



**Confederazione Nazionale
dell'Artigianato e della Piccola
e Media Impresa**

Sede Nazionale
P.zza M. Armellini, 9/A – 00162 Roma
Tel. 06/44188461
Fax. 06/44249511-513-518-516
E-Mail: polfis@cna.it

Sede di Bruxelles

36-38 Rue Joseph II - B - 1000 Bruxelles
Tel. + 32.2-2307440 – Fax + 32.2-2307219
info@isbineurope.eu – www.isbineurope.eu

Circolare n. 4

Roma, 27 giugno 2016

Oggetto: Commento alle novità fiscali – Legge di stabilità 2016 – Primi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate – Circolare 18 maggio 2016, n. 20/E

Sommario

1. PREMESSA	2
2. NOVITÀ IN MATERIA DI IMPOSTE SUI REDDITI RIGUARDANTI LE IMPRESE	2
2.1. RIDUZIONE ALIQUOTA IRES (COMMA 61)	2
2.2. MODIFICHE AL REGIME DI RICONOSCIMENTO FISCALE DEI MAGGIORI VALORI ATTRIBUITI AD AVVIAMENTO E MARCHI (COMMI 95 E 96)	2
3. ESTENSIONE DEL “REVERSE CHARGE” ALLE PRESTAZIONI RESE DAI CONSORZIATI AI CONSORZI CHE EFFETTUANO OPERAZIONI IN REGIME DI SPLIT PAYMENT (COMMA 128).....	3
4. NUOVO REGIME DI RESPONSABILITÀ SOLIDALE PER LA VIOLAZIONE DEL VISTO DI CONFORMITÀ INFEDELE COMMESSA DAI CAF (COMMA 957)	4

1. Premessa

L'Agenzia delle Entrate con la circolare 18 maggio 2016, n. 20/E commenta le novità introdotte dalla legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016), alcune di particolare interesse per il mondo delle imprese.

Nello specifico si pone, dunque, attenzione alle novità in materia di imposte sui redditi (IRES) con la riduzione dell'aliquota IRES dal prossimo 1° gennaio 2017, le modifiche al regime di riconoscimento fiscale dei maggiori valori attribuiti ad avviamento e marchi nelle operazioni straordinarie d'impresa (conferimento, fusione e scissione); in materia di IVA a commento dell'estensione del "reverse charge" alle prestazioni rese dai consorziati ai consorzi che effettuano operazioni in regime di "split payment", nonché all'ampliamento del regime di responsabilità solidale per le violazioni concernenti il visto di conformità infedele commesse dai CAF.

2. Novità in materia di imposte sui redditi riguardanti le imprese

2.1. Riduzione aliquota IRES (comma 61)

Importante novità relativa alle imprese riguarda la riduzione dell'aliquota IRES ordinaria che, a decorrere dal 1° gennaio 2017, passa dal 27,5% al 24%, come disposto dal comma 61 della legge di stabilità 2016 che modifica l'articolo 77 del TUIR.

Conseguentemente, viene ridotta all'1,20% l'aliquota della ritenuta a titolo d'imposta sugli utili corrisposti alle società ed enti soggetti ad un'imposta sul reddito delle società in Stati membri dell'Unione europea o aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo (SEE), inclusi nella c.d. "white list".

Un prossimo decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze stabilirà proporzionalmente le percentuali previste per dividendi e plusvalenze partecipative con l'esclusione delle società di cui all'articolo 5 del TUIR.

La riduzione IRES non è riconosciuta alla Banca d'Italia e agli enti creditizi e finanziari per i quali viene disposta, invece, l'applicazione di una addizionale IRES di 3,5 punti percentuali.

2.2. Modifiche al regime di riconoscimento fiscale dei maggiori valori attribuiti ad avviamento e marchi (commi 95 e 96)

La legge di stabilità 2016 interviene sul regime di affrancamento portando ad un quinto (prima un decimo) il limite massimo della quota di ammortamento deducibile in ciascun periodo d'imposta dei maggiori valori affrancati di avviamento e marchi d'impresa, con l'obiettivo di favorire maggiormente l'opzione per il regime d'imposizione sostitutiva riconosciuto alle società aventi causa delle operazioni di fusione, scissione e conferimento d'azienda.

Con il pagamento dell'imposta sostitutiva al 16%, da versare in un'unica soluzione entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi relative all'esercizio nel corso del quale è stata posta in essere la predetta operazione straordinaria, si perfeziona l'esercizio dell'opzione.

Le quote di ammortamento del maggior valore delle altre attività immateriali, invece, sono dedu-

cibili “nel limite della quota imputata a conto economico”.

La nuova disposizione trova applicazione per le operazioni poste in essere a partire dal 1° gennaio 2016, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare.

Pertanto, resta immutata la misura massima della deduzione ad un decimo per i maggiori valori di avviamento e marchi d'impresa, iscritti ed affrancati in occasione di operazioni straordinarie poste in essere negli esercizi precedenti ovvero poste in essere fino al 31 dicembre 2015.

Con riferimento al periodo di ammortamento la presente circolare, per sottolineare la non retroattività della novellata disposizione, precisa che nell'ipotesi in cui il valore contabile di un determinato avviamento o marchio d'impresa fosse complessivo di due operazioni straordinarie poste in essere in periodi diversi ovvero prima e dopo l'entrata in vigore della modifica normativa, la società conferitaria, che decide di optare per il regime sostitutivo, dovrà separare i due diversi valori fiscali: il primo, in cui la società conferitaria subentra per effetto del conferimento, continuerà ad essere assoggettato al processo di ammortamento fiscale “per decimi”; il secondo, derivante dall'affrancamento del maggior valore iscritto a seguito della nuova operazione, sarà assoggettato al processo di ammortamento in misura non superiore ad un quinto.

La nuova disposizione si applica pure alle partecipazioni di controllo acquisite per effetto di operazioni straordinarie e traslative poste in essere dal 1° gennaio 2016, mentre per quelle poste in essere negli esercizi precedenti vige la disposizione che riconosce la deduzione ad un decimo per i maggiori valori di avviamento e marchi d'impresa.

Valgono anche per questo regime le indicazioni fornite dalla presente circolare in merito alla necessità di tenere distinti i valori fiscali relativi ad un medesimo avviamento o marchio d'impresa, nell'ipotesi in cui i predetti valori siano stati affrancati in corrispondenza di operazioni realizzate prima o dopo la suddetta modifica normativa.

3. Estensione del “reverse charge” alle prestazioni rese dai consorziati ai consorzi che effettuano operazioni in regime di split payment (comma 128)

Si assiste ad una estensione del meccanismo del reverse charge alle prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate ai consorzi che, a seguito dell'aggiudicazione di una commessa nei confronti di un ente pubblico, sono tenuti ad emettere fattura mediante il meccanismo della scissione dei pagamenti (c.d. split payment).

Viene precisato che i consorzi, a cui si riferisce la norma in esame, sono unicamente:

- i consorzi fra società cooperative di produzione e lavoro;
- i consorzi stabili, costituiti anche in forma di società consortili ai sensi dell'articolo 2615-ter del c.c., tra imprenditori individuali, anche artigiani, società commerciali, società cooperative di produzione e lavoro;
- i consorzi ordinari di concorrenti di cui all'articolo 2602 del c.c.

Sono, invece, esclusi i raggruppamenti temporanei di imprese e le imprese aderenti al contratto di rete.

Obiettivo della disposizione in esame è quello di semplificare la riscossione dell'IVA evitando che i consorzi che hanno come committente principale la P.A. e che applicano il meccanismo

dello split payment, si trovino nella condizione di costante credito IVA.

Sotto il profilo operativo, dunque, per il meccanismo del “reverse charge” le società consorziate sono tenute ad emettere fattura per prestazioni di servizio senza addebito d'imposta, mentre il consorzio dovrà integrare la fattura con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta che registrerà sia tra le operazioni attive che in quelle passive. Di conseguenza nelle operazioni effettuate dai consorzi nei confronti della P.A. in regime di split payment, l'Iva relativa a tali operazioni non è pagata al consorzio cedente o prestatore unitamente al corrispettivo, ma viene versata all'Erario direttamente dalla P.A. cessionaria o committente.

La presente circolare ricorda che tale disposizione troverà applicazione solo a condizione che il Consiglio dell'Unione europea autorizzi la misura speciale di deroga prevista dall'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE.

4. Nuovo regime di responsabilità solidale per la violazione del visto di conformità infedele commessa dai Caf (comma 957)

La legge di stabilità 2016 ha integrato l'articolo 39, comma 1-bis, del D.Lgs. n. 241/1997 disponendo che il CAF risponda solidalmente, a decorrere dal 1° gennaio 2016, con il responsabile dell'assistenza fiscale che ha apposto un visto di conformità infedele, non più solo di un importo pari alla sanzione, ma di una somma pari all'importo dell'imposta, della sanzione e degli interessi richiesti al contribuente per violazioni riscontrabili in sede di liquidazione delle imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni (art. 36-bis del DPR n. 600/1973) e in caso di controllo automatico (art. 36-ter del DPR n. 600/1973), nonché in caso di liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni e di controllo di cui agli articoli 54 e seguenti del DPR n. 633/1972.

Non viene riconosciuta la colpevolezza del responsabile dell'assistenza fiscale e, di riflesso anche la responsabilità solidale del CAF, quando il visto infedele sia legato alla condotta dolosa o gravemente colposa del contribuente.

La punibilità della violazione relativa all'apposizione del visto di conformità su dichiarazione infedele resta comunque condizionata alla circostanza che non trovi applicazione la norma secondo cui non si procede ad iscrizione a ruolo per somme inferiori a 30 euro (art. 12-bis del DPR n. 602/1973).

La presente circolare precisa, infine, che la responsabilità solidale opera nel rispetto del combinato disposto degli articoli 5 e 11 del D.Lgs. n. 472/1997, che disciplinano il principio di colpevolezza e di responsabilità nell'ambito delle regole generali sulle sanzioni amministrativo-tributarie. Per effetto del principio di legalità disciplinato dall'articolo 3 del D.Lgs. n. 472/1997 si assiste ad una estensione della responsabilità solidale alle altre somme indicate al comma 1 dell'articolo 39 del citato D.Lgs. n. 241/1997 ed opera per le violazioni commesse relativamente al 31 dicembre 2015.

(GA/CC/Circ._stabilità2016)