



Varese, 19 gennaio 2016

Circolare n. 1/2016

LA LEGGE DI STABILITA' 2016

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 302 del 30/12/2015 la Legge n. 208 del 28/12/2015 c.d. "*Legge di stabilità 2016*", generalmente in vigore dal 1 gennaio 2016.

Il testo risulta composto da un solo articolo, suddiviso in 999 commi; riassumiamo con la presente circolare le principali novità introdotte dalla disposizione in oggetto.

1. NOVITA' IN MATERIA DI REDDITO DI IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI D'IMPRESA

Viene riproposta l'assegnazione/cessione agevolata di beni immobili/mobili (registrati) ai soci di società di persone e di capitali.

E' possibile assegnare/cedere ai soci (anche non persone fisiche) gli immobili, diversi da quelli strumentali per destinazione, o i beni mobili iscritti in Pubblici registri non utilizzati come beni strumentali, applicando disposizioni agevolative.

L'assegnazione/cessione va effettuata entro il 30 settembre 2016, e richiede che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci (se previsto), alla data del 30 settembre 2015, ovvero che vengano iscritti entro il 30 gennaio 2016 in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1 ottobre 2015.

E' dovuta un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi (IRPEF/IRES) e dell'IRAP pari all'8% (10,50% se la società risulta non operativa in almeno 2 dei 3 periodi d'imposta precedenti l'assegnazione/cessione, generalmente nel triennio 2013-2015) calcolata sulla differenza tra:

- il valore dei beni assegnati;
- il costo fiscalmente riconosciuto.

Qualora dovuta, l'IVA va assolta secondo le regole ordinarie.

Per le assegnazioni/cessioni soggette ad imposta di registro, è prevista la riduzione alla metà delle relative aliquote (generalmente $9/2 = 4,5\%$) e l'applicazione delle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa.

Eventuali riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci sono assoggettate ad un'imposta sostitutiva pari al 13%.

In fase di assegnazione la società può richiedere che il valore normale degli immobili sia determinato su base catastale, ossia applicando alla relativa rendita catastale rivalutata i moltiplicatori previsti dall'art. 52 del DPR n. 131/86 (T.U. imposta di Registro).

In caso di cessione, al fine della determinazione dell'imposta sostitutiva, il corrispettivo, se inferiore al valore del bene ex art. 9, TUIR, o al valore catastale, è computato in misura non inferiore ad uno dei 2 valori.

In capo al socio (di società di capitali) assegnatario, è prevista la tassazione degli utili in natura sulla parte eccedente la somma assoggettata ad imposta sostitutiva da parte della società.

Inoltre, il valore normale dei beni ricevuti, al netto dei debiti accollati, riduce il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni/quote possedute.

Il versamento dell'imposta sostitutiva va effettuato:

- nella misura del 60% entro il 30/11/2016;
- per il rimanente 40% entro il 16/06/2017.

Tali disposizioni risultano applicabili anche alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei beni Immobili/mobili assegnabili/cedibili, e che entro il 30 settembre 2016 si trasformano in società semplici.

ESTROMISSIONE IMMOBILE IMPRENDITORE INDIVIDUALE

Viene prevista la possibilità di estromettere dall'attività l'immobile dell'imprenditore individuale; l'agevolazione riguarda gli immobili strumentali per natura di cui all'art. 43, comma 2 TUIR posseduti al 31/10/2015, ed ha effetto dal periodo di imposta in corso al 1 gennaio 2016 dietro il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'IRAP dell'8%, calcolata sulla differenza tra valore normale dell'immobile e costo fiscalmente riconosciuto, secondo quanto previsto dalla disposizione agevolativa di cui al punto precedente.

MAXI AMMORTAMENTI

Per le imprese ed i lavoratori autonomi che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi nel periodo 15/10/2015 – 31/12/2016 viene previsto, al solo fine di determinare le quote di ammortamento ed i canoni di leasing, che il costo di acquisizione dei beni è incrementato del 40%; l'agevolazione si applica anche per l'acquisto di veicoli, per i quali è altresì previsto l'aumento del 40% dei limiti di deducibilità fissati dall'art. 164 comma 1, lettera b) TUIR.

Sono esclusi dall'agevolazione:

- i beni materiali strumentali per i quali il D.M. 31/12/1988 prevede un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,50%;
- i fabbricati e le costruzioni;
- taluni beni di specifici soggetti ricompresi nei Gruppi V (industrie manifatturiere ed alimentari), XVII (industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua) e XVIII (industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni) del medesimo D.M..

L'agevolazione riguarda le imposte IRES ed IRPEF e non rileva ai fini del calcolo degli acconti per il periodo di imposta in corso al 31/12/2016 (l'acconto va calcolato senza tener conto dei maggiori ammortamenti).

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

Viene riproposta la rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni per le società di capitali e gli enti commerciali che nella redazione del bilancio non adottano i Principi contabili internazionali.

La rivalutazione va effettuata nel bilancio 2015 e deve riguardare tutti i beni risultanti dal bilancio al 31/12/2014 appartenenti alla stessa categoria omogenea.

Il saldo attivo di rivalutazione va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta.

È possibile provvedere all'affrancamento, anche parziale, di tale riserva mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva ad aliquota del 10% ai fini IRES/IRAP.

Il maggior valore dei beni è riconosciuto ai fini fiscali (redditi e IRAP) a partire dal terzo esercizio successivo a quello della rivalutazione (in generale dal 2018) tramite il versamento di un'imposta sostitutiva determinata nelle seguenti misure.

- 16% per i beni ammortizzabili;
- 12% per i beni non ammortizzabili.

Per gli immobili, il maggior valore è riconosciuto ai fini fiscali dal periodo di imposta in corso al 1 dicembre 2017.

In caso di cessione, assegnazione ai soci/autoconsumo o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa prima dell'inizio del quarto esercizio successivo a quello di rivalutazione (generalmente dal 1 gennaio 2019), la plusvalenza/minusvalenza è calcolata con riferimento al costo del bene ante rivalutazione.

Le imposte sostitutive dovute per il riconoscimento della rivalutazione e per l'eventuale affrancamento della riserva vanno versate in unica soluzione senza interessi, entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi. Gli importi dovuti possono essere compensati con eventuali crediti disponibili.

OPERAZIONI CON PAESI BLACK LIST

Viene disposta l'abrogazione dei commi da 10 a 12-bis dell'art. 110 TUIR, che prevedeva l'indeducibilità dei costi sostenuti dalle imprese italiane relativamente ai beni e/o servizi acquistati da soggetti domiciliati in Stati cosiddetti "black list", salva la ricorrenza delle "circostanze esimenti".

AQUISTI DA SOGGETTI NON RESIDENTI

Con apposito D.M. verranno stabilite le modalità per raccogliere le informazioni necessarie ad assicurare un adeguato presidio al contrasto dell'evasione internazionale con riferimento ai beni e/o servizi acquistati da soggetti non residenti.

CREDITO DI IMPOSTA INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO

Viene introdotto uno specifico credito di imposta per le imprese che acquistano nel periodo 01/01/2016 – 31/12/2019 beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive delle seguenti Regioni del Mezzogiorno: Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Molise, Abruzzo, Sicilia e Sardegna.

BONUS ALBERGHI

E' stato esteso anche alle spese per interventi di ristrutturazione che comportano un aumento della cubatura complessiva, nei limiti e con le modalità previste dall'art. 11 del D.L. 112/2008, il credito di imposta di cui all'art. 10 del D.L. 83/2014 a favore delle strutture turistico-alberghiere.

CREDITO DI IMPOSTA GASOLIO AUTOTRASPORTATORI

Il credito di imposta relativo al gasolio a favore degli autotrasportatori (c.d. caro accise) di cui all'Elenco 2 allegato alla finanziaria 2014 non è riconosciuto a decorrere dal 2016 per i veicoli di categoria Euro 2 od inferiore.

DEDUZIONI FORFETARIE AUTOTRASPORTATORI

Le deduzioni forfetarie previste dall'art. 66 comma 5 del TUIR per gli autotrasportatori spettano, a decorrere dal 2016:

- in unica misura per i trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore oltre il territorio del Comune ove ha sede l'impresa;
- nella misura del 35% dell'importo di cui sopra per i trasporti effettuati all'interno del Comune ove ha sede l'impresa.

RIDUZIONE ALIQUOTA IRES

Con decorrenza 1 gennaio 2017, con effetto per i periodi di imposta successivi a quelli in corso al 31/12/2016, viene prevista la riduzione dell'aliquota IRES dall'attuale 27,5% al 24%; dalla medesima data è fissata all'1,20% la misura della ritenuta a titolo di imposta, prevista dall'art. 27, comma 3-ter del DPR 600/73, sugli utili corrisposti a società ed enti soggetti ad un'imposta sul reddito delle società in uno Stato UE/SEE (Spazio Economico Europeo). Con apposito Decreto Ministeriale verrà rideterminata la percentuale di concorrenza al reddito imponibile di dividendi e plusvalenze per le persone fisiche, attualmente fissata in misura pari al 49,72%, nonché quella relativa ad utili percepiti da enti non commerciali, attualmente pari al 77,74%.

ESENZIONE IRAP AGRICOLTURA

A decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31/12/2015 viene riconosciuta, a particolari condizioni, l'esenzione da IRAP agli esercenti attività agricola di cui all'art. 32 del TUIR (anche se costituiti in forma di cooperative e loro consorzi).

Viene inoltre riconosciuta, per i soggetti ancora tenuti al pagamento dell'imposta, una deduzione IRAP per i produttori agricoli con lavoratori agricoli dipendenti stagionali, da calcolare con specifiche regole.

PRODUZIONE/CESSIONE ENERGIA DA IMPIANTI FOTOVOLTAICI

Viene modificato l'art. 1, comma 423, della Legge n. 266/2005, il quale prevedeva che il reddito derivante dalla produzione e cessione di energia elettrica da fonti rinnovabili agro-forestali, nonché di carburanti ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo e di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate da parte di imprenditori agricoli che costituiscono "attività connesse", va determinato applicando il coefficiente di redditività del 25% all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione ai fini IVA.

Ora è previsto che dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31/12/2015:

- la produzione/cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali fino a 2.400.000 kWh annui, e fotovoltaiche fino a 260.000 kWh, nonché di carburanti e prodotti chimici di origine

agroforestale provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate da imprenditori agricoli, costituiscono attività connesse e producono reddito agrario;

- per la produzione di energia oltre i citati limiti, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione ai fini IVA, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione delle quote incentivo, il coefficiente di redditività del 25%. È possibile optare per la determinazione del reddito nei modi ordinari.

MODIFICHE AL REGIME FORFETARIO PER LE PERSONE FISICHE

Vengono modificati gli importi dei ricavi previsti dal regime riservato alle persone fisiche (imprese e lavoratori autonomi) introdotto dall'art. 1, commi da 54 ad 89 della Legge di stabilità 2015. La principale novità riguarda l'incremento del limite dei ricavi/compensi per poter beneficiare del regime forfetario, che generalmente aumenta di Euro 10.000 tranne che per le attività professionali, per le quali l'aumento è di Euro 15.000.

Vengono inoltre modificate alcune regole (generalmente a favore del contribuente) riguardanti l'applicazione del regime in oggetto.

ESENZIONE IRAP MEDICI OSPEDALIERI

È stato introdotto all'art. 2 del D.Lgs. 446/97 il comma 1-bis con il quale viene previsto che, ai fini IRAP, non sussiste autonoma organizzazione per i medici che:

- hanno sottoscritto specifiche convenzioni con le strutture ospedaliere per lo svolgimento della professione all'interno delle medesime strutture;
- per l'attività di cui sopra, percepiscono più del 75% del loro reddito complessivo.

Ai fini dell'autonoma organizzazione, non rileva l'ammontare del reddito e delle spese direttamente connesse all'attività, mentre la stessa è configurabile in presenza di elementi che superano lo standard ed i parametri previsti dalla Convenzione con il SSN.

EROGAZIONI LIBERALI ALLE ONLUS

Ai fini della comunicazione relativa alle cessioni gratuite a enti, associazioni o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle ONLUS di beni di cui all'art. 10, comma 1, n. 12) del DPR 633/72, da effettuarsi a cura del cedente alla competente Agenzia delle Entrate ed alla Guardia di Finanza, viene previsto:

- l'aumento ad Euro 15.000 (limite precedente Euro 5.164,57) del limite del costo dei beni gratuitamente ceduti;
- l'esonero (senza limiti di valore) nel caso di beni facilmente deperibili.

2. NOVITA' IN MATERIA DI IRPEF

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

Viene riproposta la possibilità di rideterminare il costo di acquisto di:

- terreni edificabili e agricoli posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi;
- partecipazioni non quotate in mercati regolamentati, possedute a titolo di proprietà e usufrutto.

I predetti beni devono essere posseduti alla data del 1 gennaio 2016 non in regime di impresa da parte di persone fisiche, società semplici, associazioni professionali ed enti non commerciali.

Entro il 30 giugno 2016 occorre:

- procedere alla redazione ed asseverazione della perizia di stima;
- effettuare il versamento dell'imposta sostitutiva, che è stata uniformata all'8% (viene eliminata l'aliquota del 4%).

DETRAZIONE IVA ACQUISTO IMMOBILI RESIDENZIALI

È stata introdotta una detrazione IRPEF lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, pari al 50% dell'Iva relativa all'acquisto di unità immobiliari residenziali, di classe energetica A/B, cedute dalle imprese costruttrici. La detrazione spetta per acquisti effettuati entro il 31/12/2016 e va ripartita in 10 quote annuali.

DETRAZIONI RECUPERO EDILIZIO E RISPARMIO ENERGETICO

Sono prorogate anche per il 2016, alle condizioni previste per il 2015, le detrazioni per gli interventi di

recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-*bis* del TUIR e quelle per la riqualificazione energetica di cui all'art. 1, commi da 344 a 347, Legge n. 269/2006.

Pertanto, per le spese sostenute fino al 31/12/2016 la detrazione:

- per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio è riconosciuta nella misura del 50%, su un importo massimo di spesa pari a Euro 96.000;
- per gli interventi di risparmio e riqualificazione energetica, inclusi i nuovi interventi introdotti dal 2015 (schermature solari e impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili), è riconosciuta nella misura del 65% su importi variabili a seconda della tipologia dell'intervento.

Le detrazioni per gli interventi di risparmio e riqualificazione energetica sono ora fruibili anche dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) comunque denominati, per le spese sostenute dal 1 gennaio al 31 dicembre 2016, per interventi realizzati sugli immobili di loro proprietà e adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

CESSIONE DETRAZIONE SOGGETTI INCAPIENTI

Viene prevista la possibilità per le persone fisiche con redditi inferiori a determinati limiti che sostengano nel 2016 spese per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni condominiali di optare, in luogo della detrazione, per la cessione del corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato l'intervento agevolabile. Le modalità applicative verranno definite tramite apposito Provvedimento direttoriale.

BONUS MOBILI

Viene confermata la proroga della detrazione IRPEF del 50% su una spesa massima di Euro 10.000, a favore dei soggetti che sostengono dal 1 gennaio al 31 dicembre 2016 spese per l'acquisto di mobili e/o grandi elettrodomestici rientranti nella categoria A+ (A per i forni) finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio per il quale si fruisce della detrazione IRPEF.

BONUS MOBILI GIOVANI COPPIE

E' stata introdotta una nuova detrazione IRPEF riservata alle giovani coppie, che costituiscono nucleo familiare da almeno 3 anni ed in cui almeno uno dei due partner non abbia superato i 35 anni di età, che procedano all'acquisto di un'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale.

La detrazione è pari al 50% della spesa massima di Euro 16.000 sostenuta nel 2016 per l'acquisto di mobili destinati all'arredo dell'abitazione in oggetto, ed è ripartita in 10 quote annuali.

Essa non è cumulabile con l'agevolazione per recupero del patrimonio edilizio e con il "bonus mobili".

LEASING AGEVOLATO PRIMA CASA

E' stata introdotta una disposizione tendente ad agevolare l'acquisto della "prima casa" mediante un contratto di leasing, attribuendo una detrazione IRPEF del 19% (nuove lettere i-*sexies* 1) e 2) del TUIR) relativamente:

- a) ai canoni di leasing (e relativi oneri accessori) per un importo non superiore ad Euro 8.000 (annui);
- b) al prezzo di riscatto per un importo non superiore ad Euro 20.000.

Quanto sopra è riconosciuto a condizione che:

- l'unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale entro 1 anno dalla consegna;
- il soggetto interessato abbia un'età inferiore a 35 anni e un reddito complessivo non superiore a Euro 55.000 all'atto della stipula del contratto;
- non sia titolare di diritti di proprietà su immobili a destinazione abitativa.

Se il soggetto ha un'età pari o superiore a 35 anni la predetta detrazione è ridotta del 50%.

Vengono inoltre previste agevolazioni in materia di imposte indirette, con l'applicazione dell'imposta di registro dell'1,50% alle cessioni di case di abitazioni non di lusso effettuate verso banche ed intermediari finanziari per essere poi concesse in leasing con i requisiti "prima casa" in capo all'utilizzatore (nota II-*bis* di cui all'art. 1 Tariffa parte I, DPR 131/86) e delle imposte ipocatastali in misura fissa (Euro 200 ciascuna).

Nel caso di cessione effettuata direttamente dall'impresa costruttrice, le imposte di registro, ipotecarie e catastali sono applicate in misura fissa, mentre nel caso di cessione del contratto di leasing, l'imposta di registro si applica nella misura del 9% (1,5% in presenza delle condizioni "prima casa").
Le agevolazioni in oggetto si applicano dal 1 gennaio 2016 a 31 dicembre 2020.

BONUS DISPOSITIVI RISPARMIO CONSUMO ENERGETICO

E' stata estesa la detrazione IRPEF/IRES del 65% anche alle spese sostenute per l'acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento/produzione di acqua calda/climatizzazione delle unità abitative, volti ad aumentare la consapevolezza dei consumi energetici da parte degli utenti e a garantire un funzionamento efficiente degli impianti.

A tal fine, i dispositivi di cui sopra devono:

- mostrare attraverso canali multimediali i consumi energetici, mediante la fornitura periodica dei dati;
- mostrare le condizioni di funzionamento correnti e la temperatura di regolazione degli impianti;
- consentire l'accensione, lo spegnimento e la programmazione settimanale degli impianti da remoto.

ART BONUS

Viene previsto che il credito di imposta a favore dei soggetti che effettuano erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura (c.d. *Art-Bonus*) spetti a regime (non più solo per il triennio 2014-2016) e nella misura del 65% delle erogazioni effettuate (in luogo delle precedenti percentuali).

CREDITO DI IMPOSTA MEDIAZIONE

Viene introdotto a regime il credito di imposta a favore delle parti per le spese sostenute per avvocati/arbitrati nei procedimenti di negoziazione assistita/arbitrato, commisurato al compenso fino a concorrenza di Euro 250.

CREDITO DI IMPOSTA VIDEOSORVEGLIANZA

Viene riconosciuto un credito di imposta alle persone fisiche (privati) che sostengono spese per l'installazione di sistemi di videosorveglianza digitale/allarme o per contratti con istituti di vigilanza per la prevenzione delle attività criminali; le modalità attuative saranno stabilite con apposito Decreto.

BONUS ACQUISTO STRUMENTI MUSICALI

Viene introdotto per il 2016 un contributo di Euro 1.000 per l'acquisto di uno strumento musicale nuovo a favore degli studenti dei conservatori di musica e degli istituti musicali pareggiati *"iscritti ai corsi di strumento secondo il precedente ordinamento e ai corsi di laurea di primo livello secondo il nuovo ordinamento"*.

Il contributo è anticipato dal rivenditore sotto forma di sconto sul prezzo di vendita. Al rivenditore è riconosciuto sotto forma di credito d'imposta utilizzabile in compensazione ex art. 17, D.Lgs. 241/97.

Con apposito Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate verranno definite le modalità attuative dell'agevolazione in esame.

COMPENSAZIONE CREDITI AVVOCATI

Viene disposto dal 2016 che gli avvocati che vantano crediti per spese di giustizia nei confronti dello Stato possono compensare quanto dovuto per imposte e tasse (compresa l'IVA) e contributi previdenziali entro il limite massimo pari all'ammontare dei crediti in oggetto, aumentato dell'Iva e dell'importo per la cassa di previdenza. La compensazione è ammessa purché non sia stata proposta opposizione al Decreto di pagamento ex art. 170 DPR 115/2002. E' previsto un D.M. per regolare il funzionamento della disposizione.

SPESE UNIVERSITARIE

L'art. 15, comma 1, lett. e), TUIR prevede la detraibilità delle spese per la frequenza di *"corsi di istruzione universitaria, in misura non superiore a quella stabilita per le tasse e i contributi delle università statali"*.

Viene modificata la citata lettera e), a partire dall'anno d'imposta 2015; specificando che la disposizione si riferisce ai corsi presso Università statali e non statali.

Relativamente alle spese per corsi presso Università non statali è previsto che l'importo detraibile non può essere superiore a quello stabilito annualmente con specifico D.M. per ciascuna Facoltà Universitaria, tenendo conto degli importi medi delle tasse e dei contributi dovuti alle Università statali.

DETAZZAZIONE PREMI INCREMENTO PRODUTTIVITA'

Viene reintrodotta l'agevolazione relativa all'assoggettamento all'imposta sostitutiva pari al 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 2.000 (importo aumentato ad Euro 2.500 per le aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro).

I soggetti interessati sono esclusivamente i lavoratori dipendenti del settore privato che nel 2015 hanno conseguito un reddito da lavoro dipendente non superiore ad Euro 50.000, salvo espressa rinuncia scritta del dipendente. Con apposito D.M. verranno definiti i criteri di misurazione degli incrementi di produttività, oltre alle altre modalità attuative.

Viene inoltre previsto che i *fringe benefit* di cui all'art. 51, comma 2 TUIR, concessi ai dipendenti ed i beni ceduti ed i servizi prestati, se complessivamente di importo non superiore ad Euro 258 (art. 51 comma 3) non concorrono, entro i predetti limiti, a formare il reddito di lavoro dipendente né sono soggetti alla predetta imposta sostitutiva, anche nel caso in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme detassate.

Per la quantificazione delle somme premiali legate alla produttività, va considerato anche il periodo di astensione obbligatoria per la maternità.

3. NOVITA' IN MATERIA DI IVA ED ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

RINVIO AUMENTO ALIQUOTE IVA

Il previsto aumento delle aliquote Iva è stato così modificato:

- aumento dell'aliquota dal 10% al 13% a decorrere dal 2017;
- aumentato dell'aliquota ordinaria del 22% al 24% a decorrere dal 2017 ed al 25% a decorrere dal 2018.

NOTE DI VARIAZIONE IVA

Viene integralmente riscritto l'art. 26 del DPR 633/72, in materia di "*Variazioni dell'imponibile o dell'imposta*" prevedendo, con particolare riferimento al mancato incasso della fattura (in tutto o in parte) una disciplina più specifica e dettagliata.

La nota di credito può essere emessa in caso di mancato pagamento, in tutto o in parte:

- a) in presenza di una procedura concorsuale/accordo di ristrutturazione dei debiti/piano attestato di risanamento, dalla data di assoggettamento alla procedura/decreto di omologa dell'accordo/pubblicazione nel Registro delle Imprese (nuovo comma 4, lettera a).

Va evidenziato che, secondo le nuove previsioni, il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale alla data della sentenza dichiarativa di fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione al concordato preventivo o del decreto che dispone l'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

Non sussiste più l'obbligo per l'acquirente/committente di annotazione della nota di credito nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi.

- b) a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose (nuovo comma 4, lettera b).

Come previsto dal nuovo comma 12, una procedura esecutiva individuale si considera in ogni caso infruttuosa:

- in caso di pignoramento presso terzi, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulta che presso il terzo pignorato non vi sono beni/crediti da pignorare;
- in caso di pignoramento di beni mobili, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulta la mancanza di beni da pignorare o l'impossibilità di accesso al domicilio del debitore, ovvero la sua irreperibilità;
- qualora, dopo che per tre volte l'asta per la vendita del bene pignorato sia andata deserta, si decida di interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità.

Con riferimento alle suddette fattispecie, in caso di successivo incasso, in tutto o in parte, del corrispettivo, va emessa una nota di debito.

Inoltre, in caso di risoluzione contrattuale, relativa a contratti a esecuzione continuata o periodica, conseguente a inadempimento, la possibilità di emettere nota di credito *“non si estende”* alle cessioni/prestazioni *“per cui sia il cedente o prestatore che il cessionario o committente abbiano correttamente adempiuto alle proprie obbligazioni”* (nuovo comma 9).

Infine, la nota di credito può essere emessa, ricorrendone i presupposti, anche da parte dell'acquirente/committente debitore dell'imposta in applicazione del *reverse charge* ex artt. 17 o 74 DPR 633/72, o 44 D.L. 331/93 (nuovo comma 10).

Le novità sopra esaminate sono applicabili:

- con riferimento alla fattispecie di cui alla lettera a) alle procedure concorsuali attivate successivamente al 31/12/2016;
- con riferimento alle altre fattispecie, anche alle operazioni effettuate anteriormente al 31/12/2016.

NUOVA FATTISPECIE DI REVERSE CHARGE

Per effetto della nuova lettera *a-quater* aggiunta al comma 6 dell'art. 17 DPR 633/72, il *reverse charge* viene esteso anche alle prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate nei confronti del consorzio aggiudicatario (ex art. 34 del D.Lgs. 163/2006) di una commessa con un Ente Pubblico al quale in consorzio è tenuto ad applicare l'IVA con il meccanismo dello *split payment*. L'applicazione di tale disposizione è subordinata all'autorizzazione da parte della UE.

RIMBORSO IVA TURISTI EXTRA-UE

Viene previsto che il rimborso dell'IVA ai turisti extra-Ue, disciplinato dall'art. 38-*quater* del DPR 633/72 può essere effettuato dagli intermediari iscritti all'Albo ex art. 114-*septies* del D.Lgs. 385/93.

ALIQUTA IVA SETTORE DELL'EDITORIA

Viene previsto che l'aliquota IVA ridotta del 4% di cui al n. 18), Tabella A, Parte II del DPR 633/72 sia applicabile ai *“giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici”* ossia alle *“pubblicazioni identificate da codice ISBN o ISSN veicolate attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica”*.

IVA SETTORE AGRICOLO

E' stata eliminata in sede di approvazione della Legge di Stabilità la disposizione che prevedeva l'abrogazione dal 2016 del regime IVA di esonero per i produttori agricoli di cui all'art. 34, comma 6, DPR 633/72 (produttori agricoli con volume di affari annuo non superiore ad Euro 7.000, costituito per almeno 2/3 da cessioni di prodotti agricoli e ittici compresi nella prima parte della tabella A allegata al DPR 633). Tale regime rimane pertanto in vigore.

ALIQUTA IVA COOPERATIVE SOCIALI

E' stata introdotta una nuova aliquota IVA del 5% applicabile a talune prestazioni sanitarie, di cura, assistenza, assistenza socio-sanitaria, didattiche ed educative, se rese da cooperative sociali e loro consorzi.

AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

E' stato introdotto il nuovo comma 4-*bis* alla Nota II-*bis*) di cui al DPR 131/86, in base al quale il soggetto già proprietario della *“prima casa”* può acquistare la *“nuova prima casa”* applicando le relative agevolazioni anche se risulta ancora proprietario del primo immobile, a condizione che lo stesso sia venduto entro un anno dal nuovo acquisto. Nel caso di mancata vendita entro tale termine, vengono meno le condizioni che consentono l'applicazione delle previste agevolazioni.

IMPOSTA DI REGISTRO TRASFERIMENTO TERRENI AGRICOLI

Viene previsto l'aumento dal 12% al 15% dell'imposta di registro per il trasferimento di terreni agricoli (e relative pertinenze) a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti/IAP iscritti alla previdenza agricola.

4. NOVITA' IN MATERIA DI TRIBUTI MINORI

RIDUZIONE IMU PER IMMOBILI IN COMODATO

Viene previsto per legge il trattamento agevolato ai fini IMU dell'unità immobiliare concessa in comodato ad un parente in linea retta entro il primo grado che la utilizza come abitazione principale (nuova lettera introdotta nel comma 3 dell'art. 13 D.L. 201/2011). Tale fattispecie non rientra quindi più nella potestà regolamentare del Comune.

Per effetto di tale nuova disposizione, la base imponibile IMU è ridotta del 50% per le unità immobiliari, escluse quelle "di lusso" (A/1, A/8 e A/9), concesse in comodato a parenti in linea retta entro il primo grado che la utilizzano come abitazione principale a condizione che:

- il contratto sia registrato;
- il comodante: i) possieda un solo immobile in Italia, oltre all'abitazione principale non di lusso sita nel Comune in cui è ubicato l'immobile concesso in comodato; ii) risieda anagraficamente e dimori abitualmente nello stesso Comune in cui è situato l'immobile concesso in comodato.

Al fine di poter fruire di tale agevolazione, il comodante deve presentare la dichiarazione IMU per attestare il possesso dei requisiti richiesti.

ESENZIONE IMU TERRENI AGRICOLI

Viene modificato il criterio di tassazione IMU applicabile ai terreni agricoli; in particolare, viene riconosciuta l'esenzione IMU per i terreni agricoli:

- ricadenti in aree montane e di collina in base ai criteri individuati dalla C.M. n. 9 del 14/06/1993;
- posseduti e condotti da coltivatori diretti/IAP iscritti alla previdenza agricola, indipendentemente dalla loro ubicazione;
- ubicati nei Comuni delle isole minori di cui all'Allegato A della Legge n. 448/2001;
- ad immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile.

Conseguentemente, sono abrogate le disposizioni relative alla determinazione della base imponibile di detti terreni (art. 13, commi 5 e 8-bis, DL n. 201/2011) nonché all'individuazione dei terreni agricoli imponibili/esenti IMU per il 2014 e 2015 (art. 1, commi da 1 a 9-bis, DL n. 4/2015).

ESENZIONE IMMOBILI COOPERATIVE EDILIZIE

L'esenzione IMU prevista per le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari è riconosciuta anche nel caso in cui gli immobili di dette cooperative sono destinati a studenti universitari soci assegnatari, anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica.

RIDUZIONE IMU IMMOBILI LOCATI A CANONE CONCORDATO

Viene disposto che per gli immobili locati a canone concordato ai sensi della Legge 431/98, l'ammontare dell'IMU dovuta, così come risultante dall'applicazione dell'aliquota prevista dal Comune, è ridotto del 25%.

ESENZIONE TASI ABITAZIONE PRINCIPALE

L'esenzione da TASI viene estesa alle unità immobiliari adibite ad abitazione principale, escluse quelle di lusso (A/1, A/8 e A/9); viene inoltre previsto che:

- i soggetti passivi TASI sono individuati nel possessore e nell'utilizzatore, con esclusione delle unità immobiliari destinate ad abitazione principale dall'uno o dall'altro nonché dal relativo nucleo familiare;
- nei casi in cui l'immobile costituisca abitazione principale per il detentore, la TASI è dovuta soltanto dal proprietario, nella percentuale fissata dal Comune ovvero nella misura del 90% se il regolamento o la delibera comunale non disciplina tale aspetto.

Tali disposizioni non trovano applicazione per le abitazioni principali di lusso per le quali, in base alla disciplina generale TASI, l'imposta è dovuta e, in presenza di un proprietario e di un detentore, la stessa è versata da ciascuno nella percentuale fissata dal Comune ovvero nella misura fissata dalla norma nazionale.

TASI FABBRICATI BENI MERCE

Per i fabbricati costruiti e destinati alla vendita dall'impresa costruttrice, c.d. "beni merce", l'aliquota TASI è ridotta allo 0,1% fintanto che permanga tale destinazione e gli stessi non siano locati. E' previsto che i Comuni possano aumentare detta aliquota fino allo 0,25%, ovvero diminuirla fino ad azzerarla.

MAGGIORAZIONE ALIQUOTE

Viene prevista anche per il 2016 la possibilità per il Comune di mantenere le maggiorazioni TASI previste per il 2015.

NOVITA' IVIE

Risulta confermata, considerata la necessità di applicare ai fini IVIE gli stessi criteri IMU, l'esenzione IVIE per l'immobile posseduto all'estero che costituisce l'abitazione principale (comprese le relative pertinenze) nonché la casa coniugale assegnata all'ex coniuge a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio.

Tale esenzione non trova applicazione se l'immobile in Italia risulterebbe di lusso (A/1, A/8 o A/9). In tali casi va applicata l'aliquota ridotta dello 0,4% e la detrazione (Euro 200) fino a concorrenza dell'imposta dovuta, eventualmente rapportata al periodo durante il quale si realizza la destinazione ad abitazione principale. Per l'immobile abitazione principale di più soggetti, la detrazione va ripartita tra gli aventi diritto in proporzione alla quota per la quale tale destinazione si verifica

REVISIONE RENDITE CATASTALI

Viene confermato che a decorrere dal 1 gennaio 2016 la rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare, di cui alle categorie catastali D ed E, va determinata tramite stima diretta *"tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento"*.

Nella quantificazione della rendita catastale non vanno tuttavia presi in considerazione (vanno pertanto esclusi) i macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti funzionali allo specifico processo produttivo; ciò significa che non risultano più soggetti ad IMU gli impianti e macchinari cosiddetti "imbullonati".

A decorrere dal 01/01/2016 è possibile presentare atti di aggiornamento per la rideterminazione della rendita catastale degli immobili già censiti (procedura DOCFA), in base a dette nuove modalità.

Solo per il 2016, se l'atto di aggiornamento è presentato entro il 15/06/2016, la rendita catastale rideterminata ha effetto dal 1 gennaio.

Ciò comporta che per la determinazione dell'IMU 2016, in deroga alla regola generale di cui all'art. 13, comma 4, DL n. 201/2011 (rilevanza della rendita catastale risultante al 1 gennaio dell'anno di imposizione), è possibile considerare la nuova rendita catastale rideterminata.

5. NOVITA' IN MATERIA DI RISCOSSIONE E ACCERTAMENTO

NUOVI TERMINI DI ACCERTAMENTO

Sono stati allungati i termini di accertamento ai fini delle II.DD. (art. 43 DPR 600/73) ed IVA (art. 57 DPR 633/72), nel modo seguente:

- entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (in luogo dell'attuale quarto);
- entro il 31 dicembre del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata (in luogo dell'attuale quinto), in caso di omessa dichiarazione.

Contestualmente, è stato eliminato il raddoppio dei termini in presenza di violazioni per le quali è prevista la denuncia per un reato penale ex D.Lgs. 74/2000.

Tali novità sono applicabili agli avvisi relativi al 2016 ed agli anni successivi, mentre per gli accertamenti relativi agli anni 2015 e precedenti si applicano le precedenti disposizioni, compresa quella relativa al raddoppio dei termini.

COMPENSAZIONE SOMME ISCRITTE A RUOLO

E' stata disposta anche per il 2016, a favore delle imprese e dei lavoratori autonomi, la proroga della possibilità, prevista dall'art. 12, comma 7-bis, DL n. 145/2013, di compensare le somme riferite a cartelle esattoriali con i crediti:

- non prescritti, certi, liquidi ed esigibili relativi a somministrazioni, forniture, appalti e servizi, anche professionali;
- maturati nei confronti della Pubblica Amministrazione,

a condizione che la somma iscritta a ruolo sia pari o inferiore al credito vantato.

L'individuazione dei soggetti interessati nonché delle modalità di compensazione è demandata ad un apposito Decreto.

NUOVA RATEAZIONE CARTELLE

Ai contribuenti decaduti nei 36 mesi antecedenti il 15/10/2015 dal beneficio della rateazione delle somme dovute a seguito di:

- accertamento con adesione;
- rinuncia all'impugnazione,

è riconosciuta la possibilità di essere riammessi alla rateazione, secondo il piano originario, limitatamente alle imposte dirette, purché riprendano il versamento della prima delle rate scadute entro il 31/05/2016.

A tal fine, entro 10 giorni successivi al versamento il soggetto interessato deve trasmettere copia della relativa quietanza all'Ufficio che dispone la sospensione delle somme eventualmente iscritte a ruolo, anche se rateizzate ai sensi dell'art. 19 DPR 602/73.

A tale riguardo, l'Ufficio ricalcola le rate dovute, considerando tutti i pagamenti effettuati anche a seguito di iscrizione a ruolo, imputandole alle analoghe voci del piano di rateazione originario e, una volta verificato il versamento delle rate residue, provvede allo sgravio delle somme iscritte a ruolo.

Qualora siano versate somme superiori all'importo ricalcolato, le stesse non sono ripetibili.

Nel caso di mancato pagamento di 2 rate, anche non consecutive, il contribuente decade dal piano di rateazione al quale è stato riammesso, senza ulteriori proroghe.

La rateazione non è concessa se è richiesta dopo una segnalazione ex art. 48-bis, DPR n. 602/73 (inadempimento del contribuente al pagamento di somme iscritte a ruolo di importo pari o superiore a Euro 10.000), limitatamente agli importi oggetto della stessa.

CONTROLLI PREVENTIVI AGENZIA DELLE ENTRATE

È confermata l'abrogazione dell'art. 1, commi 586 e 587, della L.F. 2014 che prevedevano controlli preventivi da parte dell'Agenzia delle Entrate in merito alla spettanza delle detrazioni per carichi di famiglia in caso di rimborso superiore ad Euro 4.000, anche a seguito di crediti derivanti da precedenti dichiarazioni.

Tale abrogazione ha effetto a decorrere dal mod. 730/2016 relativo al 2015.

E' ora disposto che l'Agenzia delle Entrate può effettuare i controlli preventivi, in via automatizzata o mediante la verifica della documentazione giustificativa, entro 4 mesi dal termine per la trasmissione della dichiarazione (ovvero dalla data di trasmissione della dichiarazione se successiva) con riferimento ai modelli 730 che presentano le seguenti caratteristiche:

- presentazione effettuata direttamente dal contribuente o tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale;
- modifiche, rispetto al modello precompilato, che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta e che presentano elementi di incoerenza rispetto ai criteri fissati dall'Agenzia, ovvero determinano un rimborso di importo superiore ad Euro 4.000.

In tali casi l'Agenzia si impegna ad effettuare il rimborso spettante non oltre il sesto mese successivo al termine per l'invio della dichiarazione (all'invio della dichiarazione se successivo).

ASSISTENZA FISCALE SOSTITUTO DI IMPOSTA

Viene previsto che il sostituto di imposta che presta assistenza fiscale è tenuto a trasmettere all'Agenzia delle Entrate anche il risultato finale della dichiarazione mod. 730-4.

MITIGAZIONE SANZIONI IN FASE DI PRIMA APPLICAZIONE

Con riferimento all'invio dei dati utili per il 730 precompilato, il nuovo comma 5-ter dell'art. 3 del D.Lgs. 175/2014 dispone che per le trasmissioni all'Agenzia delle Entrate delle Certificazioni Uniche effettuate:

- nel 2015, relative al 2014;
- nel primo anno previsto per la trasmissione,

non sono applicabili le sanzioni previste dal comma 5-bis dell'art. 3 citato, dall'art. 78, comma 26, della Legge 413/91, dall'art. 4, comma 6-quinquies, del DPR n. 322/98, in caso di:

- lieve tardività;
- errori nella trasmissione dei dati, se l'errore non determina un'indebita fruizione di detrazioni e/o deduzioni nel mod. 730 precompilato.

RIFORMA SANZIONI TRIBUTARIE

Il nuovo regime di sanzioni tributarie previsto dal D.Lgs. 158/2015 è stato anticipatamente introdotto con decorrenza 1 gennaio 2016, rispetto all'originaria previsione del 1 gennaio 2017.

SANZIONI VOLUNTARY DISCLOSURE

Restano ferme le sanzioni nella misura dovuta in base alle norme relative alla procedura di collaborazione volontaria di cui alla Legge n. 186/2014, vigenti alla data di presentazione della relativa istanza.

E' stato inoltre previsto che l'Agenzia delle Entrate potrà notificare i relativi atti all'indirizzo PEC del professionista che ha assistito il contribuente, previa manifestazione espressa in tal senso.

6. ALTRE DISPOSIZIONI

PROROGA AGEVOLAZIONE ASSUNZIONI A TEMPO INDETERMINATO

Vengono riproposte a favore dei datori di lavoro privati sgravi contributivi per un periodo massimo di 24 mesi per le nuove assunzioni a tempo indeterminato, con esclusione dei contratti di apprendistato e di lavoro domestico. Tale sgravio opera per i contratti che decorrono dal 1 gennaio al 31 dicembre 2016, consiste nell'esonero nella misura del 40% dei contributi previdenziali (esclusi i premi e i contributi INAIL) a carico dei datori di lavoro nel limite massimo di € 3.250 annui e non è cumulabile con altri esoneri/riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti da altre disposizioni normative.

L'agevolazione non spetta relativamente ai lavoratori:

- che siano risultati occupati a tempo indeterminato presso qualsiasi datore di lavoro nei 6 mesi precedenti;
- per i quali lo sgravio in esame, ovvero quello previsto dall'art. 1, comma 118, Finanziaria 2015 per le assunzioni 2015, siano già stati usufruiti relativamente a precedenti assunzioni a tempo indeterminato.

Non spetta inoltre con riferimento a dipendenti che nei 3 mesi antecedenti il 1 gennaio 2016 hanno già in essere con il datore di lavoro un contratto a tempo indeterminato.

L'agevolazione è applicabile anche al datore di lavoro che subentra nella fornitura di servizi di appalto ed a quello che assume un lavoratore per cui il datore di lavoro cessante beneficiava dello sgravio contributivo.

A particolari condizioni, l'agevolazione si applica anche ai datori di lavoro del settore agricolo.

ALIQOTA GESTIONE SEPARATA INPS

L'aliquota contributiva dovuta alla Gestione separata INPS da parte dei lavoratori autonomi, titolari di partita IVA, privi di altra Cassa previdenziale o non pensionati per il 2016 è confermata nella misura prevista per il 2014, pari al 27% (27,72% per effetto della maggiorazione dello 0,72% destinata ai fondi di assistenza).

TRASMISSIONE DATI MOD. 730 PRECOMPILATO

Con riferimento alle prestazioni erogate dal 2015, viene previsto l'obbligo di trasmissione delle spese mediche/sanitarie da parte dei soggetti che erogano prestazioni sanitarie; i relativi dati vanno trasmessi al Sistema Tessera Sanitaria (STS), anche attraverso intermediari abilitati.

I soggetti tenuti all'invio sono le aziende sanitarie locali, le aziende ospedaliere, gli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, i policlinici universitari, le farmacie, pubbliche e private, i presidi di specialistica ambulatoriale, le strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, gli altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari e gli iscritti all'Albo dei medici chirurghi e degli odontoiatri.

Sono inoltre ricompresi gli Enti/Casse/società di mutuo soccorso aventi esclusivamente fine assistenziale, i fondi integrativi del SSN che nell'anno precedente hanno ottenuto l'attestazione di iscrizione all'Anagrafe dei fondi integrativi del SSN nonché gli altri fondi comunque denominati. Vanno trasmessi i dati relativi alle spese sanitarie rimborsate per effetto dei contributi versati (deducibili/detraibili) nonché quelli relativi alle spese sanitarie che comunque non sono rimaste a carico del contribuente; ciò con riferimento agli oneri sia detraibili che deducibili ai fini IRPEF.

Viene altresì previsto che tutti i contribuenti potranno consultare i dati relativi alle spese sanitarie acquisite dal STS, mediante i servizi telematici messi a disposizione dal Sistema in oggetto.

In via sperimentale per il 2016, viene meno l'obbligo di indicare nell'elenco clienti-fornitori (c.d. spesometro) le informazioni già trasmesse al STS.

Nel caso di omessa/tardiva/errata comunicazione dei dati in oggetto, è applicabile la sanzione di Euro 100 per ogni comunicazione, con un massimo di Euro 50.000 per soggetto terzo.

MOD. 770 E CERTIFICAZIONE UNICA

Viene confermato che la certificazione unica prevista dall'art. 4, comma 6-ter, del DPR 322/98, da inviare all'Agenzia delle Entrate entro il 7 marzo dell'anno successivo a quello di corresponsione degli importi (direttamente o tramite intermediario incaricato) è integrata con ulteriori dati rispetto a quelli previsti per la CU 2015 per il 2014.

L'invio della CU contenente i dati aggiuntivi è equiparato alla presentazione del mod. 770; pertanto, se con la presentazione della CU sono comunicati tutti i dati richiesti dal mod. 770, viene meno l'obbligo di presentazione del citato modello. L'obbligo di presentazione entro il 31 luglio del mod. 770 rimane in vigore per i soggetti che devono comunicare dati non inclusi nella CU trasmessa.

LIMITE UTILIZZO DEL CONTANTE

Dal 2016 viene previsto che i trasferimenti di denaro contante, di libretti di deposito bancari o postali al portatore e di titoli al portatore, a qualsiasi titolo e tra soggetti diversi, potrà essere effettuato sino all'importo di Euro 2.999,99; il precedente limite Euro 999,99 rimane in vigore per il servizio di rimessa di denaro di cui al D.Lgs. 11/2010 (c.d. *Money Transfer*). Tale limitazione dovrebbe risultare ancora applicabile anche alla detenzione di libretti e/o di titoli al portatore.

PAGAMENTI DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

Viene confermato per le Pubbliche Amministrazioni l'obbligo di corrispondere emolumenti a qualsiasi titolo (rientrano ad esempio anche i pagamenti delle pensioni), di importo superiore ad Euro 1.000, esclusivamente con l'utilizzo di strumenti telematici (art. 2 comma 4-ter D.L. 138/2011).

ESTENSIONE PAGAMENTI ELETTRONICI

Viene esteso l'obbligo di accettare pagamenti tramite mezzi elettronici (POS) eseguiti con carte di credito, a prescindere dall'importo, a carico di soggetti esercenti attività di vendita e/o di prestazioni di servizi (imprenditori o professionisti); con apposito D.M. verranno stabilite le modalità attuative e le sanzioni applicabili in caso di mancato rispetto di tale disposizione.

RISCOSSIONE CANONE RAI

A partire dal 1 gennaio 2016 viene previsto che il canone di abbonamento annuale alla RAI venga ridotto ad Euro 100; l'esistenza di un'utenza per la fornitura di energia elettrica ad uso domestico, con residenza anagrafica nel luogo di fornitura, fa presumere la detenzione di un apparecchio radio-ricevente. Per superare tale presunzione, è esclusivamente ammessa una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà da presentare all'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale I di Torino, sportello SAT, secondo modalità da definire con apposito provvedimento Direttoriale. Tale dichiarazione avrà validità per l'anno in cui è presentata.

Il canone è dovuto una sola volta in relazione a tutti gli apparecchi detenuti dal contribuente nei luoghi adibiti a propria residenza o dimora; per tali soggetti, il pagamento del canone avviene tramite addebito nelle fatture emesse dall'azienda fornitrice dell'energia elettrica, ripartendolo in 10 rate mensili. Per il 2016, nella prima fattura successiva al 1 luglio 2016 saranno addebitate cumulativamente tutte le rate scadute.

Con apposito D.M. verranno disciplinate le modalità attuative di tale disposizione; viene inoltre previsto che non è più possibile presentare la denuncia di cessazione dell'abbonamento radiotelevisivo per suggellamento, in base al quale l'apparecchio può essere racchiuso in un apposito involucro adeguatamente sigillato da parte della Guardia di Finanza per impedirne il funzionamento.

BONUS ROTTAMAZIONE AUTOCARAVAN

Viene previsto un contributo fino ad un importo massimo di Euro 8.000 per l'acquisto nel 2016 (con immatricolazione entro il 31 marzo 2017) di un nuovo autocaravan di categoria non inferiore ad Euro 5, in sostituzione di un analogo veicolo di categoria Euro 0, 1 o 2, destinato alla demolizione. Il contributo viene anticipato dal venditore sotto forma di sconto, e viene riconosciuto allo stesso come credito di imposta

utilizzabile in compensazione; le modalità attuative della disposizione verranno regolamentate da apposito D.M..

LOCAZIONI AGEVOLATE ASSOCIAZIONI SPORTIVE

Viene estesa anche alle associazioni sportive dilettantistiche senza fini di lucro, affiliate alle Federazioni sportive nazionali (o ad enti di promozione sportiva) e che svolgano attività sportiva dilettantistica, la possibilità di ottenere in concessione o in locazione a canone concordato per finalità di interesse pubblico immobili dello Stato di cui all'art. 9 del DPR 296/2005 (es. edifici scolastici, strutture sanitarie).

SOCIETA' BENEFIT

Viene introdotta una nuova forma societaria che, nello svolgimento della propria attività economica, persegue una o più finalità di beneficio comune operando in modo responsabile e trasparente (c.d. società benefit).

CARD CULTURALE

E' stata prevista l'assegnazione a tutti i cittadini italiani e di altri stati Ue residenti in Italia, che compiano 18 anni nel 2016, di una Carta elettronica di importo nominale massimo di Euro 500, da utilizzare per assistere ad eventi e rappresentazioni culturali ed artistiche (es. spettacoli teatrali o cinematografici, visite a musei), o per acquistare libri. Tali somme non costituiscono reddito imponibile per il beneficiario e non rilevano ai fini del computo dell'ISEE. Con apposito DPCM verranno definite le modalità attuative della disposizione in oggetto.

CHIARIMENTI IN MATERIA DI REVERSE CHARGE

L'Agenzia delle Entrate ha emanato in data 22/12/2015 la Circolare 37/E con la quale sono stati forniti importanti chiarimenti in materia di applicazione del *reverse charge* ai fini IVA, così come previsto dalla lettera *a-ter*) dell'articolo 17, sesto comma, del DPR 633/72, introdotta ad opera dell'articolo 1, comma 629, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Legge di stabilità 2015).

Come noto la disposizione prevede, a partire dal 1 gennaio 2015, l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile alle "*prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici*".

La citata circolare fornisce ulteriori chiarimenti in risposta a specifici quesiti formulati dalle associazioni di categoria, concernenti l'applicabilità del meccanismo del *reverse charge* nel settore edile e nei settori ad esso connessi.

A) Trattamento da riservare a taluni interventi edilizi inquadrabili nell'ambito della categoria delle manutenzioni straordinarie

L'Agenzia ricorda che con la circolare 14/E del 27 marzo 2015 è stato precisato che, in presenza di un unico contratto di appalto, comprensivo di una pluralità di prestazioni di servizi, in parte soggette al regime dell'inversione contabile di cui alla lettera *a-ter*) dell'articolo 17, sesto comma, del DPR 633/72 e in parte soggette all'applicazione dell'IVA nelle modalità ordinarie, si deve procedere alla scomposizione delle operazioni, individuando le singole prestazioni assoggettabili al regime del *reverse charge*. Ciò in quanto il meccanismo dell'inversione contabile, attesa la finalità antifrode, costituisce la regola prioritaria.

In una logica di semplificazione, la medesima circolare ha tuttavia chiarito che, stante la complessità delle tipologie contrattuali riscontrabili nel settore edile, nell'ipotesi di un contratto unico di appalto avente ad oggetto la costruzione di un edificio, ovvero interventi di restauro, di risanamento conservativo ed interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'articolo 3, comma 1, lettere *c*) e *d*), del DPR 380/2001 (Testo Unico dell'edilizia), trovino applicazione le regole ordinarie e non il meccanismo del *reverse charge*, anche con riferimento alla prestazioni riconducibili alla sopra citata lettera *a-ter*).

Secondo il nuovo art. 3, comma 1, lettera *b*), del DPR 380/2001 citato, sono stati ricondotti nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria anche gli interventi "*consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere anche se comportanti la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico purché non sia modificata la volumetria complessiva*

degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione di uso", in precedenza rientranti, nella "ristrutturazione edilizia" di cui alla lettera d) del citato comma 1.

In presenza di un unico contratto d'appalto avente ad oggetto interventi di manutenzione straordinaria consistenti nel frazionamento o accorpamento di un'unità immobiliare, comprendente anche prestazioni di servizi soggette a *reverse charge*, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lettera a-ter) del DPR 633/72, non è necessario scomporre le operazioni. In tal caso all'intera prestazione troverà applicazione l'IVA con le modalità ordinarie.

L'Agenzia precisa che in tale specifica circostanza, l'attrazione della manutenzione straordinaria alle modalità ordinarie trova applicazione limitatamente agli interventi edilizi di frazionamento o accorpamento che anteriormente alle citate modifiche rientravano tra gli interventi di "ristrutturazione edilizia".

Così in presenza, ad esempio, di un contratto avente ad oggetto il frazionamento di un'unità immobiliare, senza modifica della volumetria complessiva dell'edificio e dell'originaria destinazione d'uso, in cui è prevista anche l'installazione di uno o più impianti, non si dovrà procedere alla scomposizione del contratto, distinguendo l'installazione di impianti dagli interventi edilizi, ma si applicherà l'IVA secondo le modalità ordinarie all'intera fattispecie contrattuale.

B) Demolizione e realizzazione di nuova costruzione

L'Agenzia precisa che nell'ipotesi di un contratto unico di appalto, avente ad oggetto la demolizione e la successiva costruzione di un nuovo edificio, debbano trovare applicazione le regole ordinarie e non il meccanismo del *reverse charge*, previsto per la sola attività di demolizione dalla lettera a-ter) dell'articolo 17, sesto comma, del DPR 633/72.

In tal caso, infatti, l'attività di demolizione deve considerarsi strettamente funzionale alla realizzazione della nuova costruzione.

Così, ad esempio, in presenza di un contratto unico avente ad oggetto la realizzazione di una nuova costruzione, previa demolizione di un vecchio edificio, non si dovrà procedere alla scomposizione del contratto, distinguendo l'attività di demolizione, ma si applicherà l'IVA secondo le modalità ordinarie all'intera fattispecie contrattuale.

C) Distinzione tra fornitura con posa in opera e prestazione di servizi

L'Agenzia conferma in primo luogo che le forniture di beni con posa in opera sono escluse dall'applicazione del *reverse charge* ex art. 17, comma 6, lettera a-ter), DPR n. 633/72 in quanto in tali operazioni la posa in opera assume una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene (ai fini IVA le stesse costituiscono infatti cessioni di beni e non prestazioni di servizi).

Nella citata circolare vengono forniti, facendo anche riferimento a precedenti documenti di prassi e ad interventi giurisprudenziali, una serie di criteri utilizzabili per stabilire quando un'operazione è qualificabile cessione con posa in opera (esclusa dal *reverse charge*) e quando invece la stessa va qualificata prestazione di servizi (soggetta al *reverse charge*).

In sostanza, qualora la cessione del bene costituisce lo scopo principale e l'esecuzione dell'opera è esclusivamente volta a consentire la fruizione dello stesso senza modificarne la natura, il contratto è qualificabile "cessione con posa in opera" (con esclusione dal *reverse charge*), mentre nel caso in cui la volontà contrattuale è quella di ottenere un risultato nuovo e diverso rispetto ai beni utilizzati per la realizzazione dell'opera, il contratto è qualificabile "prestazione di servizi" (con applicazione del *reverse charge*).

D) Parcheggi interrati e parcheggi collocati su lastrico solare dell'edificio

L'Agenzia ritiene che non rientrino nella nozione di edificio e vadano, quindi, escluse dal meccanismo del *reverse charge*, le prestazioni di servizi di cui alla lettera a-ter) dell'articolo 17, sesto comma, del DPR 633/72, aventi ad oggetto i parcheggi, salvo che questi non costituiscano un elemento integrante dell'edificio stesso.

Conseguentemente, ogni qual volta il parcheggio costituisca parte integrante dell'edificio, come nel caso prospettato dei parcheggi interrati nell'edificio e di quelli collocati sul lastrico solare dello stesso, alle prestazioni di servizi di cui alla citata lettera a-ter), aventi ad oggetto i parcheggi, dovrà applicarsi il meccanismo dell'inversione contabile.

E) Attività di derattizzazione, spurgo e rimozione neve

L'Agenzia ricorda che con riferimento alle "prestazioni di servizi di pulizia", la circolare 14/E del 2015 richiama espressamente i seguenti codici attività ATECO 2007:

- 81.21.00 Pulizia generale (non specializzata) di edifici;
- 81.22.02 Altre attività di pulizia specializzata di edifici (...).

Non risultano invece espressamente richiamati i codici ATECO relativi alle attività di derattizzazione (81.29.10), di spurgo delle fosse biologiche, dei tombini (37.00.00) e di rimozione della neve (81.29.91).

Pertanto, i servizi sopra indicati, non rientrando nell'ambito applicativo della lett. *a-ter*) dell'articolo 17, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972, non sono soggetti al meccanismo dell'inversione contabile e vanno assoggettati ad IVA secondo le modalità ordinarie.

F) Installazione di impianti posizionati in parte internamente ed in parte esternamente all'edificio

L'Agenzia precisa innanzitutto che ai sensi della lettera *a-ter*) dell'articolo 17, sesto comma, del DPR 633/72, è stato esteso l'applicazione del meccanismo di inversione contabile alle prestazioni di installazione di impianti relative ad edifici.

La circolare n. 14/E del 2015, al fine di delineare l'ambito applicativo della norma in commento, ha individuato la nozione di edificio richiamando l'articolo 2 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, che definisce l'edificio come *"un sistema costituito dalle strutture edilizie esterne che delimitano uno spazio di volume definito, dalle strutture interne che ripartiscono detto volume e da tutti gli impianti e dispositivi tecnologici che si trovano stabilmente al suo interno; la superficie esterna che delimita un edificio può confinare con tutti o alcuni di questi elementi: l'ambiente esterno, il terreno, altri edifici; il termine può riferirsi a un intero edificio ovvero a parti di edificio progettate o ristrutturata per essere utilizzate come unità immobiliari a sé stanti"*.

In virtù di tale definizione normativa, in linea con i chiarimenti già forniti dall'Amministrazione finanziaria con precedenti documenti (cfr. risoluzione n. 46/E del 1998), si è inteso ricondurre la nozione di edificio a quella di "fabbricato", e non alla più ampia categoria dei beni immobili.

Ciò posto, relativamente ai casi in cui gli impianti risultino posizionati in parte internamente ed in parte esternamente all'edificio, in una logica di semplificazione e allo scopo di evitare incertezze interpretative, si ritiene che occorra valorizzare l'unicità dell'impianto che complessivamente serve l'edificio, anche se alcune parti di esso sono posizionate all'esterno dello stesso per necessità tecniche o logistiche.

In sostanza, ogni qual volta l'installazione di un impianto sia funzionale o servente all'edificio, anche se parte dell'impianto è posizionato all'esterno dello stesso, deve trovare applicazione il meccanismo del *reverse charge* (art. 17, sesto comma, lettera *a-ter*) DPR 633/72).

Viene al riguardo richiamato quanto disposto nel decreto del Ministro dello Sviluppo Economico n. 37 del 22 gennaio 2008, avente ad oggetto il *"riordino delle disposizioni in materia di attività di installazione degli impianti all'interno degli edifici"*, che valorizza l'unicità dell'impianto posto al servizio dell'edificio, anche se parti di esso sono posizionate all'esterno per necessità tecniche o logistiche.

In particolare, l'articolo 1, comma 1, del predetto Decreto specifica, infatti, che rientra nella nozione di impianto posto al servizio dell'edificio la porzione dello stesso che parte dal punto di consegna della fornitura (il punto in cui l'azienda fornitrice o distributrice rende disponibile all'utente l'energia elettrica, il gas naturale o diverso, l'acqua, ovvero il punto di immissione del combustibile nel deposito collocato, anche mediante comodato, presso l'utente).

Coerentemente a tali disposizioni, si può, pertanto, adottare una nozione più ampia di impianto, valorizzando la funzionalità e l'unitarietà dello stesso rispetto all'edificio.

Dopo tali chiarimenti, l'Agenzia fornisce alcune esemplificazioni di installazioni di impianti soggetti a *reverse charge*:

- impianto di videosorveglianza perimetrale, gestito da centralina posta all'interno dell'edificio e telecamere esterne, laddove gli elementi esterni (es. telecamera) sono necessariamente collocati all'esterno dell'edificio per motivi funzionali e tecnici;
- impianto citofonico che necessita di apparecchiature da collocare all'esterno dell'edificio;
- impianto di climatizzazione, con motore esterno collegato agli split all'interno dell'edificio. L'impianto, considerato nel suo complesso, è unico e relativo all'edificio, anche se una parte (motore) è posta all'esterno;
- impianto idraulico di un edificio con tubazioni esterne. L'impianto è considerato nel suo complesso unitariamente, ivi comprese le tubazioni esterne che collegano l'impianto all'interno dell'edificio alla rete fognaria (cfr. D.M. 37/2008).

G) Attività di manutenzione e riparazione impianti

L'Agenzia ha precisato che, dietro specifica richiesta, l'ISTAT ha chiarito che nelle attività di cui al codice 43.29.09 "Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a." della Tabella ATECO 2007 sono comprese anche le prestazioni di manutenzione e riparazione.

A parere di tale Istituto, infatti, fra le prestazioni indicate nel codice 43.29.09, come in tutti i codici della divisione 43 "Lavori di costruzione specializzati", sono comprese anche le attività di riparazione e manutenzione dei beni ivi indicati. Pertanto, anche le prestazioni di manutenzione e riparazione, ancorché non esplicitamente indicate dai codici ATECO di riferimento della divisione 43, dovranno essere assoggettate al meccanismo dell'inversione contabile, ai sensi della dell'articolo 17, sesto comma, lettera a-ter), DPR 633/72.

H) Impianti fotovoltaici

L'Agenzia precisa che come chiarito dalla Circolare n. 14/E del 2015, non rientrano nella nozione di edificio e quindi sono escluse dall'applicazione del *reverse charge*, ex art. 17, comma 6, lettera a-ter), DPR 633/72 le prestazioni aventi ad oggetto, ad esempio, terreni, parti del suolo, parcheggi, piscine, giardini, ecc., salvo che gli stessi costituiscano una parte integrante dell'edificio stesso (ad esempio, piscina collocata sul terrazzo, giardino pensile, impianto fotovoltaico collocato sul tetto).

Con specifico riferimento agli impianti fotovoltaici, l'Agenzia evidenzia che rientrano nell'ambito applicativo del *reverse charge* di cui alla citata lettera a-ter):

- l'attività di installazione (compresa la manutenzione ordinaria e straordinaria) di impianti fotovoltaici "integrati" o "semi-integrati" agli edifici (ad esempio, qualora siano posizionati sul tetto dell'edificio);
- l'installazione di impianti fotovoltaici "a terra", ancorché posizionati all'esterno dell'edificio, funzionali o serventi allo stesso.

Richiamando la Circolare 36/E del 19/12/2013, l'Agenzia precisa che in riferimento alle installazioni fotovoltaiche poste su edifici ed a quelle realizzate su aree di pertinenza, comuni o esclusive, di fabbricati o unità immobiliari censiti al Catasto edilizio urbano "non sussiste l'obbligo di accatastamento come unità immobiliari autonome, in quanto possono assimilarsi agli impianti di pertinenza degli immobili. In proposito, si chiarisce che è necessario procedere, con dichiarazione di variazione da parte del soggetto interessato, alla rideterminazione della rendita dell'unità immobiliare a cui risulta integrato, allorché l'impianto fotovoltaico ne incrementa il valore capitale (o la relativa redditività ordinaria) di una percentuale pari al 15 per cento o superiore".

La circolare citata ha inoltre chiarito che la centrale fotovoltaica posta sul lastrico solare di un edificio, se censibile in categoria D/1, ovvero D/10, costituisce un fabbricato strumentale "autonomo" rispetto all'edificio sottostante.

Alla luce di quanto precisato, l'Agenzia ritiene che gli impianti fotovoltaici posti su edifici e quelli realizzati su aree di pertinenza di fabbricati (ad esempio impianti fotovoltaici "a terra"), sempre che gli impianti non siano accatastati come unità immobiliari autonome, siano soggetti al meccanismo del *reverse charge* di cui all'articolo 17, sesto comma, lettera a-ter) del DPR n. 633 del 1972. Diversamente, l'installazione di centrali fotovoltaiche poste sul lastrico solare (o su aree di pertinenza di fabbricati di un edificio), accatastate autonomamente in categoria D/1, ovvero D/10, non costituendo un edificio né parte dell'edificio sottostante, non dovrà essere assoggettata al meccanismo del *reverse charge* di cui all'articolo citato.

I) Installazione e manutenzione di impianti antincendio

La circolare precisa che l'installazione, manutenzione e riparazione di impianti di spegnimento antincendio, se effettuate nei confronti di soggetti passivi IVA e se relative ad edifici, sono assoggettate al *reverse charge* in quanto rientranti nelle attività di cui al codice attività 43.22.03 "installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione)".

L'Agenzia precisa che la manutenzione degli estintori, delle manichette e delle maschere, va assoggettata al *reverse charge* solo nel caso in cui i materiali mobili oggetto di manutenzione facciano parte di un impianto complesso installato su un immobile e la manutenzione si inserisca nel quadro della manutenzione dell'intero impianto (cfr. Ris. 245/E del 2008).

Sempre secondo l'Agenzia, gli estintori fanno parte di un impianto complesso soltanto se gli stessi sono parte integrante di un impianto di protezione attiva di cui al Decreto Ministeriale 20/12/2012 (impianti di rilevazione incendio e segnalazione allarme incendio, impianti di estinzione o controllo dell'incendio di tipo automatico o manuale, impianti di controllo del fumo e del calore installati seguendo un progetto redatto da un tecnico abilitato).

Pertanto, l'installazione e/o manutenzione degli estintori va assoggettata a *reverse charge* a condizione che faccia parte di un impianto di cui al citato D.M, installato in un edificio e che l'attività sia resa nell'ambito di una manutenzione dell'intero impianto.

Diversamente, nel caso in cui gli estintori non facciano parte di un impianto complesso, gli stessi non possono essere considerati impianti di spegnimento antincendio, bensì apparecchi mobili.

Conseguentemente, in tale circostanza non trova applicazione il *reverse charge* per l'installazione, manutenzione o riparazione degli estintori.

L'Agenzia precisa inoltre che l'attività di installazione delle porte tagliafuoco e delle uscite di sicurezza vanno assoggettate al *reverse charge* in quanto rientranti nel codice attività 43.29.09 "*altri lavori di costruzione e installazione in edifici n.c.a.*".

L) Sostituzione delle componenti di un impianto

L'Agenzia precisa che qualora la volontà dei contraenti sia rivolta alla riparazione e/o ammodernamento degli impianti, anche tramite la sostituzione di parti danneggiate od obsolete, e non alla mera fornitura di beni, le attività di cui sopra sono assoggettate al *reverse charge*, purché tali servizi siano relativi ad edifici.

L'inversione contabile è pertanto applicabile qualora l'interesse delle Parti sia volto al conseguimento di una prestazione complessa diretta al mantenimento in funzione dell'impianto installato (in tale circostanza prevarrebbe la causa del fare sul dare). L'Agenzia precisa che "*a maggior ragione, va applicato il reverse charge nel caso in cui gli interventi siano tali da configurare un «nuovo impianto», trattandosi, in concreto, di servizi di installazione*".

M) Installazione di impianti funzionali allo svolgimento di un'attività industriale e non al funzionamento dell'edificio

La Circolare precisa che nel caso in cui l'attività di installazione di impianti sia riconducibile al codice ATECO 33.20.09 "*Installazione di altre macchine ed apparecchiature industriali*", vale a dire ad un codice non ricompreso nell'elenco di cui alla citata circolare 14/E del 2015 (cfr. codici ATECO 2007 43.21, 43.22 e 43.29), non trova applicazione il meccanismo dell'inversione contabile di cui all'articolo 17, sesto comma, lettera *a-ter*), del DPR n. 633 del 1972.

A tal riguardo si consideri, ad esempio, l'installazione di impianti di refrigerazione ad uso industriale, come nel caso di magazzini frigoriferi finalizzati alla conservazione, lavorazione e successiva distribuzione di prodotti agricoli ed alimentari. In tal caso, il codice ATECO 33.20.09, nel quale si colloca la predetta attività, non è tra quelli espressamente richiamati dalla circolare 14/E del 27 marzo 2015 (da 43.21.01 a 43.29.09) e, quindi, per tali prestazioni non troveranno applicazione le disposizioni in materia di inversione contabile.

Le attività di "installazione impianti", individuate con i codici ATECO da 43.21.01 a 43.29.09, si riferiscono, infatti, ad impianti che formano parte integrante dell'edificio e sono ad esso serventi.

Diversamente, nel caso in cui l'installazione di impianti sia strettamente funzionale allo svolgimento di un'attività industriale e non al funzionamento dell'edificio autonomamente considerato (sebbene una volta installati gli impianti costituiscano un tutt'uno con l'edificio medesimo), si applica l'IVA secondo le modalità ordinarie. Analogamente a quanto sopra chiarito, anche l'attività di manutenzione e riparazione di impianti strettamente funzionali allo svolgimento dell'attività industriale e non al funzionamento dell'edificio, non ricompresi nei menzionati codici ATECO da 43.21.01 a 43.29.09, deve essere esclusa dall'ambito applicativo del *reverse charge*.

N) Prestazioni rese da soggetti terzi

L'Agenzia chiarisce che nel caso in cui le prestazioni rese da soggetti terzi, su incarico della società che commercializza i beni, siano oggettivamente riconducibili ai servizi di installazione di impianti e completamento di edifici di cui al citato articolo 17, sesto comma, lettera *a-ter*) del DPR 633/72, e rientrino nei codici di attività di cui alla Tabella ATECO 2007, tali prestazioni devono essere assoggettate al meccanismo del *reverse charge*.

L'Agenzia ulteriormente evidenzia che anche nel caso in cui le prestazioni di installazione e/o allestimento siano rese, in via autonoma (e non su incarico della società presso cui sono stati acquistati i beni), da soggetti terzi sulla base di un rapporto diretto con un committente soggetto passivo, deve essere applicato il meccanismo dell'inversione contabile.

O) Inversione contabile e beni significativi

L'agenzia richiama quanto previsto in materia di aliquota IVA agevolata per i beni significativi dalla circolare n. 71/E del 7 aprile 2000, la quale ha precisato che, in considerazione dei meccanismi applicativi previsti dall'articolo 7, comma 1, lettera *b*) della legge 23 dicembre 1999, n. 488, e tenuto conto delle disposizioni

comunitarie in attuazione delle quali essa è stata emanata, "(...) l'agevolazione sia diretta ai soggetti beneficiari dell'intervento di recupero, identificabili ordinariamente con i consumatori finali della prestazione. Conseguentemente, alle operazioni che configurano fasi intermedie nella realizzazione dell'intervento, e cioè alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi rese nei confronti dell'appaltatore o del prestatore d'opera, l'IVA resta applicabile con l'aliquota per esse prevista."

Ciò premesso, l'Agenzia ricorda che l'art. 17, sesto comma, lettera *a-ter*) del DPR 633/72, prevede l'applicazione del *reverse charge* alle "prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento", effettuate nei confronti di soggetti passivi IVA (B2B), se relative ad edifici.

Pertanto, secondo l'Agenzia, la disposizione agevolativa in materia di aliquota prevista per i beni significativi, riguardando esclusivamente prestazioni effettuate nei confronti dei consumatori finali, non può trovare applicazione nelle ipotesi di cui al citato articolo 17 DPR 633/72 che, come noto, riguarda i soli rapporti tra soggetti passivi d'imposta.

P) Diritti fissi di chiamata e interventi di manutenzione con canone di abbonamento

L'Agenzia precisa che il diritto di chiamata rappresenta una somma di denaro da corrispondere ad un tecnico che si rechi presso il cliente, in caso di guasti e malfunzionamenti dell'impianto, a prescindere dalla esecuzione o meno di operazioni di riparazione sul bene oggetto della chiamata.

Secondo l'Agenzia, anche nel caso in cui non si renda necessario un vero e proprio intervento di manutenzione, la mera "verifica" dell'impianto costituisca una modalità di "manutenzione", in quanto viene comunque posta in essere un'attività di controllo da parte di un tecnico.

Pertanto, trattandosi sostanzialmente di un intervento di manutenzione, il diritto di chiamata deve essere assoggettato a *reverse charge*.

In linea con quanto sopra precisato, le prestazioni di manutenzione, derivanti da contratti che prevedono la corresponsione di canoni di abbonamento periodici, devono essere assoggettate a *reverse charge*, anche se le stesse non siano correlate ad un intervento di manutenzione materialmente eseguito.

Q) Trattamento da riservare all'allacciamento e all'attivazione dei servizi di erogazione di gas, energia elettrica e acqua

L'Agenzia ritiene, conformemente a quanto precisato dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia UE, che il servizio di allacciamento (inteso come installazione del complesso di tubazioni, ed apparecchiature necessarie alla fornitura del servizio al cliente) sia indispensabile ai fini dell'erogazione del gas, energia elettrica e dell'acqua; in assenza di tale allacciamento, infatti, la fornitura del servizio all'utente risulta impossibile.

Secondo le precisazioni della Corte di Giustizia, l'operazione di allacciamento individuale, consistente nella posa di una conduttura che consente il raccordo dell'impianto idraulico di un immobile alle reti fisse di distribuzione dell'acqua, va ricompresa nello stesso servizio di erogazione di acqua.

In virtù di tale principio, si ritiene che il servizio di allacciamento, non essendo riconducibile all'attività di installazione di impianti, ma costituendo parte integrante e indispensabile ai fini della fornitura del servizio, debba essere escluso dall'applicazione del meccanismo del *reverse charge* di cui all'articolo 17, sesto comma, lettera *a-ter*), del DPR n. 633/72.

Medesimo trattamento va riservato anche al servizio di attivazione, in quanto, come nel caso del servizio di allacciamento, tale attività comprende tutte le operazioni necessarie all'avvio dell'alimentazione del punto di riconsegna dell'erogazione del servizio (gas, energia elettrica e acqua).

R) Rapporto tra operazioni non imponibili e meccanismo del reverse charge

L'Agenzia precisa che costituisce presupposto applicativo del *reverse charge* l'imponibilità ai fini IVA dell'operazione e, pertanto, non trova applicazione in caso di operazioni non imponibili. Vengono richiamati ad esempio i servizi di pulizia effettuati all'interno di edifici siti in porti o aeroporti o la installazione di impianti negli stessi edifici. Tali prestazioni di servizi rientrano nel regime di non imponibilità previsto dall'articolo 9, comma 1, n. 6), del DPR n. 633 del 1972 che non assoggetta ad IVA, fra l'altro, "i servizi prestati nei porti, autoporti, aeroporti e negli scali ferroviari di confine che riflettono direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti ovvero il movimento di beni o mezzi di trasporto...".

Nel caso in esame, i servizi sopra indicati, ancorché riconducibili, in via di principio, nell'ambito applicativo dell'articolo 17, sesto comma, lettera *a-ter*), del DPR n. 633/72, non sono soggetti al meccanismo del *reverse charge*, trattandosi di servizi non imponibili ai sensi del citato articolo 9 DPR 633/72.

L'Agenzia precisa infine che, considerata la complessità delle questioni esaminate nella circolare 37/E del 22/12/2015, in relazione alle quali potevano "sussistere profili di incertezza", limitatamente alle questioni trattate nella citata Circolare, vengono fatti salvi eventuali comportamenti difformi (con conseguente mancata applicazione di sanzioni) adottati anteriormente all'emanazione della Circolare in questione.

COMUNICAZIONI DI IRREGOLARITA' UNICO SC 2014

Ricordiamo che l'Agenzia delle Entrate ha recentemente comunicato l'attivazione dell'invio alle società di capitali della comunicazione relativa ad eventuali irregolarità riscontrate nel mod. UNICO 2014 relativo al 2013. L'invio della comunicazione è effettuato tramite PEC, in sostituzione della modalità ordinaria tramite raccomandata A/R.

E' pertanto necessario che i clienti controllino con frequenza la propria PEC e trasmettano tempestivamente allo Studio eventuali avvisi di irregolarità ricevuti sulla propria posta elettronica certificata.

I nostri più cordiali saluti.

REGGIORI E ASSOCIATI

Egregio cliente,
riteniamo di fare cosa gradita segnalando che grazie al rapporto di collaborazione esistente con lo Studio Legale BSVA, offriamo la possibilità di usufruire del loro servizio di newsletter informativa legale. L'accesso, gratuito, a tale servizio è possibile attraverso il sito <http://www.bsva.it/>

N.B.: Lo Studio Reggiori e Associati ha assunto ogni ragionevole precauzione per assicurare la correttezza delle informazioni contenute nella presente Circolare; desidera tuttavia precisare che le stesse non possono considerarsi completamente esaurienti ed esaustive, ma solo indicative, del contenuto degli argomenti trattati.