

**Oggetto: Novità del Decreto Milleproroghe.**

Con la presente Vi informiamo che il D.L. n. 244/2016 (in seguito “decreto”), convertito con modificazioni dalla L. n. 19/2017, ha introdotto alcune novità rilevanti. In particolare, dal punto di vista tributario:

- gli artt. 3, 9, 13 e 14-*ter* hanno previsto la proroga di termini o l’abrogazione di specifiche disposizioni, come, ad esempio, la proroga dei termini per l’invio delle comunicazioni relative al c.d. “nuovo spesometro”;
- l’art. 13-*bis* ha introdotto delle modifiche al fine di coordinare la disciplina in materia di IRES e IRAP con il D.Lgs. n. 139/2015<sup>1</sup>, che già aveva introdotto importanti novità in tema di bilancio d’esercizio.

***Detrazione Iva acquisto immobili.***

L’art. 9, co. 9-*octies*, del decreto, ha modificato l’art. 1, co. 56, della L. n. 208/2015, prorogando l’agevolazione prevista l’acquisto di case di classe energetica A o B, cedute dalle imprese costruttrici, fino al 31 dicembre 2017. In particolare, per le persone fisiche è possibile detrarre dall’IRPEF, in dieci quote costanti, il 50 per cento dell’Iva dovuta sul corrispettivo di acquisto.

***Semplificazioni fiscali.***

Il comma 4-*sexies* dell’art. 13 del decreto ha introdotto due semplificazioni in tema di comunicazioni all’Amministrazione Finanziaria:

- a) l’abolizione, a decorrere dal periodo d’imposta 2017, della comunicazione dei beni concessi in godimento ai soci o ai familiari dell’imprenditore, con l’abrogazione dell’art. 2, comma 36-*sexiesdecies*, del D.L. n. 138/2011;
- b) l’abolizione, a decorrere dal periodo d’imposta 2017, della comunicazione di finanziamenti e capitalizzazioni effettuati da persone fisiche soci o familiari dell’imprenditore nei confronti della società, con l’abrogazione dell’art. 2, comma 36-*septiesdecies*, del D.L. n. 138/2011.

---

<sup>1</sup> Decreto promulgato in attuazione della direttiva 2013/34/UE relativa ai bilanci d’esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese.

Si precisa che, nel caso *sub a*), resta ferma, in capo al socio, la tassazione del reddito derivante dalla differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore, che costituisce reddito diverso ai sensi dell'art. 67, co. 1, lett. *h-ter*), del TUIR.

***Modelli INTRASTAT.***

Gli obblighi di comunicazione dei dati relativi agli acquisti intracomunitari di beni ed alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti stabiliti in altro Stato membro dell'Unione Europea sono stati prorogati fino al 31 dicembre 2017 (art. 13, co. 4-*ter*), per consentire all'ISTAT la rilevazione dei dati statistici richiesti dalla normativa comunitaria (cfr. Regolamento CE n. 638/2004).

Con il comunicato stampa congiunto di Agenzia delle Entrate, Agenzia delle Dogane e ISTAT del 17/02/2017, viene reso noto che l'obbligo di presentazione mensile dei modelli INTRA-2, per il mese di gennaio 2017, permane solo a carico dei soggetti passivi IVA già tenuti alla presentazione mensile dei modelli INTRA-2 per gli acquisti di beni ovvero per coloro che hanno effettuato acquisti intracomunitari per un ammontare superiore a 50.000 euro nell'ultimo trimestre del 2016 o in gennaio 2017. Tuttavia, nulla è stato precisato con riguardo alla comunicazione:

- a) delle prestazioni di servizi ricevute da soggetti UE;
- b) degli acquisti intracomunitari di beni da parte di coloro che presentano gli INTRASTAT con periodicità trimestrale.

A tal proposito, si attendono ulteriori chiarimenti da parte dell'Amministrazione Finanziaria, in quanto la norma sembra reintrodurre l'obbligo senza alcuna distinzione.

***Nuovo spesometro.***

A partire dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2017, i contribuenti soggetti passivi IVA sono obbligati a trasmettere all'Agenzia delle Entrate, ogni tre mesi, la nuova comunicazione IVA trimestrale 2017, contenente i dati relativi a tutte le fatture emesse e ricevute, alle note di variazione.

Per il primo anno di applicazione della disposizione (2017), le comunicazioni possono essere effettuate, per il primo semestre, entro il 18 settembre 2017<sup>2</sup> e, per il secondo semestre, entro il mese di febbraio del 2018 .

***Rientro dei cervelli.***

L'art. 3, co. 3-*novies*, del D.L. n. 244/2016 ha prorogato al 30 aprile 2017 il termine per l'esercizio dell'opzione di cui all'art. 16, co. 4, del D.Lgs. n. 147/2015, per i lavoratori dipendenti che non l'hanno già esercitata.

Secondo tale norma, i soggetti in possesso di determinati requisiti<sup>3</sup>, che si sono trasferiti in Italia entro il 31 dicembre 2015, possono applicare, per il 2016 e il 2017, il regime previsto dalla L. 238/2010<sup>4</sup> o, in alternativa, il nuovo regime di favore per i c.d. lavoratori "impatriati", introdotto dall'art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015<sup>5</sup>.

***Estensione del principio di derivazione rafforzata ai soggetti che adottano i nuovi OIC.***

L'art. 13-*bis* del decreto ha introdotto importanti novità con riguardo alle modalità di determinazione del reddito d'impresa per i soggetti che adottano i nuovi OIC, estendendo il principio di derivazione rafforzata a tali soggetti.

In particolare, la legge di conversione del decreto ha modificato l'art. 83 del TUIR, con il conseguente riconoscimento fiscale, anche per i soggetti che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile (diversi dalle micro imprese), dei "criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili".

Un esempio a tal proposito potrebbe essere il trattamento delle operazioni di *sale and lease back*.

---

<sup>2</sup> La scadenza è prevista per il 16 settembre che, cadendo di sabato, viene spostata al primo giorno lavorativo successivo.

<sup>3</sup> A tal proposito, si rimanda all'art. 2, co. 1, della L. n. 238/2010.

<sup>4</sup> La legge prevede la concessione di incentivi fiscali ai fini IRPEF, sotto forma di parziale imponibilità del reddito derivante dalle attività di lavoro dipendente, autonomo o d'impresa avviate in Italia da soggetti in possesso dei requisiti stabiliti dalla legge stessa. In particolare, i suddetti redditi sono imponibili in misura pari al 20 per cento per le lavoratrici e al 30 per cento per i lavoratori.

<sup>5</sup> In base al regime per i lavoratori "impatriati", il reddito di lavoro dipendente e autonomo prodotto in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato concorre a formare il reddito complessivo limitatamente al 50 per cento.

Dal punto di vista contabile, la fattispecie non è stata modificata dal D.Lgs. n. 139/2015 e, di conseguenza, il bene oggetto di un'operazione di *sale and lease back* deve essere stornato dal bilancio della società cedente e l'eventuale plusvalenza deve essere iscritta tra i risconti passivi e imputata gradualmente a conto economico, in base alla durata del contratto di locazione finanziaria.

Secondo l'orientamento consolidato dell'Amministrazione Finanziaria, in capo alla società cedente la cessione del bene alla società locatrice determina il realizzo di una plusvalenza imponibile ai sensi dell'art. 86 del TUIR o, in alternativa, di una minusvalenza deducibile ai sensi dell'art. 101 del TUIR.

La plusvalenza concorre alla determinazione del reddito imponibile secondo i criteri fissati dall'art. 86 del TUIR, per l'intero ammontare nell'esercizio in cui è stata realizzata, ovvero, al ricorrere delle condizioni ivi previste, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto.

Poiché, ai fini contabili, l'eventuale plusvalenza deve essere ripartita in funzione della durata del contratto di locazione, qualora l'importo rilevato a conto economico non coincida con l'importo fiscalmente rilevante, è necessario apportare le relative variazioni (in aumento se la quota della plusvalenza imputata a conto economico è inferiore a quella fiscalmente rilevante) in sede di dichiarazione dei redditi.

Ciò premesso, l'orientamento dell'Amministrazione finanziaria dovrebbe essere superato alla luce delle modifiche apportate all'art. 83 del TUIR. Per effetto del principio di derivazione rafforzata, infatti, l'imputazione temporale dei componenti di reddito dovrebbe avvenire in aderenza alle risultanze del Conto economico. Pertanto, la quota fiscalmente rilevante della plusvalenza dovrebbe coincidere con quella imputata a conto economico<sup>6</sup>.

Le nuove modalità di determinazione del reddito d'impresa si applicano con riguardo ai componenti reddituali e patrimoniali rilevati in bilancio a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015.

---

<sup>6</sup> Tale orientamento è stato recentemente confermato dalla Cassazione n. 35294/2016, ad avviso della quale la ripartizione pluriennale della plusvalenza ottenuta con la cessione del bene sulla base della durata del contratto (coerente con la causa effettiva del *lease back* e aderente alla sostanza del negozio), nel silenzio del legislatore fiscale e in assenza di una specifica norma tributaria derogatoria dei principi generali di derivazione e di imputazione per competenza, è l'unico criterio d'imputazione espressamente previsto e non vi è alcuna ragione per disattenderlo.

Tuttavia, continuano ad essere assoggettati alla disciplina fiscale previgente gli effetti reddituali e patrimoniali sul bilancio di tale esercizio e di quelli successivi delle operazioni (già avviate e che si protraggono per i periodi d'imposta successivi alla prima adozione delle nuove regole contabili) che risultino diversamente qualificate, classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2015.

Trattandosi di una novità di rilievo, si auspicano chiarimenti sul tema da parte dell'Agenzia delle Entrate.

\*\*\*

Restiamo a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Milano, 20 marzo 2017

*Studio Dattilo Commercialisti Associati*