

LE PRINCIPALI NOVITA' FISCALI DELLA MANOVRA CORRETTIVA 2017

Disposizioni per il contrasto all'evasione fiscale**(Articolo 1)**

Tra le novità approvate dalla Manovra 2017 una delle novità più criticate¹ riguarda **l'estensione del meccanismo della scissione dei pagamenti** oltre che a tutte le P.A e alle loro controllate, alle società quotate anche ai soggetti che operano con ritenuta d'acconto.

In particolare, all'articolo 1 del DL 50/2017 si estende l'ambito di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti dell'IVA (c.d. split payment) anche alle operazioni effettuate nei confronti di altri soggetti che prima della manovra correttiva pagavano l'imposta ai loro fornitori secondo le regole generali.

Si ricorda che con il metodo della scissione contabile dei pagamenti dell'Iva, tutti i fornitori della pubblica amministrazione, pur avendo emesso regolare fattura con addebito di Iva, incasseranno solo l'imponibile, in quanto questa sarà versata, invece che al fornitore, direttamente all'Erario dalla stessa Pubblica Amministrazione.

L'estensione della manovra correttiva riguarda:

- ◆ tutte le amministrazioni, gli enti ed i soggetti inclusi nel conto consolidato della Pubblica Amministrazione;
- ◆ le società controllate di diritto o di fatto, direttamente o indirettamente dallo Stato;
- ◆ le società controllate di diritto direttamente dagli enti pubblici territoriali;
- ◆ le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Inoltre, vengono ricomprese nell'ambito applicativo dello split payment anche le operazioni effettuate da fornitori che **subiscono l'applicazione delle ritenute alla fonte** sui compensi percepiti (liberi professionisti, agenti, intermediari). E' stato infatti abolito il comma 2 dell'articolo 17-ter del DPR 633/72 che ne prevedeva l'esclusione.

Le modifiche sopra espone si applicano dalle fatture emesse **a partire dal 1° luglio 2017**.

ESTENSIONE MECCANISMO SPLIT PAYMENT- FATTURE EMESSE DAL 01.07.2017
<ul style="list-style-type: none"> ◆ Società controllate direttamente dalla Presidenza dei consigli e dai ministeri ◆ Società controllate direttamente o indirettamente dallo Stato, di diritto o di fatto, ◆ Società controllate di diritto direttamente dagli enti pubblici territoriali, ◆ Società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana
Soggetti sottoposti a ritenuta d'acconto

Modifiche all'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA**(Articolo 2)**

La manovra correttiva 2017 penalizza imprese e professionisti, limitando ad un massimo di un anno l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti. In particolare, l'articolo 2 del DL 50/2017 modifica il secondo capoverso dell'articolo 19, comma 1, del Dpr 633/1972, stabilendo che **il diritto alla detrazione dell'Iva sugli acquisti potrà essere esercitato, al più tardi, con**

¹ Si veda fra tutte il comunicato stampa del Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti Esperti contabili del 12 aprile 2017 "Manovra, le perplessità dei commercialisti".

la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo».

DETRAZIONE IVA- ART. 19 DPR 633/72	
TESTO IN VIGORE FINO AL 23.04.2017	Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al 2° anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.
TESTO IN VIGORE DAL 24.04.2017	Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto e alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo

Si assiste così ad una penalizzazione per imprese e professionisti illustrata nel seguente esempio.

Esempio:

- ◆ Fattura di acquisto ricevuta ad ottobre del 2016 non registrata (e quindi l'IVA non portata in detrazione) nel 2016,
- ◆ fino al 23 aprile 2017, era possibile detrarre l'IVA relativa alla fattura entro aprile 2019 (termine di presentazione della dichiarazione IVA del 2° anno successivo al 2016, quindi relativa al 2018),
- ◆ dal 24 aprile 2017, la detrazione dell'Iva relativa a una fattura ricevuta nel mese di ottobre 2016 potrà essere esercitata al massimo entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa al 2016, ovvero entro il 28 febbraio 2017 (a regime entro la fine del mese di aprile dell'anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto).

Si ritiene che la nuova norma debba applicarsi alle fatture ricevute dal 24 aprile 2017 ma si attendono urgenti chiarimenti in merito.

Contrasto alle indebite compensazioni

(Articolo 3)

L'art. 3 del D.l. 50/2017 ha **modificato profondamente la disciplina delle compensazioni**.

Innanzitutto è stata **abbassata da 15mila a 5mila Euro la soglia** oltre la quale è necessario apporre il **visto di conformità** nelle dichiarazioni, per poter effettuare la compensazione. La modifica è stata attuata sia a livello:

- ◆ **dell'Iva** (modificando l'art. 10 comma 7 del D.l. 78/2009);
- ◆ **delle imposte sui redditi, addizionali, ritenute alla fonte, imposte sostitutive delle imposte sul reddito, e Irap** (modificando l'art. 1 comma 574 della L. 147/2013).

Non occorre invece apporre il visto nel caso di richieste di compensazioni IVA trimestrali (modello TR).

Rispetto alla disciplina previgente, quindi, **a livello di Iva scompare la soglia "intermedia", da 5mila a 15mila Euro**, entro la quale - ai fini della compensazione- era necessario attendere il giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione IVA. **Pertanto si avrà:**

- ◆ **compensazione libera** entro 5.000 Euro;

- ◆ **compensazione con preventiva presentazione della dichiarazione IVA munita di visto**, per importi superiori a 5.000 Euro.

COMPENSAZIONE CREDITO IVA ANNUALE		
ANTE D.L. 50/2017		POST D.L. 50/2017
FINO A 5.000 €	Libera compensazione "orizzontale" del credito senza attendere la presentazione della dichiarazione	Libera compensazione "orizzontale" del credito, senza attendere la presentazione della dichiarazione
OLTRE 5.000 € MA ENTRO 15.000 €	Una volta raggiunto il limite di 5.000 €, ogni altra compensazione orizzontale può avvenire solo dal giorno 16 del mese successivo alla presentazione della dichiarazione Iva	Se si intende compensare somme superiori a 5.000 €, ogni altra compensazione orizzontale può avvenire solo dal giorno 16 del mese successivo alla presentazione della dichiarazione Iva, che deve essere dotata del visto di conformità.
SUPERIORE A 15.000 €	Se si intende compensare somme superiori a 15.000 €, la dichiarazione annuale deve essere dotata del visto di conformità.	

Per quanto riguarda, invece, **le imposte dirette**, rispetto alla disciplina previgente, si abbassa da 15mila a 5mila euro la soglia oltre la quale, ai fini della compensazione, è necessario che la dichiarazione sia dotata di visto di conformità. Resta fermo che a differenza dell'Iva, ai fini dell'utilizzo in compensazione del credito derivante da imposte dirette, **non è richiesta la preventiva presentazione della dichiarazione**. Pertanto, per esempio, sarà possibile compensare le imposte dovute entro il 30.06.2017 e inviare successivamente la dichiarazione munita di visto. Tuttavia è opportuno monitorare in corso d'anno l'utilizzo del credito in modo da verificare se il limite (ora di 5mila euro) sia stato superato in quanto, in questo caso, è necessario ottenere il rilascio del visto di conformità.

Le nuove disposizioni hanno previsto anche una **specifico disciplina in materia sanzionatoria**²: il contribuente che compensa senza l'apposizione del visto, o se con visto apposto da un soggetto non abilitato, sarà punito con:

- ◆ **il recupero** dell'ammontare del credito utilizzato;
- ◆ **la sanzione** nella misura del 30%;

senza possibilità di utilizzare la compensazione per riversare l'imposta indebitamente compensata³.

Per i titolari di partita Iva vengono introdotte ulteriori restrizioni sulle modalità di **presentazione del mod. F24 con compensazione**. In particolare viene previsto l'**obbligo generalizzato di utilizzare i canali telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate per **qualsiasi somma oggetto di compensazione**, sia che si tratti di Iva, sia che si tratti di imposte sui redditi, Irap, ritenute, addizionali, imposte sostitutive e crediti d'imposta.

² Art. 3 comma 1 lett. b), e comma 2 lett. a) D.L. 50/2017.

³ Art. 1 comma 422 L. 311/2004.

Regime fiscale delle locazioni brevi

(Articolo 4)

La Manovra contiene novità per la tassazione **dei contratti locativi inferiori a 30 giorni** anche nel caso che vengano stipulati attraverso portali on line prevedendo la **possibilità di optare per la cedolare secca e la ritenuta**. In particolare, l'articolo 4 del DL 50/2017 modifica il regime fiscale delle locazioni brevi prevedendo la possibilità da parte del locatore di optare per l'applicazione della cedolare secca e la ritenuta a titolo di acconto o di imposta da operare da parte degli intermediari, che diventano sostituti di imposta.

Per prima cosa, il legislatore individua i contratti brevi nei contratti abitativi di durata non superiore a 30 giorni che possono prevedere anche la prestazione di alcuni servizi come la pulizia e la biancheria. Tali contratti possono essere stipulati direttamente, tramite intermediari o attraverso portali on line.

La norma prevede che a tali contratti **dal 1° giugno 2017** sia **possibile applicare su opzione la cedolare secca del 21%**. Se i contratti vengono stipulati con l'intervento di intermediari o portali di intermediazione, a carico degli stessi sono previsti importanti e onerosi obblighi:

- ◆ l'intermediario deve comunicare i dati dei contratti conclusi per suo tramite;
- ◆ se l'intermediario oltre a mettere in contatto le parti, incassa anche il canone pattuito, scatta l'obbligo comune a tutti i sostituti di imposta di trattenere il 21% e versarlo direttamente nelle casse dello Stato;
- ◆ l'imposta trattenuta e versata dall'intermediario dovrà essere certificata e per il locatore diventerà a titolo di acconto o a titolo d'imposta a seconda se lo stesso abbia optato o meno per la cedolare secca.

Come chiarito nel testo del DL, l'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati relativi ai contratti di locazione brevi, è punita con una **sanzione dal 250 a 2.000 euro**, ridotta alla metà se:

- ◆ la trasmissione viene effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza
- ◆ la trasmissione viene effettuata con i dati corretti entro 15 giorni.

Entro 90 giorni sarà emanato un provvedimento del Direttore dell' Agenzia delle Entrate che stabilirà le modalità di trasmissione degli elenchi da parte degli intermediari.

LOCAZIONI CONTRATTI BREVI DAL 01.06.2017
I contratti brevi sono contratti abitativi <ul style="list-style-type: none"> ◆ di durata non superiore a 30 giorni, ◆ che possono prevedere anche la prestazione di servizi, ◆ che possono essere stipulati direttamente, tramite intermediari o attraverso portali on line.
Per i contratti dal 1 giugno 2017 è possibile applicare su opzione la cedolare secca del 21%.
Obblighi a carico degli intermediari/portali di intermediazione: <ul style="list-style-type: none"> ◆ comunicazione all' Agenzia dei dati dei contratti conclusi per loro tramite, ◆ obbligo di trattenere e versare il 21% se vi è incasso del canone nella veste di sostituti di imposta, ◆ obbligo di certificare l'imposta trattenuta.
Se gli intermediari non rispettano gli obblighi è prevista una sanzione da 250 a 2.000 euro

Disposizione in materia di giochi

(Articolo 6)

La manovra correttiva aumenta anche le aliquote previste sui giochi e sulle vincite. In particolare l'articolo 6 del DL 50/2017 fissa la misura del prelievo erariale unico (**PREU**) sugli apparecchi di cui all'articolo 110 comma 6 del testo unico del regio decreto 773/31 pari al:

- ◆ **19%** dell'ammontare delle somme giocate per gli apparecchi cd. new slot (aliquota precedente pari al 17.5%);
- ◆ **6%** dell'ammontare delle somme giocate per gli apparecchi video lottery (aliquota precedente pari al 5.5%).

Dal **1° ottobre 2017** inoltre

- ◆ la ritenuta sulle vincite del lotto è fissata pari all'**8%**;
 - ◆ il prelievo sulla parte eccedente 500 euro (cd. tassa sulla fortuna) è pari al **12%**.
-

Rideterminazione della base Ace

(Articolo 7)

L'agevolazione ACE 2017, aiuto alla crescita economica, è stata modificata dall'articolo 7 della manovra correttiva. Per la seconda volta in pochi mesi il legislatore è intervenuto per depotenziare l'incentivo alla capitalizzazione delle imprese (disciplinato dal DL 201/2011) prevedendo:

- ◆ la **riduzione** dal 4.75% **al 2.30% del coefficiente** (con la legge di stabilità 2017 L. 232/2016);
- ◆ il **taglio all'ACE delle società di persone**;
- ◆ l'**eliminazione dal calcolo degli incrementi** patrimoniali **formati oltre i cinque anni precedenti**.

In particolare, l'articolo 7 del DL 50/2017 ha previsto che all'articolo 1 del DL 201/2011 le parole "dell'esercizio in corso al 31.12.2010" siano sostituite dalle seguenti "del quinto esercizio precedente". Le disposizioni del comma 1 si applicano a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016, introducendo una base di calcolo mobile. Pertanto:

- ◆ **fino al 2016**, la base di calcolo dell'agevolazione era costituita dagli accantonamenti degli utili a riserva e dei conferimenti dei soci realizzati a partire dal 01.01.2011;
- ◆ **dal 2017** (Redditi 2018) e fino a quello in corso al 31.12.2019 l'arco temporale di riferimento dell'incremento patrimoniale è limitato a 5 esercizi, così che il parametro iniziale è diventato mobile, passando dal 2011 al 31 dicembre del quinto esercizio precedente.

Per l'ACE 2017 escono così gli incrementi avvenuti nel 2011 e nel 2012.

Pignoramenti immobiliari

(Articolo 8)

L'art. 8 del D.l. 50/2017 modifica l'art. 76 comma 2 del DPR 602/1973 cambiando la parole "del bene" in "dei beni", così facendo si amplia la possibilità di eseguire le esecuzioni immobiliari.

In base a questa disposizione, infatti, il **concessionario della riscossione non può procedere all'espropriazione immobiliare se il valore dei beni** (anziché del singolo bene, come previsto precedentemente), diminuito delle passività ipotecarie aventi priorità sul credito per il quale si procede, è inferiore a 120.000 euro.

Clausole di salvaguardia IVA e accise

(Articolo 9)

L'art. 9 del D.l. 50/2017 ha **corretto le clausole di salvaguardia** previste dalla Legge di stabilità 2015, e da ultimo ritoccate anche dalla Legge di stabilità 2017 (L. 232/2016) prevedendo che:

- ◆ **l'aliquota IVA del 10%** si incrementerà di:
 - ✓ 1,5 punti percentuali (anziché 3) dal 1° gennaio 2018,
 - ✓ di ulteriori 0,5 punti percentuali dal 1° gennaio 2019 (nuova disposizione);
 - ✓ e di un ulteriore punto percentuale dal 1° gennaio 2020 (nuova disposizione);
- ◆ **l'aliquota IVA del 22%:**
 - ✓ si incrementerà di 3 punti percentuali dal 1° gennaio 2018;
 - ✓ si incrementerà di ulteriori 0,4 punti percentuali dal 1° gennaio 2019 (anziché di 0,9 punti percentuali);
 - ✓ si ridurrà di 0,5 punti percentuali a decorrere dal 1° gennaio 2020 rispetto all'anno precedente (nuova disposizione);
 - ✓ sarà fissata al 25% a decorrere dal 1° gennaio 2021 (nuova disposizione);
- ◆ **l'aliquota dell'accisa sulla benzina**, dal 1° gennaio 2019 (anziché 2018) sarà aumentata in misura tale da determinare maggiori entrate nette non inferiori a 350 milioni di Euro per l'anno 2019 e ciascuno dei successivi.

Si ricorda che la clausola di salvaguardia è quella norma che prevede l'aumento automatico dell'Iva nel caso lo Stato non riesca a reperire le risorse pianificate. Si tratta di uno strumento che utilizza il legislatore per "salvaguardare" i vincoli Ue di bilancio dalle spese previste nella finanziaria.

A tal proposito si informa che, con la risoluzione al DEF del 2017 approvata al Senato il 26.04.2017, si prevede la disattivazione dell'incremento delle aliquote IVA e delle accise sugli olii minerali (che scatterebbe nel 2018 per effetto delle clausole di salvaguardia).

Reclamo e mediazione

(Articolo 10)

Il limite massimo entro il quale è obbligatorio utilizzare il reclamo e la mediazione per risolvere le controversie tributarie è stato modificato dalla manovra correttiva 2017.

In particolare, in base all'articolo 10 del DL 50/2017 è previsto che dagli attuali 20.000 euro, per **gli atti impugnabili notificati dal 1° gennaio 2018** il limite massimo per rientrate nell'obbligo di esperire il reclamo e la mediazione sia pari a 50.000 euro. Inoltre l'utilizzo di questi strumenti alternativi al contenzioso è stato esteso anche agli agenti della riscossione.

OBBLIGO RECLAMO/MEDIAZIONE	
ATTI IMPUGNABILI NOTIFICATI ENTRO IL 01.01.2018	Limite obbligatorio reclamo/mediazione 20.000
ATTI IMPUGNABILI NOTIFICATI DOPO IL 01.01.2018	Limite obbligatorio reclamo/mediazione 50.000

Definizione agevolata delle controversie tributarie

(Articolo 11)

La manovra correttiva contiene la definizione delle liti pendenti relative alle controversie tributarie, una norma che viene riproposta periodicamente per far cassa e smaltire il contenzioso che spesso ha tempi lunghi.

Per prima cosa, possono essere definite **controversie tributarie al 31 dicembre 2016** con controparte l'Agenzia delle Entrate pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione.

Per espressa previsione normativa sono pertanto escluse:

- ◆ **tutte le controversie che non hanno come controparte l'Agenzia delle Entrate**, comprese quindi quelle che hanno come controparte Equitalia;
- ◆ tutti i processi che riguardano l'Iva all'importazione, gli aiuti di stato, dazi e accise.

La definizione della controversia avverrà con il **pagamento delle imposte dovute** più gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, senza corrispondere le sanzioni e gli interessi di mora. Il legislatore ha chiarito che:

- ◆ se la controversia riguarda solo interessi di mora e sanzioni non collegate a tributi, è possibile chiudere pagando il 40% degli importi in contestazione;
- ◆ se invece la controversia riguarda solo sanzioni collegate a tributi che risultano definiti, la controversia potrà essere definita a costo zero.

La domanda di definizione dovrà essere **presentata entro il 30 settembre 2017** separatamente per ciascuna controversia autonoma, cioè una per ogni atto impugnato.

Il pagamento di quanto dovuto potrà essere effettuato dal contribuente **in tre rate se l'importo dovuto supera i 2000 euro**, entro le seguenti scadenze:

- ◆ 40% entro il 30 settembre 2017
- ◆ 40% entro il 30 novembre 2017
- ◆ 20% entro il 30 giugno 2018.

La definizione della lite poggerà sull'atto impositivo senza considerare gli esiti eventuali intervenuti nel giudizio, cioè senza tenere conto delle sentenze di primo e secondo grado.

Si segnala inoltre che la definizione perfezionata dal coobbligato giova in favore degli altri, inclusi quelli per i quali la controversia non sia più pendente.

Le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente non ne faccia apposita richiesta dichiarando al giudice di volersi avvalere della definizione agevolata. In tal caso il processo è sospeso fino al 10 ottobre 2017. Se il contribuente successivamente dimostra di essersi avvalso della definizione e di aver pagato quanto dovuto o almeno la prima rata, il processo resterà sospeso fino al 31 dicembre 2018.

Per le controversie definibili sono **sospesi per sei mesi** i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione che scadono dal 24 aprile 2017 fino al 30 settembre 2017.

Il contribuente che ha aderito alla rottamazione dei ruoli entro il 21 aprile 2017, può usufruire della definizione agevolata della controversia tributaria relativa allo stesso ruolo, solo se entrambe le

rottamazioni vanno a segno! La definizione agevolata della controversia che resta pendente dopo la rottamazione del ruolo sembra possa essere validamente richiesta solo se la rottamazione va a buon fine.

La norma prevede l'emanazione di un Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate con le modalità di attuazione.

DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE
<p>Le controversie tributarie agevolabili sono quelle al 31 dicembre 2016</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ pendenti in ogni stato e grado di giudizio (Cassazione compresa) ◆ con controparte l'Agenzia delle Entrate
<p>Le controversie di cui sopra possono essere definite</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ pagando tutti gli importi dell'atto impugnato oggetto di contestazione e i relativi interessi da ritardata iscrizione a ruolo ◆ senza pagare le sanzioni collegate al tributo e gli interessi di mora
<p>In caso di controversie su interessi di mora o sanzioni non collegate ai tributi, la controversia si definisce con il pagamento del 40% degli importi contestati</p>
<p>Non sono agevolabili le controversie che riguardano l'Iva all'importazione, gli aiuti di stato, dazi e accise</p>
<p>Se gli importi superano i 2000 euro è ammesso il pagamento in 3 rate:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 40% entro il 30 settembre 2017 ◆ 40% entro il 30 novembre 2017 ◆ 20% entro il 30 giugno 2018
<p>Il contribuente che ha aderito alla rottamazione delle cartelle esattoriali può usufruire della definizione agevolata solo unitamente alla rottamazione</p>
<p>Entro il 30.09.2017 per ogni controversia deve essere presentata una distinta domanda di definizione</p>
<p>Le controversie definibili si sospendono fino al 10 ottobre 2017 solo con richiesta al giudice</p>
<p>Il diniego alla definizione va notificato entro il 31 luglio 2018. L'atto è impugnabile entro 60 giorni</p>

APE

(Articolo 53)

Come noto, la recente Legge di Stabilità 2017 ha istituito in forma sperimentale per il 2017 e 2018 una speciale forma di anticipo pensionistico detto "APE", riservato ai lavoratori di almeno 63 anni di età, con particolari requisiti contributivi, che si declina in tre forme: APE sociale, a carico dello Stato, APE volontaria ed APE aziendale. Il decreto n. 50/2017 fornisce alcune **specificazioni** sui requisiti per **l'accesso all'APE sociale per lavoratori che hanno svolto mansioni usuranti** e sul **Fondo di garanzia per i prestiti** che verranno erogati a copertura delle spese per gli assegni, nel periodo dell'anticipo pensionistico. In particolare, in materia di APE:

- ◆ **per i lavoratori che richiedono l'APE sociale per aver svolto attività lavorative "gravose"** (elencate agli allegati C della L. 232/2016) l'art. 53, comma 1, del D.L. 50/2017 stabilisce che le suddette attività si

considerano svolte in via continuativa quando nei sei anni precedenti il momento di decorrenza dell'indennità dell' APE sociale non hanno subito interruzioni per un periodo complessivamente superiore a 12 mesi ed a condizione che le stesse attività siano state svolte nell'ultimo anno di lavoro per un periodo corrispondente a quello complessivo di interruzione;

- ◆ la stessa precisazione riguarda i **lavoratori c.d. "precoci"** , cioè coloro che sono iscritti all' assicurazione obbligatoria prima del 1996 e che hanno versato almeno un anno di contributi prima del 19esimo anno di età, i quali (come previsto dalla l. 92 2012 con la cosiddetta "Quota 41") possono richiedere la **pensione anticipata senza requisiti anagrafici, in caso di svolgimento di mansioni particolarmente difficili o rischiose**, elencate nell'allegato E L. 232 2016.

ATTIVITA' IN MANSIONI USURANTI AI FINI DEL REQUISITO CONTRIBUTIVO PER ◆ APE SOCIALE O ◆ ANTICIPO PENSIONISTICO LAVORATORI PRECOCI "QUOTA 41"		
L'attività deve essere stata continuativa	NEI 6 ANNI PRECEDENTI LA DECORRENZA DELLA PENSIONE	con max 12 mesi in totale di interruzioni
	NEL 7° ANNO PRECEDENTE	attività pari al totale dei periodi di interruzione

- ◆ Sul Fondo istituito all'art. 173 della legge di stabilità a garanzia dei prestiti pensionistici per l'APE Volontario , erogati da istituti finanziari, l'art. 53, comma 3, del D.L. 50/2017 precisa che i finanziamenti garantiti dal Fondo possono essere ceduti, in tutto ed in parte, all'interno del gruppo del soggetto finanziatore o a istituzioni finanziarie nazionali, comunitarie ed internazionale, senza le formalità ed i consensi previsti.

DURC e definizione agevolata

(Articolo 54)

Il D.L. 193/216 (c.d. decreto fiscale), convertito con modificazioni dalla L. 225/2016, ha previsto all'articolo 6 la definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2016, ivi compresi i debiti contributivi. A seguito della presentazione dell'istanza vengono sospesi i termini di prescrizione e decadenza dei crediti e non possono essere avviate azioni esecutive da parte degli Agenti.

Ora l'art. 54 del D.L. 50/2017 stabilisce che, **in caso di necessità di presentare il DURC l'azienda può ottenerlo**, pur in presenza di debiti contributivi, **purché risulti presentata la dichiarazione** di volersi avvalere della definizione agevolata dei debiti contributivi **con il modello DA1**.

In tali situazioni, però, successivamente **il DURC può essere anche immediatamente annullato** in caso di:

- ◆ **mancato pagamento dell'unica rata o di una rata** di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme dovute;
- ◆ **insufficiente versamento** dell'unica rata o di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme dovute;
- ◆ **tardivo versamento** dell'unica rata o di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme dovute.

Sgravio contributivo su premi di produttività

(Articolo 55)

La **Legge di Stabilità 2016**, ha introdotto, in via permanente, una **disciplina tributaria specifica per gli emolumenti retributivi dei lavoratori dipendenti** legati ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili, nonché per le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

L'art. 55 del D.L. 50/2017 sostituisce integralmente il comma 189 dell'art. 1 della L. 208/2015, stabilendo, per le aziende che coinvolgono la partecipazione dei dipendenti all'organizzazione del lavoro:

- ◆ uno **sgravio contributivo del 20% sull'aliquota IVS a carico del datore di lavoro e,**
- ◆ lo **sgravio totale dei contributi a carico del lavoratore**

su una quota delle erogazioni non superiore ad 800 Euro. Sulla medesima quota non è prevista alcuna contribuzione a carico del lavoratore.

Viene dunque **eliminato il possibile aumento della soglia dei premi agevolati che dai 3mila ai 4 mila euro.** Di conseguenza, per gli accordi stipulati successivamente all'entrata in vigore del D.L. n. 50/2017, nelle aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori, i premi agevolati possono raggiungere il limite massimo di 3.000 euro.

Tale disposizione si applica infatti solo per le retribuzioni premiali, anche in collegamento con la partecipazione dei dipendenti all'organizzazione del lavoro, nonché per lo sviluppo del welfare aziendale, che si sostanzia nell'attribuzione di opere, servizi nonché in alcuni casi somme sostitutive, connotati da particolari rilevanza sociale, **a partire dalla data di entrata in vigore del D.L. in esame: 24 aprile 2017.**

Patent box

(Articolo 56)

Il patent box rientra tra le agevolazioni modificate dalla manovra correttiva 2017. In particolare l'articolo 56 del DL 50/2017 prevede

- ◆ che i marchi d'impresa siano esclusi dal campo di applicazione del patent box
- ◆ modifiche per gli investimenti in beni immateriali.

La norma prevede che le disposizioni del patent box possano applicarsi anche ai redditi derivanti dall'utilizzo congiunto di beni immateriali, collegati tra loro da vincoli di complementarietà ai fini della realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi, sempre che tra i beni immateriali utilizzati congiuntamente siano compresi unicamente quelli rientranti tra i beni agevolabili.

Inoltre, per quanto riguarda i costi di attività, ricerca e sviluppo sostenuti per mantenere, crescere e sviluppare il bene immateriale, è stato eliminato l'aumento di un importo pari ai costi sostenuti l'acquisizione del bene immateriale o per contratti di ricerca stipulati con:

- ◆ società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa;
- ◆ società che sono controllate dall'impresa.

Tale disposizioni si applicano:

- ◆ **per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare** per i periodi d'imposta per i quali le opzioni sono esercitate successivamente al 31.12.2016;
 - ◆ **per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare**, a decorrere dal terzo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014, relativamente al quale le opzioni sono esercitate successivamente al 31.12.2016.
-

Start up e crowdfunding

(Articolo 57)

Con l'art. 57 del D.I. 50/2017 vengono modificate alcune norme in materia di start-up e di agevolazioni sugli investimenti a lungo termine introdotte con la Legge di Bilancio 2017:

- ◆ con la modifica all'art. 26 commi 2,5 e 6 del D.I. 179/2012, **la terminologia "start up innovativa /e" viene cambiata in "P.M.I."**. Inoltre, sempre in materia di start-up, **le agevolazione in materia di lavoro si applicano per 5 anni**, anziché 4⁴;
- ◆ **per quanto riguarda gli investimenti a lungo termine disciplinati ai commi 88-99 della Legge di Bilancio 2017**, viene previsto che in caso di cessione prima dei 5 anni, i redditi realizzati attraverso la cessione sono soggetti ad imposta sostitutiva in misura corrispondente a quella prevista dalle norme ordinarie.

Ai fini dell'applicazione di tali disposizioni agevolative, il soggetto percettore deve produrre una dichiarazione dalla quale risulti la sussistenza delle condizioni di legge, nonché l'impegno a detenere gli strumenti finanziari oggetto dell'investimento qualificato per almeno 5 anni. Il percettore deve altresì dichiarare che i redditi generati dagli investimenti qualificati non sono relativi a partecipazioni qualificate.

Le minusvalenze e le perdite realizzate mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso degli strumenti finanziari oggetto degli investimenti qualificati sono deducibili dalle plusvalenze o proventi realizzati nelle successive operazioni nello stesso periodo di imposta e nei successivi ma non oltre il quarto, ovvero portati in deduzione. Per le forme di previdenza complementare, le minusvalenze e le perdite maturate o realizzate relativamente agli strumenti finanziari oggetto degli investimenti qualificati concorrono a formare la base imponibile dell'imposta sostitutiva del 20% prevista dall'art. 17, D.Lgs. n. 252/2005.

IRI

(Articolo 58)

Il D.I. 50/2017 aggiunge il comma 6-bis all'art. 55-bis del TUIR dedicato all'IRI (imposta sul reddito d'impresa), introdotto con la Legge di Stabilità 2017. Si ricorda che, con questa disposizione, il legislatore ha introdotto una tassazione separata del reddito d'impresa degli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria, prevedendo che il reddito d'impresa sia escluso dalla formazione del reddito complessivo ai fini IRPEF e tassato separatamente con **l'aliquota IRES**, che dal 1 gennaio 2017 è **al 24%**.

Con le recenti modifiche apportate dalla "manovrina" viene previsto che, in caso di fuoriuscita dal regime **anche a seguito di cessazione dell'attività**, le somme prelevate a carico delle riserve di utili **formate nei periodi d'imposta di applicazione delle norme sull'IRI, nei limiti in cui le stesse sono state assoggettate a tassazione separata**, concorrono a formare il reddito complessivo dell'imprenditore, dei collaboratori o dei soci; **ai medesimi soggetti è riconosciuto un credito d'imposta in misura pari all'imposta sostitutiva**.

⁴ Modifica all'art. 28 comma 1 del D.I. 179/2012.

Transfer pricing

(Articolo 59)

L'art. 59 del D.l. 50/2017 modifica le norme sul transfer pricing prevedendo che:

- ◆ i componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, **sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili**, se ne deriva un aumento del reddito. La stessa regola si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito⁵;
- ◆ **la rettifica in diminuzione del reddito** può essere riconosciuta⁶:
 - ✓ in esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri a seguito delle procedure amichevoli previste dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi o dalla Convenzione n. 90/436/CE del 23 luglio 1990;
 - ✓ a conclusione dei controlli effettuati nell'ambito di attività di cooperazione internazionale i cui esiti siano condivisi dagli Stati partecipanti;
 - ✓ a seguito di istanza da parte del contribuente, a fronte di una rettifica in aumento definitiva e conforme al principio di libera concorrenza effettuata da uno Stato con il quale è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni sui redditi che consenta un adeguato scambio di informazioni. Resta ferma, in ogni caso, la facoltà per il contribuente di richiedere l'attivazione delle procedure amichevoli di cui alla lettera a), ove ne ricorrano i presupposti.

⁵ Modifica al comma 7 dell'art. 110 del TUIR.

⁶ E' stato inserito l'art. 31-quater al DPR 600/1973.