



TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

Circolare n° 4 del 03/05/2017

OGGETTO	SOGGETTI INTERESSATI
1. <u>Agevolazioni fiscali 2017 per ristrutturazioni edilizie e risparmio energetico</u>	Persone fisiche e società
2. <u>Il trattamento delle spese di pubblicità nei bilanci 2016</u>	Imprese
3. <u>Quadro RW: sintesi e novità 2017</u>	Tutti
4. <u>Depositi IVA: novità del D.L. 193/2016</u>	Imprese

1. AGEVOLAZIONI FISCALI 2017 PER RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE E RISPARMIO ENERGETICO

Come anticipato con la Circolare n. 4/2016, la Legge di Bilancio 2017 ha prorogato alcune delle agevolazioni fiscali legate ad interventi di ristrutturazione edilizia e al risparmio energetico disciplinate dall'art. 16bis DPR 917/86; di seguito una breve rassegna delle varie tipologie di agevolazioni in vigore per le spese sostenute nel 2017.

Interventi di ristrutturazione edilizia. È stata prorogata fino al **31 dicembre 2017** la maggiore **detrazione del 50%** sulle spese sostenute per interventi di ristrutturazione edilizia. Tale detrazione spetta su un tetto di spesa massima di **96.000 euro per immobile** e sarà fruibile per **10 anni** a partire da quello di sostenimento della spesa. Dal 1 gennaio 2018, salvo ulteriori proroghe, la detrazione in oggetto tornerà ad essere pari al 36% su un tetto massimo di spesa pari a 48.000 euro ad immobile.

Interventi per l'adozione di misure antisismiche. È prevista la proroga della **detrazione al 65%** per le spese sostenute fino al **31 dicembre 2021** per interventi di adozione di misure antisismiche. Tra le **novità introdotte a partire dal 2017** si segnala l'estensione dell'agevolazione per interventi effettuati anche su quegli edifici situati in **zone a minor rischio sismico (zona 3)**: fino allo scorso anno infatti la detrazione era prevista solo per gli edifici rientranti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zona 1 e 2). Altre novità riguardano la ripartizione in **5 rate annuali** della detrazione (in luogo dei 10 previsti per il 2016) e l'estensione dell'agevolazione per **tutti gli immobili abitativi** (non solo quelli adibiti ad abitazione principale) **o destinati ad attività produttive**. Detrazioni più elevate sono previste nel caso in cui l'intervento determini il **passaggio da una determinata classe di rischio sismico ad una di livello inferiore (detrazione del 70% o dell'80%** a seconda che la riduzione riguardi una o due classi inferiori di rischio) o quando i lavori sono realizzati su **parti comuni di edifici condominiali (75% nel caso di riduzione di una classe di rischio, 85% se il rischio si riduce di due classi)**. Novità introdotta dal 2017, i soggetti beneficiari della detrazione in oggetto relativa a interventi su parti comuni di edifici condominiali, possono **optare per la cessione del credito corrispondente** all'agevolazione ai fornitori che hanno effettuato i lavori ovvero ad altri soggetti privati (non è possibile invece cederlo agli istituti di credito e agli intermediari finanziari).

Bonus mobili ed elettrodomestici. È stato prorogato anche il bonus per gli acquisti di mobili e grandi elettrodomestici nuovi (di classe non inferiore ad A+ o classe A per i forni) acquistati fino al **31 dicembre 2017** e finalizzati all'arredo dell'immobile ristrutturato. Dal 2017 tuttavia, sarà possibile fruire di tale agevolazione **solo se l'intervento di ristrutturazione è iniziato in data successiva al 1 gennaio 2016**. Non sarà quindi possibile usufruire di tale bonus nel caso in cui i lavori siano iniziati in data antecedente. La **detrazione è pari al 50%** della spesa sostenuta (con un **tetto massimo di 10.000 euro**) da ripartirsi in **10 rate annuali**.

Bonus mobili giovani coppie. Come anticipato, tale bonus **non è stato prorogato per il 2017**: questo significa che i soggetti che ne hanno usufruito per le spese sostenute nel 2016 continueranno a godere della detrazione per le rate residuali in dichiarazione dei redditi. Non sarà invece possibile fruire di tale detrazione per le spese sostenute nel 2017.

Studio Triberti Colombo & Associati



TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

Interventi per il risparmio energetico. La Legge di Bilancio 2017 ha prorogato anche la **detrazione del 65%** (su un **tetto massimo che varia a seconda della tipologia di intervento**) per gli interventi che comportino un risparmio energetico realizzati fino al **31 dicembre 2017**. La detrazione spetta per spese sostenute al fine di ridurre il fabbisogno energetico per il riscaldamento, per il miglioramento termico dell'edificio, per l'installazione di pannelli solari e per la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale. Dal 1 gennaio 2018, salvo ulteriori proroghe, l'agevolazione tornerà invece ad essere pari al 36%. È prorogata fino al **31 dicembre 2021 la detrazione del 65% per interventi relativi a parti comuni condominiali**. In questo caso la detrazione sale al **70% per gli interventi sull'involucro con un'incidenza superiore al 25% della superficie dell'edificio, e al 75% per il miglioramento della prestazione energetica invernale ed estiva, su un importo massimo di 40.000 euro moltiplicato per il numero di unità immobiliari di cui si compone l'edificio**. Anche in questo caso se i lavori riguardano parti comuni condominiali i **soggetti beneficiari della detrazione potranno optare per la cessione del credito corrispondente** all'agevolazione ai fornitori che hanno effettuato i lavori ovvero ad altri soggetti privati (ma non agli istituti di credito e agli intermediari finanziari).

2. IL TRATTAMENTO DELLE SPESE DI PUBBLICITÀ NEI BILANCI 2016

Tra le novità sui bilanci 2016 sembra opportuno soffermarsi sul nuovo trattamento delle spese di pubblicità.

La novità ha due risvolti pratici, uno in termini di correzione di politiche attuate sui bilanci di esercizi precedenti e l'altro sulla iscrizione in bilancio delle spese di pubblicità sostenute nel 2016.

Con la riforma dei bilanci è stato reso esplicito il **divieto di capitalizzare le spese di pubblicità**, divieto che in parte era già vigente nella precedente disciplina. Infatti l'ultima versione del principio contabile OIC 24 prevedeva la possibilità di capitalizzare le spese in questione al sussistere dei requisiti della **"non ricorrenza"** e della **ragionevole prospettiva di ottenere ritorni economici duraturi** dall'investimento. Pertanto è d'obbligo osservare come già da prima della riforma fosse molto limitata la possibilità di iscrivere tali spese nell'attivo dello stato patrimoniale, precisamente nella voce *BI2 Costi di ricerca, sviluppo e di pubblicità*.

Il nuovo testo del principio contabile OIC 24 esclude qualsiasi possibilità di iscrizione dei costi di pubblicità nell'attivo dello stato patrimoniale, infatti la voce BI2 diventa *"costi di sviluppo"* ed è destinata ad accogliere altri tipi di spese. Tuttavia rimane, in maniera molto residuale, l'opportunità di iscrivere tali spese nella voce *BI1 Costi di impianto e ampliamento* qualora possano configurarsi quali **costi di start up** ovvero spese per l'avvio di nuove attività che siano ragionevolmente recuperabili e con una prospettiva di reddito nel lungo periodo. L'attuale OIC 24 prevede espressamente che tra i costi di start up possano essere ricomprese anche le spese di pubblicità.

Pertanto per le spese di pubblicità capitalizzate in anni precedenti occorrerà valutare se ascrivibili tra i costi di impianto e ampliamento in quanto qualificabili costi di start up o se da stornare dall'attivo patrimoniale con una rettifica sul saldo di apertura del patrimonio netto.

Non sono indifferenti i risvolti fiscali in caso di correzione di spese capitalizzate in precedenti esercizi, infatti il decreto milleproroghe ha sancito la non rilevanza fiscale delle rettifiche del patrimonio netto, resta ferma la deducibilità sulla base dei criteri applicabili nei precedenti esercizi. Non essendo stati adottati provvedimenti di allineamento tra normativa civilistica e fiscale occorrerà caso per caso valutare l'impatto tributario di eventuali storni delle spese di pubblicità capitalizzati in precedenti esercizi.

3. QUADRO RW: SINTESI E NOVITÀ 2017

Il quadro RW della dichiarazione dei redditi deve essere compilato dalle persone fisiche, enti non commerciali e società semplici residenti in Italia per la segnalazione delle attività detenute all'estero **di natura finanziaria e patrimoniale**. L'obbligo sorge anche ai fini del calcolo dell'eventuale imposta dovuta dal contribuente sulle attività finanziarie (**Ivafe**) e sugli immobili (**Ivie**).

Il D.L. 193/2016, all'art.7-*quater*, prevede l'**esonero** della segnalazione in RW per tutti quegli **immobili** situati all'estero e **per i quali non sono intervenute variazioni** nel corso del periodo d'imposta. La novità si applica a partire dal modello unico 2017, pur permanendo in relazione ai suddetti immobili **l'obbligo di liquidazione e di versamento dell'IVIE**.

Si ricorda che l'aliquota Ivie è pari allo 0,76% del valore dell'immobile da riproporzionare in base alla quota e al periodo di possesso (espresso in mesi); se il periodo di possesso è pari o superiore a 15 giorni si calcola

Studio Triberti Colombo & Associati



TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

un singolo mese. L'imposta non è dovuta se è inferiore a 200 euro, senza detrazioni e senza considerare le singole quote di possesso.

In linea generale il **valore** dell'immobile è **costituito dal costo risultante dall'atto di acquisto** ovvero, in mancanza, **dal valore di mercato** rilevabile nel luogo in cui è situato l'immobile, ad eccezione degli immobili situati in Europa o nel SEE (Spazio Economico Europeo) per cui **il valore della base imponibile è dato dal valore catastale**, verificabile nell'atto di acquisto o nei pubblici registri ove è situato l'immobile. In assenza del valore catastale, si fa riferimento al valore di mercato rilevabile per immobili ubicati nelle vicinanze ed aventi caratteristiche analoghe.

Nel caso di immobile ricevuto per successione o donazione, il riferimento è il valore indicato nella dichiarazione di successione o donazione; in mancanza si fa sempre riferimento al valore di mercato.

L'obbligo di **compilazione del quadro RW** sussiste anche nel caso in cui le attività siano possedute dal contribuente per il tramite di **interposta persona**, ad esempio nel caso di soggetti che abbiano l'effettiva disponibilità di attività finanziarie e patrimoniali formalmente intestate ad un trust residente o non residente.

I contribuenti sono tenuti ad indicare nel **quadro RW** sia gli investimenti all'estero sia le **attività estere di natura finanziaria**, detenuti nel periodo di imposta, **attraverso cui possono essere conseguiti redditi imponibili in Italia**. L'obbligo sussiste a prescindere dall'importo delle attività finanziarie e patrimoniali possedute in detto periodo.

Il **quadro RW** deve essere compilato anche dai soggetti che hanno la mera disponibilità o possibilità di movimentazione delle attività detenute all'estero (ad esempio tutti i **cointestatari di un conto corrente** devono compilare il **quadro RW**, indicando l'intero ammontare del conto medesimo, a condizione che ciascuno abbia la piena disponibilità delle somme). Si sottolinea che l'obbligo di monitoraggio **non sussiste** per i depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero il cui valore massimo complessivo raggiunto nel corso del periodo d'imposta non sia superiore a 15.000 euro; resta fermo l'obbligo di compilazione del suddetto quadro RW laddove sia dovuta l'Ivafe.

Il quadro RW **non va inoltre compilato** per le attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i flussi finanziari e i redditi derivanti da tali attività e contratti siano stati assoggettati a ritenuta o imposta sostitutiva dagli intermediari stessi.

4. DEPOSITI IVA: NOVITA' DEL D.L. 193/2016

I depositi IVA sono luoghi "fisici" nei quali vengono custoditi beni oggetto dei traffici extracomunitari, nei quali tutte le operazioni avvengono senza il pagamento dell'IVA. Tale istituto assume una duplice valenza ovvero da un lato assicurare da parte del depositario la custodia di un bene mobile garantendone la vigilanza necessaria per la sua conservazione, da un'altra rappresenta un utile strumento di programmazione fiscale poiché permette di procrastinare il versamento del tributo alla fase di messa in consumo della merce. Il decreto legge 193/2016 ha apportato significative novità rimuovendo i limiti soggettivi e oggettivi concernenti l'introduzione dei beni nel deposito IVA senza pagamento dell'imposta. Il decreto citato ha però definito vincoli più stringenti circa l'estrazione dei prodotti al fine di contrastare i fenomeni evasivi.

Ambito oggettivo e soggettivo. Grazie alle modifiche recentemente introdotte, è possibile utilizzare il deposito IVA senza limitazioni soggettive in riferimento al destinatario dei beni a prescindere dal luogo di stabilimento o identificazione dello stesso e indipendentemente dal tipo di soggetto cui appartiene. Anche l'ambito oggettivo è stato ampiamente modificato: prima infatti l'accesso al deposito IVA era limitato alle tipologie di beni indicati nella Tabella A-bis allegata al D.L. 331/1993, attualmente invece non vi è più alcuna limitazione circa la categoria merceologica dei beni introdotti.

Estrazione dei beni. Per i beni introdotti in deposito in forza di un **acquisto comunitario** la normativa è rimasta invariata, l'estrazione infatti sarà effettuata dall'acquirente con applicazione del meccanismo del reverse charge.

Per i beni di **provenienza nazionale** l'IVA derivante dalla cessione del bene è dovuta dal soggetto che procede all'estrazione, ma è versata con modello F24 dal gestore del deposito in nome e per conto di quest'ultimo, con divieto di compensazione orizzontale. L'acquisto sarà dunque certificato attraverso l'emissione di autofattura da parte del soggetto che estrae i beni, il quale la annoterà nel registro degli acquisti unitamente agli estremi del versamento dell'IVA effettuato dal gestore del deposito.

Studio Triberti Colombo & Associati



TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

Per i beni di **provenienza extra-UE**, immessi in libera pratica, l'imposta è dovuta dal soggetto che procede all'estrazione. Gli obblighi previsti in materia di cessione di beni gravano sul cessionario/committente con l'applicazione del reverse charge, previa sussistenza di requisiti di affidabilità o, in alternativa, attraverso la presentazione di una garanzia patrimoniale.

Dichiarazione d'intento per esportatori abituali. Nel caso in cui il soggetto che procede all'estrazione sia un esportatore abituale, come chiarito dalla risoluzione n. 35/2017 dell'Agenzia delle Entrate, l'operazione sarà effettuata senza il pagamento dell'IVA. A tal fine la dichiarazione d'intento dovrà essere intestata al gestore del deposito, al quale dovranno essere consegnate anche copia della dichiarazione stessa e relativa ricevuta rilasciata dall'Agenzia delle Entrate.

Per ogni ulteriore chiarimento Vi invitiamo a prendere direttamente contatto con i Vostri professionisti di riferimento.

Con l'occasione inviamo i nostri migliori saluti.

Studio Triberti Colombo & Associati

Studio Triberti Colombo & Associati

Milano - Via Carducci 32 - 20123
Tel. +39 02 855.031
Fax. +39 02 855.035.00

Torino - Piazza Carlo Felice 18 - 10121
Tel. + 011.538.386
Fax. +011.537.389

Roma - Via Boncompagni 93 - 00187
Tel. +06.97273788
Fax. +06.97273584.00

