



Li Lei, "Flowers on the Sea 185" (2014)
Acrilico su tela (150 x 100 cm)

Le opere pittoriche riprodotte per tutto il 2016 sulle copertine del nostro notiziario sono tratte da "CULTURA CONTEXT", mostra collettiva di arte contemporanea cinese, recentemente ospitata alla Castiglia di Saluzzo ed organizzata dall'IGAV – Istituto Garuzzo per le Arti Visive, che ringraziamo vivamente per la disponibilità.

Commercialisti Cugnasco dr. Massimo m.cugnasco@studiocugnasco.it Coccarelli dr. Fernando f.coccarelli@studiocugnasco.it Collino rag. Giovanni g.collino@studiocugnasco.it Martini rag. Cristina c.martini@studiocugnasco.it Tealdi dr. Alberto a.tealdi@studiocugnasco.it Luciano dr. Davide d.luciano@studiocugnasco.it Cugnasco dr. Marianna mar.cugnasco@studiocugnasco.it Giusto dr. Davide d.giusto@studiocugnasco.it	Ufficio Contabilità contabilita@studiocugnasco.it Giordano Chiara Giordano Angela Bruno Massimo Cavallera Nicolas Ferrero Tiziana	Consulenza legale esterna Cugnasco Avv. Roberto
Consulenti del lavoro Bongiovanni rag. Monica m.bongiovanni@studiocugnasco.it	Ufficio consulenza del lavoro paghe@studiocugnasco.it Bottasso Elisabeth	Strutture controllate ge.co@studiocugnasco.it Ge.co. Gestione e Controllo S.r.l. Società fiduciaria e di Trust
	Segreteria segreteria@studiocugnasco.it Magliano Silvana Garino Marisa Dao Ormena Daniela Tardivo Elisa	Strutture collegate e rapporti internazionali EURODEFI Professional Club of Tax, Legal & Financial Advisers - www.eurodefi.org Lo Studio è referente locale dell'Associazione "Il Trust in Italia" - www.il-trust-in-italia.it

<i>Temi del mese</i>	Pag.
Le unioni civili e la disciplina delle convivenze: una seconda giovinezza per l'impresa familiare e la comunione legale degli acquisti? (Prof. Alessandro Ciatti Càimi).....	3
Disciplina Imu e Tasi per l'anno 2016.....	6
Cigs per crisi e riorganizzazione aziendale.....	8
<i>Tributi</i>	
Detrazioni Irpef legate ai contratti di locazione.....	10
Chiarimenti in merito ai super-ammortamenti.....	10
Nuovi chiarimenti in merito al c.d. "bonus mobili" per giovani coppie.....	11
La contabilizzazione degli interventi di risparmio energetico nel reddito di impresa.....	11
Il trattamento Irap del distacco di personale.....	12
Solo il risarcimento del "danno emergente" deve essere tassato.....	12
La locazione di appartamenti tramite piattaforme <i>on-line</i>	13
Esclusione dall'Irap per il contribuente che si avvale di un unico collaboratore.....	13
Limitato il <i>reverse charge</i> su <i>tablet</i> , pc portatili e consolle da gioco.....	13
Locazione di fabbricato abitativo da parte di un soggetto con partita Iva.....	13
Decadenza dalla rateazione degli avvisi bonari meno cara.....	14
<i>Diritto commerciale, bilancio, contabilità e varie</i>	
Bozza del nuovo OIC 24 - immobilizzazioni immateriali.....	14
Funzionamento del fondo svalutazione crediti.....	15
Un unico atto pubblico per il leasing immobiliare abitativo.....	15
<i>Trust e attività fiduciaria</i>	
Continua la diatriba sulla tassazione dei trust ai fini delle imposte indirette.....	16
<i>Finanziamenti e contributi</i>	
Bonus macchinari – la nuova Sabatini-Ter.....	17
Finanziamento a tasso agevolato per sostenere gli investimenti nel settore lattiero-caseario.....	17
Finanziamento agevolato per l'autoimprenditorialità ed il ricambio generazionale in agricoltura.....	18
Contributo da Fondoprofessioni per piani formativi del personale di studio.....	18
<i>Consulenza del lavoro</i>	
Permessi per funzioni elettorali.....	18
Lavoratori intermittenti.....	19
Apprendistato duale.....	19
Part-time agevolato.....	20
Concluso il Bando Inail ISI 2015.....	20
Coefficiente di rivalutazione del TFR.....	20
<i>Scadenziario</i>	
Mese di giugno.....	21

Numeri utili

Aliquote Irpef (1)		Cambio €/\$ (4)	1,1154
- fino a 15.000,00	23 %		
- oltre 15.000,00 fino a 28.000,00	27 %	Rivalutazione TFR (5)	0,5 %
- oltre 28.000,00 fino a 55.000,00	38 %		
- oltre 55.000,00 fino a 75.000,00	41 %	Indice ISTAT (6)	-0,4 %
- oltre 75.000,00	43 %		
Aliquota Ires (2)	27,5 %	Tassi Banca Centrale Europea (7)	
Aliquota Irap (2)	3,9 %	- Tasso di sconto	0,05 %
		- Tasso di deposito	-0,20 %
		Tassi Euribor (8)	
Saggio di interesse legale (3)	0,2 %	- 6 mesi	-0,156%
		- 12 mesi	-0,016%

- (1) A decorrere dall'1.01.2007
 (2) A decorrere dall'1.01.2008
 (3) A decorrere dall'1.01.2016
 (4) Rilevazione alla data del 4.06.2016
 (5) Vedi pagina 20
 (6) Variazione % del mese di aprile 2016 sul mese di aprile 2015
 (7) A decorrere dal 10.09.2014
 (8) Aggiornati alla data del 3.06.2016, valuta del 7.06.2016, base 365

Link utili

- Agenzia delle Entrate e Catasto
www.agenziaentrate.gov.it
- Ministero delle Finanze
www.finanze.it
- Enea (pratiche 55%-65%)
www.enea.it
- Camera di commercio di Cuneo
www.cn.camcom.it
- Comune di Cuneo
www.comune.cuneo.it
- Portale per ricerca indirizzi PEC
www.inipec.gov.it

Le unioni civili e la disciplina delle convivenze: una seconda giovinezza per l'impresa familiare e la comunione legale degli acquisti?

La nuova legge tra Costituzione e Convenzioni sui diritti fondamentali.

Come ampiamente annunziato dagli organi di stampa, la legge 20 maggio 2016, n. 76, ha introdotto le unioni civili omosessuali e disciplinato le convivenze tra persone dello stesso sesso o di sesso differente.

Sia la giurisprudenza dottrinale sia quella forense avevano a lungo discusso quanto alla possibilità che le persone dello stesso sesso potessero celebrare il matrimonio (ben inteso: civile). Alcuni argomenti letterali portavano infatti a ritenere che non vi fosse ragione per escluderlo: esplicitamente il codice civile (sia nel testo del 1942 sia in quello novellato dalla riforma del diritto familiare del 1975) non richiedeva (e non richiede) la diversità di sesso tra coloro che intendono contrarre matrimonio. Inoltre la L. 898 del 1970 (ove si disciplina il divorzio) prevede, all'art. 3, n. 2, lett. g), che uno dei due sposi possa ottenere lo scioglimento del matrimonio quando “*sia passata in giudicato la sentenza di rettificazione di attribuzione del sesso, a norma della L. 164 del 1982*”; in questo modo si legittima implicitamente l'unione matrimoniale omosessuale, visto che, se il divorzio non viene domandato, i due sposi restano uniti dal vincolo, nonostante la sopravvenuta identità di sesso.

In merito, la Costituzione non sembrava dire nulla in un senso o nell'altro: come si sa, l'art. 29 richiama infatti il matrimonio come fondamento della famiglia senza prender partito quanto al sesso dei due sposi, ma secondo molti erano la Convenzione europea dei diritti dell'uomo (o Cedu) e la Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea (c.d. Carta di Nizza) – alla quale le leggi statali, regionali e provinciali devono uniformarsi, ai sensi dell'art. 117 Cost. – a imporre l'interpretazione più largheggiante, al fine di salvaguardare alcuni diritti fondamentali della persona, quali quello al rispetto della vita privata e familiare e quello stesso a sposarsi ed a costituire una famiglia e a non essere discriminati.

Chiamata a pronunciarsi sulla questione nel 2010, con la sentenza numero 138 la Corte costituzionale riteneva tuttavia di dover opinare diversamente, sul presupposto che la nozione di matrimonio contenuta nell'art. 29 avesse riferimento all'unione tra la donna e l'uomo e non si prestasse ad essere sottoposta a interpretazioni da quel Giudice ritenute “creative”. Osservava poi che le Carte dei diritti evocate si limitavano ad affermare il diritto di sposarsi, rinviando alle leggi nazionali che ne disciplinano l'esercizio, senza imporre la piena equiparazione alle unioni omosessuali delle regole previste per le unioni matrimoniali tra uomo e donna.

In tal modo, si lasciava al legislatore di intervenire, scegliendo se estendere alle unioni omosessuali la disciplina del matrimonio oppure introducendo qualcosa che gli somigliasse, sia pure mantenendo alcune differenze.

Matrimonio e unione civile: due istituti assai vicini tra loro.

Quest'ultima è la via seguita dalla nuova legge.

Tra i due istituti si annoverano anzitutto alcune differenze non specialmente significative. Una riguarda la stipulazione dell'atto, che non deve essere preceduta dalla pubblicazione, anche se consiste pur sempre in una dichiarazione resa davanti all'ufficiale di stato civile che la raccoglie in un apposito “archivio” (*recte* registro).

Altre riguardano l'età, visto che possono accedervi solamente i maggiorenni, mentre l'assunzione del cognome da parte di uno degli stipulanti ha carattere soltanto facoltativo e consente di anteporlo o di posporlo al proprio, mediante dichiarazione resa dal momento della stipula. Tra gli obblighi reciproci, come è stato detto e ripetuto dagli organi di stampa, non figura quello alla fedeltà (sulla cui concreta portata nel matrimonio si potrebbe alquanto discutere) mentre si ritrovano quello all'assistenza morale e materiale e alla coabitazione.

Come il matrimonio, l'unione si scioglie, oltre che per morte, anche per divorzio, conseguito all'esito di un procedimento giudiziario oppure con i meccanismi introdotti dalla L. 162 del 2014: convenzione di negoziazione assistita e dichiarazione resa avanti l'ufficiale di stato civile. Non trova applicazione invece la disciplina della separazione personale.

Sul piano patrimoniale viene invece confermato il regime primario della contribuzione, dovuta – come accade per gli sposi dopo la riforma del diritto familiare del 1975 – in relazione alle proprie sostanze e alla propria capacità di lavoro professionale e casalingo.

Il regime degli acquisti è allo stesso modo identico a quello stabilito per il matrimonio: vige infatti la comunione legale degli acquisti, in mancanza di diversa convenzione patrimoniale che dovrà essere rogata dal notaio alla presenza di due testimoni e andrà annotata in margine all'atto di stipulazione dell'unione.

Trovano pertanto applicazione, oltre alla disciplina della separazione dei beni, quella del fondo patrimoniale e dell'impresa familiare.

Questo punto è meritevole di particolare attenzione.

Espressamente infatti il testo della legge evoca l'art. 2659 cod. civ., laddove si impone di indicare nella nota di trascrizione il regime patrimoniale delle parti coniugate: da ora in avanti nella stipulazione di contratti (non solamente aventi per oggetto immobili) occorrerà prestare attenzione anche quanto al fatto che una delle parti sia coniugata oppure abbia stipulato un'unione civile.

Almeno all'inizio, si coglierà di quando in quando un certo imbarazzo – al momento per esempio di concludere un preliminare di vendita immobiliare o un finanziamento – nel domandare alla controparte non coniugata se abbia o non stipulato un'unione omosessuale. Soprattutto occorre che sin da subito chi opera nel mercato rammenti che esistono oggi anche le unioni civili e che quindi la propria controparte negoziale potrebbe aver stipulato, ad esempio, un fondo patrimoniale (e in questo senso si riduce probabilmente l'ambito di applicazione del vincolo di cui all'art. 2645-ter, già di per sé poco utilizzato) oppure che, essendo imprenditore individuale, potrebbero spettare i diritti evocati all'art. 230-bis (si pensi solamente alla prelazione legale sulle cessioni dell'azienda) al *partner*, che abbia collaborato nell'impresa, o ancora che, non avendo scelto il regime di separazione dei beni, troveranno applicazione i noti intralci recati dalla comunione legale (si pensi solamente ai problemi posti ai terzi acquirenti e ai terzi creditori).

Diritti e obblighi dell'unita/o civilmente e disciplina della successioni a causa di morte.

La legge prevede inoltre che, per garantire l'effettività della tutela, le disposizioni che si riferiscono al matrimonio e quelle contenenti le parole “coniuge” e “coniugi” o termini equivalenti, ovunque ricorrano nelle leggi, negli atti aventi forza di legge, nei regolamenti nonché negli atti amministrativi e nei contratti collettivi, si applichino anche ad ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso. Si deve osservare che questa previsione non si applica però al codice civile e alla legge sul diritto del minore a una famiglia (cioè in tema di affidamento e adozione): se nulla è testualmente indicato dalla legge 76 del 2016, le regole dettate per il coniuge non si potranno estendere a chi abbia stipulato un'unione civile.

Anzitutto occorrerà trovare tra l'altro un neologismo per evocare la parte dell'unione omosessuale senza usare l'orribile e comunque troppo generica espressione *partner* (appena utilizzata anche qui per forza di cose): una, altrettanto brutta non vi è dubbio ma più chiara, potrebbe essere “unita/o civilmente”.

Non soltanto quindi la “civilmente unita” o il “civilmente unito” avranno diritto, in caso di morte dell'altro, all'indennità per mancato preavviso e al trattamento di fine rapporto (artt. 2118 e 2120 cod. civ.), vedendosi però sospesa la prescrizione durante tutta la durata dell'unione (art. 2941, n. 1): tali previsioni, poiché si trovano nel codice civile, sono espressamente evocate per essere estese all'unione. Avranno altresì diritto alla pensione di reversibilità, quando ne sussistano i requisiti (ponendosi tra l'altro una serie interessantissima di problemi di diritto transitorio) ma, in favore dell'Amministrazione finanziaria, si vedranno applicare, ad esempio, la presunzione di riferibilità dei movimenti bancari ad operazioni imponibili, anche per versamenti effettuati dall'unita/o civilmente cointestatario del conto corrente (v., ad esempio, Cass. 45858/2015). Analogamente, troveranno applicazione gli obblighi di astensione del giudice del procedimento ove sia coinvolto un'unita/o civilmente (v. artt. 51 c.p.c. e 36 c.p.p.) o le altre limitazioni imposte alla compresenza di due coniugi in uno stesso organo o collegio amministrativo (come pare prevedere, ad esempio, la legge 240 del 2010 per i dipartimenti universitari) e l'elenco potrebbe continuare per pagine e pagine.

Sul piano successorio vengono infine applicate all'unita/o civilmente le disposizioni dettate per la successione dei legittimari, quelle dettate per la delazione legittima e per il patto di famiglia, estendendo pure la portata della collazione, salvo dispensa, alle donazioni effettuate dall'uno nei confronti dell'altro (è da ritenere con il regime di favore che la legge prevedere per la donazioni al coniuge).

La disciplina delle convivenze: verso l'estensione del regime patrimoniale della famiglia basata sul matrimonio.

La legge 76 del 2016 prevede poi una disciplina delle relazioni tra conviventi, che devono essere maggiorenni uniti stabilmente da legami affettivi di coppia (etero o omosessuali) e di reciproca assistenza morale e materiale, non vincolate da rapporti di parentela, affinità, adozione, matrimonio o unione civile.

Questa volta, la sussistenza del legame deve risultare (e la previsione è tanto singolare che meriterebbe un corposo approfondimento) da una dichiarazione anagrafica. Ai conviventi vengono estesi i diritti spettanti al coniuge (e all'unito civilmente) dall'ordinamento penitenziario e quello di visita, di assistenza e di accesso alle informazioni personali, secondo le regole di organizzazione delle strutture ospedaliere o di assistenza pubbliche, private o convenzionate, previste per i coniugi e i familiari.

Ciascun convivente – in forma scritta e autografa oppure, in caso di impossibilità di redigerla, alla presenza di un testimone – può designare l'altro quale suo rappresentante con poteri pieni o limitati, in caso di malattia che comporti incapacità di intendere e di volere, per le decisioni in materia di salute e, in caso di morte, per quanto riguarda la donazione di organi, le “modalità di trattamento del corpo” e le celebrazioni funerarie.

In caso di morte del proprietario della casa di comune residenza, il convivente di fatto superstite ha diritto di continuare ad abitare nella stessa per due anni o per un periodo pari alla convivenza se superiore a due anni e comunque non oltre i cinque anni. Ove nella stessa coabitino figli minori o figli disabili del convivente superstite, il medesimo ha diritto di continuare ad abitare nella casa di comune residenza per un periodo non inferiore a tre anni.

Quando la casa di abitazione sia invece condotta in locazione, il convivente superstite ha invece diritto di succedere nel contratto di locazione (come la Corte costituzionale aveva già riconosciuto dal 1988).

Molto rilevanti sono i profili di diritto patrimoniale previsti dalla nuova legge. Intanto viene nuovamente rivalutato il già menzionato istituto dell'impresa familiare, che non pare aver dato prove particolarmente rilevanti. L'art. 230-ter, aggiunto al testo del codice civile, attribuisce infatti al convivente, che collabori all'impresa (si deve ritenere individuale) di cui l'altro sia titolare, il diritto a partecipare agli utili, alla contitolarità sui beni acquistati con essi e agli incrementi dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, in proporzione al lavoro prestato. Viceversa, non gli sono stati estesi, a me pare con scelta felice, né la prelazione legale né i diritti amministrativi

Di assoluto rilievo è infine non tanto che si sia ribadito (poiché la questione era sostanzialmente già pacifica tra gli interpreti) il potere dei conviventi di disciplinare i rapporti patrimoniali relativi alla loro vita in comune con la sottoscrizione di un contratto di convivenza.

Soprattutto, si deve segnalare da un lato che la convenzione dovrà però assumere, a pena di nullità, la forma dell'atto pubblico o della scrittura privata con sottoscrizione autenticata da un notaio o da un avvocato, i quali vengono pure chiamati ad attestarne la conformità alle norme imperative e all'ordine pubblico a richiederne entro dieci giorni l'iscrizione all'anagrafe ai sensi degli articoli 5 e 7 del DPR 223 del 1989. Dall'altro che nella stessa convenzione è possibile prevedere sia la disciplina del regime primario della famiglia – le modalità di contribuzione di ciascuno – sia la scelta della comunione legale degli acquisti (anche se è dubbio che della circostanza si debba far menzione nella nota di trascrizione): e tale ultimo punto specialmente costringerà i diversi operatori del diritto non soltanto a ispezionare gli atti dello stato civile ma oggi pure quelli d'anagrafe, per verificare appunto se le parti non abbiano scelto il regime comunitario (che si rammenti non risulterà probabilmente neppure dalla nota di trascrizione dell'atto). Il creditore che intendesse, ad esempio, sottoporre ad esecuzione forzata mediante espropriazione un bene che dall'ispezione ipocatastale risulti di proprietà esclusiva di uno dei conviventi, dovrà allora porsi il problema di verificare se questo non sia stato acquistato dopo l'eventuale iscrizione all'anagrafe della convenzione di cui testé si è accennato, giacché questo potrebbe a ben vedere appartenere per metà all'altro convivente.

Questo non è che uno tra i numerosi problemi che si potranno proporre a causa dell'estensione del regime comunitario anche alla coppia convivente: regime che in quaranta anni dalla riforma del 1975 ha dato luogo a una gran mole di problemi pratici (molte coppie sposate scelgono per questo il regime di separazione) qui forse ulteriormente acuiti dal fatto che il regime pubblicitario sia stato sottoposto ad una disciplina, come quella dell'anagrafe della popolazione residente, sin qui tutt'altro che attrezzata, per struttura e risorse a disposizione, a svolgere un compito così delicato.

Prof. Alessandro Ciatti Càimi

Disciplina Imu e Tasi per l'anno 2016

Il 16.06.2016 scade il termine entro cui dovranno essere versate la prima rata dell'Imu e della Tasi per l'anno 2016.

Novità per l'anno 2016.

La Legge di Stabilità per l'anno 2016 ha introdotto alcune importanti novità ai fini Imu e Tasi. In particolare è stata abrogata la disposizione che permetteva ai Comuni di disporre con propria delibera l'assimilazione all'abitazione principale delle unità immobiliari concesse in comodato a parenti di primo grado. Dall'1.01.2016, quindi, queste abitazioni saranno soggette ad aliquota ordinaria, ma potranno godere **di una riduzione al 50% della base imponibile** a condizione che il contratto di comodato sia regolarmente registrato e che il comodante possieda un solo immobile in Italia e risieda anagraficamente, nonché dimori abitualmente, nello stesso comune in cui è ubicato l'immobile concesso in comodato. Tale agevolazione, tra l'altro, ha effetto anche con riferimento alla base imponibile calcolata ai fini Tasi.

La stessa Legge ha inoltre disposto la **cancellazione della Tasi sulla prima casa**, ad eccezione di quelle unità immobiliari censite nelle categorie catastali di lusso A/1, A/8 ed A/9.

L'altra novità rilevante riguarda gli immobili locati a **canone concordato**, che potranno godere *ex lege* di una **riduzione del 25%** della base imponibile sia ai fini Imu che ai fini Tasi. Si tratta, in particolare, di tutti quei contratti individuati dall'art. 2, c. 3 della L. 431/1998, stipulati sulla base di accordi definiti in sede territoriale fra le organizzazioni degli inquilini e quelle dei proprietari, secondo uno schema di contratto tipico ed il cui corrispettivo sia compreso entro limiti minimi e massimi stabiliti dagli accordi territoriali medesimi. Rientrano in tale categoria anche i contratti di natura transitoria e quelli relativi a studenti universitari. È stato inoltre stabilito che, a partire dall'anno 2016, l'occupante di un'unità immobiliare in virtù di un contratto di locazione o comodato non dovrà più versare la quota Tasi di competenza dell'occupante, che oscilla dal 10% al 30% a seconda di quanto stabilito all'interno della delibera comunale, a condizione che tale soggetto abbia adibito l'immobile a propria abitazione principale. Su tale unità immobiliare, quindi, sarà solamente dovuta la quota Tasi a carico del proprietario. Le ultime novità per l'anno 2016 riguardano infine l'esenzione Imu per i terreni agricoli dei coltivatori diretti e IAP e per le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa destinate a studenti universitari in qualità di soci assegnatari, anche in deroga al requisito della residenza anagrafica.

Soggetti passivi.

I soggetti passivi di Imu e Tasi sono individuati dall'art. 9, c. 1 del DLgs. n. 23 del 14.3.2011: in linea di massima il **soggetto passivo è il proprietario** dell'immobile; tuttavia, se vi sono altri diritti reali di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie, il soggetto passivo è il **titolare di tale diritto** e non il nudo proprietario. Per quanto riguarda gli immobili detenuti in forza di un contratto di locazione finanziaria, invece, il soggetto passivo dei due tributi è il locatario, mentre è titolare dell'obbligazione tributaria il coniuge assegnatario dell'ex casa coniugale a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio anche se non titolare, neppure pro-quota, di diritti di proprietà. Quando più soggetti sono contitolari del diritto reale posto a fondamento del possesso dell'immobile ogni contitolare è soggetto passivo **limitatamente alla propria quota** ed in proporzione al periodo di possesso.

Presupposto oggettivo dei tributi.

In generale il presupposto oggettivo di Imu e Tasi è dato dal possesso di **fabbricati, aree edificabili e terreni agricoli**.

Ai fini dei due tributi l'abitazione principale è definita come l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente, mentre si intendono pertinenze dell'abitazione principale esclusivamente:

- un'unità immobiliare classificata come C/2 (cantina, soffitta o locale di sgombero), sempre che non esista già un locale avente le stesse caratteristiche tipologiche censito unitamente all'abitazione come vano accessorio di quest'ultima;
- un'unità immobiliare classificata come C/6 (autorimessa o posto auto);
- un'unità immobiliare classificata come C/7 (tettoia).

Inoltre i Comuni possono assimilare all'abitazione principale l'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da anziani o disabili che acquisiscano la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata.

Già dagli scorsi anni, inoltre, **erano stati specificatamente esclusi** dall'ambito applicativo dell'Imu:

- gli alloggi e relative pertinenze appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibiti ad abitazione principale dei soci assegnatari;
- i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal DM del 22.04.2008;
- l'unico immobile posseduto, e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate, alle Forze di polizia, al personale del Corpo nazionale dei Vigili del Fuoco e dal personale appartenente alla carriera prefettizia;
- l'unico immobile posseduto dai cittadini italiani non residenti ed iscritti all'Anagrafe degli Italiani residenti all'estero (AIRE), già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza, a condizione che non risulti locato o dato in comodato d'uso;
- i fabbricati rurali ad uso strumentale.

Alcune tipologie di immobili, in ragione delle loro caratteristiche oggettive, **sono invece esentati dal pagamento di tutti e due i tributi.**

In particolare possono godere di tale esenzione gli immobili posseduti dallo Stato e dagli enti locali, i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 ad E/9, quelli destinati ad usi culturali, come musei, biblioteche, archivi, parchi e giardini aperti al pubblico, quelli destinati esclusivamente all'esercizio del culto e le loro pertinenze e gli immobili utilizzati dagli enti che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, di religione o culto, fatta eccezione per gli immobili posseduti dai partiti politici.

Ai sensi dell'art. 7, c. 1 del DLgs. n. 504/92 sono esenti dall'Imu i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate, così come definiti dalle recenti modifiche normative.

Sono infine esenti da Imu, ma assoggettati a Tasi, **gli immobili "merce"**, ossia i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati.

Determinazione della base imponibile e versamenti.

A fini Imu e Tasi le modalità di determinazione della base imponibile variano in funzione della tipologia di bene immobile interessata e, quindi, a seconda che si tratti di fabbricati, aree fabbricabili o terreni agricoli. In particolare per i fabbricati iscritti in Catasto e dotati di rendita catastale, la base imponibile per la determinazione dell'Imu si determina **rivalutando del 5% la rendita catastale** e moltiplicando il risultato così ottenuto per il relativo coefficiente moltiplicatore, che varia a seconda della categoria catastale di appartenenza

Per le aree fabbricabili, invece, la base imponibile è costituita dal loro **valore venale in comune commercio**, mentre per i terreni agricoli, imponibili solamente a fini Imu, è pari al **reddito dominicale rivalutato del 25%** e moltiplicato per il coefficiente moltiplicatore.

La base imponibile è **ridotta del 50%** per i fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'art. 10 del DLgs. n. 42 del 22.01.2004 e per quelli dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni.

I soggetti passivi dovranno effettuare il versamento dei due tributi per l'anno 2016 in due rate, scadenti rispettivamente il 16.06.2016 ed il 16.12.2016. Il versamento della prima rata dovuta per il 2016 è eseguito sulla base delle aliquote e delle detrazioni previste per l'anno 2015 ed eventuali variazioni deliberate dai Comuni hanno rilevanza solo in sede di versamento del saldo, con eventuale conguaglio sulla prima rata. Tuttavia nel caso in cui, per l'anno 2016, il Comune abbia già deliberato aliquote e detrazioni ai fini Imu e Tasi, magari determinando condizioni più favorevoli rispetto al 2015, il contribuente potrà tenerne conto in sede di determinazione degli acconti.

Modalità di versamento ed importi minimi.

I due tributi devono essere alternativamente versati: con il modello F24 ordinario; con quello semplificato; oppure mediante bollettino postale. Dall'1.10.2014, inoltre, il modello F24 dovrà essere **obbligatoriamente presentato in modalità telematica** anche dai soggetti non titolari di partita Iva, in relazione a modelli:

- con saldo a debito, ma in presenza di compensazioni;
- a saldo zero, per effetto della compensazione totale degli importi dovuti;
- con saldo a debito superiore a 1.000 euro, anche in assenza di compensazioni.

Gli importi minimi di versamento sono appositamente stabiliti da ogni Comune mediante regolamento. Nel caso in cui gli enti locali non provvedano l'importo minimo di versamento è pari a **12 euro annui**.

Cigs per crisi e riorganizzazione aziendale

Il Decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 148, a decorrere dal 24 settembre 2015, ha riformulato la disciplina giuridica della cassa integrazione straordinaria.

Con il Decreto Ministeriale 13 gennaio 2016, n. 94033 sono stati adottati i “*criteri per l’approvazione dei programmi di cassa integrazione guadagni straordinaria ai sensi del decreto legislativo n. 148 del 14 settembre 2015*”. Il decreto ha sostanzialmente confermato il campo di applicazione oggettivo delle aziende cui si applica la cassa integrazione straordinaria (Cigs). E precisamente:

Ø aziende che abbiano occupato mediamente negli ultimi sei mesi più di 15 dipendenti:

- imprese industriali, comprese quelle edili e affini;
- imprese artigiane che procedono alla sospensione dei lavoratori in conseguenza di sospensioni o riduzioni dell’attività dell’impresa che esercita l’influsso gestionale prevalente;
- imprese appaltatrici di servizi di mensa o ristorazione, che subiscano una riduzione di attività in dipendenza di situazioni di difficoltà dell’azienda appaltante, che abbiano comportato per quest’ultima il ricorso al trattamento ordinario o straordinario di integrazione salariale;
- imprese appaltatrici di servizi di pulizia, anche se costituite in forma di cooperativa, che subiscano una riduzione di attività in conseguenza della riduzione delle attività dell’azienda appaltante, che abbia comportato per quest’ultima il ricorso al trattamento straordinario di integrazione salariale;
- imprese dei settori ausiliari del servizio ferroviario, ovvero del comparto della produzione e della manutenzione del materiale rotabile;
- imprese cooperative di trasformazione e manipolazione di prodotti agricoli e loro consorzi;
- imprese di vigilanza;

Ø aziende che abbiano occupato mediamente negli ultimi sei mesi più di 50 dipendenti:

- imprese esercenti attività commerciali, comprese quelle della logistica e le imprese cooperative e loro consorzi che commercializzano prodotti agricoli;
- agenzie di viaggio e turismo, compresi gli operatori turistici.

Ø soggetti indipendentemente dal numero occupato di dipendenti:

- imprese del trasporto aereo e di gestione aeroportuale e società da queste derivate, nonché imprese del sistema aeroportuale;
- partiti e movimenti politici e loro rispettive articolazioni e sezioni territoriali, nei limiti di spesa di 8,5 milioni di euro per l’anno 2015 e di 11,25 milioni di euro annui a decorrere dall’anno 2016, a condizione che risultino iscritti nel registro di cui all’articolo 4, comma 2, del decreto-legge 28 dicembre 2013, n. 149, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 13.

Conteggio del semestre per obbligo contributivo

L’obbligo contributivo Cigs per le aziende industriali scatta dal primo periodo di paga successivo al termine del semestre nel quale sono stati occupati, in media, 15 lavoratori.

La regola operativa di cui sopra può essere estesa a tutti i settori che rientrano nel campo di applicazione della Cigs al superamento di una soglia dimensionale (esempio, settore del commercio). La valorizzazione del numero dei dipendenti dei 6 mesi precedenti avviene avendo riguardo a quanto esposto nelle denunce mensili Uniemens.

Per il primo mese di attività si farà riferimento alla forza occupazionale di detto mese; per i mesi successivi, ma inferiori al semestre, si farà riferimento alla media dei mesi di attività anche se inferiori a 6. L’obbligo contributivo deve essere verificato per ciascun mese sulla base della media del semestre precedente: ad esempio per l’obbligo contributivo del mese di agosto occorre prendere a riferimento il semestre febbraio-luglio, per l’obbligo contributivo del mese di settembre occorre prendere a riferimento il semestre marzo-agosto. Invece, il diritto dell’azienda di beneficiare della Cigs dipende dalla media occupazionale del semestre precedente la data di presentazione della domanda.

Il requisito deve essere verificato come media della complessiva forza aziendale. In caso di attività plurime il calcolo dei dipendenti deve essere eseguito separatamente per ciascuna attività (circolare Inps n. 44/1995).

Si rammenta che le attività plurime sono attività anche svolte dalla medesima impresa, ma completamente autonome sotto tutti i profili (organizzazione, personale, strumentazioni di lavoro, contratti collettivi applicati, finalità e rischi produttivi, redditi o utili d’impresa prodotti) e privi di connessioni, interferenze o collegamenti funzionali tra loro; tali attività avranno distinti inquadramenti previdenziali.

Si computano nella forza lavoro i lavoratori a tempo indeterminato e determinato a prescindere dalla durata del contratto, i dirigenti, gli apprendisti, i lavoratori a domicilio, i lavoratori con contratto intermittente in

proporzione all'orario di lavoro effettivamente svolto nell'arco del semestre precedente, i lavoratori in regime di telelavoro, i lavoratori distaccati o comandati presso altra azienda anche operante all'estero. I lavoratori part-time si computano in proporzione alla prestazione lavorativa.

I lavoratori a tempo determinato si computano in base alla media dei sei mesi precedenti rispetto a quello di riferimento. Non devono invece essere computati nella forza aziendale: i lavoratori assenti non retribuiti a condizione che il lavoratore sia sostituito (nel qual caso, ovviamente, saranno computati i lavoratori assunti in loro vece); i lavoratori somministrati a termine o a tempo indeterminato da parte delle aziende utilizzatrici; le collaborazioni coordinate e continuative; i soci lavoratori con rapporto diverso da quello subordinato; gli associati in partecipazione; i lavoratori dell'impresa familiare; i tirocinanti e gli stagisti.

Causali di intervento

Dal 24 Settembre 2015 l'impresa interessata dalle disposizioni in esame può accedere alla cassa integrazione straordinaria, oltre al contratto di solidarietà, per una delle seguenti causali:

- riorganizzazione aziendale, che assorbe le previgenti fattispecie di ristrutturazione e conversione aziendale di cui all'art. 1 della legge 223/1991;
- crisi aziendale, ad esclusione, a decorrere dal 1° gennaio 2016, dei casi di cessazione dell'attività produttiva dell'azienda o di un ramo di essa. A decorrere dal 1° gennaio 2016 è stato abrogato l'art. 3 della legge 223/1991 con conseguente impossibilità ad autorizzare il trattamento di Cigs per le imprese interessate da procedura concorsuale. E' comunque possibile richiedere la Cigs nell'ambito di una procedura concorsuale per ragioni di crisi aziendale o riorganizzazione solo qualora sia disposta la continuità aziendale (circ. n. 24/2015 Ministero del Lavoro).

Malattia e cigs

Il trattamento di integrazione salariale sostituisce in caso di malattia l'indennità giornaliera di malattia nonché la eventuale integrazione contrattualmente prevista.

L'Inps con circolare n. 197 del 2015, nel confermare la precedente impostazione, ha chiarito che se lo stato di malattia è antecedente all'inizio della sospensione dell'attività lavorativa per Cigs si avranno due casi:

- il lavoratore entrerà in Cigs se la totalità del personale in forza all'ufficio, reparto, squadra o simili cui il lavoratore appartiene ha sospeso l'attività;
- il lavoratore continua a percepire l'indennità di malattia qualora, invece, non venga sospesa dal lavoro la totalità del personale in forza all'ufficio, reparto, squadra o simili cui il lavoratore appartiene.

Riguardo invece al calcolo dell'integrazione salariale in presenza dell'evento malattia sono da ritenersi ancora valide le istruzioni della circolare Inps 82/2009: l'integrazione Cigs sostituisce l'indennità di malattia in caso di sospensione del rapporto di lavoro (cassa a zero ore).

Nel caso di Cigs con riduzione di orario, l'indennità di malattia sostituisce l'integrazione salariale. In questo ultimo caso, per la retribuzione utile al calcolo dell'indennità di malattia, viene presa a riferimento la retribuzione del mese precedente l'evento indennizzato, senza considerare la riduzione per effetto del minor orario di lavoro prestato causa della cassa integrazione.

Infortunio e cigs

La riforma non ha modificato la previgente disciplina dell'infortunio incorso in un periodo di Cigs, con la conseguenza che in caso di infortunio sul lavoro il trattamento di Cigs viene sospeso e sostituito dall'indennità Inail.

Durata cigs

L'articolo 4 del decreto prevede per ciascuna unità produttiva un termine massimo per la durata dell'intervento di riduzione o sospensione dell'attività lavorativa:

- di 24 mesi, anche continuativi, in un quinquennio mobile,
- di 30 mesi, anche continuativi, in un quinquennio mobile, per le imprese industriali e artigiane dell'edilizia e affini, nonché per le imprese industriali esercenti attività di escavazione e/o lavorazione di materiale lapideo con esclusione, per le aziende artigiane, di quelle che svolgono tale attività di lavorazione in laboratori con strutture e organizzazione distinte dalla attività di escavazione.

Ferme le durate massime di cui sopra l'intervento di Cigs per crisi aziendale ha una durata massima di 12 mesi mentre l'intervento di Cigs per riorganizzazione ha una durata massima di 24 mesi; entrambi i termini massimi di durata da intendersi per ciascuna unità produttiva e nel quinquennio mobile.

Detrazioni Irpef legate ai contratti di locazione

Nel novero delle numerose detrazioni dall'imposta sulle persone fisiche riconosciute dal legislatore sono ricomprese quelle relative ai **contratti di locazione**. Accanto alla più nota detrazione legata alle locazioni per **studenti universitari fuori sede** troviamo diverse altre tipologie, previste dal DPR 917/1986 (Testo Unico delle Imposte sui Redditi), che vengono di seguito brevemente riepilogate.

Per i **giovani** di età compresa **tra i 20 e i 30 anni** è prevista una detrazione fissa di **991,60 euro** per l'unità adibita ad **abitazione principale** per mezzo di un contratto di locazione redatto ai sensi della legge 431/1998. La detrazione spetta solamente se il reddito complessivo non supera **15.493,71 euro**; compete per i contratti stipulati **dal 2007** e spetta per tre annualità, sempreché il conduttore rispetti per tutte le annualità i requisiti richiesti (il requisito anagrafico è soddisfatto se ricorre anche solo per una parte del periodo d'imposta). Nel caso in cui il contratto di locazione sia stipulato da più conduttori l'agevolazione spetta solo per coloro che rispettano i requisiti. Inoltre per usufruire della detrazione è necessario che l'unità immobiliare sia diversa da quella destinata ad abitazione principale dei genitori o degli affidatari ai sensi di legge.

Un'ulteriore detrazione è riservata ai titolari di locazione di **alloggi sociali** (ai sensi del DM 22.04.2008) adibiti ad abitazione principale. In particolare per il triennio 2014-2016 a costoro spetta una detrazione ai fini Irpef pari a **900,00 euro** se il reddito complessivo non supera **15.493,71 euro**, oppure pari a **450,00 euro** se il reddito complessivo è compreso **tra 15.493,71 euro e 30.987,41 euro**. Anche tale detrazione spetta per tre annualità e nel rispetto degli ulteriori requisiti richiesti dalla disposizione precedente.

È prevista poi una detrazione per i **lavoratori dipendenti** (sono esclusi i percettori di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente) che, in conseguenza di un nuovo contratto, abbiano **trasferito** la propria **residenza nel Comune di lavoro** o in un Comune limitrofo, purché questo disti dal vecchio Comune di residenza almeno **100 km** e sia comunque al di fuori della Regione. La detrazione spetta solo per i primi **tre anni** dalla data di variazione della residenza ed è rapportata al periodo dell'anno in cui è stata trasferita la residenza. È riconosciuta per qualunque tipo di contratto di locazione di unità immobiliare adibita ad abitazione principale ed è pari a **991,60 euro** se il reddito complessivo non supera **15.493,71 euro**; ovvero è pari a **495,80 euro** se il reddito complessivo è compreso **tra 15.493,71 euro e 30.987,41 euro**. Se nel corso del periodo di spettanza della detrazione il contribuente cessa di essere un lavoratore dipendente, la detrazione non spetta a partire dal periodo successivo.

Chiarimenti in merito ai super-ammortamenti

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 23 del 26.05.2016, ha fornito alcuni chiarimenti in merito ai c.d. "super-ammortamenti", di cui all'art.1, cc. 91, 94 e 97 della L. 208/2015.

La disposizione consente di applicare una **maggiorazione del 40%** al costo fiscale dei **beni materiali nuovi** acquistati **dal 15.10.2015 al 31.12.2016**.

L'Agenzia ha chiarito che tale agevolazione si applica a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano; nonché agli esercenti arti e professioni, anche in **forma associata**. Sono incluse le stabili organizzazioni in Italia e gli enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata. Possono altresì beneficiare della disposizione in commento i contribuenti minimi e coloro che rientrano nel regime di vantaggio.

Il beneficio, come chiarito dalla sopracitata circolare, spetta oltre che per l'acquisto di beni da terzi – in proprietà o in leasing – anche per la realizzazione degli stessi in economia o mediante contratto di appalto. Sono invece esclusi i beni acquisiti tramite un contratto di locazione operativa o noleggio.

Con riferimento al requisito della **novità** è stato precisato che l'agevolazione non spetta per gli investimenti in beni a qualunque titolo già utilizzati. Al riguardo l'Agenzia ha ritenuto agevolabile il bene già esposto in uno showroom ed utilizzato solo dal rivenditore a scopo dimostrativo, ma il requisito della novità non sussiste più se detto bene viene utilizzato per scopi diversi dalla semplice esposizione (come ad esempio l'autovettura immessa su strada dal concessionario per motivi dimostrativi).

Per quanto riguarda il riferimento normativo alla **strumentalità** dei beni è stato chiarito che l'agevolazione spetta solo per i beni **materiali** ad uso durevole ed atti ad essere impiegati come strumenti di produzione all'interno del processo produttivo dell'impresa. Sono pertanto **esclusi i beni merce**, quelli trasformati o assemblati per l'ottenimento di prodotti destinati alla vendita, nonché i **materiali di consumo**.

In relazione alle spese sostenute per **migliorie su beni di terzi** (in virtù, ad esempio, di un contratto di locazione o comodato) si ricorda che le stesse sono capitalizzabili ed iscrivibili nella voce “immobilizzazioni materiali” se consistono in beni che hanno una **propria individualità** ed **autonoma funzione** e che quindi possono essere rimossi dall'utilizzatore (locatario o conduttore) e possono avere una possibilità di utilizzo a prescindere dal bene in relazione al quale sono stati realizzati. Tali spese si configurano pertanto quali beni materiali e non meri costi e perciò godono dell'agevolazione in commento.

In ipotesi di **comodato a terzi** anche il comodante, come precisato dall'Agenzia, potrà beneficiare dell'agevolazione a condizione che i beni in questione siano strumentali ed inerenti la propria attività e vengano utilizzati dal comodatario nell'ambito di un'attività strettamente funzionale all'esigenza produttiva del comodante e che gli stessi cedano le proprie utilità anche all'impresa proprietaria/comodante.

Infine l'Agenzia – in merito alla **territorialità** – ha chiarito che godono della maggiorazione i beni che, indipendentemente dall'ubicazione dell'attività cui sono destinati – concorrono alla formazione del reddito assoggettabile a **tassazione in Italia**.

Nuovi chiarimenti in merito al c.d. “bonus mobili” per giovani coppie

La circolare n. 7 del 31.03.2016 ha fornito nuove indicazioni e chiarimenti relativi alla **detrazione Irpef** riconosciuta alle giovani coppie per gli acquisti di mobili effettuati (pagati) nel 2016, destinati all'abitazione principale.

Relativamente all'ambito soggettivo sono considerate “giovani coppie” quelle che, alternativamente:

- sono “coppie **conviventi more uxorio**” da almeno **3 anni** (la convivenza deve essere attestata dallo stato di famiglia o da una dichiarazione sostitutiva di atto notorio);
- sono un “nucleo familiare composto da **coniugi**”, sposatisi anche prima del 2016 ma che risultino coniugati nel 2016, indipendentemente che ciò avvenga prima o dopo la data di acquisto (cioè di pagamento) dei mobili.

Per quanto riguarda i requisiti anagrafici occorre che almeno uno dei due componenti non abbia superato i **35 anni** di età (il requisito è rispettato anche se i 35 anni sono compiuti nel corso del 2016).

L'abitazione cui sono destinati i mobili oggetto dell'acquisto può essere acquistata a titolo oneroso o gratuito, da entrambi i coniugi/conviventi o anche solo da uno di essi (in questo caso deve essere l'under 35). L'Agenzia ha chiarito che l'acquisto dell'abitazione deve essere effettuato nel corso del 2015 o del 2016. Ai fini del riconoscimento del bonus l'immobile dovrà essere destinato ad **abitazione principale** di entrambi i componenti della giovane coppia entro la fine del 2016, per gli acquisti effettuati nel 2015, ovvero entro il 2.10.2017 per gli acquisti effettuati nel 2016. L'acquisto dell'abitazione può avvenire anche dopo l'acquisto dei mobili alla stessa destinati.

I **mobili agevolabili** possono essere: letti, armadi, cassetiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, materassi e apparecchi di illuminazione che costituiscono un complemento dell'arredo dell'immobile ristrutturato. Non sono ricompresi porte, pavimentazioni, tende, tendaggi e altri complementi d'arredo. I mobili devono essere tassativamente **nuovi**.

È necessario che il **pagamento** sia effettuato mediante bonifico o carta di credito, mentre non sono ammessi i pagamenti mediante assegni bancari, contanti o altri mezzi di pagamento. Per quanto riguarda il bonifico è stato chiarito che **non** occorre utilizzare quello appositamente predisposto dalle banche per le spese di ristrutturazione edilizia (c.d. “bonifico parlante”) soggetto a ritenuta.

La detrazione è rimborsata in **10 anni** ed è pari al **50% della spesa**. Non è cumulabile con il bonus mobili e grandi elettrodomestici della medesima unità abitativa.

La contabilizzazione degli interventi di risparmio energetico nel reddito di impresa

La detrazione del 55-65%, relativa al miglioramento dell'efficienza energetica degli edifici, ha avuto un ottimo riscontro tra i contribuenti, compresi i soggetti che realizzano redditi di impresa e lavoro autonomo, anche per il fatto che non è limitata a fabbricati a destinazione abitativa, potendo essere estesa anche a immobili di natura strumentale. Inoltre, come anche emerso da una recente pronuncia della Commissione Tributaria Provinciale di Firenze (sentenza n. 661/4/2016 del 16.04.2016), la detrazione in oggetto spetta anche per gli interventi sostenuti sugli **immobili merce**.

In relazione a questa tipologia di interventi, per i titolari di reddito d'impresa e di lavoro autonomo, il beneficio risulta di fatto doppio:

- il recupero del costo sotto forma di ammortamento, con l'applicazione delle regole usuali previste dall'articolo 102 del TUIR;
- il godimento della detrazione in oggetto, che serve a premiare il particolare intervento finalizzato al risparmio energetico.

Che tale doppio beneficio non sia in contrasto con il sistema è stato affermato dalla stessa Agenzia delle Entrate che, con la circolare 20/E del 13.05.2011, sia pure in riferimento alla casistica del reddito di lavoro autonomo, ha confermato la possibilità di recuperare il costo (anche quello premiato con il bonus) mediante la deduzione delle quote di ammortamento.

I soggetti che producono reddito di impresa ed in particolare le società, si debbono però confrontare con un problema legato alla contabilizzazione del beneficio in parola. Infatti oltre alla contabilizzazione delle periodiche quote di ammortamento occorre dare rilevanza delle 10 rate annuali della detrazione. Oltretutto non è detto con certezza che tutte e 10 le rate possano essere usufruite, infatti la detrazione compete solamente nei limiti della quota di imposta del singolo periodo, con la conseguenza che se in uno o più anni si realizza una perdita, le rispettive rate di detrazione vanno perse.

Sulla base delle considerazioni sopra esposte si ritiene che la corretta rappresentazione contabile della detrazione sia quella di rilevare, anno per anno, la minore quota di Ires dovuta in relazione alla fruizione del decimo dell'agevolazione, ove vi sia la capienza. Per fornire un dettaglio al lettore del bilancio in relazione alla minore misura del carico fiscale di periodo, sarà opportuna una descrizione del calcolo nella nota integrativa, specificando la tipologia di intervento e l'incidenza del beneficio, in stretto raccordo con le indicazioni contenute nella dichiarazione dei redditi.

Il trattamento Irap del distacco di personale

La circolare dell'Agenzia delle Entrate 22/2015 ha precisato che i costi sostenuti in relazione al personale dipendente distaccato impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato sono deducibili dalla base imponibile Irap dell'impresa distaccante, con conseguente rilevanza degli importi a quest'ultima spettanti, a titolo di rimborso, delle spese afferenti al medesimo personale.

Con il provvedimento dell'Agenzia Entrate n. 66823 del 5.05.2016, anche le istruzioni ai modelli Irap 2016 sono state adeguate al suddetto principio.

Nulla è stato, però, disposto riguardo all'impresa distaccataria. Fermo restando che quest'ultima può continuare a dedurre integralmente le somme dovute al distaccante a titolo di rimborso degli oneri dei dipendenti a tempo indeterminato distaccati presso di lei, in sede di compilazione del modello Irap 2016 occorrerà indicare il costo del personale distaccato tra le spese per servizi.

Solo il risarcimento del “danno emergente” deve essere tassato

Le indennità percepite dalla persona fisica a titolo di risarcimento sono soggette ad Irpef se e nei limiti in cui risultino destinate a reintegrare un danno concretizzatosi nella mancata percezione di redditi (c.d. “lucro cessante”), mentre non lo sono nell'ipotesi in cui esse tendano a riparare un pregiudizio di natura diversa (c.d. “danno emergente”). È quanto ribadito dalla Cassazione, con la recente sentenza n. 9180/2016.

L'art. 6, c. 2, primo periodo del TUIR stabilisce infatti che i proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti.

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 155/2002, ha precisato che è principio generale quello per cui, laddove l'indennizzo vada a compensare in via integrativa o sostitutiva la mancata percezione di redditi di lavoro, ovvero il mancato guadagno, le somme corrisposte, in quanto sostitutive di reddito, siano assoggettate a tassazione e così ricomprese nel reddito complessivo del soggetto percipiente.

Viceversa se il risarcimento erogato vuole indennizzare il soggetto delle perdite effettivamente subite (c.d. danno emergente) e ha quindi la precipua funzione di reintegrazione patrimoniale, tale somma non sarà assoggettata a tassazione. Infatti, in quest'ultimo caso assume rilevanza assoluta il carattere risarcitorio del danno alla persona del soggetto leso e manca una qualsiasi funzione sostitutiva od integrativa di eventuali trattamenti retributivi: pertanto, gli indennizzi non concorreranno alla formazione del reddito delle persone fisiche per mancanza del presupposto impositivo.

La locazione di appartamenti tramite piattaforme *on-line*

Risulta essere sempre più diffuso il mercato della locazione temporanea di appartamenti, quasi esclusivamente ai fini turistici, per il tramite di piattaforme *on-line* che sono in grado di mettere costantemente in contatto domanda ed offerta mediante importanti ed efficaci sistemi di ricerca. Come è emerso da recenti fatti di cronaca in quel di Venezia, la Guardia di Finanza, proprio partendo dai tabulati di tali piattaforme, ha effettuato delle verifiche fiscali rilevando come in pochissimi casi i proventi delle locazioni venissero dichiarati dai proprietari degli appartamenti locati.

La locazione in oggetto può dal punto di vista fiscale assumere delle diverse connotazioni ed i proventi da essa derivanti possono essere dichiarati quali redditi di fabbricati, redditi diversi derivanti da attività di prestazione di servizi occasionale, redditi d'impresa. Secondo l'Amministrazione Finanziaria, già con la Risoluzione n. 9/1916 del 31.12.1986, la locazione anche abituale di appartamenti ammobiliati verso un determinato corrispettivo, non accompagnata dalla prestazione di servizi accessori, non è idonea ad integrare gli estremi necessari per la configurabilità di un'attività imprenditoriale, pertanto i proventi andranno dichiarati tra i redditi dei fabbricati. Se invece nell'ambito della locazione vengono offerti dei servizi propri dell'attività alberghiera quali cambio della biancheria, pulizia giornaliera dei locali, servizio di ricevimento ospiti, ecc. allora l'attività, se svolta in modo organizzato e continuativo, magari anche su più appartamenti, rientra nell'ambito del reddito d'impresa oppure, se svolta occasionalmente, nell'ambito dei redditi diversi.

Un'interpretazione ancora più restrittiva, in ambito Iva, arriva dal Comitato Iva dell'Ue che nel documento n. 878 del 22 settembre 2015 riporta che è soggetto passivo dell'Iva *“chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività”* e continua sostenendo che *“un individuo fornitore di beni o servizi mediante piattaforme della sharing economy porta avanti la sua attività in modo indipendente”*. Sul tema la Corte di Giustizia UE si era pronunciata con Sentenza a cause riunite n. C-180/10 e C-181/10 del 15 settembre 2011 sostenendo che, per affermare il sussistere di un'attività economica ai fini Iva non sono determinanti il numero e l'ampiezza delle vendite così come la durata delle operazioni o l'entità degli introiti, ma ciò che rileva è il fatto che l'interessato intraprenda iniziative attive di commercializzazione fondiaria mobilitando mezzi simili a quelli dispiegati per un'attività di produzione, commercializzazione o di prestazioni di servizi.

Esclusione dall'Irap per il contribuente che si avvale di un unico collaboratore

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con sentenza depositata il 31 maggio scorso, hanno affermato che il contribuente che si avvale, nella conduzione della propria attività, di un unico collaboratore che svolge esclusivamente mansioni di segreteria o generiche, ma comunque meramente esecutive, non è soggetto passivo di imposta ai fini Irap. La sentenza ha fatto riferimento alla figura del “collaboratore”, ma si ritiene che tale sostantivo debba essere esteso a tutte le tipologie di lavoro, ivi quindi compreso il lavoratore dipendente con mansioni di segreteria o meramente esecutive.

Limitato il *reverse charge* su tablet, pc portatili e consolle da gioco

Con la circolare n. 21/E del 25.05.2016 l'Agenzia delle Entrate ha fatto chiarezza sull'ambito di applicazione del *reverse charge* sulle cessioni di consolle da gioco, tablet e laptop introdotto a partire dal 2 maggio u.s. dal DLgs 24/2016. In particolare, fatte salve le operazioni effettuate dalla data di entrata in vigore della norma fino a quella di emanazione della circolare, per le quali non vi saranno sanzioni qualora non correttamente effettuate, il *reverse charge* si applica solamente alle operazioni che precedono la vendita al dettaglio così come a suo tempo già previsto per la cessione di telefoni cellulari. Pertanto i soggetti di cui all'art. 22 del DPR 633/72, vale a dire i commercianti al minuto autorizzati in locali aperti al pubblico, in spacci interni, mediante apparecchi di distribuzione, per corrispondenza, a domicilio, o in forma ambulante non applicheranno il *reverse charge* sulla cessione dei prodotti in oggetto ed altresì non dovranno applicarlo nemmeno i soggetti diversi da quelli di cui al citato art. 22 qualora le loro cessioni avvengano direttamente a cessionari consumatori finali che non rivendono il prodotto a terzi.

Locazione di fabbricato abitativo da parte di un soggetto con partita Iva

La locazione di un immobile con destinazione abitativa affittato da un soggetto in possesso di partita Iva è da considerarsi prestazione esente ai fini dell'applicazione dell'Iva – c.d. regime proprio delle locazioni

abitative – nel caso in cui il contratto evidenzi in modo chiaro l'intenzione del proprietario di conferire il godimento temporaneo dell'immobile al conduttore – come se quest'ultimo ne fosse il proprietario – e non preveda prestazioni di tipo accessorio che possano essere prevalenti, in termini di ammontare, rispetto alla prestazione di messa a disposizione dei locali. Ne deriva che il conseguimento di proventi esenti dall'Iva può comportare la non totale detrazione dell'Iva pagata dal soggetto con partita Iva sui propri acquisti di beni e/o di servizi ai sensi dell'art. 19 del DPR 633/72.

Decadenza dalla rateazione degli avvisi bonari meno cara

Nella circolare n.17/2016 dell'Agenzia delle Entrate vi è un interessante chiarimento sulla decadenza dalla rateazione degli avvisi bonari. A differenza degli altri istituti deflativi del contenzioso la dilazione riferita agli avvisi bonari si perfeziona non con il pagamento della prima, ma **dell'ultima rata** prevista.

Pertanto, sia l'omesso versamento della prima rata sia di una rata successiva, non causano solo la **decadenza del diritto alla rateazione** ma pure dalla **definizione**. Infatti l'art. 15-ter comma 1 del DPR 602/73 così recita: *“in caso di rateazione ai sensi dell'articolo 3-bis del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, il mancato pagamento della prima rata entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, ovvero di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, comporta la **decadenza dal beneficio** della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni in misura piena”*.

Se si paga la prima rata entro 30 giorni dall'avviso bonario, c'è la riduzione a 1/3, se invece si verifica la decadenza (mancato pagamento di una rata successiva non sanato entro il trimestre), riemergerebbe la sanzione piena (in conseguenza del disconoscimento della definizione).

Tuttavia, la circolare, dopo aver affermato che l'omesso versamento della prima rata cagiona il disconoscimento “pieno” della definizione (quindi la riemersione delle sanzioni in misura intera) precisa che: *“con riguardo, invece, al pagamento delle **rate diverse dalla prima**, qualora il contribuente non effettui il versamento della rata entro il termine di pagamento di quella successiva (...) si determina la **decadenza dalla rateazione** e l'Ufficio iscrive a ruolo, oltre ai residui importi dovuti a titolo di imposta, le sanzioni nella misura piena del 30 per cento e gli interessi, applicati entrambi **sul residuo importo** dovuto a titolo di imposta”*.

Pertanto, con un'interpretazione a dir poco salomonica, le Entrate agevolano i contribuenti affermando che si applica la **sanzione piena solo sul residuo dovuto** a titolo di imposta.

Diritto commerciale, bilancio, contabilità e varie

Bozza del nuovo OIC 24 - immobilizzazioni immateriali

È stata chiusa il 4 giugno u.s. la consultazione pubblica della bozza del nuovo OIC 24 il quale, una volta pubblicato in versione definitiva, sarà applicabile ai bilanci relativi agli esercizi con inizio a partire dal 1° gennaio 2016 o da data successiva.

La nuova versione del principio contabile dedicato alle immobilizzazioni immateriali recepisce, in particolare, le novità legislative connesse all'**eliminazione**, dalla voce B.I.2 dello Stato patrimoniale, dei **costi di pubblicità e ricerca**; nonché alla **modifica** del periodo di **ammortamento** dell'**avviamento** e dei **costi di sviluppo**, novità che rientrano tra le principali modifiche ai criteri di valutazione introdotte dal c.d. “decreto bilanci”.

Per quanto riguarda i **costi di pubblicità** si ricorda che il DLgs 139/2015 ha previsto che gli stessi non siano più capitalizzabili nell'attivo patrimoniale, in linea con la prassi internazionale. Il nuovo OIC 24 esclude pertanto una generica capitalizzazione di tali costi ma consente la capitalizzazione dei costi di pubblicità sostenuti nell'ambito delle attività di impianto ed ampliamento, che vanno inseriti pertanto nella voce B.I.1, **“costi di impianto e ampliamento”**.

I costi di pubblicità che non soddisfano i requisiti per la capitalizzazione anzidetta, in sede di prima applicazione della nuova disciplina, verranno eliminati dalla voce B.I.2, rilevando retroattivamente gli effetti, con contabilizzazione sul saldo di apertura del patrimonio netto.

Sono state inoltre aggiornate le definizioni di **costi di ricerca** di base e **costi di sviluppo**, mentre è stato eliminato il riferimento ai costi di ricerca applicata.

Per quanto riguarda i costi di ricerca è stato specificato che la ricerca di base riguarda quei costi normalmente sostenuti in un momento antecedente a quello in cui è definito e identificato il prodotto o processo che si intende sviluppare. Per ciò che concerne invece i costi di ricerca applicata capitalizzati in esercizi precedenti all'entrata in vigore del DLgs 139/2015 è stato stabilito che gli stessi possono continuare ad essere iscritti nella voce B.I.2 se soddisfano i requisiti per la capitalizzazione prevista per i costi di sviluppo. Se invece non soddisfano tali requisiti devono essere eliminati dall'attivo di Stato patrimoniale con effetto retroattivo come sopra descritto.

Con riferimento all'**avviamento** si ricorda che il DLgs 139/2015 ha modificato l'art. 2426 cod. civ. stabilendo che lo stesso non deve più essere ammortizzato entro un periodo di 5 anni, ma in funzione della sua vita utile. Nel caso in cui la vita utile non sia determinabile in maniera attendibile l'avviamento potrà essere ammortizzato entro un periodo non superiore a 10 anni. Il vero elemento innovativo del novellato codice civile risiede pertanto nella necessità di effettuare una **stima attendibile** della vita utile. La bozza del nuovo OIC 24 stabilisce a tal riguardo che tale stima non può comunque determinare un periodo di ammortamento superiore a 20 anni.

Analoghe considerazioni possono infine essere fatte per i **marchi**, in relazione ai quali la bozza del nuovo OIC 24 stabilisce lo stesso limite massimo di 20 anni per la vita utile.

Funzionamento del fondo svalutazione crediti

Il fondo svalutazione crediti rettifica l'importo dei crediti quando esiste la possibilità che il debitore non adempia integralmente ai propri impegni contrattuali. A seguito delle modifiche apportate dall'articolo 6 del DLgs. 139/2015, l'art. 2426 cod. civ. recita: "*i crediti sono rilevati secondo il criterio del costo ammortizzato tenendo conto del fattore temporale e del valore di presumibile realizzo*". Per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata, in deroga a quanto disposto dall'articolo 2426, "hanno la facoltà di *iscrivere i crediti al valore di presumibile realizzo*". Tralasciando per intanto il criterio del costo ammortizzato, che per crediti con durata inferiore ai 12 mesi è poco significativo, rimane il valore di presumibile realizzo. Vi è pertanto una discrezionalità per chi determina la stima in questione che può portare, se effettuata in maniera errata, a dare una visione non corretta della solidità patrimoniale e finanziaria della società ai fornitori ed agli istituti di credito. Secondo il principio contabile OIC 15 (edizione giugno 2014) dato che il fondo svalutazione crediti ha come finalità quella di far fronte alle perdite su crediti in bilancio, il fondo deve essere determinato tramite l'analisi dei singoli crediti e di ogni altro elemento di fatto esistente o previsto, attraverso stime basate su presupposti ragionevoli, utilizzando tutte le informazioni disponibili, nonché dei fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio, che incidono sui valori alla data del bilancio".

Secondo la giurisprudenza (Cass. 9218 del 2011), gli amministratori non si trovano in una situazione di discrezionalità assoluta, ma sono tenuti a: a) effettuare una valutazione fondata sulla situazione concreta secondo principi di razionalità; b) iscrivere in bilancio i crediti liquidi ed esigibili e non soltanto quelli semplicemente sperati; c) iscrivere in bilancio nella minor misura, data dal prudente apprezzamento, i crediti di dubbia o difficile esazione. Inoltre (Cass. 5450 del 2015) è opportuno che gli amministratori effettuino un'analisi sulla situazione patrimoniale ed economica del debitore e della sua solvibilità. Anche la recente bozza del principio contabile OIC 15 del marzo 2016, cita l'indicatore rappresentato dalle significative difficoltà finanziarie del debitore, quale segnale atto a far ritenere probabile, che un credito abbia perso valore, ma evidenzia anche la violazione del contratto, quale un inadempimento o un mancato pagamento degli interessi o del capitale.

In conclusione risulta evidente che la valutazione debba essere fatta con razionalità; nonostante ciò si ritiene che risulti difficile esprimersi "*ex-ante*" sul grado di probabilità del futuro adempimento, perché il debitore potrebbe non essere subito adempiente, anche in presenza di una buona situazione patrimoniale ed economica.

Un unico atto pubblico per il leasing immobiliare abitativo

Lo "sdoganamento" del leasing per l'acquisto di immobili abitativi avvenuto con la Legge di Stabilità 2016, che ha introdotto specifiche misure fiscali e civilistiche atte ad incentivare tale strumento per la compravendita di immobili abitativi, prima di tale intervento normativo penalizzato soprattutto dal carico fiscale decisamente più oneroso rispetto ad una "classica" compravendita, ha comportato una nuova

particolare attenzione agli aspetti contrattuali di tale strumento. L'acquisto tramite leasing immobiliare comporta due negozi vale a dire il contratto tra concedente ed utilizzatore e l'acquisto dell'immobile da parte del concedente, su istruzioni dell'utilizzatore, da un terzo proprietario/costruttore. Il Consiglio Nazionale del Notariato con lo Studio n. 38-2016/C, ritiene possa essere opportuno al fine di tutelare sia il concedente che l'utilizzatore stipulare un unico atto pubblico con il quale il concedente acquista del terzo proprietario e contestualmente concede il bene in leasing all'utilizzatore. In questo modo il concedente in caso di inadempimento dell'utilizzatore avrebbe immediatamente un titolo idoneo ad avviare la procedura di rilascio dell'immobile e l'utilizzatore avrebbe un titolo idoneo, se la durata del contratto è superiore a nove anni, per trascrivere il leasing (lo Studio del Notariato propende per la possibilità di trascrivere tale contratto) che tutela maggiormente l'utilizzatore dai terzi. Inoltre anche dal punto di vista fiscale, un unico atto rende più semplice e congeniale usufruire dell'imposizione indiretta agevolata sulla prima casa. A detta dello Studio del Notariato in capo all'utilizzatore l'atto pubblico rende ancora più forti tutte quelle tutele previste dalla norma quali ad esempio la sospensione fino a 12 mesi del pagamento dei canoni a seguito di specifiche situazioni soggettive. Tutela rafforzata anche in caso di fallimento della società di leasing, in questo caso l'utilizzatore prosegue regolarmente nel contratto di locazione finanziaria e così come previsto dalla legge fallimentare conserva la facoltà dell'opzione finale di acquisto. Anche in caso di fallimento del venditore/costruttore è applicabile, a detta del citato Studio e se l'immobile è destinato ad abitazione principale, quanto previsto dalla legge fallimentare, vale a dire la sottrazione alla revocatoria delle vendite concluse a giusto prezzo aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo destinati ad abitazione principale dell'acquirente o di suoi parenti e affini entro il terzo grado.

Trust e attività fiduciaria

Continua la diatriba sulla tassazione dei trust ai fini delle imposte indirette

Due recenti pronunce della Suprema Corte con le quali, ancora una volta, i giudici di legittimità affermano che gli atti di trasferimento in dotazione ad un trust devono essere assoggettati all'imposta di registro in misura fissa e non proporzionale, offrono l'occasione per qualche riflessione di carattere generale sulle diverse posizioni che le varie parti in causa hanno assunto nel tempo nei confronti del trust, con particolare riferimento al momento impositivo dei vari atti che ne caratterizzano la vita.

Le sentenze cui si fa riferimento sono la n. 25479 e la n. 25480, depositate il 18 dicembre 2015 dalla Sez. V. Entrambe riguardano l'istituzione di trust familiari, nei cui confronti era stata effettuata una dotazione di alcuni beni immobili; dotazione che l'Agenzia delle entrate aveva ritenuto assoggettabile all'imposta proporzionale del 3%, ai sensi dell'art. 9 della Tariffa allegata al D.P.R. 131/1986, sul presupposto che la stessa pur non avendo natura onerosa, avesse comunque carattere patrimoniale. Le contrapposte tesi dei contribuenti, accolte dalla Suprema Corte, avevano invece sostenuto che il trustee dovesse semplicemente amministrare i beni e trasferirne i frutti ai beneficiari e che quindi l'intestazione degli stessi fosse da considerare solo "momentanea" e valevole fino allo scioglimento del trust; per cui non avendo gli atti di disposizione ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale, ai sensi del citato art. 9, l'imposta doveva essere applicata in misura fissa. Va peraltro precisato che in ambo le pronunce in rassegna la Corte rileva fin da subito l'inutilità di effettuare un'analisi in riferimento all'applicabilità dell'imposta sulle successioni e donazioni, dal momento che il "nuovo" regime si applica per le successioni apertesi dal 3 ottobre 2006, data in cui i trust erano già stati istituiti e il trasferimento degli immobili già avvenuto. È comunque opportuno fare alcune considerazioni di carattere generale riguardo all'applicabilità delle imposte indirette alle operazioni in discorso.

In proposito si registrano due opposte tesi: da un lato quella dell'Amministrazione che vede nel negozio traslativo del bene immobile che caratterizza la dotazione di un trust una prestazione che ha comunque un contenuto patrimoniale insito nel valore economico del bene stesso e che porta quindi con sé l'applicazione dell'imposta patrimoniale. Dall'altro quella dei contribuenti, secondo i quali il presupposto impositivo si realizza solo al momento dell'attribuzione del bene al beneficiario e che vede quindi il trasferimento in trust come una situazione intermedia, in sospensione fiscale. La tesi dell'Amministrazione, in verità, non appare del tutto priva di fondamento; è infatti difficile negare che un qualche "trasferimento di ricchezza" si attui, dal momento che si vede comunque l'uscita di ricchezza dalla sfera del disponente, oltre che il sorgere di una serie di doveri e responsabilità in capo al trustee. Va tuttavia detto che la seconda tesi appare più convincente

se vista alla luce del principio di “capacità contributiva” enunciato dall’art. 53 della Costituzione. Infatti il beneficiario realizza un incremento della propria capacità contributiva in grado di giustificare la tassazione solo nel momento in cui il bene entra nella sua sfera giuridica. In questa prospettiva l’assegnazione al trustee non è che un mero passaggio intermedio che non vede aumentare la sua capacità contributiva, ma solo un obbligo fiduciario di custodire ed amministrare il bene. Alla dotazione del trust corrisponde in effetti solo un “impoverimento” del disponente e il bene entra in una sorta di limbo, di situazione sospesa, che non dà luogo ad alcun attuale ed effettivo arricchimento a favore di qualcun altro.

È comunque più che evidente che esiste una grande incertezza sull’applicazione della fiscalità indiretta con riferimento al trust, nonostante esso stia diventando di utilizzo sempre più comune. Sebbene le sentenze in rassegna riguardino, come già riferito, l’imposta di registro pre-2016 l’incertezza non è certo terminata con la “re-introduzione” dell’imposta sulle donazioni e successioni. Un intervento più puntuale da parte del legislatore è sicuramente auspicabile. Tra le soluzioni che una parte della dottrina ha ipotizzato vi è anche quella di utilizzare un meccanismo di prelievo in acconto al momento del trasferimento in dotazione e un versamento a saldo nel momento in cui i beni entrano nella sfera giuridica dei beneficiari. Tale meccanismo permetterebbe di “correggere” la tassazione nel caso di significative variazioni di valore del bene tra il momento della dotazione del trust e quello finale della sua devoluzione ai beneficiari.

Finanziamenti e contributi

Bonus macchinari – la nuova Sabatini-Ter

E’ stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il Decreto del Ministero dello sviluppo economico con il quale viene data attuazione alle modifiche apportate alla “Nuova Sabatini” dal Decreto-legge varato dal Governo l’anno scorso. Le modifiche alla “Nuova Sabatini” prevedono che i contributi a favore delle PMI che acquistano beni strumentali possano essere concessi anche a fronte di finanziamenti erogati dalle banche e dalle società di leasing a valere su una provvista diversa dall’apposito plafond della CDP. Le banche e le società di leasing che si avvarranno di questa opportunità utilizzando la doppia provvista dovranno informare le aziende clienti che, a loro volta, potranno scegliere la tipologia di finanziamento che presenta le condizioni più favorevoli.

Il decreto riduce anche i tempi di concessione dei contributi ed introduce elementi di semplificazione delle procedure e della documentazione da produrre per la loro erogazione.

Il finanziamento agevolato deve essere interamente utilizzato per l’acquisto o l’acquisizione, nel caso di operazioni di leasing finanziario, di macchinari, impianti, beni strumentali di impresa, attrezzature nuove di fabbrica ad uso produttivo e hardware, classificabili, nell’attivo dello stato patrimoniale, alle voci B.II.2, B.II.3 e B.II.4, nonché di software e tecnologie digitali, destinati a strutture produttive già esistenti o da impiantare, ovunque localizzate nel territorio nazionale. Gli investimenti ammissibili sono destinati a:

- creazione di un nuovo stabilimento;
- ampliamento di uno stabilimento esistente;
- diversificazione della produzione di uno stabilimento mediante prodotti nuovi aggiuntivi;
- trasformazione radicale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente;
- acquisizione di attivi di uno stabilimento chiuso o che sarebbe stato chiuso se non fosse stato acquistato.

A fronte del finanziamento è concessa un’agevolazione nella forma di un contributo pari all’ammontare complessivo degli interessi calcolati in via convenzionale su un finanziamento al tasso d’interesse del 2,75 per cento, della durata di cinque anni e d’importo equivalente al predetto finanziamento.

Finanziamento a tasso agevolato per sostenere gli investimenti nel settore lattiero-caseario

Le imprese operanti nel settore lattiero-caseario, in qualità di produttrici di latte bovino, che alla data di presentazione della domanda risultano in regola con i pagamenti dei prelievi sulle eccedenze di produzione lattiera, possono accedere alle agevolazioni del “Fondo Latte” che prevede diverse opportunità, principalmente orientate alla ripresa economica delle imprese del settore, attraverso operazioni finanziarie finalizzate agli investimenti, al consolidamento delle passività e dei debiti commerciali.

La concessione delle agevolazioni è condizionata all’adozione, da parte di una banca, della delibera di finanziamento per una o più delle seguenti finalità:

Finanziamenti e contributi

- investimenti finanziati mediante prestiti a medio e lungo termine, a valere sul Fondo Credito;
- consolidamento di passività a breve della stessa banca o gruppo bancario;
- consolidamento di passività a breve di banche o gruppi bancari diversi rispetto alla banca finanziatrice;
- pagamento dei debiti commerciali a breve.

Il Fondo Latte interverrà ad abbattimento del costo degli interessi o a garanzia, con diverse modalità, a seconda della finalità perseguita e della modalità di finanziamento adottata, fino al 70% (80% in caso di imprenditori con meno di 40 anni).

Il bando, soggetto alla normativa *de minimis*, è aperto fino ad esaurimento fondi ed ha una dotazione finanziaria di 20.000.000 di euro.

Finanziamento agevolato per l'autoimprenditorialità ed il ricambio generazionale in agricoltura

L'agevolazione in commento, prevista con Decreto del Ministero delle Finanze del 18.01.2016 pubblicato sulla G.U. del 17 febbraio u.s., è finalizzata a progetti di investimento non superiori ad Euro 1.500.000,00 (Iva esclusa) e finalizzati al miglioramento:

- del rendimento e della sostenibilità globale dell'azienda agricola, in particolare mediante una riduzione dei costi di produzione e riconversione della produzione;
- dell'ambiente rurale, delle condizioni di igiene o del benessere degli animali, purché non si tratti di investimento realizzato per conformarsi alle norme UE;
- e alla realizzazione delle infrastrutture connesse allo sviluppo, all'adeguamento ed alla modernizzazione dell'agricoltura.

I soggetti beneficiari sono le microimprese e le pmi, in qualsiasi forma costituite, che subentrino nella conduzione di un'intera azienda agricola, esercitante esclusivamente l'attività agricola di cui all'art. 2135 del codice civile da almeno due anni. Le imprese beneficiarie devono essere costituite da non più di 6 mesi, essere condotte da giovani di età compresa tra i 18 ed i 40 anni in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale o coltivatore diretto.

L'agevolazione consiste nella concessione di mutui agevolati della durata minima di cinque anni e massima di dieci, ad un tasso pari allo zero per cento, per un importo massimo del 75% delle spese ammissibili per i progetti di miglioramento di cui sopra.

Le domande possono essere presentate a partire dal 16 maggio u.s.

Contributo da Fondoprofessioni per piani formativi del personale di studio

Fondoprofessioni mette a disposizione un contributo a fondo perduto, fino ad un massimo di Euro 30.000,00, per gli studi professionali che intendono portare avanti un piano formativo per i propri dipendenti, siano essi assunti con contratto a tempo indeterminato, determinato o con contratto di apprendistato. Tale bando ha l'obiettivo di promuovere la partecipazione dei soggetti di cui sopra a piani formativi che possono essere strutturati quali attività corsuali, di durata minima di 16 ore e massima di 40 con un gruppo di almeno 4 e non più di 16 soggetti, oppure quali attività seminariali con durata minima di 4 ore e massima di 12 con un gruppo di lavoro di almeno 7 persone e non più di 30.

Il contributo massimo erogato nel caso di attività corsuali è pari ad Euro 20,00 all'ora per lavoratore, contributo fissato invece ad Euro 25,00 nel caso di attività seminariale. Tali corsi devono essere svolti presso strutture accreditate al Fondo e la scadenza del bando è prevista per il 20.07.2016.

Consulenza del lavoro

Permessi per funzioni elettorali

Le Elezioni Amministrative che si sono svolte a Torino e in altri Comuni italiani il 5.06.2016 hanno risvolti pratici anche sotto il profilo dei rapporti di lavoro, sia privati che pubblici. Il diritto di astensione dal lavoro per incarichi elettorali spetta, infatti, a tutti quei lavoratori dipendenti, a tempo indeterminato e determinato, che siano tenuti a svolgere funzioni elettorali in qualità di presidente, segretario o scrutatore del seggio.

Ai sensi dell'art. 119 del DPR 361/57 (riscritto dalla L. 53/90), i giorni di assenza per lo svolgimento degli incarichi elettorali sono:

- a tutti gli effetti giornate di attività lavorativa, come tali retribuite normalmente al lavoratore;
- legittimati per l'intera giornata lavorativa anche quando l'attività prestata al seggio elettorale copra una sola parte della giornata, in quanto il periodo considerato rilevante a tal fine non può essere frazionato a mezza giornata o ad ore;
- giustificati laddove, al rientro in azienda, il lavoratore esibisca il certificato di chiamata al seggio che ne attesti le giornate e gli orari di effettiva presenza. Tale documentazione deve essere firmata dal presidente del seggio e vidimata con il timbro della sezione.

Qualora l'attività elettorale coincida con giorni festivi o non lavorativi (ad es. il sabato, nel caso della settimana "corta"), il lavoratore potrà scegliere se fruire di altrettanti giorni di riposo, ovvero percepire la relativa quota di retribuzione giornaliera, in aggiunta a quella mensile (art. 1 della L. 69/92).

Lavoratori intermittenti

Il 27.06.2016 p.v. scade il termine del primo triennio di applicazione del limite massimo di impiego dei lavoratori intermittenti, così come previsto dal DL 76/2013. Con tale provvedimento, infatti, è stato limitato il ricorso al lavoro intermittente, per ogni lavoratore con il medesimo datore di lavoro, a un massimo di 400 giornate lavorative effettive in un triennio, a partire dal 28.06.2013 (data di entrata in vigore del DL 76/2013).

Per quanto riguarda la verifica, essa va effettuata partendo dal giorno in cui il lavoratore è occupato e andando indietro nel tempo di 3 anni, conteggiando esclusivamente le giornate di effettiva attività lavorativa prestate dopo l'entrata in vigore del DL 76/2013.

Si rammenta che tale limite non opera nei settori del turismo, pubblici esercizi e spettacolo, e che l'eventuale superamento della citata soglia comporta l'automatica trasformazione del rapporto di lavoro intermittente in un normale rapporto di lavoro a tempo pieno e indeterminato, che decorre dalla data di superamento del limite.

Apprendistato duale

Il 21.6.2016 scade il termine entro cui le Regioni, ai sensi del DM 12.10.2015, dovrebbero recepire le nuove regole sull'apprendistato.

A partire da questa data, tuttavia, la nuova disciplina sarà comunque applicabile in tutta Italia, anche senza l'intervento regionale.

Il nuovo quadro in materia di apprendistato duale mira ad implementare l'integrazione tra formazione e lavoro e risulta essere molto conveniente per le aziende, in quanto prevede che:

- i datori di lavoro che occupano un numero di addetti pari o inferiore a nove possano accedere ad uno sgravio contributivo quasi totale nel primo triennio di contratto (L. 183/2011);
- in via sperimentale fino al 31.12.2016, le aziende siano esonerate dal contributo sul licenziamento, sul finanziamento della NASpI e del fondo per la formazione professionale per l'apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, per il diploma di istruzione secondaria superiore e per il certificato di specializzazione tecnica superiore (DLgs. 150/2015);
- il mancato raggiungimento degli obiettivi formativi del contratto di apprendistato per la qualifica, il diploma e la specializzazione professionale costituisca giustificato motivo di licenziamento;
- l'azienda non debba retribuire le ore di formazione esterna dell'apprendista e sia tenuta, invece, all'obbligo retributivo nella misura del 10% per le ore di formazione interna, salva diversa disposizione dei contratti collettivi.

Infine, il DLgs. 81/2015 ha esteso ai contratti di apprendistato la tutela indennitaria prevista per i licenziamenti ingiustificati.

Part-time agevolato

L'Inps, con la circolare n. 90 del 26.05.2016, ha fornito la regolamentazione operativa in materia di part-time agevolato, previsto in via sperimentale dall'art. 1, c. 284, della L. 208/2015.

L'Istituto di previdenza ha chiarito che il contratto di lavoro a tempo parziale agevolato:

- spetta ai lavoratori del settore privato che, al momento della richiesta, siano assunti con un contratto di lavoro subordinato a tempo pieno e indeterminato, abbiano già maturato la contribuzione minima per

Consulenza del lavoro

- accedere alla pensione di vecchiaia (20 anni di contributi) e, entro il 31.12.2018, maturino l'età pensionabile (66 anni e 7 mesi per il 2018);
- consente una riduzione dell'orario di lavoro, entro i limiti del 40% e del 60%;
- deve essere sottoscritto tra il datore di lavoro e il lavoratore interessato che abbia ottenuto dall'Inps la certificazione che attesta il possesso dei requisiti richiesti
- a partire dal 2.06.2016 (data in cui sono operative le relative procedure), deve essere autorizzato, su richiesta dell'azienda, prima dalla Direzione Territoriale del Lavoro competente e poi dall'Inps;
- dà diritto al lavoratore beneficiario di percepire, oltre all'ordinaria retribuzione, una somma pari ai contributi previdenziali che l'azienda avrebbe dovuto versare sulla retribuzione dell'orario non lavorato, nonché la relativa contribuzione figurativa da parte dello Stato, nei limiti delle risorse disponibili.

Concluso il Bando Inail ISI 2015

Si è conclusa lo scorso 26.05.2016 la terza fase, c.d. fase del "click day", del Bando ISI 2015, con cui l'Inail ha messo a disposizione 276 milioni di euro a fondo perduto, destinati alle imprese, anche individuali, iscritte alla Camera di Commercio che investano nella sicurezza realizzando progetti finalizzati:

- al miglioramento delle condizioni di salute e sicurezza del lavoro;
- all'adozione di modelli organizzativi e di responsabilità sociale;
- alla bonifica da materiali contenenti amianto.

La procedura prevista per l'assegnazione delle risorse è la c.d. procedura "valutativa a sportello", basata sull'ordine cronologico delle domande inviate dalle aziende, mediante inserimento del codice identificativo, ottenuto a seguito della prima fase per la compilazione delle domande, svoltasi dall'1.03.2016 al 5.05.2016. Secondo quanto riportato dai tecnici dell'Inail le operazioni si sono svolte senza problemi, né per gli utenti, né per i professionisti, registrando oltre 23.000 accessi.

Entro 5 o 6 giorni, verrà resa nota, per ciascuna Regione, la graduatoria completa dei partecipanti, con l'elenco dei progetti ammessi.

Si ricorda che il contributo, assegnato in conto capitale, coprirà fino al 65% dei costi sostenuti per la realizzazione dell'intervento, tra un minimo di 5.000,00 euro e un massimo di 130.000,00

Coefficiente di rivalutazione del TFR

Il coefficiente di rivalutazione per la determinazione del trattamento di fine rapporto, maturato nel periodo compreso tra il 15 aprile ed il 14 maggio 2016, è pari allo 0,5%.

Scadenziario mese di giugno

Scadenza	Tributo/Contributo	Soggetto obbligato	Adempimento
Giovedì 16	Imu e Tasi	Soggetti passivi, diversi dagli enti non commerciali	Termine per il versamento della prima rata dell'imposta dovuta per l'anno in corso. Entro il termine in esame è possibile effettuare il versamento dell'imposta dovuta per tutto l'anno.
Giovedì 16	Imu e Tasi	Enti non commerciali	Termine per il versamento: - del conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta per l'anno precedente; - della prima rata dell'imposta dovuta per l'anno in corso, pari al 50% dell'imposta complessivamente corrisposta per l'anno precedente.
Giovedì 16	Irpef, relative addizionali, Irap e imposte sostitutive	Persone fisiche	Versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%: - del saldo per l'anno 2015 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2016 relativo all'Irpef, alle addizionali Irpef e all'Irap (se soggetto passivo); - delle altre somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi (es. imposte sostitutive).
Giovedì 16	Cedolare secca sulle locazioni	Persone fisiche che locano immobili ad uso abitativo	Versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%, del saldo per l'anno 2015 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2016.
Giovedì 16	Ivie e Ivafe	Persone fisiche residenti che possiedono immobili e attività finanziarie all'estero	Versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%, del saldo per l'anno 2015 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2016 delle imposte patrimoniali dovute.
Giovedì 16	Contributi Inps ex L. 335/95, artigiani e commercianti	Soggetti iscritti alla gestione separata INPS ex L. 335/95, artigiani o commercianti dell'Inps	Versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%, del: - saldo dei contributi per l'anno precedente; - primo acconto dei contributi per l'anno in corso.
Giovedì 16	Irap, imposte sostitutive e addizionali	Società di persone e soggetti equiparati	Versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%,: - del saldo Irap per l'anno 2015 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2016; - delle altre somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi (es. imposte sostitutive e addizionali).
Giovedì 16	Diritto annuale Camere di Commercio	Soggetti iscritti al Registro delle Imprese	Termine per il pagamento del diritto annuale alle Camere di Commercio per la sede principale e le unità locali, senza la maggiorazione dello 0,4%.
Giovedì 16	Ires, Irap e imposte sostitutive	Soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che non hanno approvato il bilancio o il rendiconto entro il 31.05.2016, sussistendone l'obbligo	Termine per il versamento delle somme dovute a saldo per il 2015 o in acconto per il 2016, senza la maggiorazione dello 0,4%, con riferimento ai modelli Unico 2016 e Irap 2016.
Giovedì 16	Contributi Inps	Datori di lavoro	Versamento dei contributi relativi al mese precedente.
Giovedì 16	Contributi Inps	Datori di lavoro agricolo	Versamento dei contributi per gli operai agricoli a tempo indeterminato e determinato, relativi al trimestre ottobre-dicembre dell'anno precedente.
Giovedì 16	Iva	Soggetti con partita Iva – Regime mensile	Liquidazione dell'Iva relativa al mese precedente e versamento dell'Iva a debito.
Giovedì 16	Iva	Persone fisiche rientranti nel nuovo regime fiscale forfettario e dei c.d. "contribuenti minimi"	Versamento dell'Iva relativa alle operazioni per le quali risultino debitori dell'imposta, effettuate nel mese precedente.
Sabato 25	Iva	Soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie	Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat relativi al mese di maggio.
Sabato 25	Contributi Enpaia	Datori di lavoro agricolo	Versamento dei contributi relativi al mese precedente per gli impiegati agricoli e presentazione della relativa denuncia.
Giovedì 30	Imu e Tasi	Soggetti passivi, diversi dagli enti non commerciali che possiedono immobili totalmente o parzialmente esenti ai sensi dell'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92	Termine per presentare la dichiarazione Imu e Tasi relativa all'anno precedente, qualora obbligatoria.
Giovedì 30	Imu e Tasi	Enti non commerciali che possiedono immobili totalmente o parzialmente esenti ai sensi dell'art. 7, c. 1, lett. i), DLgs. 504/92	Presentazione in via telematica, direttamente o tramite gli intermediari abilitati, della dichiarazione Imu/Tasi relativa all'anno precedente, qualora obbligatoria.
Giovedì 30	Irpef e Ires	Persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali che possiedono partecipazioni non quotate all'1.01.2016	Termine per il versamento dell'intero ammontare, ovvero della prima di tre rate annuali di pari importo, dell'imposta sostitutiva sul valore all'1.01.2016 delle partecipazioni non quotate, risultante da apposita perizia asseverata di stima, ai fini dell'affrancamento facoltativo delle plusvalenze (art. 67, c. 1, lett. c) e c-bis) del TUIR).
Giovedì 30	Irpef e Ires	Persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali che possiedono terreni agricoli o edificabili all'1.1.2016	Termine per il versamento dell'intero ammontare, ovvero della prima di tre rate annuali di pari importo, dell'imposta sostitutiva dell'8% sul valore all'1.1.2016 dei terreni agricoli ed edificabili, risultante da apposita perizia asseverata di stima, ai fini dell'affrancamento facoltativo delle plusvalenze (art. 67 co. 1 lett. a) e b) del Tuir).
Giovedì 30	Irpef	Enti di volontariato, Onlus, associazioni di promozione sociale, altre associazioni o fondazioni riconosciute che operano in determinati settori, inserite nell'elenco dei soggetti beneficiari della ripartizione del 5 per mille dell'Irpef relativa all'anno 2015	Termine per inviare alla Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente in base alla sede legale dell'ente, mediante raccomandata con ricevuta di ritorno o posta elettronica certificata (PEC), la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la persistenza dei requisiti previsti per il diritto al riparto delle somme in esame.

Tutte le informazioni contenute nel presente notiziario sono riservate alla Clientela ed a coloro che hanno rapporti professionali con lo Studio ed hanno scopo unicamente informativo, con esonero da ogni responsabilità per errori od inesattezze.