

# Legge di stabilità 2016

## Lettera Informativa – 1/2016 Tax Professional Practice

### Sedi

#### Milano

Via Vittor Pisani 27, 20124  
T: 02 676441 - F: 02 67644758

#### Ancona

Via I° Maggio 150/a, 60131  
T: 071 2916378 - F: 071 2916221

#### Bologna

Via Andrea Costa 160, 40134  
T: 051 4392711 - F: 051 4392799

#### Firenze

Viale Niccolò Machiavelli 29, 50125  
T: 055 261961 - F: 055 2619666

#### Genova

P.zza della Vittoria 15/12, 16121  
T: 010 5702225 - F: 010 584670

#### Napoli

Via F. Caracciolo 17, 80122  
T: 081 662617 - F: 081 2488373

#### Padova

Piazza Salvemini 2, 35131  
T: 049 8239611 - F: 049 8239666

#### Perugia

Via Campo di Marte 19, 06124  
T: 075 5734518 - F: 075 5723783

#### Pescara

P.zza Duca D'Aosta 34, 65121  
T: 085 4210479 - F: 085 4220295

#### Roma

Piazza delle Muse 8, 00197  
T: 06 809631 - F: 06 8077459

#### Torino

C.so Vittorio Emanuele II 48, 10123  
T: 011 883166 - F: 011 8395865

#### Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138  
T: 045 8114111 - F: 045 8114390

### Premessa

Nel seguito si sintetizzano le principali disposizioni di carattere fiscale contenute nella Legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di Stabilità 2016), pubblicata sulla GU n. 302 del 30 dicembre 2015. (S.O. n.70). La Legge, costituita da un unico articolo e 999 commi, è entrata in vigore il 1 gennaio 2016.

### DISPOSIZIONI DI IMMEDIATA ATTUAZIONE

#### 1. Riforma sanzioni amministrative tributarie -- Anticipo della decorrenza della riforma delle sanzioni amministrative tributarie- Art. 1, comma 133, L. di Stabilità 2016

Viene anticipata al 1° gennaio 2016 l'entrata in vigore delle nuove sanzioni amministrative tributarie previste dal D.lgs. 158/2015. Originariamente l'entrata in vigore era fissata al 1° gennaio 2017.

In virtù del principio del *favor rei*, le nuove e più favorevoli sanzioni troveranno applicazione anche con riferimento alle violazioni commesse *ante* 2016 a condizione che il provvedimento di irrogazione delle sanzioni non sia divenuto definitivo. In sostanza, i contribuenti potranno usufruire degli abbattimenti anche in presenza di Pvc, avvisi di accertamento, avvisi di irrogazione di sanzioni non ancora definitivi per i quali si è scelta la strada dell'impugnazione o dell'accertamento con adesione o sia stata presentata istanza di autotutela.

#### 2. Super ammortamenti - Art. 1, commi 91-94, L. di Stabilità 2016

Ai fini delle imposte sui redditi e con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, per i soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, il costo di acquisizione è maggiorato del 40%.

L'agevolazione, che compete ai fini delle imposte sui redditi e non dell'IRAP, consiste nel riconoscimento di una maggiorazione del 40% del costo fiscalmente ammesso in deduzione a titolo di ammortamento o di canone di leasing. Per i canoni di leasing l'agevolazione dovrebbe riguardare solo la quota capitale, eventualmente maggiorata del prezzo dell'opzione finale di riscatto.

Il beneficio rileva ai soli fini degli ammortamenti e quindi è esclusa qualsiasi rilevanza agli effetti della determinazione di eventuali plusvalenze o minusvalenze all'atto del realizzo del bene, così come ai fini del calcolo del plafond per manutenzioni e riparazioni.

L'agevolazione si applica anche agli investimenti in beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b) del TUIR, vale a dire ai mezzi di trasporto a motore diversi da quelli utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa e da quelli assegnati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo di imposta. Per tali beni viene altresì incrementato del 40% il limite al costo d'acquisto fiscalmente riconosciuto che, quindi, sale da 18.076 euro a 25.306 euro.

L'agevolazione non opera per gli investimenti in:

- fabbricati e costruzioni;
- beni per i quali il D.M. del 1988 prevede un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
- beni di cui all'allegato 3 della legge di Stabilità (es. condutture, condotte, materiale rotabile).

Si sottolinea che, nonostante sia possibile fruire dell'agevolazione in esame per gli acquisti effettuati a partire dal 15 Ottobre 2015, le disposizioni sul maxi-ammortamento non producono effetti sulla determinazione dell'acconto dovuto per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2015. Inoltre, per la determinazione dell'acconto dovuto per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016, si deve procedere considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza delle nuove disposizioni.

### **3. Note di variazione IVA in caso di mancato pagamento - Art. 1, commi 126 e 127, L. di Stabilità 2016**

La legge di stabilità 2016 modifica l'articolo 26 del D.P.R. 633/1972.

In primo luogo, il nuovo art. 26 citato definisce in modo più puntuale le tempistiche per l'emissione delle note di variazione IVA:

a) in presenza di procedure concorsuali in capo al committente /cessionario. Più precisamente, il cedente/prestatore può emettere note di variazione:

- dalla data in cui il cessionario o committente sia 'assoggettato' a una procedura concorsuale (data della sentenza dichiarativa di fallimento, del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa, del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo, o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi).
- dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267;

- dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267.

b) in caso di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose. In particolare, una procedura esecutiva individuale si considera in ogni caso infruttuosa:

- nell'ipotesi di pignoramento presso terzi, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti che presso il terzo pignorato non vi sono beni o crediti da pignorare;
- nell'ipotesi di pignoramento di beni mobili, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti la mancanza di beni da pignorare ovvero l'impossibilità di accesso al domicilio del debitore ovvero la sua irreperibilità;
- nell'ipotesi in cui, 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.

Inoltre, rispetto alla disciplina attualmente vigente, a norma della quale nel caso in cui il cedente/prestatore si avvalga della facoltà di emettere la nota di variazione con recupero dell'IVA, il cessionario/committente che abbia già registrato l'operazione deve annotare la variazione nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi nei limiti della detrazione operata e fatto salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al fornitore a titolo di rivalsa, il nuovo articolo 26, comma 5, D.P.R. 633/1972 prevede che, per le note di variazione emesse a seguito dell'assoggettamento del cessionario/committente a procedura concorsuale successivamente al 31 dicembre 2016, quest'ultimo non sia obbligato ad effettuare la corrispondente variazione in rettifica della detrazione originariamente operata. In questa specifica ipotesi, infatti, il cessionario/committente non è più obbligato a registrare la nota di credito ricevuta.

Infine, il nuovo comma 10 dell'articolo 26, D.P.R. n. 633/1972 prevede che la facoltà di operare la variazione in diminuzione per il venir meno dell'operazione o per la riduzione dell'ammontare imponibile sulla base degli originari accordi contrattuali possa essere esercitata anche dal cessionario/committente, se debitore di imposta (nei casi, cioè, in cui trova applicazione il meccanismo del *reverse charge*).

Tutte le modifiche apportate all'art.26, avendo natura interpretativa, si applicano anche alle operazioni effettuate anteriormente al 1° gennaio 2016, data di entrate in vigore della legge di Stabilità.

Fanno eccezione le modifiche relative alle procedure concorsuali che sono applicabili in caso in cui il cessionario / committente sia assoggettato ad una procedura successivamente al 31 dicembre 2016.

#### 4. Aggregazioni aziendali - Riduzione del periodo di ammortamento dell'avviamento da operazioni straordinarie - Art. 1, commi 95 e 96, L. di Stabilità 2016

Viene stabilito che, per le operazioni di aggregazione aziendale (conferimento d'azienda, fusione, scissione) poste in essere a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2015, la deduzione dei maggiori valori dell'avviamento e dei marchi affrancati per effetto dell'art. 15 co. 10 del D.L. n. 185/2008 (c.d. affrancamento 'derogatorio') potrà avvenire in misura non superiore ad un quinto, anziché ad un decimo.

#### 5. Rivalutazione dei beni d'impresa - Art. 1, commi 889 e seguenti, L. di Stabilità 2016

La legge di Stabilità 2016 prevede una nuova possibilità di rivalutare fiscalmente i beni d'impresa. Quanto all'ambito soggettivo di applicazione della norma, tra i soggetti che potranno beneficiare della nuova rivalutazione dei beni d'impresa vi sono le società di capitali e gli enti commerciali residenti (a condizione che non redigano il bilancio d'esercizio secondo i principi contabili internazionali IAS/IFRS), le società cooperative e di mutua assicurazione residenti, le società europee e società cooperative europee, le s.a.s. e le s.n.c. residenti, gli enti non commerciali e gli imprenditori individuali residenti (limitatamente ad i beni appartenenti all'impresa). Inoltre, la rivalutazione è estesa anche alle stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

Possono essere oggetto di rivalutazione i beni d'impresa e le partecipazioni di cui alla sez. II del capo I della L. 342/2000, e quindi:

- beni materiali e immateriali, con esclusione di quelli alla cui produzione od al cui scambio sia diretta l'attività d'impresa;
- le partecipazioni, costituenti immobilizzazioni finanziarie, detenute in società controllate o collegate ai sensi dell'art. 2359 c.c.

La rivalutazione riguarda i beni sopra elencati risultanti dal bilancio d'esercizio in corso al 31 dicembre 2014 e deve essere eseguita nel bilancio d'esercizio successivo, per il quale il termine di approvazione scade successivamente all'1 gennaio 2016 (e quindi, nel bilancio 2015, per i soggetti solari).

La rivalutazione deve riguardare obbligatoriamente tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea (individuata in base all'art. 4 del DM 162/2001) e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa. L'individuazione di tali categorie omogenee avviene nel bilancio di rivalutazione (2015), fermo restando il requisito del possesso dei beni stessi nel bilancio di riferimento (2014).

Il saldo attivo della rivalutazione, derivante dall'iscrizione dei maggiori valori, può essere affrancato, in tutto o in parte, mediante l'applicazione, in capo alla società che ha operato la stessa, di un'imposta sostitutiva dell'IRES/IRPEF, dell'IRAP e delle eventuali addizionali, pari al 10%.

Allo stesso modo, il maggior valore attribuito ai beni rivalutati si considera riconosciuto ai fini IRES/IRPEF ed IRAP e delle relative addizionali a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata effettuata (ovvero, quello chiuso al 31 dicembre 2018), mediante il versamento di un'imposta sostitutiva:

- del 16% per i beni ammortizzabili,
- del 12% per i beni non ammortizzabili.

In altri termini, attraverso il differimento degli effetti fiscali, il riconoscimento dei maggiori valori si ha a partire dal 2018.

Tuttavia, nel caso di cessione a titolo oneroso o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa dei beni rivalutati in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita (ovvero, in data anteriore all'1 gennaio 2019, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), la determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze dovrà essere effettuata avendo riguardo al costo dei beni *ante* rivalutazione. Pertanto, in tali casi, il valore rivalutato di detti beni non può essere preso come parametro di riferimento per il calcolo di eventuali plusvalenze o minusvalenze derivanti dalla cessione degli stessi.

In caso di distribuzione della riserva ai soci, trova applicazione il principio enunciato nell'articolo 13, comma 3 e 5 della L. 342/2000, secondo cui:

- le somme attribuite ai soci, aumentate dell'imposta sostitutiva corrispondente alle somme medesime, concorrono alla formazione del reddito imponibile:
  - della società od ente;
  - dei soci.
- Al soggetto che ha effettuato la rivalutazione è attribuito un credito d'imposta (ai fini IRES/IRPEF) pari all'ammontare dell'imposta sostitutiva riferibile ai beni ceduti.

Per evitare, infatti, ingiustificate duplicazioni d'imposta, tale credito d'imposta può essere scomputato dalle imposte dovute su tale maggiore plusvalenza.

L'imposta sostitutiva deve essere versata in un'unica soluzione, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita (quindi il periodo d'imposta 2015). È espressamente ammessa la compensazione in F24 del debito per l'imposta sostitutiva con altri crediti d'imposta.

#### 6. Riallineamento dei valori civili e fiscali – Art. 1, commi 896 e 897, L. di Stabilità 2016

La legge di stabilità 2016 ripropone le disposizioni in materia di riallineamento dei valori civili e fiscali dei beni di cui all'art. 14 della L. 342/2000, che consentono di

adeguare i valori fiscali dei beni al più elevato valore espresso dal bilancio, pagando l'imposta sostitutiva nella medesima misura prevista per la rivalutazione dei beni, sulla differenza di valore.

Si rammenta che possono accedere a tale disciplina oltre i soggetti ammessi alla rivalutazione, anche i soggetti che redigono il bilancio secondo i principi IAS/IFRS.

Per l'individuazione dei beni oggetto di riallineamento nonché della procedura da seguire la norma dispone che si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 11, 13, 14 e 15 della L. 21 novembre 2000, n. 342, quelle del regolamento di cui al D.M. 13 aprile 2001, n. 162, nonché le disposizioni del regolamento di cui al D.M. 19 aprile 2002, n. 86, e dei commi 475, 477 e 478 dell'articolo 1 della L. 30 dicembre 2004, n. 311.

## **7. Modifiche al regime di Patent Box- Art. 1, comma 148, L. di Stabilità 2016**

### **Patent Box**

La legge di stabilità 2016 introduce alcune modifiche all'ambito oggettivo del regime di *Patent box*.

- La prima per allineare la disciplina contenuta nella L. 190/2014 con l'art. 6, comma 1 del DM 30.7.2015, attraverso la sostituzione del termine 'opere dell'ingegno' con 'software protetto da *copyright*', viene ristretto il campo di applicazione della normativa.
- Inoltre, attraverso un'ulteriore modifica della L. 190/2014, si prevede che, qualora più beni tra quelli indicati al comma 39 della medesima legge (ad esempio, brevetti, *know-how*, *software*, ecc.) siano collegati da vincoli di complementarità e vengano utilizzati congiuntamente per la realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi, tali beni possano costituire un solo bene immateriale ai fini della disciplina per il riconoscimento del *Patent box*.

## **ALTRE NOVITA' FISCALI**

### **8. Riduzione dell'aliquota IRES dal 2017- Art. 1, commi da 61 a 64, L. di Stabilità 2016**

A decorrere dal 1° gennaio 2017, con effetto per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2016, l'aliquota IRES è ridotta dal 27,5% al 24%.

Di conseguenza, sempre a decorrere dal 1° gennaio 2017, con effetto per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2016, l'aliquota della ritenuta operata a titolo di imposta sugli utili corrisposti alle società ed agli enti soggetti ad un'imposta sul reddito delle società negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo (EEA) che consentono un adeguato scambio di informazioni ed ivi residenti, in relazione a partecipazioni, strumenti finanziari e contratti di associazione in partecipazione, non relativi a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato, è ridotta dal 1,375% al 1,20%.

Inoltre, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze verranno proporzionalmente rideterminate le percentuali di esenzione alla formazione del reddito imponibile di dividendi e plusvalenze su partecipazioni qualificate di cui agli art. 47, comma 1, e art. 68, comma 3, del TUIR, di dividendi e plusvalenze realizzate da imprenditori individuali (art. 58, comma 2 e art. 59 del TUIR) nonché la percentuale di esenzione degli utili percepiti da enti non commerciali di cui all'articolo 4, comma 1, lettera q), del D.lgs. 344/2003. Con il medesimo decreto saranno altresì determinate la normativa transitoria e le relative decorrenze.

La rideterminazione delle percentuali di cui agli articoli 58, comma 2, e 68, comma 3, TUIR non si applicherà ai soggetti di cui all'articolo 5 del medesimo testo unico (società semplici, in nome collettivo ed in accomandita semplice).

### **9. Addizionale IRES per enti creditizi e finanziari - Interessi passivi: deducibilità integrale - Art. 1, commi da 65 a 69, L. di Stabilità 2016**

Viene introdotta un'addizionale IRES del 3,5% per gli enti creditizi e finanziari di cui al decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87, inclusi quindi gli istituti di credito, le SGR, le SIM, gli intermediari finanziari, gli istituti di moneta elettronica e gli istituti di pagamento e le società finanziarie.

Si stabilisce, inoltre, che i soggetti di cui sopra che hanno optato per la tassazione di gruppo (ex art. 117 TUIR) ovvero per il regime della trasparenza (ex art. 115 TUIR), assoggettano autonomamente il proprio reddito imponibile all'addizionale del 3,5% e provvedono al relativo versamento.

In compenso, per i soggetti destinatari della maggiorazione IRES in commento gli interessi passivi diventano integralmente deducibili dall'IRES. Viene altresì disposta la deducibilità integrale degli interessi passivi inclusi nella base imponibile IRAP.

L'applicazione delle precedenti disposizioni decorre dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016.

### **10. Modifiche dei termini di accertamento – Art. 1, commi da 130 a 132, L. di Stabilità 2016**

La legge di Stabilità 2016, modificando l'articolo 43, D.P.R. 600/1973, e l'articolo 57, D.P.R. 633/1972, riformula la disciplina dei termini per l'accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA.

In sintesi:

- sono allungati i termini per l'accertamento dell'IVA e delle imposte sui redditi. Pertanto:
  - in presenza di dichiarazione, gli avvisi di accertamento devono essere notificati entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione;

- nei casi di omessa presentazione della dichiarazione, nonché di presentazione di dichiarazione nulla, l'avviso di accertamento dell'IVA e delle imposte sui redditi può essere notificato fino al 31 dicembre del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.
- viene abrogata la disposizione che raddoppia i termini per l'accertamento dell'IVA e delle imposte sui redditi in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia per uno dei reati tributari previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74.

Le nuove disposizioni si applicano agli avvisi relativi al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016 e ai periodi successivi.

Per periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2016:

- gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione ovvero, nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di dichiarazione nulla, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata;
- per i predetti periodi d'imposta viene mantenuto il raddoppio dei predetti termini in caso di violazioni che comportino obbligo di denuncia ai sensi del codice di procedura penale per uno dei reati tributari previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74. Il raddoppio riguarda il periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione e non opera qualora la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria, in cui è ricompresa la Guardia di finanza, sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini per l'accertamento.

Resta fermo quanto disposto in tema di *voluntary disclosure* con particolare riferimento a quanto stabilito in tema di decadenza per l'accertamento in materia IVA e delle imposte sui redditi, nonché per l'atto di contestazione, per le cui fattispecie i termini sono fissati, anche in deroga a quelli ordinari, al 31 dicembre 2016.

### **11. Abrogazione della norma sulla indeducibilità dei costi *black list*- Art. 1, comma 142, L. di Stabilità 2016**

La Legge di Stabilità 2016 dispone l'abrogazione dei commi da 10 a 12-bis dell'art. 110 del TUIR, così come recentemente modificati dal cd. Decreto Internazionalizzazione.

Di conseguenza, dal 2016, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, la deducibilità dei costi derivanti da operazioni con fornitori localizzati in paesi *black-list* sarà soggetta soltanto alle condizioni valide per ogni altro costo o spesa (competenza ed inerenza). Inoltre, non sarà più necessaria la loro indicazione nel Quadro RF del modello Unico.

Resta invece in vigore l'obbligo di comunicazione delle operazioni IVA attive e passive effettuati con stati *black-list* (vedi Quadro BL della comunicazione polivalente).

Relativamente al solo periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2015, il Decreto Internazionalizzazione ha introdotto la regola del cd valore normale. In pratica, la deduzione dei costi per operazioni con soggetti *black-list* è integrale se il costo non eccede il valore normale. L'eventuale eccedenza è invece deducibile dimostrando l'esistenza di un particolare interesse economico. Rimane fermo l'obbligo di indicare tali costi nel modello Unico2016, anche se rientranti nel limite del valore normale.

### **12. Modifiche al regime CFC - Art. 1, commi 143 e 144, L. di Stabilità 2016**

Viene ulteriormente modificato il regime CFC di cui all'articolo 167 del TUIR (già oggetto di modifiche ad opera della Legge di Stabilità 2015 prima e del Decreto Internazionalizzazione poi, cfr. le nostre [TNL 12/2014 e 9/2015](#)), eliminando l'elenco tassativo degli Stati o Territori considerati come aventi regimi fiscali privilegiati ai fini dell'applicazione della disciplina CFC.

E' stato al contempo introdotto un criterio generale per individuare detti paesi e cioè la presenza di un livello nominale di tassazione inferiore al 50% di quello applicabile in Italia. Tale criterio si applica ai paesi diversi da quelli appartenenti all'Unione europea ovvero da quelli aderenti allo Spazio economico europeo con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni.

Rimane ferma l'applicazione della disciplina CFC anche ai soggetti controllati localizzati in Stati diversi da quelli aventi regimi fiscali privilegiati nel senso sopra specificato, o in Stati membri dell'Unione europea o in Paesi dello Spazio economico europeo che hanno un accordo con l'Italia in merito allo scambio di informazioni a fini fiscali, qualora ricorrano le seguenti condizioni: (i) *passive income* superiori al 50%; e (ii) *tax rate* effettivo inferiore al 50% di quello italiano.

Il reddito della CFC rimane assoggettato a tassazione in capo al socio italiano con aliquota media applicata sul reddito complessivo di quest'ultimo ma, a decorrere dal 1° gennaio 2017, tale aliquota non potrà essere, in ogni caso, inferiore al 24%, allineandosi in tal modo alla riduzione dell'aliquota IRES prevista per il 2017.

Le modifiche sopra citate si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015.

### **13. Introduzione del Country by Country reporting - Art. 1, commi 145 e 146, L. di Stabilità 2016**

I commi 145 e 146 introducono nel sistema italiano il c.d. Country by Country reporting suggerito dall'Ocse (si veda il documento relativo all'Action 13 del Beps emanato in data 5 ottobre 2015).

In tale ambito è previsto un apposito obbligo di reportistica all'Agenzia delle Entrate, a carico delle capogruppo italiane di gruppi multinazionali il cui fatturato è almeno pari a 750 milioni di euro, per consentire all'Agenzia di valutare le operazioni infragruppo che possono portare ad eventuali fenomeni di erosione della base imponibile.

A determinate condizioni, sono tenute all'obbligo in questione anche le controllate italiane di gruppi multinazionali con sede all'estero. In particolare se la società controllante:

- è residente in uno Stato in cui non sussiste l'obbligo di presentazione della rendicontazione Paese per Paese, oppure
- è residente in uno Stato che non abbia un accordo con l'Italia relativo allo scambio di informazioni, sulla rendicontazione Paese per Paese, oppure
- è residente in uno Stato che si rende inadempiente relativamente alla rendicontazione Paese per Paese.

L'obbligo dovrebbe riguardare i periodi di imposta che iniziano dal 1° gennaio 2016 e dovrà essere adempiuto entro il termine per la dichiarazione dei redditi o, al più tardi, entro 12 mesi dalla fine dell'esercizio di riferimento.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono stabiliti modalità, termini, elementi e condizioni, per la trasmissione all'Agenzia delle Entrate della predetta rendicontazione.

In caso di omessa presentazione della rendicontazione di cui al primo periodo o di invio dei dati incompleti o non veritieri si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 10.000 a euro 50.000.

#### **14. Misure di contrasto all'evasione fiscale internazionale - Art. 1, comma 147, L. di Stabilità 2016**

Il comma 147 stabilisce che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanarsi saranno stabiliti i criteri generali per la raccolta delle informazioni relative agli acquisti di beni e alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti residenti fuori del territorio dello Stato, necessarie ad assicurare un adeguato presidio al contrasto dell'evasione internazionale. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno definite le modalità tecniche di attuazione di tale misura e sarà disposta la contestuale soppressione di eventuali duplicazioni di adempimenti già esistenti.

#### **15. IVA- Rinvio dell'incremento delle aliquote e altre novità – Art. 1, commi 6, 128, 637 e 960 L. di Stabilità 2016**

Il comma 6 sterilizza gli aumenti di aliquote IVA disposti dalla Legge di Stabilità 2015 a decorrere dal 2016. Prevede invece:

- l'aumento dell'aliquota IVA del 10% di 3 punti percentuali, dal 1 gennaio 2017;
- l'aumento dell'aliquota IVA del 22% di due punti percentuali dal 1 gennaio 2017 e di un punto ulteriore dal 1 gennaio 2018.

Altre novità in materia di IVA sono le seguenti:

- l'estensione dell'aliquota del 4% prevista per gli e-book alle cessioni di giornali, di periodici e di altri prodotti editoriali, sia in formato cartaceo che in formato elettronico;
- l'introduzione dell'aliquota del 5% per le prestazioni socio-sanitarie e assistenziali rese dalle cooperative sociali nei confronti delle categorie protette e dell'aliquota del 10% per le prestazioni di alloggio nei 'marina resort'.
- Nel caso di rilascio di una specifica misura di deroga da parte del Consiglio dell'Unione europea, il meccanismo del *reverse charge* è esteso alle prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate nei confronti del consorzio di appartenenza, qualora il consorzio destinatario del servizio sia aggiudicatario di una commessa nei confronti di una Pubblica Amministrazione e renda il servizio in regime di 'split payment'.

#### **16. Determinazione dell'imposta dovuta dai non residenti - Art. 1, comma 954, lett. c), L. di Stabilità 2016**

Il comma 954, lettera c) modifica l'articolo 24, comma 3-bis del TUIR ove sono indicati i criteri che presiedono alla determinazione dell'imposta dovuta da soggetti non residenti. La nuova norma stabilisce che, a decorrere dal periodo 2015, nei confronti di tutti i soggetti non residenti nel territorio italiano, e non più solo nei confronti dei soggetti residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo, l'imposta è determinata sulla base delle disposizioni contenute negli articoli da 1 a 23 del TUIR a condizione che il reddito prodotto dal soggetto nel territorio dello Stato italiano sia pari almeno al 75% del reddito dallo stesso complessivamente prodotto e che il soggetto non goda di agevolazioni fiscali analoghe nello stato di residenza.

---

## **Contatti**

### **Studio Associato - Consulenza legale e tributaria**

Tax Professional Practice Team  
[IT-FM-TTPP@kpmg.it](mailto:IT-FM-TTPP@kpmg.it)

[kpmg.com/it](http://kpmg.com/it)

#### **Lettera informativa – 1/2016 / Tax Professional Practice**

© 2016 Studio Associato – Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG e "cutting through complexity" sono marchi e segni distintivi di KPMG International Cooperative ("KPMG International").

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.