

Fiscalità edilizia

Disegno di Legge di Stabilità per il 2016 – Atto 3444/C

*Le novità fiscali d'interesse per il settore delle
costruzioni nel passaggio alla Camera*

26/11/2015

SOMMARIO

PREMESSA – VALUTAZIONI DELL’ANCE	4
ELIMINAZIONE DELLE “CLAUSOLE DI SALVAGUARDIA” - (art.1, co.4-5)	6
DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMU (art.1, co.8-10, 13, 18-21 e 28)	7
Nuove agevolazioni soggettive	7
IMU per i “macchinari imbullonati”	8
DISPOSIZIONI IN MATERIA DI TASI (art.1, co. 12,24 e 29)	8
Abitazione principale – esclusione TASI	8
Riduzione TASI per l’invenuto delle imprese edili	9
Tasi - ulteriori agevolazioni soggettive.....	9
Maggiorazione dell’aliquota TASI per il 2016	10
REGISTRO/IVA PER RIAQUISTO DELLA “PRIMA CASA” (art.1, co.30)	10
IMPOSTE D’ATTO IN CASO DI RIORDINO FONDARIO (art.1, co.31)	11
RIDUZIONE DELL’IRES (art.1, co.33,35 e 36)	11
RECUPERO E RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA (art.1, co.41-42)	12
Ristrutturazioni edilizie ed acquisto di mobili (art.1, co.41).....	12
Bonus mobili per le giovani coppie	13
Riqualificazione energetica degli edifici	13
“65%” per la sicurezza antisismica	14
AGEVOLAZIONI PER MACCHINARI STRUMENTALI (art.1, co.46-49 e 52)	15
ESTROMISSIONE IMMOBILI D’IMPRESA (art.1, co. 56-62)	18
Disciplina a favore delle società	18
Disciplina a favore di imprenditori individuali.....	19
NOTE VARIAZIONE IVA - PROCEDURE CONCORSALE (art.1, co.66-67)	20

RIFORMA DEL SISTEMA SANZIONATORIO (art.1, co.68)	20
LAVORO DIPENDENTE – NOVITÀ (art.1, co.87-95)	21
Detassazione dei premi di produttività.....	21
Reddito da lavoro dipendente – <i>Welfare</i> aziendale.....	21
RIVALUTAZIONE DELLE AREE EDIFICABILI – PRIVATI (art.1, co.500-501).....	23
RIVALUTAZIONE DEI BENI D’IMPRESA (art.1, co.502-510).....	23

PREMESSA – VALUTAZIONI DELL'ANCE

Per quanto concerne il settore edilizio, il DdL di Stabilità 2016, anche alla luce delle modifiche apportate dal Senato in prima lettura, contiene numerose disposizioni di carattere fiscale da valutarsi positivamente e, in particolare, le proroghe del potenziamento degli incentivi per la ristrutturazione, la riqualificazione energetica degli edifici e gli interventi in materia di IMU e TASI.

Tuttavia, le misure adottate non possono ritenersi ancora sufficienti per garantire un effettivo rilancio del mercato immobiliare, né tantomeno per superare le attuali distorsioni del sistema impositivo locale.

L'ANCE ha già da tempo veicolato al Governo un pacchetto di misure ad impatto immediato dirette ad incentivare il mercato, indirizzando la domanda verso l'acquisto di abitazioni di nuova generazione.

In particolare, l'ANCE sta portando avanti in tutte le competenti sedi la richiesta di prevedere l'introduzione di una detrazione pari al 50% dell'IVA pagata sugli acquisti di abitazioni nuove in classe energetica elevata (classe A e B).

Tale misura avrebbe il duplice vantaggio, da un lato, di favorire l'avvio di un concreto rinnovamento dello stock abitativo esistente, dall'altro, di correggere alcune evidenti sperequazioni, che finiscono per agevolare l'acquisto da privati di immobili usati ed energivori, perché fiscalmente più conveniente rispetto all'acquisto di un'abitazione "green" da un'impresa.

Ovviamente, poi, in un'ottica di rigenerazione urbana, pur apprezzando la proroga dei bonus, continueremo, per il futuro, ad invocare la definitiva stabilizzazione degli incentivi per il recupero e la riqualificazione energetica, nella misura potenziata, soprattutto per gli interventi più incisivi sotto il profilo statico ed energetico.

Come indispensabile appare la razionalizzazione del prelievo locale sugli immobili, obiettivo che ingiustificatamente continua ad essere rinviato dal Governo. Così come la riforma del catasto, che ad oggi ha subito uno stop a tempo indeterminato.

Sul punto, l'ANCE da tempo chiede che, una volta per tutte, sia introdotta un'imposta unica patrimoniale (IMU o TASI), stabile quanto meno per 3 anni ed integralmente destinata ai Comuni per il finanziamento dei servizi ("service tax"). Nel DdL, invece, resta ancora la doppia imposizione IMU/TASI, per gli immobili diversi dalla "prima casa", che, tra l'altro, complica anche la gestione amministrativa dell'immobile.

Naturalmente, i beni prodotti dalle nostre imprese e rimasti invenduti devono essere esclusi da ogni forma di prelievo di natura patrimoniale.

In questo senso, l'aver fissato nel DdL il tetto all'aliquota massima TASI sui fabbricati invenduti (tra 1 e 2,5 per mille), seppur valutato dall'ANCE come un segno d'attenzione verso la tematica, non supera l'iniquità di un prelievo patrimoniale su beni destinati alla vendita, che dovrebbe essere del tutto eliminata.

Un'ultima osservazione è riservata al "rent to buy", che è uno strumento da incentivare, perché consente anche ai giovani di accedere gradualmente alla proprietà della casa.

Per alcune di queste formule contrattuali, che stanno suscitando sempre maggior interesse, l'unico vero ostacolo è rappresentato dalla tassazione.

L'acquirente, infatti, già al momento della firma del contratto, è costretto ad anticipare tutte le imposte dovute sul trasferimento della proprietà, che però giuridicamente avverrà solo dopo diversi anni.

Sarebbe, quindi, equo rivedere la disciplina di questo istituto, posticipando il pagamento delle tasse solo al momento del vero trasferimento di proprietà.

Positiva la valutazione di alcune importanti modifiche che sono state approvate nel corso del dibattito parlamentare al Senato, quali il regime fiscale agevolato applicabile per gli atti di ricomposizione fondiaria e le agevolazioni per il riacquisto della "prima" casa.

In conclusione, mentre si apprezzano le misure fiscali introdotte per il settore produttivo (ammortamenti maggiorati, detassazione dei premi di produttività e proroga della decontribuzione), manca, invece, l'uso della leva fiscale per il rilancio dell'attività immobiliare, che necessita, invece, di provvedimenti specifici per la fuoriuscita dalla grave crisi degli ultimi anni, quali quelli da noi proposti.

Infatti, le misure di carattere generale, quali quelle introdotte nel DdL di Stabilità, pur apparendo valide per il rilancio dell'attività industriale in genere, da sempre non sono mai state sufficienti per il comparto, che ha avuto bisogno di un'attenzione particolare del Legislatore, tenuto conto della sua specificità.

Nel testo del Provvedimento viene, infine, confermata la disattivazione, per il 2016, delle cosiddette "clausole di salvaguardia" (previste dalla legge di Stabilità 2015) che, con effetto già dal 2016, avrebbero consentito di aumentare le aliquote dell'IVA (sia quella ridotta del 10% che quella ordinaria del 22%), e di rivedere le detrazioni e le agevolazioni fiscali vigenti, qualora non fossero state reperite risorse di un determinato ammontare.

ELIMINAZIONE DELLE “CLAUSOLE DI SALVAGUARDIA” - (ART.1, CO.4-5)

Nel testo del DdL di Stabilità 2016 all’esame della Camera (in seconda lettura) viene confermata la **disattivazione, per il 2016, delle cosiddette “clausole di salvaguardia”** (previste dalla legge di Stabilità 2015) che, con effetto già dal 2016, avrebbero consentito di aumentare le aliquote dell’IVA (sia quella ridotta del 10% che quella ordinaria del 22%), e di rivedere le detrazioni e le agevolazioni fiscali vigenti, qualora non fossero state reperite risorse di un determinato ammontare (art.1, co.4-5).

In particolare, a legislazione vigente, l’art.1 co. 718-719, della legge di Stabilità 2015 (legge 190/2014) prevede, a decorrere dal 1° gennaio 2016, l’aumento delle aliquote IVA del 10% e del 22%, nel seguente modo:

Aliquote IVA vigenti	Aliquote IVA dal 1° gen.2016	Aliquote IVA dal 1° gen.2017	Aliquote IVA dal 1° gen.2018
10%	12%	13%	13%
22%	24%	25%	25,5%

Tale aumento non verrà adottato, qualora siano approvati provvedimenti normativi che assicurino maggiori entrate, o risparmi di spesa pubblica, corrispondenti al gettito atteso dal suddetto incremento delle aliquote IVA.

L’art.1, co.5, del DdL Stabilità per il 2016, per contro, interviene proprio sul citato art.1, co.718 della legge 190/2014, rinviando l’aumento delle aliquote IVA del 10% e del 22%, secondo il seguente prospetto:

Aliquote IVA vigenti fino al 31 dicembre 2016	Aliquote IVA dal 1° gen.2017	Aliquote IVA dal 1° gen.2018
10%	13%	13%
22%	24%	25%

Per quel che riguarda la revisione delle detrazioni ed agevolazioni fiscali vigenti, il DdL abroga l’art.1 co.430, della legge di Stabilità 2014 (legge 147/2013), che prevede variazioni della misura delle agevolazioni e delle detrazioni vigenti tali da assicurare maggiori entrate pari a 3.272 milioni di euro per l’anno 2016 e 6.272 milioni di euro a decorrere dal 2017 (art.1, co.4).

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMU (ART.1, CO.8-10, 13, 18-21 E 28)

NUOVE AGEVOLAZIONI SOGGETTIVE

Con riferimento alle misure per la casa, il Provvedimento all'esame della Camera ha previsto **nuove forme di agevolazione IMU per determinate categorie di soggetti**.

In particolare, l'art. 1, co.8, lett.a), del DdL di Stabilità 2016, stabilisce l'**esenzione dall'IMU** nell'ipotesi di **abitazioni** (escluse quelle classificate nelle categorie A/1, A/8 e A/9) **concesse in comodato** a:

○ **parenti disabili**

Viene prevista l'esenzione dall'IMU in favore dei soggetti che concedono in comodato la propria abitazione ai parenti disabili entro il secondo grado (quali ad esempio: padre, figli, nonni, fratelli e suoceri);

○ **parenti in linea retta entro il primo grado (padre-figlio)**

Il beneficio viene riconosciuto in presenza delle seguenti condizioni:

- **destinazione** dell'alloggio ad **abitazione principale** da parte del **comodatario** (il figlio), che non deve possedere altre abitazioni in Italia;
- **utilizzo** dello stesso **immobile** da parte del **comodante** (genitore), nel corso del 2015, **come abitazione principale**, che, allo stesso modo, non deve possedere altre abitazioni in Italia¹;
- **registrazione del contratto**;

In sostanza, così come formulata, la norma appare di non facile applicazione, poiché sembra rivolta unicamente alle ipotesi in cui i genitori lascino la propria (ed unica) abitazione ai figli, trovando sistemazione in un altro alloggio che non sia di proprietà (affitto o case di cura).

A tal riguardo, tra le ulteriori novità approvate dal Senato in prima lettura si segnala lo **sconto del 25%** sull'**IMU** dovuta per i **fabbricati locati a canone concordato** (art.1, co.28).

In particolare, viene previsto che per gli immobili locati a canone concordato (legge 431/1998), l'IMU, determinata in base all'aliquota stabilita dal Comune, è dovuta in misura pari al 75%.

Tale misura si affianca all'applicabilità, per i medesimi alloggi locati a canone concordato, della cedolare secca, con aliquota ridotta al 10%, stabilita per il quadriennio 2014-2017².

Inoltre, art.1, co.13, del DdL di Stabilità 2016 prevede l'**esenzione dall'IMU** per le **unità immobiliari** appartenenti alle **cooperative edilizie**, a proprietà indivisa, **destinate a**

¹ Sul punto, si ricorda che ai fini dell'applicazione dell'agevolazione, il comodante deve presentare il modello di dichiarazione IMU.

² Ai sensi dell'art.9 del D.L. 47/2014, convertito, con modificazioni, nella legge 80/2014.

studenti universitari, in qualità di soci assegnatari (anche in assenza del requisito della residenza anagrafica).

A queste misure si aggiungono, poi, l'**esenzione da IMU** delle **aree agricole** possedute dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali.

IMU PER I “MACCHINARI IMBULLONATI”

Sempre in tema di IMU, al fine di alleviare il carico impositivo per le imprese, è prevista l'**eliminazione dei macchinari e degli impianti utilizzati nel processo produttivo** (cd. “*macchinari imbullonati*”) **dal valore catastale dei fabbricati industriali, assoggettato ad IMU** (art.1, co.18-21).

Ciò al fine di escludere l'incidenza di tali macchinari dal valore degli immobili d'impresa, su cui applicare la suddetta imposta.

Con riferimento a tale misura, l'Agenzia delle Entrate, in risposta a quesiti formulati dal Servizio Bilancio del Senato, ha chiarito che i **nuovi criteri di determinazione delle rendite** per i **fabbricati industriali**, proposti nel DdL di Stabilità 2016, hanno **effetto dal 1° gennaio 2016**, escludendo espressamente effetti retroattivi della nuova disposizione.

Pertanto, la nuova disciplina non potrà applicarsi ai contenziosi già pendenti, aventi ad oggetto l'accertamento della pretesa tributaria IMU sui “*macchinari imbullonati*”.

Sempre in tema di immobili delle imprese, è da evidenziare, inoltre, che non ha trovato spazio l'atteso incremento (dall'attuale 20% al 50%) della parte di IMU pagata sugli immobili strumentali che può essere portata in deduzione dalle imposte sui redditi e dall'IRAP dovuta dalle imprese.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI TASI (ART.1, CO. 12,24 E 29)

ABITAZIONE PRINCIPALE – ESCLUSIONE TASI

Viene prevista l'**eliminazione della TASI sulla casa adibita ad “abitazione principale” del contribuente** che, pertanto, dal 1° gennaio 2016, non sosterà più alcun prelievo locale di carattere patrimoniale (né IMU né TASI – art,1, co.12, lett.a-b).

La cancellazione del prelievo interessa tutte le “*prime case*” dei contribuenti, ad eccezione delle unità immobiliari residenziali accatastate nelle categorie considerate di lusso, ossia: **A/1** (abitazioni di tipo signorile), **A/8** (abitazioni in ville) e **A/9** (castelli, palazzi di pregio artistico e storico), per le quali, quindi, viene mantenuto il prelievo IMU/TASI.

E' prevista, inoltre, l'**eliminazione della TASI** anche a favore degli **inquilini** che abbiano **destinato la casa** locata a propria “**abitazione principale**”, che, quindi, rimane a carico del proprietario locatore, limitatamente alla percentuale fissata dal Comune.

La perdita di gettito per i Comuni, conseguente all'introduzione di tali misure, verrà interamente compensata dallo Stato.

RIDUZIONE TASI PER L'INVENDUTO DELLE IMPRESE EDILI

L'art.1, co.12, lett.c, del DdL prevede che, dal 2016, l'**aliquota base** della **TASI**, applicata ai cd. "**beni merce**" delle imprese edili ("*fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati*") sia **fissata all'1 per mille**, con facoltà dei Comuni di aumentarla al massimo al 2,5 per mille o di ridurla fino ad azzerarla.

Questa modifica fissa per tali immobili un tetto massimo all'aliquota TASI che, altrimenti, dal 2016 sarebbe potuta arrivare all'aliquota massima del 10,6 per mille (più lo 0,8 per mille, che il Comune può applicare, anche nel 2016, sugli immobili diversi dall'*"abitazione principale non di lusso"*, che viene esentata dal tributo).

TASI - ULTERIORI AGEVOLAZIONI SOGGETTIVE

Viene confermata l'**eliminazione** della **TASI** a favore degli **inquilini** che abbiano **destinato la casa locata a propria "abitazione principale"**³, che, quindi, rimane a **carico del proprietario locatore**.

Quest'ultimo deve versare la TASI in base alla percentuale stabilita dal Comune nel regolamento relativo all'anno 2015. Tuttavia, nell'ipotesi di mancata individuazione della predetta percentuale, il possessore deve pagare il tributo sui servizi indivisibili in misura pari al 90% dell'ammontare complessivo della TASI (art.1, co.12, lett.d).

Sempre per quel che riguarda le abitazioni concesse in locazione, nel corso dell'esame al Senato del Provvedimento è stato introdotto, sempre a favore del proprietario, lo **sconto del 25% sulla TASI** dovuta per i **fabbricati locati a canone concordato** (art.1, co.29).

Analogamente a quanto previsto ai fini IMU, quindi, viene previsto che per gli immobili locati a canone concordato (legge 431/1998), la TASI, determinata in base all'aliquota stabilita dal Comune, è dovuta in misura pari al 75%.

Inoltre, nel testo approvato dal Senato, vengono introdotte ulteriori agevolazioni, quali l'**applicabilità** delle **definizioni** di "**terreni agricoli ed abitazione principale**", già dettate ai fini IMU, per l'esenzione anche dalla TASI.

A tal riguardo, in base alla formulazione della nuova disposizione, le ipotesi di esenzione soggettiva previste ai fini IMU sembrerebbero applicarsi anche alla TASI.

Pertanto, l'ambito applicativo delle esenzioni del tributo sui servizi indivisibili riguarderebbe:

³ Ad eccezione delle abitazioni classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 ed A/9.

- gli **immobili** delle **cooperative edilizie** a proprietà indivisa adibite a “prima casa” dai soci, gli **alloggi sociali** e quelli posseduti dal **personale delle forze armate**;
- immobili adibiti ad abitazione principale in cui risiede e **dimora l'ex coniuge assegnatario** in caso di separazione, divorzio o annullamento degli effetti del matrimonio;

Inoltre, secondo la nuova formulazione del DdL all'esame della Camera, dovrebbero ritenersi esclusi dalla TASI altresì:

- le case concesse in **comodato gratuito** a **parenti** in linea retta (genitori-figli) e utilizzate come abitazione principale;
- le **unità immobiliari** appartenenti alle **cooperative edilizie**, a proprietà indivisa, **destinate a studenti universitari**, in qualità di soci assegnatari.

MAGGIORAZIONE DELL'ALIQUTA TASI PER IL 2016

Viene prorogata, anche per il 2016, la facoltà per i Comuni di applicare sulle aliquote **TASI** un'**ulteriore maggiorazione**, pari allo **0,8 per mille**, naturalmente solo per gli immobili diversi da quelli per i quali viene stabilita l'esenzione dal tributo (quale, ad esempio, l'abitazione principale non di lusso - art.1, co.24).

Tale facoltà è confermata solo per i Comuni che abbiano già deliberato, entro il 30 settembre 2015, l'applicazione della suddetta maggiorazione per il periodo d'imposta 2015.

REGISTRO/IVA PER RIACQUISTO DELLA “PRIMA CASA” (ART.1, CO.30)

Nel testo del DdL all'esame della Camera è stata introdotta una disposizione in materia di applicabilità dei benefici fiscali (Registro 2%-IVA 4%) per l'acquisto della “prima casa” (art.1, co.30).

In particolare, viene stabilito che le agevolazioni si applicano **anche al riacquisto di una nuova abitazione**, a condizione che la “prima casa” già posseduta sia **venduta entro un anno dal nuovo acquisto**.

Come noto, tra le condizioni per fruire dei benefici “prima casa”, ai fini dell'imposta di registro, viene stabilito che tali agevolazioni sono riconosciute se, nell'atto di acquisto dell'alloggio, l'acquirente dichiara di non essere proprietario di un'altra abitazione per cui abbia già beneficiato delle medesime agevolazioni⁴.

Intervenendo su tale disposizione, viene prevista una deroga a tale principio, stabilendo che i suddetti **benefici** sono nuovamente **applicabili** per l'**acquisto** di una **nuova**

⁴ Ai sensi del co.1, lett.c, della nota II-bis, dell'art.1, della Tariffa Parte Prima, allegata al D.P.R. 131/1986.

“**prima casa**”, a condizione che l'**abitazione** già **posseduta** (il cui acquisto era stato a suo tempo agevolato) venga **ceduta entro un anno** dal nuovo acquisto.

Tale modifica, in forza del rimando normativo contenuto ai nn.21 e 39, della Tabella A, Parte II allegata al D.P.R. 633/1972, produce effetti anche ai fini IVA, in caso di acquisto o costruzione di una nuova abitazione dall'impresa (aliquota IVA al 4%).

IMPOSTE D'ATTO IN CASO DI RIORDINO FONDIARIO (ART.1, CO.31)

Nel corso dell'esame al Senato del Provvedimento, è stata prevista l'**esenzione** dalle **imposte di registro, ipocatastali e di bollo** per gli **atti e i provvedimenti** emanati in esecuzione dei **piani di ricomposizione e riordino fondiario** adottati dalle Regioni, Comuni, Province e comunità montane (art.1, co.31).

Come noto, l'atto di ricomposizione fondiaria ha lo scopo di ristabilire l'originaria “*capacità edificatoria*” dei lottizzanti, superando gli squilibri apportati dalle decisioni degli Enti locali esplicitate nelle convenzioni attuative.

A tal riguardo, si ricorda che, in base alla disciplina ad oggi in vigore, gli atti di redistribuzione di aree tra co-lottizzanti scontano l'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale e, se posti in essere da imprese, sono esclusi da IVA⁵.

Con la modifica approvata, pertanto, tali atti potranno beneficiare di un regime fiscale ancora più vantaggioso, consistente nell'esenzione generale dalle imposte d'atto (registro, ipo-catastali e bollo).

Si tratta di una misura particolarmente positiva, tenuto conto che, come più volte evidenziato dall'ANCE, gli atti di ricomposizione fondiaria si sostanziano in scambi di aree, tra soggetti attuatori di piani urbanistici, caratterizzati dall'assenza di qualsiasi intento speculativo ed, anzi, posti in essere al mero scopo di riequilibrare la posizione dei singoli attuatori, superando gli squilibri che spesso si vengono a creare a seguito delle convenzioni attuative stipulate con gli Enti territoriali.

In quest'ottica, quindi, la completa detassazione di tali atti, ai fini delle imposte di registro, ipo-catastali e di bollo, non può che valutarsi positivamente.

RIDUZIONE DELL'IRES (ART.1, CO.33,35 e 36)

Viene, altresì, prevista la riduzione dell'aliquota IRES (imposta sul reddito sulle società), dall'attuale 27,5% al:

- 24,5% per il 2016;

⁵ Cfr. ANCE “Scambio di aree tra lottizzanti – L'orientamento ANCE recepito nella R.M.56/E/2015” - ID N. 20754 del 3 giugno 2015 e “Scambio di aree tra lottizzanti – AdE risponde all'ANCE” - ID N. 20631 del 22 maggio 2015.

- 24% a decorrere dal 2017.

In caso di mancato accoglimento, in sede UE, della cd. “*clausola migranti*”, la riduzione dell’aliquota IRES decorrerà unicamente dal 2017.

Al riguardo, il **Government** ha **annunciato** lo **spostamento al 2017** della **riduzione dell’aliquota IRES**, al fine di consentire il finanziamento di misure a favore della sicurezza pubblica.

RECUPERO E RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA (ART.1, CO.41-42)

RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE ED ACQUISTO DI MOBILI (ART.1, CO.41)

Il DdL di Stabilità 2016 all’esame della Camera conferma la proroga delle detrazioni per le ristrutturazioni edilizie, con una modifica dell’art.16 del D.L. 63/2013 convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013.

In particolare, l’art.1, co.41, lett.c, del DdL di Stabilità 2016 estende a tutto il 2016 il termine d’applicazione della **detrazione IRPEF “potenziata” al 50%** per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio**, nel **limite massimo di 96.000 euro** per unità immobiliare, per le **spese sostenute dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016**, relative a:

- **interventi di recupero edilizio** (manutenzione ordinaria sulle parti comuni, manutenzione straordinaria, restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia), nonché ulteriori interventi agevolabili (ad esempio, eliminazione delle barriere architettoniche, misure volte a prevenire atti illeciti di terzi);
- **acquisto di abitazioni** poste all’interno di **fabbricati** interamente **ristrutturati** da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, ovvero da cooperative edilizie, che provvedono, **entro diciotto mesi dal termine dei lavori**, alla successiva vendita o assegnazione dell’immobile⁶.

In tale ipotesi, la detrazione del 50% va calcolata forfetariamente, su un importo pari al 25% del corrispettivo di acquisto, da assumere nel limite massimo di 96.000 euro per unità immobiliare.

Per le spese sostenute dal 1° gennaio 2017, invece, salvo ulteriori proroghe, la detrazione continuerà ad operare nella misura ordinaria del 36%, nel limite massimo di 48.000 euro, ai sensi dell’art.16-*bis* del D.P.R. 917/1986 – TUIR.

⁶ Al riguardo, si ricorda che il termine entro cui deve essere effettuata la cessione dell’abitazione, originariamente fissato a sei mesi dalla fine dei lavori di recupero del fabbricato, è stato esteso a diciotto mesi dal 1° gennaio 2015 (*cf.* art.1, co.48, legge 190/2014).

Resta confermato che, al momento dell'accredito dei bonifici di pagamento delle spese agevolate, le banche operano una ritenuta pari all'8% a titolo di acconto delle imposte sul reddito dovute dall'impresa esecutrice degli interventi⁷.

Viene, altresì, prorogata la detrazione IRPEF del 50% **per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici**, ivi compresi i **grandi elettrodomestici** dotati di etichetta energetica, di classe non inferiore alla **A+** (**A** per i **forni**), destinati ad abitazioni ristrutturate, riconosciuta per le **spese** sostenute **dal 1° gennaio al 31 dicembre 2016**, fino ad un **importo massimo di 10.000 euro** (art.1, co.41, lett.c)⁸.

Le spese sostenute per l'acquisto di mobili si considerano nel complesso, ai fini della detrazione, a prescindere dall'importo delle spese per i lavori di ristrutturazione, come, peraltro, già previsto per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2015.

Restano ferme le attuali modalità operative delle suddette detrazioni, che devono essere ripartite in 10 quote annuali di pari importo.

BONUS MOBILI PER LE GIOVANI COPPIE

Il DdL di Stabilità introduce, per il 2016, un nuovo "**bonus mobili**" a favore delle **giovani coppie** che **acquistano** una "**prima casa**", a condizione che almeno uno dei componenti non abbia superato i 35 anni d'età e siano sposati o conviventi da almeno 3 anni.

A tal riguardo, durante la discussione parlamentare al Senato (in prima lettura) del Provvedimento, è stato **raddoppiato** il **plafond** delle **spese agevolabili** (da 8.000 a **16.000 euro**) con la **detrazione** IRPEF del 50% per le giovani coppie che **acquistano**, dal **1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016**, **mobili** destinati all'arredo della nuova abitazione "prima casa" (art.1, co.42).

Il **beneficio**, da ripartire in dieci quote annuali di pari importo, **non è cumulabile** con il "**bonus mobili**" **ordinario**, collegato agli interventi di recupero edilizio.

RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI

L'art.1, co.41, lett.a), e 43, del DdL di Stabilità 2016 conferma, altresì, la **proroga della detrazione IRPEF/IRES per la riqualificazione energetica degli edifici esistenti** che si applicherà ancora **nella misura del 65%** per le **spese** sostenute **dal 1° gennaio al 31 dicembre 2016**, anche con riferimento ai lavori su parti comuni condominiali (ovvero su tutte le unità immobiliari che compongono il condominio)⁹.

⁷ Ai sensi dell'art.25 del D.L. 78/2010, convertito, con modificazioni, nella legge 122/2010, come modificato dall'art.1, co.657, della legge 190/2014 (dal 1° gennaio 2015, la misura della ritenuta è passata dal 4% all'8%).

⁸ Tale agevolazione è stata introdotta a partire dal 4 agosto 2013 dall'art.16, co.2, del D.L. 63/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013.

⁹ Cfr. l'art.14 del D.L. 63/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 90/2013.

Dal 1° gennaio 2016, l'**agevolazione** viene **estesa** anche in favore degli **interventi energetici** eseguiti sugli **immobili posseduti** dagli ex istituti autonomi per le case popolari (**ex IACP** – art.1, co.43).

E' stato confermato, anche per il 2016, l'ambito applicativo del beneficio, da ripartire in 10 quote annuali di pari importo, ed applicabile alle seguenti tipologie di interventi agevolabili, quali:

- la “*riqualificazione energetica globale*” dell'edificio, nel limite massimo di detrazione pari a 100.000 euro¹⁰;
- gli interventi sull'involucro degli edifici esistenti (ossia sulle strutture opache orizzontali, verticali e sulle finestre ed infissi), con detrazione massima pari a 60.000 euro¹¹;
- l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda, nel limite massimo di detrazione pari a 60.000 euro¹²;
- l'acquisto e la posa in opera di schermature solari¹³, nel limite massimo di detrazione pari a 60.000 euro (intervento agevolabile dal 2015)¹⁴;
- la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale, con un risparmio d'imposta fino a 30.000 euro¹⁵.

Resta ferma, anche per le spese agevolabili con la detrazione di 65%, l'applicabilità della ritenuta operata dalle banche al momento dell'accredito dei bonifici di pagamento, in misura pari all'8%, a titolo di acconto delle imposte sul reddito dovute dall'impresa esecutrice degli interventi.

“65%” PER LA SICUREZZA ANTISISMICA

Dal 1° gennaio al 31 dicembre 2016 viene riconosciuta la proroga anche del “**Bonus antisismica**”¹⁶, che consiste in una **detrazione IRPEF/IRES** pari al **65%** delle spese

¹⁰ Ai sensi dell'art.1, co.344, della legge 296/2006.

¹¹ Ai sensi dell'art.1, co.345, della legge 296/2006.

¹² Ai sensi dell'art.1, co.346, della legge 296/2006.

¹³ Deve trattarsi degli impianti di cui all'allegato M al decreto legislativo 29 dicembre 2006, n.311.

¹⁴ Ai sensi dell'art.14, co.2, lett.b, del D.L. 63/2013.

¹⁵ Ai sensi dell'art.1, co.347, della legge 296/2006.

Nell'ambito di tale categoria di interventi, si ricorda che l'agevolazione è riconosciuta anche per:

- la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia;
- interventi di sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore;
- l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (intervento agevolabile dal 2015 – art.14, co.2-bis, del D.L. 63/2013).

sostenute, sino ad un ammontare massimo di **96.000 euro**, per interventi di messa in sicurezza statica.

Il beneficio riguarda le “*abitazioni principali*” e gli immobili a destinazione produttiva, situati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2, individuate in base ai criteri idrogeologici di cui all’Ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 2003¹⁷).

Come noto, questa forma di agevolazione si applica relativamente agli interventi per i quali la richiesta del titolo edilizio dei lavori è stata presentata a partire dal 4 agosto 2013, data di entrata in vigore della legge 90/2013, di conversione del D.L. 63/2013.

La detrazione, riconosciuta per gli interventi di **messa in sicurezza statica** riguardanti le parti strutturali e per la **redazione della documentazione obbligatoria**, atta a comprovare la sicurezza statica (di cui all’art.16-*bis*, co.1, lett.*i*, del D.P.R. 917/1986), è fruibile con le modalità già previste per la detrazione IRPEF per le ristrutturazioni edilizie, e deve essere ripartita obbligatoriamente in 10 quote annuali di pari importo (art.1, co.41, lett.*c*).

AGEVOLAZIONI PER MACCHINARI STRUMENTALI (ART.1, CO.46-49 E 52)

L’art.1, co.46-49 e 52, del Disegno di Legge di Stabilità 2016 introduce un’agevolazione fiscale per incentivare le imprese all’acquisto di nuovi impianti e macchinari funzionali all’attività produttiva, sulla falsariga di quanto previsto in Francia dalla cosiddetta “*legge Macron*”.

In particolare, l’incentivo riguarda gli **acquisti di beni strumentali, anche in *leasing*, effettuati nel periodo 15 ottobre 2015 - 31 dicembre 2016**, e consiste nella **possibilità di ammortizzare il 40% in più del costo d’acquisto del bene**.

In questo modo, l’ammortamento verrà calcolato non sul 100% del costo del bene, come avviene in base alle regole ordinarie, ma sul 140% del costo dello stesso¹⁸.

Al riguardo l’Agenzia delle Entrate, in una risposta fornita al Servizio Bilancio del Senato, conferma, con specifico riferimento all’acquisto di beni strumentali mediante contratti di *leasing*, che il cd. “superammortamento” deve essere calcolato sull’intero valore del bene acquistato in locazione finanziaria.

¹⁶ Cfr. l’art.16, co.1-*bis*, del D.L. 63/2013.

¹⁷ Si tratta dei valori stabiliti al n.2, lett.*b*, dell’allegato 1 all’O.P.C.M. 3274/2013 (CRITERI PER L’INDIVIDUAZIONE DELLE ZONE SISMICHE – INDIVIDUAZIONE, FORMAZIONE E AGGIORNAMENTO DEGLI ELENCHI NELLE MEDESIME ZONE).

¹⁸ Ad esempio, se un bene ha un costo d’acquisto di 10.000 euro, da ammortizzare in 10 anni, la quota d’ammortamento, considerando l’incentivo, sarà pari a 1.400 euro, anziché 1.000 euro l’anno (Cfr. ANCE “Disegno di Legge di Stabilità 2016 Atto n.2111/S – Misure fiscali” – ID n.22478 del 27 ottobre 2015).

In merito, in fase di esame al Senato, è stato previsto che il **superammortamento non produce effetti** ai fini dei valori utilizzati per il **calcolo** degli **Studi di Settore**.

Si ricorda che l'**agevolazione è esclusa per l'acquisto di beni immobili strumentali**.

Tuttavia, anche le **imprese di costruzioni potranno usufruire** di tale **incentivo** per il **rinnovo del parco** dei **beni strumentali** relativi all'attività d'impresa.

Il **beneficio** è, altresì, **escluso per l'acquisto** di:

- **nuovi beni mobili strumentali** con **coefficiente** di ammortamento (di cui al D.M. 31 dicembre 1988) **inferiore a 6,5%**;
- **macchinari di cui all'Allegato 3** del DdL di Stabilità 2016, che si riporta di seguito.

Allegato 3
(articolo 1, comma 48)

Gruppo V - Industrie manifatturiere alimentari	Specie 19 - Imbottigliamento di acque minerali naturali	Conduttore	8,0%
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)	8,0%
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 4/b - Stabilimenti termali, idrotermali	Condutture	8,0%
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	10,0%
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	12,0%
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) ad eccezione dei macchinari e delle attrezzature, anche circolanti su rotaia, necessari all'esecuzione di lavori di manutenzione e costruzione di linee ferroviarie e tramviarie	7,5%
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 sicurezza)	12,0%

(omissis)

ESTROMISSIONE IMMOBILI D'IMPRESA (ART.1, CO. 56-62)

DISCIPLINA A FAVORE DELLE SOCIETÀ

L'art.1, co.56-61 del DdL di Stabilità 2016, nel testo all'esame della Camera, conferma le disposizioni in materia di scioglimento delle società, ivi comprese quelle non operative, mediante l'**assegnazione** o **cessione agevolata** degli **immobili d'impresa** ai **soci** (estromissione), e di **trasformazione** delle stesse in **società semplici**.

Con tali misure viene, quindi, consentito anche alle società "di comodo" di sciogliersi o di trasformarsi in società semplici, evitando il regime fiscale di svantaggio a loro applicabile (ad es, aliquota IRES pari al 38% ed esclusione dai rimborsi IVA).

Ai fini della disposizione, vengono considerate "di comodo" le società non operative in almeno due dei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione dei beni ai soci o della trasformazione in società semplice.

In particolare, l'estromissione riguarda **tutti i beni immobili non utilizzati direttamente nell'attività produttiva** (non strumentali per destinazione), ossia gli immobili patrimonio e strumentali per natura¹⁹, gli immobili cd. "merce", nonché i beni mobili iscritti in pubblici registri, che possono essere assegnati o **ceduti** ai soci in forma agevolata **entro il 30 settembre 2016**, mediante il **pagamento** di un'**imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

L'imposta, con **aliquota** pari all'**8%**, **augmentata** al **10,5%** nell'ipotesi in cui la **società** sia "**non operativa**", viene **applicata** sulla **differenza** fra il **valore normale** dei beni assegnati ed il loro **costo fiscalmente riconosciuto**.

Per gli immobili, a richiesta della società, il valore normale può essere determinato (anziché in base all'art.9 del TUIR)²⁰ mediante il criterio catastale, in base alla rendita rivalutata con i moltiplicatori previsti ai fini dell'imposta di registro (art.52, co.4, D.P.R. 131/1986)²¹.

¹⁹ Si tratta degli immobili accatastati per natura nella Categoria A/10, Gruppo B,C,D ed E (ai sensi dell'art. 43. co. 2 del TUIR), che mantengono la strumentalità anche se non utilizzati direttamente nell'attività, ma locati a terzi.

²⁰ **D.P.R. 22-12-1986 n. 917 - Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi**

(omissis)

Art. 9. Determinazione dei redditi e delle perdite

(omissis)

3. Per valore normale, salvo quanto stabilito nel comma 4 per i beni ivi considerati, si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. (...)

(omissis)

²¹ Per le abitazioni (esclusa la categoria A/10), il moltiplicatore è pari a 126.

Per le cessioni, ai fini del calcolo dell'imposta sostitutiva, il corrispettivo deve essere almeno pari al valore normale, determinato con il criterio "ordinario", ovvero con quello catastale.

Viene prevista, inoltre, l'**imposta sostitutiva** con l'**aliquota** del **13%** sulle **riserve in sospensione d'imposta** che vengono annullate per effetto dell'estromissione.

Le predette **imposte** devono essere **versate** per il **60% entro il 30 novembre 2016**, ed il restante **40% entro il 16 giugno 2017**.

Sotto il profilo delle **imposte d'atto**, in caso di **assegnazioni** o **cessioni** ai soci soggette ad **imposta proporzionale di registro**, l'**aliquota** viene **ridotta della metà** e le **imposte ipotecarie e catastali** si applicano **in misura fissa** (ossia, per gli immobili, registro dal 9% al 4,5% ed ipo-catastali pari a 50 euro ciascuna).

Le **medesime disposizioni** si applicano anche alle **società**, di capitali e non, aventi per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni, **che si trasformano in società semplici**.

In tal caso, l'imposta sostitutiva (con aliquota dell'8%, ovvero del 10,5% per le società "non operative") si applica sulla differenza fra il valore normale degli immobili posseduti all'atto della trasformazione, ed il loro costo fiscalmente riconosciuto.

Anche in questa ipotesi, inoltre, è prevista l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 13% sulle riserve in sospensione d'imposta relative alla società che si trasforma in società semplice.

DISCIPLINA A FAVORE DI IMPRENDITORI INDIVIDUALI

Nel corso dell'esame al Senato del Provvedimento, è stata introdotta la facoltà di estromissione dei beni d'impresa anche a favore dell'imprenditore individuale (art.1, co.62).

In particolare, viene previsto che l'**imprenditore individuale**, entro il **31 maggio 2016**, **può optare** per l'**esclusione dei beni immobili strumentali** (art.43, co. 2, del D.P.R. 917/1986-TUIR) **dal patrimonio dell'impresa**, mediante il pagamento di **un'imposta sostitutiva** dell'IRPEF e dell'IRAP in misura pari all'**8%**, con effetto dal periodo d'imposta 2016.

L'imposta viene calcolata sulla differenza tra il valore normale degli immobili strumentali ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto.

Per gli imprenditori individuali vengono, in sostanza, introdotte disposizioni analoghe a quelle già previste in tema di assegnazione agevolata di immobili d'impresa in favore delle società (Snc, Sas, Srl, Spa, Sapa), con la differenza che, per questi ultimi, deve trattarsi di beni immobili non strumentali (ossia immobili patrimonio) e di beni mobili registrati.

In ogni caso, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni relative all'assegnazione agevolata in favore delle società (art.1, co.56-61).

NOTE VARIAZIONE IVA - PROCEDURE CONCORSUALI (ART.1, CO.66-67)

Nel testo del DdL di Stabilità all'esame della Camera è stato stabilito che la **modifica** alla **disciplina IVA** delle **note di variazione** (art. 26 del D.P.R. 633/1972), già contenuta nella versione originaria del Provvedimento, **si applica** "*nei casi in cui il **cessionario o committente sia assoggettato a una procedura concorsuale successivamente al 31 dicembre 2016***" (art.1, co.66-67).

Come noto, con una modifica al citato art.26, il DdL di Stabilità 2016 consente al fornitore di un bene o al prestatore di un servizio, di recuperare anticipatamente l'IVA sui crediti non riscossi nel caso in cui il cessionario/committente venga sottoposto a procedure concorsuali, senza attendere la conclusione della suddetta procedura.

Tale disposizione, secondo il testo originario del DdL di Stabilità, sarebbe entrata in vigore per le **operazioni effettuate dal 1° gennaio 2017**, a prescindere dal momento in cui fosse aperta la procedura concorsuale.

Tuttavia, con l'emendamento approvato, **cambia il criterio per individuare la decorrenza degli effetti della nuova disciplina.**

In particolare, viene previsto che il **cedente che ha emesso la fattura** per operazioni non ancora pagate, **può recuperare l'IVA su tale fattura**, mediante nota di variazione, **a condizione che il cessionario/committente sia stato assoggettato ad una procedura concorsuale successivamente al 31 dicembre 2016.**

In sostanza, alla luce della citata modifica, non si deve avere più come riferimento la data di effettuazione dell'operazione da parte del cedente/prestatore, ma conta esclusivamente il momento in cui il cessionario/committente sia assoggettato alla procedura concorsuale (**dal 31 dicembre 2016**).

Pertanto, l'estensione dell'ambito applicativo di questa norma di favore per il cedente si applica anche a tutte le fatture già emesse (e non ancora riscosse) alla data del 31 dicembre 2016, anche se all'atto dell'emissione delle fatture il cessionario/committente non sia ancora stato assoggettato a procedure concorsuali.

RIFORMA DEL SISTEMA SANZIONATORIO (ART.1, CO.68)

Viene confermato l'**anticipo, al 1° gennaio 2016, dell'entrata in vigore della riforma del sistema sanzionatorio amministrativo tributario**, introdotta dal recente D.Lgs. 158/2015, che prevede, tra l'altro, la modifica della disciplina connessa all'errata applicazione del *reverse charge* (ex art.6, co.9-bis, del D.Lgs. 471/1997).

In estrema sintesi, si ricorda che le novità relative alle violazioni in materia di *reverse charge*, prevedono:

- la generale applicazione della sanzione in misura fissa (invece che in misura proporzionale, come attualmente stabilito);

- l'applicazione della sanzione in misura proporzionale (dal 90% al 180% dell'imposta) solo per le violazioni più gravi (intento fraudolento).

LAVORO DIPENDENTE – NOVITÀ (ART.1, CO.87-95)

DETAZZAZIONE DEI PREMI DI PRODUTTIVITÀ

Nel testo trasmesso alla Camera, il DdL di Stabilità 2016 conferma la **parziale detassazione**, con aliquota del **10%**, **dei premi di produttività**, per un ammontare **massimo di 2.000 euro**, a favore di lavoratori dipendenti con **redditi non superiori a 50.000 euro** (art.1, co.87-93).

Viene, così, ripristinata la detassazione dei premi di produttività, con un ampliamento della platea dei lavoratori coinvolti, che, introdotta nel 2008 e successivamente prorogata, aveva subito un arresto nel 2015 a causa della mancanza di risorse.

Il **limite massimo** della **detassazione** viene, poi, **elevato a 2.500 euro** per le **aziende che coinvolgono** pariteticamente i **lavoratori nell'organizzazione del lavoro**.

Al riguardo, viene stabilito che i premi di produttività devono essere erogati in esecuzione di contratti aziendali o territoriali²² (art.1, co.91).

In ogni caso, viene specificato che determinate somme erogate al dipendente (a titolo, ad esempio, di contributi previdenziali, spese per vitto e trasporto collettivo), già escluse dal reddito di lavoro dipendente, sono esenti anche dall'imposta sostitutiva²³.

I criteri di misurazione degli incrementi di produttività, nonché le modalità applicative dell'agevolazione, vengono demandati ad un Decreto del Ministro del lavoro, di concerto con il MEF, da emanare entro sessanta giorni dall'entrata in vigore della legge di Stabilità (art.1, co.92).

REDDITO DA LAVORO DIPENDENTE – WELFARE AZIENDALE

Sotto tale profilo, intervenendo sull'art.51, co.2, del D.P.R. 917/1986 - TUIR, viene in parte aggiornata la disciplina delle somme erogate al lavoratore che non concorrono a formare il reddito da lavoro dipendente (art.1, co.94).

²² Ai sensi dell'art.51 del D.Lgs. 81/2015.

²³ Si tratta delle somme e dei valori di cui all'art.51, co.2, e co.3, ultimo periodo, del D.P.R. 917/1986 – TUIR, come modificato dal medesimo DdL di Stabilità 2016. Inoltre, il Provvedimento specifica che tali erogazioni non concorrono a formare il reddito neppure nell'ipotesi in cui vengano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione dei premi di produttività.

In particolare, al fine di favorire il *welfare* aziendale, viene stabilito che sono escluse dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente assoggettato ad IRPEF:

- l'**utilizzo** delle **opere** e dei **servizi riconosciuti** dal datore di lavoro **volontariamente** o in **conformità** di **accordi contrattuali**, offerti alla generalità o a categorie di dipendenti e ai loro familiari, per le finalità di educazione, istruzione, assistenza sociale, ecc... (*nuova lett f del co.2, art.51 del TUIR*)²⁴.

La **disposizione**, già contenuta nel TUIR, viene **dettagliata** specificando che le predette erogazioni **sono riconosciute** dal datore di lavoro **volontariamente** o **in base ad accordi contrattuali**;

- le somme, i servizi e le prestazioni erogati alla generalità o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei loro familiari, dei **servizi di educazione e istruzione**²⁵, per la frequenza di **ludoteche, centri estivi ed invernali** e per borse di studio a favore dei medesimi familiari (*nuova lett f-bis del co.2, art.51 del TUIR*).

In merito, rispetto alla formulazione attuale, la disposizione viene aggiornata **estendendo l'esclusione** da **IRPEF** alle **somme** erogate a favore dei familiari del dipendente:

- per finalità di **educazione** o istruzione anche **in età prescolare** (asili nido), **ivi compresi** eventuali **servizi integrativi** e di **mensa**;
- per l'**accesso a ludoteche o centri estivi o invernali**²⁶;
- le somme e le prestazioni corrisposte alla generalità o a categorie di dipendenti per la fruizione dei **servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti** (*aggiunta della lett f-ter al co.2, art.51 del TUIR*).

Tale disposizione viene inserita *ex novo* nel TUIR, sempre nell'ottica di incentivare il *welfare* aziendale.

In merito, viene, altresì, specificato che, ai fini dell'esclusione dall'IRPEF, l'erogazione di tali somme a cura del datore di lavoro può avvenire mediante documenti (in formato cartaceo o elettronico), riportanti un valore nominale (aggiunta del co.3-*bis* all'art.51 del TUIR).

²⁴ Si tratta delle finalità sociali/assistenziali individuate all'art.100 del TUIR, collegate a determinate spese sostenute dal datore di lavoro. Si ricorda che, per il datore di lavoro, le medesime spese sono deducibili per un importo complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese sostenute per il lavoro dipendente, risultanti dalla dichiarazione dei redditi.

²⁵ Compresi i servizi integrativi e di mensa.

²⁶ L'attuale formulazione della disposizione si riferisce solo alle "colonie climatiche".

RIVALUTAZIONE DELLE AREE EDIFICABILI - PRIVATI (ART.1, CO.500-501)

L'art.1, co.500-501, del DdL di Stabilità 2016, anche nel testo all'esame della Camera, conferma la nuova riapertura dei termini per la **rivalutazione delle aree edificabili ed agricole, possedute da privati** non esercenti attività commerciale, introdotta dall'art.7 della legge 448/2001, ed oggetto, nel tempo, di diverse proroghe e riaperture di termini.

In sostanza, viene nuovamente ammessa la possibilità di rideterminare il valore d'acquisto dei terreni edificabili ed agricoli posseduti da privati non esercenti attività commerciale alla data del 1° gennaio 2016, mediante la redazione di una perizia giurata di stima ed il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, pari al 8% dell'intero valore rivalutato delle aree²⁷.

Per completezza, si ricorda che la maggiorazione dell'aliquota all'8% si applica anche alle ipotesi di rivalutazione delle partecipazioni qualificate e non²⁸.

Il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere effettuato in unica rata entro il 30 giugno 2016, ovvero in 3 rate annuali di pari importo da corrispondere entro il 30 giugno di ciascuna delle annualità 2016, 2017 e 2018.

In sostanza mediante la rivalutazione, i possessori possono utilizzare il nuovo valore dell'area come riferimento ("nuovo valore d'acquisto") ai fini del calcolo delle imposte sui redditi (ossia della cd. "plusvalenza" – artt.67 e 68 del D.P.R. 917/1986 – TUIR) e delle imposte d'atto dovute in fase di cessione del terreno.

RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA (ART.1, CO.502-510)

Nel DdL di Stabilità 2016 all'esame della Camera viene confermata la **riapertura dei termini** per la **rivalutazione dei beni d'impresa** risultanti nel bilancio relativo all'esercizio 2014, con applicazione di un'imposta sostitutiva del **16%** per i **beni ammortizzabili** e **12%** per quelli **non ammortizzabili**, da applicare sul maggior valore riconosciuto (art.1, co.502-510).

Sono espressamente esclusi dalla suddetta rivalutazione gli immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa, ossia gli "*immobili merce*" delle imprese di costruzione.

La rivalutazione deve essere eseguita con riferimento al bilancio relativo all'esercizio 2015, e deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea.

²⁷ L'aliquota dell'imposta sostitutiva, originariamente fissata al 4%, è stata raddoppiata all'8% a decorrere dall'ultima rivalutazione, riconosciuta fino al 30 giugno 2015 dalla legge 190/2014 (legge di Stabilità 2015).

²⁸ Si ricorda che ai sensi dell'art. 5, co.2, della legge 448/2001 l'imposta sostitutiva era stata stabilita in origine, in misura pari al 4% per le partecipazioni qualificate, e al 2% per quelle non qualificate (ai sensi dell'art. 81, co.1, lett. c, e c-bis, del D.P.R. 917/1986 – TUIR).

Gli **effetti** della **rivalutazione**, effettuata relativamente all'esercizio 2015, verranno **riconosciuti**, in termini di maggior valore dei beni, **a decorrere dal 2018** (ossia dal terzo esercizio successivo a quello in cui è effettuata la rivalutazione).

Tuttavia, con una modifica approvata in corso dell'esame al Senato del DdL, per i soli **beni immobili d'impresa** gli **effetti della rivalutazione**, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, vengono **anticipati al 1° dicembre 2017**.

Le imposte sostitutive sono versate in un'unica soluzione entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è effettuata.

Viene, inoltre, riconosciuta la possibilità di operare l'**affrancamento del saldo attivo** generato a seguito della rivalutazione ed iscritto in bilancio, con il pagamento di un'**imposta sostitutiva delle imposte sul reddito e dell'IRAP, pari al 10%**.