo 51** del **Tuir**, nel quale vengono sostituite le **lettere f) e f-bis)** ed aggiunta la nuova lettera **f-ter)**.

La nuova lettera f) considera escluse dalla base imponibile Irpef, l'utilizzazione di opere e servizi offerti dal datore di lavoro, riconosciuti volontariamente o sulla base di accordi collettivi o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, alla generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti, al coniuge, figli ed altri familiari di cui all'art.433 c.c. per le finalità di utilità sociale. Prima dell'intervento della Legge di stabilità 2016, l'esenzione era riconosciuta solo qualora la spesa fosse sostenuta dal datore di lavoro volontariamente **e non in adempimento di un vincolo contrattuale**.

Le successive lettere f-bis) e f-ter), invece, prevedono l'esclusione dalla base imponibile di somme, servizi e prestazioni erogate dal datore di lavoro alla generalità dei dipendenti o di categorie di dipendenti per la fruizione, da parte di coniuge, figli ed altri familiari di cui all'art.433 c.c., dei servizi di **educazione e istruzione** anche in età prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi, per la **frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali** e per borse di studio, nonché per la **fruizione di servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti** a favore dei medesimi familiari, a prescindere dal fatto che essi siano o meno a carico fiscalmente.

Va sottolineato che la fruizione di tali agevolazioni, è possibile solo se i servizi e le prestazioni di cui sopra siano garantiti alla "generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti". Appare evidente l'intento di incentivare l'inserimento delle misure di welfare tra le materie di contrattazione tra rappresentanze datoriali e dei lavoratori.

## **5. NUOVO REGIME PER LAVORATORI “IMPATRIATI”**

Allo scopo di sostenere e incentivare lo sviluppo economico, scientifico e culturale del Paese, il legislatore ha introdotto nel nostro ordinamento tributario una serie di regimi agevolativi in favore delle persone fisiche che decidono di trasferire la propria residenza fiscale in Italia.

Per l'anno d'imposta 2016, risultano operativi:

- il regime di tassazione agevolata per i docenti e ricercatori residenti all'estero che rientrano in Italia (articolo 44, DI 78/2010);
- il regime fiscale di favore per i cosiddetti “contro-esodati” (legge 238/2010);
- il regime speciale per lavoratori “impatriati” (articolo 16, D.lgs. 147/2015).

Tali regimi hanno come presupposto comune, la **necessità che i soggetti agevolati trasferiscano in Italia la propria residenza**, dopo avere mantenuto la residenza fiscale all'estero per un periodo di tempo minimo, variabile a seconda del regime agevolativo.

### *Ricercatori e docenti*

I docenti ed i ricercatori che decidono di svolgere la propria attività (di docenza e ricerca) in Italia, pagano la propria Irpef sul 10% del reddito di lavoro dipendente o autonomo percepito, se soddisfano i requisiti di seguito riportati:

- acquisizione della residenza fiscale in Italia;
- possesso di un titolo di studio universitario o equiparato;
- essere stati non occasionalmente residenti all'estero;
- aver svolto all'estero documentata attività di ricerca o docenza per almeno due anni continuativi, presso centri di ricerca pubblici o privati o università;
- svolgere l'attività di docenza e ricerca in Italia (anche presso pubbliche amministrazioni).

L'agevolazione è applicabile per un massimo di **quattro anni** decorrenti dall'anno di trasferimento della residenza fiscale in Italia.

#### *Talenti in rientro (cosiddetti contro-esodati)*

I cittadini Ue laureati che hanno svolto all'estero un'attività di lavoro dipendente, autonomo o un'attività d'impresa e gli studenti che hanno conseguito all'estero un titolo accademico o una specializzazione post-laurea possono applicare, fino al 2017, il regime di seguito riportato.

I requisiti di accesso sono i seguenti:

- aver risieduto in Italia per almeno ventiquattro mesi antecedentemente l'espatrio;
  - essere laureati e
    - aver svolto attività di lavoro dipendente, autonomo o di impresa all'estero per ventiquattro mesi;
- oppure
- avere svolto un'attività di studio conseguendo un titolo accademico (laurea o specializzazione post lauream);
  - svolgere in Italia attività di lavoro dipendente, autonomo o d'impresa (anche presso pubbliche amministrazioni);
  - acquisire la residenza anagrafica in Italia entro tre mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività;

- non trasferire nuovamente il proprio domicilio o la propria residenza fuori dall'Italia prima del decorso di **cinque anni**, pena la decadenza dal regime con conseguente recupero dei benefici già fruiti e applicazione di sanzioni e interessi.

Il reddito imponibile è pari al **20% (per le donne)** o al **30% (per gli uomini)** del reddito di lavoro dipendente, autonomo o di impresa prodotto in Italia.

#### *Lavoratori "Impatriati"*

Con l'articolo 16, D.lgs. 147/2015, commi 1, 1-bis, 2 e 4 è stato introdotto un nuovo regime agevolativo che limita al **70%** l'imponibilità del reddito di lavoro dipendente corrisposto a lavoratori dotati di specifici requisiti soggettivi, che ne consente il raggruppamento nelle tipologie esposte di seguito.

#### *Manager e lavoratori con elevata qualificazione e specializzazione (comma 1)*

I soggetti, anche non laureati, che, a decorrere dal 2016, trasferiscono la residenza in Italia e che soddisfano contemporaneamente le seguenti condizioni:

- non abbiano risieduto in Italia nei cinque periodi di imposta precedenti;
- svolgano l'attività lavorativa presso un'impresa residente in Italia in forza di un rapporto di lavoro instaurato con questa o con società che direttamente o indirettamente controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa (non è ammesso il lavoro presso pubbliche amministrazioni);
- prestino l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano<sup>3</sup>;
- rivestano ruoli direttivi ovvero siano in possesso di elevata qualificazione o specializzazione<sup>4</sup>;

---

<sup>3</sup> Requisito che risulta soddisfatto se l'attività lavorativa è prestata in Italia per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco dell'anno.

<sup>4</sup> A partire dal 2011 l'Istat ha adottato la nuova classificazione delle professioni CP2011, che intende ricondurre tutte le professioni esistenti nel mercato del lavoro all'interno di un numero limitato di raggruppamenti professionali, da utilizzare per comunicare, diffondere e scambiare dati statistici e amministrativi sulle professioni, comparabili a livello internazionale.

La logica utilizzata per aggregare professioni diverse all'interno di un medesimo raggruppamento si basa sul concetto di competenza, visto nella sua duplice dimensione del livello e del campo delle competenze richieste per l'esercizio della professione.

Il livello di competenza è definito in funzione della complessità, dell'estensione dei compiti svolti, del livello di

- si impegnino a permanere in Italia per almeno due anni.

*Impatriati in possesso di laurea (comma 2)*

L'agevolazione è rivolta solo ai cittadini Ue<sup>5</sup> che:

- siano in possesso di un titolo di laurea e abbiano svolto continuativamente un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli ultimi ventiquattro mesi;

*ovvero*

- abbiano svolto continuativamente un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi ventiquattro mesi, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione post lauream.

*Opzione per il regime fiscale dei lavoratori impatriati (comma 4)*

I soggetti in possesso dei requisiti per l'accesso al regime fiscale previsto a favore dei "contro-esodati" (legge 238/2010) che si sono trasferiti in Italia entro il 31 dicembre 2015, per il 2016 e il 2017, in alternativa alla fruizione, dei benefici indicati dalla legge 238/2010 possono optare per il regime previsto per gli "impatriati", godendo del trattamento di favore sino al 2020.

Si ricorda che le modalità di esercizio dell'opzione sono state definite con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 31 marzo 2017.

*Vincoli e durata*

Tutte le tipologie di beneficiari devono impegnarsi, dopo aver trasferito la residenza fiscale in Italia, a restarvi per almeno due anni e svolgervi attività di lavoro autonomo o dipendente.

Il regime agevolato è applicabile per un massimo di **cinque anni** decorrenti dall'anno di trasferimento della residenza fiscale in Italia.

---

responsabilità e di autonomia decisionale che caratterizza la professione; il campo di competenza coglie, invece, le differenze nei domini settoriali, negli ambiti disciplinari delle conoscenze applicate, nelle attrezzature utilizzate, nei materiali lavorati, nel tipo di bene prodotto o servizio erogato nell'ambito della professione.

L'art. 1, D. Lgs. 108/2012 qualifica come **lavoratori altamente qualificati** coloro che sono inseriti nei seguenti livelli:

- legislatori, imprenditori e alta dirigenza (primo livello);
- professioni intellettuali, scientifiche e di elevata specializzazione (secondo livello);
- professioni tecniche (terzo livello).

<sup>5</sup> Dal 2017, possono fruire dell'agevolazione anche i cittadini di Stati extra Ue, con i quali sia in vigore una convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni fiscali.

## **6. DOPO DI NOI: AGEVOLAZIONI FISCALI PER DISABILI**

La Legge 112/16 (c.d. legge sul “*Dopo di noi*”), volta a garantire un futuro adeguato alle persone disabili dopo la dipartita dei genitori, dispone alcune agevolazioni fiscali di seguito riportate.

L'articolo 5 prevede la detraibilità delle spese sostenute per polizze assicurative finalizzate alla tutela di persone con disabilità grave (detrazione 19%) a decorrere dal periodo d'imposta 2016, su una spesa massima di 750 euro di premi.

L'articolo 6 regola le agevolazioni sui beni conferiti in trust gravati da vincoli di destinazione e fondi speciali in favore di persone con disabilità grave. Le erogazioni liberali a favore di questi enti: sono deducibili del 20% dal reddito complessivo, fino a un tetto di 100 mila euro.

## **7. SCHOOL BONUS**

Il contribuente che effettua una donazione ad un istituto scolastico (statale o paritario), con il fine di realizzare nuove strutture scolastiche, mantenere e potenziare quelle esistenti, matura un credito d'imposta pari al 65% per le erogazioni effettuate nel 2016 e 2017 e del 50% per quelle disposte nel 2018.

L'importo massimo ammesso all'agevolazione fiscale è pari a 100.000 euro per ciascun periodo d'imposta.

Il credito d'imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo. I contribuenti scelgono liberamente la scuola a cui fare la donazione. Tuttavia, la donazione finisce in un apposito fondo del MIUR, che poi la storerà per il 90% alla scuola indicata e per il 10% agli istituti destinatari di erogazioni per cifre inferiori alla media nazionale (per una tutela nei confronti dei territori meno ricchi).

## **8. BONUS MOBILI**

La Legge di Stabilità 2016 ha prorogato fino alla fine del 2016 il “*Bonus mobili ed elettrodomestici*”, detrazione del 50% delle spese per acquisto di mobili e grandi elettrodomestici sostenute da chi ristruttura la casa, ma ha anche introdotto il “*Bonus mobili giovani coppie*”, detrazione del 50% sull'acquisto di mobili per le giovani coppie che comprano la prima casa.

Nel primo caso l'importo massimo di spesa detraibile è 10.000 euro, IVA compresa. La quota detraibile è pari al 50% della spesa e la detrazione è ripartita in dieci rate annuali.

L'agevolazione richiede che la data in cui si acquistano i beni sia successiva a quella di inizio dei lavori di ristrutturazione.

Il “*Bonus mobili giovani coppie*” spetta alle coppie costituenti un nucleo familiare composto da coniugi o da conviventi *more uxorio*<sup>6</sup> che abbiano costituito nucleo da almeno 3 anni, in cui almeno uno dei due componenti *non abbia superato i 35 anni di età*.

Sono agevolati gli acquisti di mobili (non sono compresi gli elettrodomestici) destinati ad arredare la prima casa acquistata dalla giovane coppia, per un importo massimo di spesa pari a 16.000 euro, IVA compresa. La quota detraibile è pari al 50% della spesa e la detrazione è ripartita in dieci rate annuali.

## **9. RISTRUTTURAZIONI E RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA**

Anche per il 2016 il “bonus ristrutturazioni” spetta nella misura maggiorata del 50% (in luogo dell'ordinario 36%) delle spese sostenute, fino all'importo massimo di 96 mila euro per unità immobiliare, anziché i 48 mila euro fissati dalla norma a regime.

Confermata nella misura maggiorata del 65% anche la detrazione per i lavori di riqualificazione energetica degli edifici.

*Nuova tipologia di interventi ammessi all'agevolazione (“bonus domotica”)*

Da segnalare che sono ammessi all'agevolazione: l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo a distanza degli impianti di riscaldamento, di produzione di acqua calda e di climatizzazione delle abitazioni.

---

<sup>6</sup> Si rammenta come questa precisazione sia in armonia con il mutato scenario giuridico venutosi a creare con l'approvazione della legge n. 76/2016 (c.d. Legge Cirinnà), che estende ai conviventi di fatto molti diritti dei coniugi.

## 10. CANONI DI LEASING DI ABITAZIONI PRINCIPALI

La locazione finanziaria (leasing) è un contratto in cui:

- il bene è acquistato dalla società di leasing (concedente) su scelta e indicazione del cliente (utilizzatore);
- la società di leasing mette, per un determinato periodo di tempo, a disposizione dell'utilizzatore il bene acquistato, incassando periodicamente dei canoni;
- l'utilizzatore ha la facoltà di acquistare il bene (riscatto), a un prezzo predeterminato alla scadenza del contratto.

A decorrere dal primo gennaio 2016<sup>7</sup>, è detraibile (19%) l'importo dei canoni di leasing pagati in riferimento a **unità immobiliari da destinare ad abitazione principale** entro un anno dalla consegna, spettante ai contribuenti che, alla data di stipula del contratto, avevano un reddito non superiore a 55 mila euro.

L'importo massimo su cui calcolare la detrazione varia a seconda dell'età del beneficiario:

- per gli under 35 importo massimo di 8 mila euro l'anno;
- per i beneficiari con un'età superiore o uguale a 35 anni il limite è di 4 mila euro.

## 11. ACQUISTO ABITAZIONI AD ALTA EFFICIENZA ENERGETICA

Sconto fiscale per coloro che, nel 2016, hanno acquistato dall'impresa costruttrice un'abitazione di classe energetica A o B: possono detrarre dall'Irpef, fino a concorrenza del suo ammontare, il 50% della relativa Iva pagata, suddividendo il beneficio in 10 rate uguali.

La legge di stabilità per il 2016, all'articolo 1, comma 56, ha introdotto una nuova agevolazione nel settore immobiliare, spettante ai soggetti che acquistano da imprese costruttrici un'abitazione di classe energetica A o B.

---

<sup>7</sup> La Legge di Stabilità 2016 ha disciplinato una figura particolare di leasing, nell'ambito della più ampia categoria dei contratti di leasing immobiliare: il leasing immobiliare abitativo, ossia del "contratto di locazione finanziaria di immobile da adibire ad abitazione principale".



Il legislatore ha voluto eliminare, almeno parzialmente, il maggior onere fiscale rappresentato dall'IVA, tributo non detraibile dagli acquirenti privati persone fisiche.

La circolare n. 20/E/2016 chiarisce come il provvedimento vuole “equilibrare il costo degli oneri fiscali delle cessioni di unità immobiliari di tipo abitativo soggette ad IVA rispetto alle medesime operazioni soggette all'imposta di registro.”

Il riconoscimento dell'agevolazione è subordinato alla presenza di determinati requisiti, in relazione:

- al beneficiario, che deve essere un soggetto IRPEF;
- al soggetto cedente, che deve essere l'impresa costruttrice;
- alla tipologia dell'immobile, che deve essere “a destinazione residenziale”, di classe energetica A o B. La destinazione “abitativa” si evince dalla categoria catastale (quindi, tutti gli immobili di categoria A con esclusione della categoria A/10). Vi sono ricompresi, quindi, anche gli immobili “di lusso” (categorie A/1, A/8 e A/9), per i quali l'agevolazione è più consistente, in quanto l'IVA è applicata nella misura del 22%;
- alla tempistica con cui l'acquisto e il pagamento sono effettuati. L'agevolazione, in presenza degli altri requisiti, spetta quindi se sussistono le condizioni:
  - il rogito per l'acquisto è effettuato nel 2016;
  - l'IVA relativa all'acquisto deve essere pagata nel 2016.

## **PERSONE FISICHE TITOLARI DI PARTITA IVA**

---

### **1. SUPER AMMORTAMENTO**

L'ammortamento è un procedimento tecnico-contabile di ripartizione in più esercizi di un costo relativo all'acquisto di un bene di durata pluriennale, che, quindi, fornisce all'azienda la sua utilità per più esercizi.

Ciò significa che, a differenza dei costi di esercizio, un bene pluriennale "entra" nel ciclo di lavorazione per vari anni.

In linea teorica, quando un'azienda acquista un impianto, la sua "trasformazione" in denaro avviene in un arco temporale più ampio di 12 mesi: i prodotti che si ottengono grazie all'impianto sono quelli che generano i ricavi necessari per recuperare i soldi di acquisto dello stesso.

La durata dell'ammortamento, in ambito civilistico è libera (a parte qualche limitazione data dal codice civile per quanto riguarda l'avviamento), mentre in ambito fiscale deve essere determinata in base a precise aliquote di ammortamento (pubblicate con decreto ministeriale), che indicano la quota massima deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa fiscalmente imponibile.

L'articolo 1, commi da 91 a 94 e 97, della legge n. 208/2015 (legge di Stabilità 2016) ha previsto che, per gli acquisti di beni materiali strumentali nuovi, effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, possa determinarsi la quota di ammortamento, maggiorando del 40% il costo di acquisizione.

Il provvedimento include anche i canoni di locazione finanziaria e l'acquisto di beni in leasing.

La circolare n. 23/E/2016 dell'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti in materia. Primariamente ha ribadito che il maggior costo vale ai fini della determinazione dell'IRES e dell'IRPEF e non produce effetti ai fini dell'IRAP.

La sua concreta utilizzazione avviene attraverso l'evidenziazione in dichiarazione delle maggiori deduzioni del reddito.

La disposizione si applica, quindi, a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano.

Al riguardo, si precisa che sono ammesse all'agevolazione sia le imprese residenti nel territorio dello Stato che le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

Inoltre, possono beneficiare della misura agevolativa anche gli enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata.

Con riferimento agli esercenti arti e professioni, si evidenzia che la disposizione in argomento si applica ai contribuenti che esercitano le attività di lavoro autonomo, anche se svolte in forma associata, ai sensi dell'articolo 53, comma 1, del TUIR.

La maggiorazione in argomento viene considerata applicabile anche in relazione alle persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni che applicano il c.d. "regime dei minimi" (articolo 1, commi 96 e seguenti, della legge 24 dicembre 2007, n. 244) o il c.d. "regime di vantaggio" (articolo 27, commi 1 e 2, del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111).

Infatti, la circostanza che il procedimento di determinazione del reddito di tali contribuenti preveda l'utilizzazione del principio di cassa, non viene considerata di ostacolo alla fruizione del beneficio in esame, trattandosi, in sostanza, di una diversa modalità temporale di deduzione del medesimo costo.

La possibilità di usufruire della maggiorazione del 40 per cento deve essere esclusa, invece, per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano il c.d. "regime forfetario" (articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190) e che determinano il reddito attraverso l'applicazione di un coefficiente di redditività al volume dei ricavi o compensi. In tale ipotesi, infatti, l'ammontare dei costi sostenuti dal contribuente (inclusi quelli relativi all'acquisto di beni strumentali nuovi) non rileva ai fini del calcolo del reddito imponibile.

Il comma 93 del citato articolo 1 della legge di stabilità 2016 esclude dalla agevolazione i seguenti investimenti:

- beni materiali strumentali per i quali il decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento;
- fabbricati e costruzioni;
- i particolari beni specificati all'allegato n. 3 annesso alla legge di stabilità 2016.

La tabella 1 di seguito riportata, elenca i beni dell'allegato 3 alla legge di stabilità 2016.

Tabella 1

Gruppo	Specie	Prodotto
Gruppo V - Industrie manifatturiere alimentari	Specie 19 - Imbottigliamento di acque minerali naturali	Condutture
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte per usi civili (reti urbane)
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 4/b - Stabilimenti termali, idrotermali	Condutture
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassoso acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento
Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 4 e 5 - Ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori	Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse)
Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 1, 2 e 3 - Trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari	Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di

Gruppo	Specie	Prodotto
		sicurezza)

Anche l'acquisto di veicoli può fruire del super ammortamento.

Si rammenta come la lettera b) del comma 1 dell'articolo 164 del Tuir, preveda una deducibilità limitata di tali costi (20%, elevata all'80% per gli agenti o rappresentanti di commercio) e un limite massimo alla rilevanza del costo di acquisizione, pari a:

- euro 18.075,99 per le autovetture e gli autocaravan (il limite per le autovetture è elevato ad euro 25.822,84 per gli autoveicoli utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio);
- euro 4.131,66 per i motocicli;
- euro 2.065,83 per i ciclomotori;
- l'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede i limiti indicati, se i beni medesimi sono utilizzati in locazione finanziaria.

I limiti massimi di rilevanza del costo di acquisizione, per effetto della maggiorazione del 40%, risultano incrementati fino a:

- euro 25.306,39 per le autovetture e gli autocaravan (il limite per le autovetture è elevato ad euro 36.151,98 per gli autoveicoli utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio);
- euro 5.784,32 per i motocicli;
- euro 2.892,16 per i ciclomotori.

Sono agevolati gli investimenti effettuati "dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016" e l'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione segue le regole generali della competenza previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR.

Si rammenta che, ai sensi delle disposizioni del richiamato articolo 109 del TUIR, le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o

costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà.

Tali regole sono applicate anche ai soggetti esercenti arti e professioni.

Nell'ipotesi in cui il bene venga ceduto prima della completa fruizione dell'agevolazione:

- nell'esercizio di cessione, la maggiorazione sarà determinata secondo il criterio pro-rata temporis;
- le quote di maggiorazione non dedotte non potranno più essere utilizzate, né dal soggetto cedente, né dal cessionario (che acquista un bene “non nuovo”);
- le quote di maggiorazione dedotte non saranno oggetto di “restituzione” da parte del soggetto cedente.

La maggiorazione non rileva ai fini del calcolo della plusvalenza/minusvalenza derivante dalla cessione del bene

## **2. AGEVOLAZIONE ACE NUOVE REGOLE DI DETERMINAZIONE**

La legge di Bilancio 2017 ha modificato le regole di determinazione dell'agevolazione Ace (aiuto alla crescita economica), a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2015, ovvero dall'anno solare 2016 per i soggetti Irpef.

Il decreto ministeriale del 3 agosto 2017 ha aggiornato le regole dell'Ace prevedendo, per le imprese individuali e le società di persone in contabilità ordinaria, che la variazione in aumento del capitale proprio effettuata negli esercizi di applicazione del regime di contabilità ordinaria è costituita dalla somma algebrica di questi elementi:

- la differenza positiva tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre 2010 (stock Ace “permanente”);
- gli incrementi patrimoniali formati dal 2016 (differenza tra elementi positivi e negativi) rilevati negli esercizi in regime di contabilità ordinaria (base Ace “incrementale”).

Dal 2016 per i soggetti Irpef, quindi, la base Ace non è più il patrimonio netto risultante al termine di ciascun esercizio.

Lo stock Ace “permanente” si riferisce alla “differenza positiva” tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e quello al 31 dicembre 2010, considerando irrilevanti gli eventuali decrementi patrimoniali subiti dall'impresa. In pratica, se il patrimonio netto 2015 è inferiore a quello del 2010 per il calcolo della base Ace complessiva si dovrà assumere un valore pari a “zero” e non un valore negativo.

La base Ace “incrementale” dev'essere determinata considerando gli incrementi e i decrementi del capitale proprio, conteggiati applicando le regole delle società di capitali. Così, analogamente ai soggetti Ires, rilevano:

- i conferimenti in denaro;
- gli accantonamenti di utili e di riserve disponibili;
- le riduzioni di patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci o all'imprenditore.

#### *Situazioni particolari*

Nel caso di imprese costituite dopo il 31 dicembre 2010, per determinare la base Ace “permanente” si considera rilevante l'intero incremento di patrimonio netto dell'ultimo esercizio in contabilità ordinaria nel corso del quinquennio 2011-2015.

### **3. RIVALUTAZIONE DEI TERRENI E DELLE PARTECIPAZIONI**

L'art. 1 (commi 887-888) della Legge di Stabilità 2016 (L. 208/2015) ha previsto la riapertura dei termini per rivalutare il valore dei terreni a destinazione agricola ed edificatoria e delle partecipazioni in società non quotate posseduti da persone fisiche per operazioni estranee all'attività di impresa, società semplici, società ed enti ad esse equiparate, posseduti alla data del 1° gennaio 2016.

Tale disposizione consente di rideterminare, sulla base di un'apposita perizia di stima giurata, il valore di acquisto dei terreni edificabili e di quelli con destinazione agricola, nonché delle partecipazioni possedute al di fuori del regime di impresa, alla data del 1° gennaio 2016, a condizione che sul valore rivalutato sia corrisposta un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi.

### **4. PATENT BOX**

Il Patent Box è un regime opzionale di tassazione per i redditi derivanti dallo sfruttamento di propri beni immateriali e opere di ingegno quali software (coperto da copyright), brevetti, marchi, disegni e modelli, know how, formule, informazioni, invenzioni, biotecnologie.

Possono esercitare l'opzione i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dal tipo di contabilità adottata e dal titolo giuridico in virtù del quale avviene l'utilizzo dei beni.

L'opzione deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al primo periodo d'imposta per il quale si intende optare per la stessa, è valida per cinque periodi di imposta, è irrevocabile e rinnovabile.

Il patent box consente di escludere dalla base imponibile, sia ai fini delle imposte sui redditi sia ai fini IRAP, una quota del reddito derivante dall'utilizzo (diretto<sup>8</sup> o indiretto) di beni "agevolabili".

La legge 208/2015 (Stabilità 2016) ha ristretto l'ambito oggettivo di applicazione del Patent box. Le parole "opere dell'ingegno" sono state sostituite con "software protetto da copyright".

Da segnalare che il citato intervento normativo ha anche introdotto la possibilità di considerare come unico intangibile i beni immateriali collegati da vincolo di complementarità.

Sempre sul piano oggettivo, il decreto legge 50/2017 ha introdotto diverse novità per l'applicazione del patent box, la più importante delle quali è sicuramente l'esclusione dall'ambito oggettivo del patent box dei redditi prodotti dall'uso dei marchi d'impresa (articolo 56).

L'esclusione dei marchi viene introdotta per adeguare il regime patent box italiano alle prescrizioni dell'Ocse che, con decorrenza 30 giugno 2016, limitano l'applicazione dei regimi patent box soltanto ai brevetti, ai modelli di utilità e al software protetto da diritto d'autore.

Comunque, l'esclusione riguarda solamente le opzioni esercitate dopo il 31 dicembre 2016, quindi per i soggetti con anno d'imposta coincidente con l'anno solare, i redditi derivanti dall'utilizzo dei marchi d'impresa non saranno più detassabili a partire dal 2017.

## **5. REGIME FORFETTARIO**

Il regime forfettario rappresenta il regime naturale da applicarsi da parte di tutti i soggetti che rispettino i requisiti richiesti dalla norma e non ricadano nelle fattispecie di esclusione. Pertanto, non occorre alcuna opzione per accedervi, mentre essa va effettuata per uscire dal regime.

---

<sup>8</sup> Nelle ipotesi di utilizzo diretto, il reddito deve essere determinato sulla base di un accordo di ruling internazionale con l'Agenzia delle Entrate.



La Legge di Stabilità 2016 (L. 208 del 2015) ha incrementato i valori delle soglie dei ricavi per l'accesso al regime forfettario.

I nuovi valori hanno decorrenza 1° gennaio 2016.

GRUPPO DI SETTORE	CODICI ATTIVITÀ ATECO 2007	VALORE SOGLIA DEI RICAVI/COMPENSI	COEFFICIENTE DI REDDITIVITÀ
Industrie alimentari e delle bevande	(10 - 11)	35.000	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	40.000	40%
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47.81	30.000	40%
Commercio ambulante di altri prodotti	47.82- 47.89	20.000	54%
Costruzioni e attività immobiliari	(41-42-43)- (68)	15.000	86%
Intermediari del commercio	46.1	15.000	62%
Attività dei Servizi di alloggio e di ristorazione	(55-56)	40.000	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)	15.000	78%
Altre attività economiche	(01..02-03)-(05-06 -07-08-09)- (12-13-14-15-16-17-18-19- 20-21-22-23-24-25-26-27-28-29- 30-31-32-33)-(35)-(36-37-38-39)- (49-50-51-52-53)-(58-59-60-61- 62-63)-(77-78-79-80-81-82)- (84)-(90-91-92-93)- (94-95-96)- (97-98)-(99)	20.000	67%

*Nuove iniziative economiche*

L'agevolazione a favore delle nuove iniziative economiche, che permette di ridurre ad 1/3 l'imponibile rimane valida esclusivamente per il periodo d'imposta 2015.

Con la definitiva abrogazione del "regime dei minimi" la Legge di stabilità 2016, ha previsto che, per i primi cinque anni di attività, il reddito forfettario sia assoggettato ad un'imposta sostitutiva del 5%.

*Reintroduzione del minimale contributivo*

La Legge di Stabilità 2016 ha modificato anche la norma sul regime contributivo agevolato del 2015, prevedendo che, a decorrere dal 1° gennaio 2016, il reddito forfettario costituisca base imponibile su cui applicare la contribuzione dovuta ai fini previdenziali, secondo gli ordinari criteri (con una riduzione del 35% della base imponibile).

Dal 2016, pertanto, artigiani e commercianti che operano nel regime forfettario, tornano a versare i contributi previdenziali sul minimale contributivo, ridotto del 35%, alle scadenze ordinarie del 16 maggio, 16 agosto, 16 novembre e 16 febbraio.

*Quadro RS*

Dal periodo di imposta 2015 i contribuenti che si avvalgono del regime forfettario devono fornire elementi informativi circa l'attività svolta.

I soggetti che esercitano attività d'impresa devono indicare: il numero dei lavoratori dipendenti, i mezzi di trasporto impiegati, il costo per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci, il costo per il godimento di beni di terzi e le spese per l'acquisto di carburanti.

I soggetti che esercitano attività di lavoro autonomo devono indicare: il totale dei dipendenti, i compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale e artistica e i consumi.

Qualora il soggetto "forfettario" svolga sia attività d'impresa che di lavoro autonomo, deve compilare entrambe le sezioni di seguito riportate.

Esercenti attività d'impresa		
RS374	Totale dipendenti	n. giornate retribuite
RS375	Mezzi di trasporto /veicoli utilizzati nell'attività	numero
RS376	Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci	,00
RS377	Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di leasing, canoni relativi a beni immobili, royalties)	,00
RS378	Spese per l'acquisto carburante per l'autotrazione	,00
Esercenti attività di lavoro autonomo		
RS379	Totale dipendenti	n. giornate retribuite
RS380	Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale e artistica	,00
RS381	Consumi	,00

Si rammenta come l'uscita dal regime, spontanea o per il venire meno delle condizioni, produce i suoi effetti dall'anno successivo, diversamente da quanto accadeva con il regime dei "minimi", in cui si prevedeva l'immediata fuoriuscita con effetti retroattivi al verificarsi del superamento del limite dei ricavi per oltre il 50%.

## SOCIETA' DI PERSONE

---

### 1. ASSEGNAZIONE O CESSIONE AGEVOLATA AI SOCI

Al fine di favorire l'estromissione dal regime d'impresa dei beni che non partecipano al processo produttivo, l'articolo 1, commi da 115 a 120, della legge 208/2015 (Stabilità 2016) ha introdotto un regime fiscale agevolato di carattere temporaneo per l'assegnazione e la cessione agevolata ai soci di taluni beni immobili e beni mobili iscritti in pubblici registri<sup>9</sup>.

*Beni immobili.*

Possono essere assegnati in regime agevolato solo beni immobili diversi da quelli strumentali per destinazione, vale a dire diversi da quelli utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte della società.

Sono, quindi, assegnabili in modo agevolato gli immobili:

- strumentali per natura, sempre che siano concessi in locazione, comodato, o, comunque, non direttamente utilizzati dall'impresa;
- quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- quelli che concorrono a formare il reddito d'impresa secondo le disposizioni di cui all'art. 90 del T.U.I.R.

Si evidenzia che sono esclusi dall'agevolazione i beni immobili i quali, pur essendo per le loro caratteristiche qualificabili tra quelli strumentali per natura, in quanto non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, sono tuttavia utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte del loro possessore.

Sono, invece, agevolabili in quanto si considerano “non strumentali per destinazione” quegli immobili che, pur concorrendo alla determinazione del reddito d'impresa che la società consegue, si caratterizzano per il fatto di costituire beni oggetto dell'attività d'impresa e di essere suscettibili di produrre un loro autonomo reddito attratto al reddito d'impresa (quali, in generale, gli immobili locati a terzi). In tale fattispecie vanno ricondotti gli immobili posseduti dalle società che hanno per oggetto la gestione degli stessi: infatti, tali beni risultano idonei a produrre un autonomo reddito

---

<sup>9</sup> La legge di bilancio 2017 (L. 232/2016) ha esteso l'applicazione del regime sino al 30 settembre 2017.

(quello che deriva dalla loro locazione) ancorché, per principio di attrazione, lo stesso concorra alla unitaria determinazione del reddito di impresa.

## **2. BRANCH EXEMPTION**

Nel modello di dichiarazione Redditi 2017 Società di persone debutta la branch exemption: da quest'anno, infatti, le società di persone possono optare per l'esenzione degli utili e delle perdite attribuibili a tutte le proprie stabili organizzazioni all'estero.

Qualora un'impresa residente nel territorio dello Stato eserciti, ai sensi dell'art. 168-ter TUIR, l'opzione per il regime della branch exemption, essa deve compilare il rigo RG41. Questo, nel primo modulo, è destinato alla determinazione del reddito della impresa residente e nei moduli successivi al primo (per una numerosità pari alle stabili organizzazioni all'estero) il reddito prodotto da ciascuna S.O.

Le imprese che hanno voluto fruire del regime della branch exemption nel 2016 hanno proceduto tenendo conto sia delle istruzioni del modello redditi 2017 che delle indicazioni rese note dall'Agenzia delle Entrate con il provvedimento 28 agosto 2017.

## **3. NUOVE REGOLE DI DETERMINAZIONE PER L'ACE**

Dall'esercizio 2016, le imprese IRPEF in contabilità ordinaria determinano la base ACE come sommatoria di due elementi:

- differenza positiva tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e quello al 31 dicembre 2010;
- incremento patrimoniale formatosi dal 2016, da determinarsi con le stesse regole previste per i soggetti IRES.

Per quanto concerne il primo elemento, la differenza tra il patrimonio netto del 2015 e quello del 2010 assume rilevanza solo se positiva. In caso di risultato negativo, pertanto, la componente "statica" assume valore zero, senza alcuna decurtazione della componente dinamica.

Per determinare la componente statica sia il patrimonio netto del 2010 sia quello del 2015 dovranno essere determinati al lordo dell'utile di esercizio.

La componente dinamica, con decorrenza al 1° gennaio 2016, rileva in modo analogo a quanto previsto per i soggetti IRES, essendo pari alla differenza tra gli incrementi di capitale proprio (ad esempio, conferimenti e versamenti dell'imprenditore e dei soci e accantonamenti di utili a riserve)

e i decrementi (riduzioni di patrimonio netto con attribuzione ai soci o all'imprenditore a qualsiasi titolo, ad esempio i prelievi di utile).

A differenza di quanto previsto per le società di capitali, gli utili di esercizio rilevano nell'esercizio di maturazione, al netto di eventuali prelievi in conto utile, e non in quello di accantonamento. Pertanto, per il calcolo della base ACE da indicare nel modello Redditi 2017, assume rilievo l'utile realizzato nel 2016.

Tale previsione, come precisato nella relazione illustrativa, consegue alla mancanza dell'obbligo dell'adozione di delibere assembleari ai fini della destinazione dell'utile a riserva.

#### **4. SUPER AMMORTAMENTO**

L'articolo 1, commi da 91 a 94 e 97, della legge n. 208/2015 (legge di Stabilità 2016) ha previsto che, per gli acquisti di beni materiali strumentali nuovi, effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, possa determinarsi la quota di ammortamento, maggiorando del 40% il costo di acquisizione.

Il provvedimento include anche i canoni di locazione finanziaria e l'acquisto di beni in leasing.

La sua concreta utilizzazione avviene attraverso l'evidenziazione in dichiarazione delle maggiori deduzioni del reddito.

Nel modello Redditi 2016 SP sono stati, quindi, previsti appositi Codici per il riporto delle variazioni in diminuzioni scaturenti da dette agevolazioni.

In particolare:

- nel quadro RG “Reddito d'impresa in regime di contabilità semplificata” tra gli “Altri componenti negativi” del Rigo RG22 è stato previsto il “Codice 27”;
- nel quadro RF “Reddito d'impresa in regime di contabilità ordinaria” tra le “Altre variazioni in diminuzione” del Rigo RF55 è stato previsto il “Codice 50”;
- nel quadro RE “Redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni” è stata introdotta la Colonna 1 nei Righi RE7 e RE8.

Una volta applicata la maggiorazione del 40%, verranno applicati gli ordinari coefficienti di ammortamenti previsti dal Decreto 31 dicembre 1988.