



Qiu Zhijie, “Don’t Worry Lake” (2009)
Litografia (133 x 110 cm)

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

<i>Temi del mese</i>	Pag.
Gli acquirenti di beni ereditari e il nuovo certificato successorio europeo (<i>Prof. Alessandro Ciatti Càimi</i>)	3
Oneri deducibili e detraibili nella dichiarazione dei redditi 2016.....	5
<i>Part-time</i> agevolato in prossimità del pensionamento.....	7
<i>Tributi</i>	
In <i>reverse charge</i> anche le cessioni di tablet e pc portatili.....	9
Ultimi chiarimenti in materia di regime forfetario.....	9
L'ambito oggettivo della cedolare secca.....	9
Possibilità di abbattere le rendite degli impianti fotovoltaici.....	10
La cessione della detrazione del 65% ai fornitori.....	10
La deducibilità delle sponsorizzazioni sportive.....	10
Ultime novità relative alla disciplina dei maxiammortamenti.....	11
L'assenza di contratto non impedisce la deducibilità di un costo.....	11
Il passaggio della proprietà nel caso di esportazione.....	12
La tassazione di dividendi e plusvalenze derivanti da soggetti residenti in Paesi <i>black list</i>	12
Detrazione Irpef del 50% dell'Iva corrisposta per l'acquisto di abitazioni.....	13
Esportatore abituale: acquisto di beni senza Iva in misura eccedente rispetto al limite consentito.....	13
<i>Diritto commerciale, bilancio, contabilità e varie</i>	
Problematiche connesse al deposito del bilancio presso il Registro Imprese.....	13
Spetta all'amministratore delegato il diritto al risarcimento per revoca senza giusta causa.....	14
La disciplina civilistica e fiscale del diritto d'autore.....	14
<i>Trust e attività fiduciaria</i>	
Finalità e limiti del trust liquidatorio.....	15
Il trust alla luce della nuova disciplina dell'abuso del diritto.....	16
<i>Finanziamenti e contributi</i>	
Contributo per la realizzazione di attività di ricerca ed innovazione in campo elettronico.....	16
Ottenimento di garanzie dal Fondo temporaneo di garanzia.....	17
Contributo per l'insediamento di giovani agricoltori.....	17
<i>Consulenza del lavoro</i>	
Infortuni sul lavoro.....	17
Trattamento di cassa integrazione ordinaria.....	18
Trasferimento di un gruppo di dipendenti.....	18
Indennità di disoccupazione per i collaboratori.....	19
Estratto conto contributivo Inps errato.....	19
Coefficiente di rivalutazione del TFR.....	19
<i>Scadenziario</i>	
Mese di maggio.....	20

Numeri utili

Aliquote Irpef (1)		Cambio €/\$ (4)	1,1324
- fino a 15.000,00	23 %	Rivalutazione TFR (5)	0,375 %
- oltre 15.000,00 fino a 28.000,00	27 %	Indice ISTAT (6)	-0,3 %
- oltre 28.000,00 fino a 55.000,00	38 %	Tassi Banca Centrale Europea (7)	
- oltre 55.000,00 fino a 75.000,00	41 %	- Tasso di sconto	0,05 %
- oltre 75.000,00	43 %	- Tasso di deposito	-0,20 %
Aliquota Ires (2)	27,5 %	Tassi Euribor (8)	
Aliquota Irap (2)	3,9 %	- 6 mesi	-0,145 %
Saggio di interesse legale (3)	0,2 %	- 12 mesi	-0,012 %

- (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 16.05.2016
- (5) Vedi pagina 19
- (6) Variazione % del mese di marzo 2016 sul mese di marzo 2015
- (7) A decorrere dal 10.09.2014
- (8) Aggiornati alla data del 16.05.2016, valuta del 18.05.2016, 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

Gli acquirenti di beni ereditari e il nuovo certificato successorio europeo

Per la prima volta, l'Unione europea è intervenuta a disciplinare una materia tanto delicata – così strettamente legata quale essa è alle tradizioni e ai costumi di ogni popolo – quanto il diritto delle successioni a causa di morte. Il regolamento n. 650 del 4 luglio 2012 si applica dal 17 agosto del 2015 in tutta l'Unione, con l'eccezione della Danimarca, del Regno Unito e dell'Irlanda.

Vi si designa quale legge applicabile alle controversie successorie quella dello Stato in cui il defunto aveva la propria residenza abituale al momento della morte, consentendo però a ciascuno di scegliere invece quale legge applicabile quella dello Stato di cui il defunto era cittadino al momento in cui aveva compiuto la scelta o quella dello Stato di cui era cittadino al momento della morte (la dichiarazione deve essere effettuata nel testamento) (art. 20 ss. reg. cit.).

Si indica poi quale giudice competente a decidere le controversie successorie quello dello Stato ove il defunto aveva la residenza abituale al momento della morte, prevedendo che sia competente invece il giudice dove si trovino beni ereditari, quando il defunto non risiedesse in alcuno Stato membro dell'Unione al momento della morte, purché in quel momento fosse cittadino di uno Stato dell'Unione oppure avesse avuto la residenza nell'Unione e l'avesse poi trasferita al di fuori da non oltre cinque anni (art. 4 ss. reg. cit.).

Soprattutto, il legislatore europeo interviene poi a regolare in maniera del tutto nuova uno degli aspetti più controversi in pratica del diritto successorio: quello della alienazione di beni ricevuti in eredità o in legato.

In sintesi il problema è il seguente.

Poiché la vocazione a succedere dipende dal testamento o, in mancanza, dalla legge, può ad esempio accadere che Tizio – fratello del defunto Caio e suo parente più stretto tuttora in vita – abbia ragione di ritenersi suo unico erede legittimo, giacché non constava l'esistenza di un testamento scritto dal deceduto. Lo stesso Tizio può poi aver alienato – vendendo, donando, iscrivendovi ipoteca, costituendo in pegno, in usufrutto, in *trust*, in fondo patrimoniale etc. – alcuni beni ricevuti dall'eredità di Caio a terzi. Successivamente, viene scoperto un testamento olografo, nel quale trovasi istituita Sempronia quale unica erede dell'intero compendio.

Questa può quindi agire – con la petizione di eredità – per sentir dichiarare dal giudice la propria qualità di erede universale di Caio e sentir condannare Tizio a consegnarle i beni caduti in successione. Quella stessa domanda potrà pure essere esperita contro i terzi acquirenti, i quali si troveranno a soccombere se non riescono a dimostrare:

1. che in base a circostanze univoche, Tizio – loro dante causa – appariva erede di Caio;
2. che il trasferimento o la costituzione dei diritti sui beni di Caio era avvenuta a titolo oneroso (non soltanto sono quindi escluse le donazioni, gli atti di conferimento in *trust* o in fondo patrimoniale; trattandosi, ad esempio, di una banca che avesse iscritto ipoteca su un bene ricevuto da Tizio per successione, si dovrà dimostrare che la garanzia fosse stata iscritta a fronte di un'erogazione contestuale di credito in favore dello stesso Tizio e non di un qualunque altro soggetto, come la società di cui è socio);
3. che al momento della stipulazione dell'atto essi si trovavano in buona fede (ignoravano cioè l'esistenza del testamento: questa è una delle pochissime ipotesi in cui la buona fede non si presume ma va analiticamente dimostrata);
4. trattandosi poi di beni immobili, si richiede pure che l'acquisto a titolo di erede di Tizio e l'atto tra vivi stipulato da questo con il terzo siano stati iscritti o trascritti prima della trascrizione dell'acquisto a titolo di erede da parte di Sempronia (se tuttavia la domanda di petizione ereditaria venga da lei trascritta dopo la trascrizione o l'iscrizione dell'acquisto da parte del terzo e oltre cinque anni dalla data della trascrizione dell'acquisto da parte di Tizio, il terzo farà salvo l'acquisto (anche gratuito), a meno che ella medesima dimostri che questi sapeva che Tizio non era erede: in tal caso, la buona fede sarà nuovamente presunta).

La disciplina, tutt'altro che semplice, si rivela nettamente indirizzata a favorire il vero erede, anche a danno dei terzi acquirenti, introducendo nel sistema una significativa componente di rischio nell'acquisto di beni di provenienza ereditaria (al punto che ci si potrebbe chiedere se non sia opportuno stipulare una polizza assicurativa contro quel rischio).

In Francia, una riforma del 2001, ha attribuito all'*acte de notoriété* rilasciato dal notaio (da noi utilizzato soprattutto per mostrare la qualità di erede di fronte alle banche e alla pubblica amministrazione) effetti tali

che gli eredi che vi risultano indicati vengano considerati come legittimati a disporre dei beni riguardo ai terzi, sino a prova contraria (art. 730–4 *code civil*).

Il legislatore europeo ha preso le mosse da un'idea non dissimile e ha previsto che il notaio – su richiesta di coloro che vantano diritti sulla successione (o degli esecutori testamentari e curatori di eredità giacenti) – debba rilasciare il certificato successorio in maniera che le persone colà menzionate vadano considerate legittimate a disporre dei beni compresi nell'asse, a meno che non si provi che il terzo acquirente (a qualunque titolo) sapesse o ignorasse con colpa grave che il contenuto del certificato non corrispondeva al vero (art. 69 reg. cit.). Così come accade in Francia (e a differenza di quanto accade nel diritto italiano, ove il notaio si limita a ricevere il giuramento quanto alla verità delle attestazioni del dichiarante), egli rilascia il certificato solamente dopo aver verificato, anche d'ufficio, le informazioni, le dichiarazioni, i documenti e gli altri mezzi di prova forniti dal richiedente e questo contribuisce a rendere più sicure le affermazioni che vi sono contenute.

In tal modo, la circolazione di beni ereditari può avvenire più agevolmente: chi li voglia acquistare domanderà all'erede (o al legatario) di esaminare il certificato, con la consapevolezza che le attestazioni contenute risulteranno sostanzialmente attendibili, ponendolo al riparo dall'azione eventualmente esperita da chi si scopra essere vero erede (o vero legatario) del defunto.

Si è tuttavia che il certificato può essere rilasciato solamente per essere utilizzato in un altro Stato membro dell'Unione (art. 62 reg.), ossia perché si tratta della successione di una persona che aveva beni all'estero, ma risiedeva abitualmente in Italia, oppure non risiedeva in alcuno Stato membro, ma aveva la cittadinanza italiana, oppure in Italia aveva avuto la residenza e non erano trascorsi più di cinque anni da quando l'aveva spostata verso uno Stato non appartenente all'Unione (oppure verso il Regno Unito, l'Irlanda o la Danimarca).

Una volta rilasciato, esso produce tuttavia gli effetti indicati anche nello Stato le cui autorità lo hanno rilasciato (quindi anche per i beni situati in Italia).

Si ingenera così una discriminazione tra coloro che acquistano beni di provenienza ereditaria quando il certificato non possa essere rilasciato (tipicamente quando si tratti della successione del residente in Italia che non abbia beni all'estero) e quanti invece possano confidare sulle risultanze del certificato europeo. I primi, come detto, espongono il loro acquisto a tutti i rischi che si sono brevemente ricordati, mentre gli altri possono ritenersi sostanzialmente tranquilli.

Si tratta cioè di una discriminazione che risulta difficilmente accettabile, perché in contrasto con il principio di eguaglianza (art. 3 cost.) e con il diritto a tutti riconosciuto di poter agire, a parità di condizioni, per la tutela dei loro diritti (art. 24).

A meno di un intervento del legislatore volto ad abrogare la disciplina codicistica, adeguandola a quella europea, per superare il problema non sembra possibile ricorrere all'art. 53 della l. 234 del 2012, ove si proclama che ai cittadini italiani non si applichino le norme dell'ordinamento giuridico italiano o le prassi interne tali da produrre effetti discriminatori rispetto alla condizione e al trattamento garantiti nell'ordinamento italiano ai cittadini dell'Unione europea. La discriminazione non riguarda infatti i cittadini UE rispetto agli italiani, ma soltanto quei cittadini (italiani o non) i quali acquistino da soggetti a cui non è consentito conseguire il certificato successorio a causa del carattere puramente interno della loro successione.

Neppure si potrebbe immaginare un intervento in annullamento della Corte di giustizia dell'Unione, giacché la discriminazione dipende in via esclusiva dal diritto italiano interno.

Non resterà quindi che confidare in un intervento della Corte costituzionale, volto a dichiarare illegittima la disciplina codicistica in tema di tutela degli acquirenti di beni ereditari. Si tratterebbe di una decisione di grande rilievo, sia perché contribuirebbe a migliorare la sicurezza della circolazione giuridica (ancor più in epoca di crisi del mercato immobiliare), sia perché per la prima volta una regola antica e consolidatissima, come quella contenuta nell'art. 534 cod. civ., verrebbe spazzata dal vento riformatore del legislatore europeo.

Prof. Alessandro Ciatti Càimi

Oneri deducibili e detraibili nella dichiarazione dei redditi 2016

Sia all'interno del modello 730 che nel corpo del modello UNICO è prevista una sezione nella quale poter indicare specifici oneri, previsti dal Testo Unico delle Imposte sui Redditi, che possono essere fatti valere dai contribuenti al fine di ridurre il carico fiscale complessivo. Tali oneri possono essere di due tipologie:

- gli **oneri deducibili** consentono di ridurre il reddito imponibile su cui viene calcolata l'imposta;
- gli **oneri detraibili** consentono di detrarre dall'imposta calcolata una percentuale della spesa sostenuta.

Si ricorda che alcuni oneri possono essere ammessi in detrazione o deduzione anche se sono stati sostenuti per i familiari considerati a carico fiscalmente (art. 12, c. 2, DPR 917/86).

Le novità della dichiarazione 2016: modifiche e proroghe delle disposizioni esistenti

Con riferimento agli oneri sostenuti nel 2015, che saranno contenuti nelle dichiarazioni 2016, ci sono alcune novità e nonché interessanti chiarimenti che riguardano detrazioni già in vigore.

Tra le novità si annoverano quelle riferite alle **spese funebri** in relazione alle quali è possibile ora detrarre **al 19%** tutti i costi sostenuti *“in dipendenza della morte di persone”*; pertanto non solo con riferimento al decesso di familiari o parenti, ma anche in relazione a persone non legate da vincoli di parentela o affinità. Il limite di spesa oggetto di detrazione è fissato a **1.550 euro** in relazione al singolo decesso.

Un'altra novità è stata introdotta in relazione alle **spese universitarie** ed alle **spese per la frequenza di scuole dell'infanzia primaria e secondaria**, prima accorpate in un'unica disposizione e ora disciplinate da due differenti norme (rispettivamente la lettera e) e la lettera e-bis) del c. 1 dell'art. 15 del TUIR). Per quanto riguarda le spese universitarie è stato chiarito che la **detrazione del 19%** si applica anche con riferimento a corsi frequentati presso **istituti universitari stranieri**, nonché tramite le c.d. **“università telematiche”**. Per le spese relative ad istituti non statali il limite di spesa è ora previsto annualmente per singola facoltà da apposito decreto del Ministro dell'Istruzione. Si ricorda che le spese sono detraibili anche se sostenute per i familiari fiscalmente a carico. Quest'ultima disposizione vale a maggior ragione anche per le spese di **frequenza scolastica** presso scuole dell'infanzia (asili); scuole primarie (elementari); scuole secondarie di primo grado (medie); nonché scuole secondarie di secondo grado (superiori). La detrazione del 19% si applica sia alle scuole statali che alle scuole paritarie private e l'importo annuo su cui calcolare la detrazione è pari a **400,00 euro** per singolo alunno/studente ed è stato chiarito che tra le spese oggetto di detrazione rientrano anche quelle per la **mensa**.

Per quanto concerne le detrazioni relative alle spese sostenute per gli **immobili** occorre ricordare è stato **prorogato il potenziamento** della **detrazione Irpef** per le spese di **recupero del patrimonio edilizio**, che fino al **31.12.2016** resta pari al **50%** delle spese sostenute con un limite massimo di spesa detraibile pari a **96.000,00 euro** per unità immobiliare.

È stata altresì **prorogata** fino al termine dell'anno corrente la **detrazione del 50%** per le spese sostenute per l'**acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici** di classe non inferiore alla A+, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione, per un importo massimo di **10.000,00 euro**.

Allo stesso modo è stata **prorogata** fino al 31.12.2016 la **detrazione del 65%** per le spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (i limiti della detrazione variano a seconda della tipologia di intervento). A partire dall'1.01.2015 l'agevolazione in commento è stata estesa anche all'acquisto e posa in opera delle **schermature solari** fino ad un valore massimo della detrazione di **60.000,00 euro**, nonché all'acquisto e posa in opera di **impianti di climatizzazione invernale** dotati di generatori di calore alimentati a biomasse combustibili, fino ad un valore massimo della detrazione di **30.000,00 euro**.

Per ciò che riguarda le **spese sanitarie**, detraibili al **19%** per la parte che eccede la **franchigia di 129,11 euro**, anche se sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico, è stato precisato che accanto alle ordinarie tipologie di spesa già previste negli scorsi anni (spese mediche generiche e di assistenza specifica; prestazioni chirurgiche; prestazioni specialistiche; analisi e indagini radioscopiche; spese per l'affitto di protesi dentarie e sanitarie; prestazioni di medicina generale anche per visite e cure di medicina omeopatica; spese per ricoveri collegati ad operazioni chirurgiche o degenze; acquisto medicinali; acquisto o affitto di dispositivi medici quali occhiali, lenti a contatto e relativi liquidi, apparecchi per aerosol, apparecchi per misurare la pressione sanguigna, siringhe, bende, cerotti, ecc.; spese per trapianto di organi) sono ora ricomprese anche le prestazioni di **mesoterapia** e **ozonoterapia** se correlate ad una prestazione medica. Qualora le spese suddette siano state sostenute nell'ambito del Servizio Sanitario Nazionale l'importo detraibile corrisponde a quello del ticket pagato. Nell'ambito delle spese mediche si ricorda che sono invece **deducibili** (e nulla è variato in proposito) le spese mediche generiche e quelle di assistenza specifica per

persone portatrici di *handicap* sostenute nell'interesse di familiari anche se non a carico fiscalmente. Sono altresì **detraibili** le spese sanitarie e quelle per i mezzi necessari per l'accompagnamento, la deambulazione, la locomozione, il sollevamento e per i sussidi tecnici informatici per **portatori di handicap**.

Un'importante modifica è intervenuta anche in relazione alle **erogazioni liberali** a favore di **ONLUS** e di soggetti che svolgono **attività umanitarie** con riferimento all'importo massimo su cui calcolare la **detrazione del 26%**: a partire dall'anno 2015 tale detrazione spetta su un **ammontare complessivo erogato** non superiore a **30.000,00 euro** (per il biennio precedente il limite era pari a 2.065,00 euro).

Promemoria sui principali oneri deducibili e detraibili

Tutte le deduzioni e detrazioni non citate restano confermate alle condizioni e nella misura prevista per i precedenti esercizi. A titolo esemplificativo e non esaustivo si ricordano di seguito le principali.

Per quanto riguarda gli **oneri deducibili** dal reddito può essere utile ricordare, tra gli altri, i seguenti:

- **assegni periodici** corrisposti al coniuge separato o divorziato;
- **somme assoggettate a tassazione separata** in precedenti periodi d'imposta, restituite al soggetto erogatore;
- **contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori e facoltativi** versati alla gestione previdenziale obbligatoria di appartenenza, così come quelli versati alle forme pensionistiche complementari (questi ultimi nel limite di **5.164,57 euro**);
- contributi versati ai **fondi sanitari integrativi** (fino ad un massimo di **3.615,20 euro**);
- **erogazioni liberali** per il sostentamento del clero della **Chiesa Cattolica** ed erogazioni liberali a favore di **altre confessioni religiose** (fino all'importo di **1.032,91 euro**);
- oneri contributivi versati per gli **addetti ai servizi domestici** e all'assistenza personale o familiare (nel limite annuo massimo di **1.549,37 euro**);
- spese sostenute dai genitori adottivi per l'espletamento della procedura di **adozione internazionale** di minori stranieri (deducibile per il **50% dell'importo sostenuto**);
- spese per l'**acquisto** o la **costruzione di nuove abitazioni da locare** (deduzione del **20%** su un costo non superiore a **300.000,00 euro** per le persone fisiche non esercenti attività commerciale a patto che entro 6 mesi dall'acquisto o costruzione l'immobile venga destinato a locazione abitativa in via continuativa per almeno 8 anni e nel rispetto di ulteriori requisiti di canone e localizzazione).

Per ciò che concerne invece gli **oneri detraibili** dall'imposta lorda si ricordano, tra gli altri, per particolare frequenza o rilevanza, le seguenti spese che consentono una detrazione del **19%**:

- **interessi su mutui ipotecari** per l'acquisto di **abitazione principale**, nel limite massimo di **4.000,00 euro** (il soggetto proprietario dell'unità immobiliare deve essere anche intestatario del mutuo e l'unità immobiliare deve essere adibita ad abitazione principale entro 12 mesi dall'acquisto);
- **compensi** corrisposti a **mediatori immobiliari** in relazione all'acquisto dell'**abitazione principale** per un importo non superiore a **1.000,00 euro** annui;
- **spese veterinarie** per animali legalmente detenuti a scopo di compagnia o per pratica sportiva, fino a **387,34 euro** per la parte che eccede **129,11 euro**;
- **premi per assicurazioni sulla vita, contro gli infortuni, sul rischio morte e invalidità permanente** per un importo complessivamente non superiore a **530,00 euro** (sono detraibili anche le medesime spese sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico);
- **erogazioni liberali** a favore di enti che operano nel settore **culturale e artistico** (la detrazione spetta solo per le liberalità che non sono ricomprese nel credito d'imposta previsto per le erogazioni a sostegno della cultura, c.d. "*art bonus*");
- **erogazioni liberali** a favore di **società ed associazioni sportive dilettantistiche** per un importo non superiore a **1.500,00 euro**;
- spese per la **pratica sportiva dilettantistica dei ragazzi** di età compresa **tra 5 e 18 anni** nel limite massimo di **210,00 euro** con riferimento a ciascun ragazzo;
- spese per i **canoni di locazione** di studenti **universitari "fuori sede"** fino a concorrenza dell'importo massimo di **2.633,00 euro**;
- spese sostenute per gli addetti all'assistenza di persone non autosufficienti, c.d. "**badanti**", fino a concorrenza di un importo massimo di **2.100,00 euro** e nel rispetto di determinati requisiti (ad es. il reddito complessivo del contribuente non deve superare **40.000,00 euro**);
- rette per **asili nido** per un importo di spesa non superiore a **632,00 euro** per ogni figlio.

L'importo della **detrazione** è invece pari al **26%** per le **erogazioni liberali** a favore di movimenti e **partiti politici** per importi compresi tra **30,00** e **30.000,00 euro**.

Part-time agevolato in prossimità del pensionamento

L'art. 1, c. 284, della legge 208/2015 ha introdotto uno strumento di flessibilità per lavoratori prossimi alla pensione di vecchiaia mediante l'incentivazione alla trasformazione del rapporto di lavoro da *full-time* a *part-time*.

A tal fine è stato firmato il decreto interministeriale (Lavoro e Economia) attuativo delle disposizioni normative che ha fissato anche il procedimento amministrativo per l'ottenimento dell'incentivazione economica statale alla trasformazione del rapporto di lavoro.

Il campo di applicazione

L'incentivazione prevista della legge di stabilità 2016 è riconosciuta ai lavoratori con contratto a **tempo indeterminato** e a **tempo pieno, prossimi al pensionamento di vecchiaia**, che aderiscono ad una trasformazione del rapporto di lavoro a tempo parziale con una **riduzione dell'orario di lavoro** compresa **tra il 40% e il 60%**.

Rientrano nel campo di applicazione della norma tutti i lavoratori dipendenti di aziende di qualsiasi dimensione operanti nel settore privato indipendentemente dal fondo previdenziale di iscrizione.

Infatti la norma estende la propria applicazione a tutti i fondi previdenziali, siano essi anche sostitutivi o esclusivi dell'Assicurazione Generale Obbligatoria. Il riferimento ai fondi "esclusivi" dell'Assicurazione generale obbligatoria porta a ritenere che rientrino nel perimetro normativo anche i lavoratori dipendenti da aziende private che, per effetto di normative di carattere speciale, sono iscritti nella gestione ex Inpdap (sono comunque esclusi i dipendenti delle pubbliche amministrazioni ex art. 1, c. 2, DLgs 165/2001).

Possono accedere al beneficio i lavoratori titolari di un rapporto di lavoro *full-time* a tempo indeterminato che trasformano il rapporto di lavoro; non possono quindi fruire del beneficio i lavoratori che sono già in *part-time* e che intendano ridurre maggiormente l'orario di lavoro. Si ritiene che non sia possibile trasformare il rapporto di lavoro già in *part-time* in un rapporto a tempo pieno per poi successivamente trasformare lo stesso contratto di nuovo a tempo parziale. Ciò in quanto si tratta di rapporti che sono già strutturati a tempo parziale, privi della finalità di accompagnamento al trattamento pensionistico.

I lavoratori, inoltre, devono raggiungere i **requisiti per l'accesso al pensionamento di vecchiaia** entro il **31.12.2018** "a condizione di avere maturato i requisiti minimi di contribuzione per il diritto al predetto trattamento pensionistico di vecchiaia".

La norma quindi pone in una situazione futura il raggiungimento dell'età anagrafica richiesta per il pensionamento di vecchiaia e in una situazione presente il possesso dell'**anzianità contributiva minima**, richiesta per il medesimo pensionamento, ad oggi fissata a **20 anni**.

Se ne deduce che l'età pensionabile debba essere raggiunta entro il 31.12.2018 mentre i 20 anni di anzianità contributiva debbano essere già posseduti al momento della stipula dell'accordo. Resterebbero quindi **esclusi** quei lavoratori che, anche a causa di percorsi di lavoro particolari, non sono in possesso, al momento della stipula dell'accordo, dei 20 anni di anzianità contributiva, ma che avrebbero comunque raggiunto tale anzianità congiuntamente al requisito anagrafico entro il 31.12.2018. Restano altresì esclusi i lavoratori che entro il 31.12.2018, pur non maturando l'età pensionabile, perfezionerebbero comunque un diritto alla pensione diverso da quello di vecchiaia, come ad esempio il pensionamento anticipato. Ciò in quanto la norma opera un espresso ed esclusivo riferimento al "trattamento pensionistico di vecchiaia".

Di seguito si riportano le età pensionabili riferite agli anni 2016-2017-2018 suddivise per donne e uomini del settore privato:

ANNO	DONNE	UOMINI
2016	65 anni e 7 mesi	66 anni e 7 mesi
2017	65 anni e 7 mesi	66 anni e 7 mesi
2018	66 e 7 mesi	66 anni e 7 mesi

Dalle età pensionabili previste per gli anni a seguire fino al 31.12.2018 si può vedere che risultano interessati dalla disposizione in esame gli uomini e le donne che al mese di aprile 2016 hanno un'età anagrafica non inferiore a 63 anni e 11 mesi.

Le incentivazioni economiche

Le disposizioni della legge di stabilità 2016 sono finalizzate ad incentivare economicamente processi di riduzione di orario di lavoro nei confronti dei lavoratori prossimi alla pensione in un quadro di flessibilità

dell'uscita dal mondo del lavoro. L'incentivazione economica è pertanto riconosciuta a fronte della stipula di un **accordo individuale** di trasformazione del rapporto di lavoro da *full-time* a *part-time* (sia orizzontale che verticale) con relativa riduzione dell'orario di lavoro con una percentuale *part-time* non inferiore al 40% e non superiore al 60%. Il lavoratore che aderisce all'accordo di trasformazione del rapporto di cui sopra riceverà in busta paga, in aggiunta all'ordinaria retribuzione, un ulteriore elemento retributivo determinato sulla base della contribuzione previdenziale ai fini pensionistici a carico azienda (generalmente 23,81%) che sarebbe spettata sulla parte della retribuzione non più percepita per effetto della riduzione di orario. Tale elemento retributivo a carico del datore di lavoro (e qui entra anche in gioco parte dell'incentivazione statale) è omnicomprensivo, non concorre alla formazione del reddito da lavoro dipendente e non è assoggettato ad alcuna forma di contribuzione previdenziale, ivi inclusa quella relativa all'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali. Il lavoratore che accetta la trasformazione del rapporto, inoltre, avrà diritto, dal primo giorno del mese successivo al perfezionamento del procedimento amministrativo di autorizzazione, all'accredito della contribuzione previdenziale figurativa calcolata sulla retribuzione persa per effetto della trasformazione del rapporto. Questa incentivazione, che rappresenta la parte più importante di spesa pubblica destinata all'intervento, è finalizzata ad evitare che la trasformazione del rapporto di lavoro abbia una incidenza negativa sulla misura del trattamento pensionistico.

Sicché nell'ambito del sistema di calcolo della quota di pensione retributiva si terrà conto del più elevato trattamento pensionistico tra:

- la pensione ottenuta con la retribuzione pensionabile determinata prendendo in considerazione solo le retribuzioni e le settimane accreditate nel periodo antecedente alla trasformazione del rapporto;
- la pensione ottenuta con la retribuzione pensionabile ordinaria e con le ultime settimane accreditate ovvero tenendo conto delle ultime retribuzioni prima del pensionamento e quindi anche delle retribuzioni percepite nell'ambito del rapporto di lavoro a tempo parziale.

Non v'è dubbio che nel sistema di calcolo della quota di pensione contributiva, la contribuzione figurativa accreditata per effetto della trasformazione del rapporto troverà sempre piena valenza anche in caso di applicazione della neutralizzazione delle retribuzioni di cui sopra.

È opportuno precisare che la possibilità di accedere all'incentivazione in esame non è assoluta, bensì concorrenziale sulla base di espressi limiti di spesa (60 milioni nel 2016 - 120 milioni nel 2017 - 60 milioni nel 2018) superati i quali non sarà possibile l'accoglimento di ulteriori domande.

In sintesi il sistema degli incentivi recati dalle disposizioni sul *part-time* agevolato è così riassumibile: il lavoratore, a fronte della riduzione dell'orario di lavoro, pur riducendosi la retribuzione, ha un netto proporzionalmente superiore al passato (per effetto della contribuzione versata in busta paga) e inoltre non subisce conseguenze negative sul versante pensionistico (per effetto dell'accredito della contribuzione figurativa e della neutralizzazione delle retribuzioni); il datore di lavoro ha la possibilità di ridurre il proprio costo del lavoro corrispondente al salario non più dovuto relativo alla quota parte di rapporto trasformato.

Nel caso di una trasformazione con *part-time* agevolato al 60% il lavoratore riceve una retribuzione netta pari all'84% della retribuzione netta che avrebbe percepito da *full-time* e l'azienda, di contro, può ottenere una riduzione del costo del lavoro, riferito al singolo rapporto, pari al 33%.

Il procedimento amministrativo

Il decreto interministeriale fissa le regole del procedimento amministrativo al fine di accedere ai benefici economici del *part-time* agevolato.

La prima fase consiste nella richiesta all'Inps di certificazione del raggiungimento dell'età pensionabile di vecchiaia al 31.12.2018 e del possesso dell'anzianità contributiva minima di 20 anni.

Si ritiene che non sia sufficiente una richiesta di Ecocert, poiché la norma fa espresso riferimento ad una certificazione che attesti il possesso dei due requisiti richiesti entro il 31.12.2018.

Ottenuta tale certificazione le parti possono procedere alla stipula dell'accordo individuale di trasformazione del contratto di lavoro da full time a part time con una riduzione di orario compresa tra il 40% e il 60%. Pertanto si sottolinea che in questa fase l'accordo può essere sottoscritto anche direttamente tra azienda e lavoratore.

Il datore di lavoro trasmetterà tale accordo alla Direzione Territoriale del Lavoro competente per territorio con le modalità che dovranno essere fornite dal Ministero, il quale entro cinque giorni dovrà emanare il provvedimento di autorizzazione. Decorsi inutilmente i cinque giorni il provvedimento di autorizzazione si intende rilasciato con il meccanismo del silenzio assenso.

In reverse charge anche le cessioni di tablet e pc portatili

Il Dlgs n. 24/2016 ha apportato delle variazioni sostanziali all'art. 17, c. 6, lett. c), del DPR 633/72 introducendo il *reverse charge* anche alle cessioni di tablet, pc portatili e console da gioco. Alla luce di tale previsione normativa, a decorrere dal 2 maggio u.s., le cessioni tra operatori economici dei citati dispositivi elettronici sono soggette al meccanismo dell'inversione contabile, a prescindere dallo stadio di commercializzazione. Tale novità è però "a tempo" in quanto è prevista solamente, salvo successive proroghe, fino al 31.12.2018.

Il *reverse charge* era già in vigore, ad esempio, per la cessione di telefoni cellulari (art. 17, c. 6, lett. b) ed in questo caso con la circolare n. 59/E/2010 era stato limitato alle cessioni effettuate nella fase distributiva che precede il commercio al dettaglio. Questa limitazione non dovrebbe però valere per il caso in esame, anche se al momento attuale alcune interpretazioni parrebbero in tale senso, ma sarebbe necessario un chiarimento ufficiale da parte dell'Amministrazione Finanziaria anche perché ad oggi molti rivenditori applicano il *reverse charge* solamente ai clienti che commercializzano a loro volta il prodotto, ma non a quelli che dichiarano di utilizzarlo quale bene strumentale per la propria attività.

Ultimi chiarimenti in materia di regime forfetario

Con la Circolare n. 10 del 4.04.2016 l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti circa il **regime forfetario** per imprese e lavoratori autonomi. Dal punto di vista delle fatture emesse, in particolare, è stato chiarito che i documenti emessi erroneamente con addebito dell'Iva potranno essere regolarizzati mediante l'emissione di una nota di variazione, la quale dovrà essere conservata, ma avrà l'obbligo di essere registrata, stante l'**esonero dalla tenuta della contabilità** per i soggetti forfetari. Per quanto riguarda le fatture emesse durante il regime senza addebito dell'Iva, ma incassate dopo la fuoriuscita dallo stesso da parte dell'imprenditore o del professionista, l'Amministrazione Finanziaria ha osservato come tali documenti non vadano integrati, in quanto l'operazione si deve considerare effettuata al momento dell'emissione della fattura stessa. Relativamente ai requisiti d'accesso, inoltre, è stato chiarito che i beni **immobili non concorrono** ai fini del limite di 20.000 euro di costo complessivo per i beni strumentali, neanche se acquisiti nella disponibilità del soggetto tramite contratto di locazione. Rispetto al computo della soglia di 30.000 euro di redditi di lavoro dipendente ed assimilato percepiti nel corso dell'esercizio precedente la Circolare ha chiarito che il predetto limite non opera a condizione che il rapporto di lavoro sia cessato nel corso dell'anno precedente e che lo stesso non sia stato sostituito da un reddito di pensione il quale, in quanto assimilato a quelli da lavoro dipendente, assume rilievo ai fini del raggiungimento della citata soglia. L'Agenzia, infine, ha specificato che il regime in commento è incompatibile, tra l'altro, con le agevolazioni previste dalla L. 190/2014, c. 37 (c.d. "*Patent Box*"), le quali prevedono una parziale detassazione del reddito d'impresa derivante dallo sfruttamento di particolari beni immateriali.

L'ambito oggettivo della cedolare secca

Il Dlgs n. 23/2011 prevede che possano essere assoggettati al regime sostitutivo della cedolare secca sugli affitti tutti gli **immobili ad uso abitativo** e le relative pertinenze, locate congiuntamente a tali immobili. Tale regime sostitutivo, inoltre, non può trovare applicazione in presenza di immobili catastalmente classificati come abitativi, ma locati ad uso ufficio. E' altresì specularmente esclusa da tale ambito oggettivo la locazione di un ufficio ad uso abitativo. Con riferimento ai contratti aventi ad oggetto una pluralità di immobili l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, qualora il contratto abbia ad oggetto sia un immobile abitativo che uno strumentale, il locatore può esercitare l'opzione per la cedolare secca solo sulla quota di canone attribuita all'immobile abitativo. Dal punto di vista normativo non sono inoltre previsti limiti rispetto al numero di pertinenze locate insieme all'abitazione oggetto del contratto ai fini dell'opzione per la cedolare secca. Tale possibilità è ammessa anche nel caso in cui le pertinenze siano locate in un contratto successivo a quello avente ad oggetto la locazione dell'immobile abitativo, a patto che tale ultimo contratto sia stipulato tra le medesime parti presenti in quello principale e che in esso si evidenzii l'esistenza di un **vincolo di pertinenzialità** tra le varie unità immobiliari. La cedolare secca non può invece estendersi alle unità immobiliari abitative locate a professionisti o imprenditori e contemporaneamente utilizzate ad uso abitazione ed ufficio. Si segnala infine che il canone contrattualmente pattuito deve essere ragguagliato alla

durata della locazione nell'anno solare in cui viene liquidata l'imposta sostitutiva e deve essere ripartito pro-quota tra i vari locatori in caso di immobile in comproprietà.

Possibilità di abbattere le rendite degli impianti fotovoltaici

La Legge di Stabilità per il 2016 ha consentito, previa pratica di variazione catastale, di abbattere sensibilmente le rendite degli impianti fotovoltaici, sia a terra che sui tetti, determinando così un importante sgravio dal punto di vista fiscale (soprattutto in materia di Imu).

Di fatto viene previsto che nella determinazione della rendita catastale delle categorie D ed E non devono essere conteggiati i macchinari, i congegni elettronici e le attrezzature congeniali allo specifico processo produttivo. Per gli impianti fotovoltaici quindi non rileva il valore dei pannelli, così come quello, ad esempio, degli inverter. A tale fine però è bene precisare che non rilevano i pannelli qualora non configurino anche la funzione di copertura dei fabbricati sui quali insistono (impianti integrati). La nuova rendita deve essere determinata considerando il suolo per gli impianti a terra oppure l'elemento strutturale (solaio, lastrico solare, ecc.) per quelli sulle costruzioni. Per esempio per gli impianti installati in forza di un diritto di superficie del lastrico la rendita sarà quella del lastrico medesimo; oppure per gli impianti a terra il terreno sarà accatastato come "opificio" e se ha i requisiti di ruralità, perché in ambito agricolo, mantiene la qualificazione D/10 e quindi l'esenzione Imu. Infine per gli impianti sulle costruzioni non accatastati autonomamente, ma che hanno visto incrementare la rendita del fabbricato stesso (in quanto vi è uno scostamento superiore al 15%) c'è la possibilità, se l'impianto non è integrato, di ritornare alla vecchia rendita.

Per poter usufruire della rendita rideterminata già a decorrere dal 2016 è opportuno presentare la variazione catastale **entro la metà del mese di giugno** p.v.

La cessione della detrazione del 65% ai fornitori

In materia di detrazione del 65% per gli interventi di risparmio energetico la Legge di Stabilità per l'anno 2016 ha introdotto per i soggetti che, a causa del loro basso carico fiscale, rischierebbero di perdere le eventuali quote di detrazione previste per tali tipologie di interventi, la possibilità di poter **cedere tale beneficio fiscale ai fornitori** che hanno effettuato gli interventi agevolabili. Si tratta quindi di un'agevolazione riservata ai soggetti che ricadono nella cosiddetta "no tax area", che non potrebbero fruire della detrazione in quanto la stessa spetta soltanto fino a concorrenza dell'imposta stessa. La quota di spesa non ceduta sotto forma di credito dovrà essere regolarmente pagata mediante bonifico e potrà eventualmente essere ceduto il credito relativo alle spese pagate nel 2016 riferite ad interventi iniziati in periodi d'imposta precedenti. In caso di condominio i condòmini incapienti dovranno manifestare la propria intenzione alla cessione all'interno della delibera assembleare che approvi tali interventi e tramite una specifica comunicazione inviata al condominio, il quale provvederà ad inoltrarla ai fornitori. Questi ultimi, in seguito, dovranno comunicare all'amministratore di condominio l'accettazione della cessione del credito d'imposta, che andrà a compensare parte del corrispettivo per i beni ceduti o per i servizi prestati. Il condominio, a sua volta, dovrà comunicare all'Agenzia delle Entrate **entro il 31.03.2017** le informazioni relative a tali interventi, comprensive del codice fiscale dei condòmini e dei fornitori che hanno partecipato alla cessione di tale detrazione ed i relativi importi. Gli amministratori di condominio, infine, comunicheranno l'avvenuto adempimento ai fornitori cessionari, i quali potranno compensare tale credito, **in 10 quote annuali** di pari importo a partire dal 10.04.2017.

La deducibilità delle sponsorizzazioni sportive

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 5720 del 23.03.2016, è ritornata sul tema della deducibilità delle somme corrisposte agli enti sportivi dilettantistici a titolo di pubblicità. Nel caso di specie, una società aveva corrisposto ad un'associazione sportiva dilettantistica delle somme **a titolo di sponsorizzazione** che, non avendo determinato una significativa crescita delle vendite, erano state classificate come mere spese di rappresentanza e come tali soggette alle limitazioni di deducibilità sulla base dei ricavi conseguiti. La Corte di Cassazione, tuttavia, nella citata sentenza ha ribaltato tale orientamento, citando l'art. 90 della L. 289/2002, il quale classifica come spese di pubblicità, deducibili **entro l'importo massimo di 200.000 euro**, i corrispettivi in denaro o natura in favore di società ed associazioni sportive dilettantistiche. Tale

qualificazione è quindi dovuta ad una presunzione assoluta di inerenza del costo, introdotta dalla norma in esame. Tale tesi è inoltre stata avvalorata dall’Agenzia delle Entrate, che con Circolare n. 21/2003 ha confermato la presunzione assoluta delle citate spese di sponsorizzazione come costi di pubblicità. Questo a patto che il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica, che sia rispettato il quantitativo massimo di spesa, che la sponsorizzazione miri a promuovere l’immagine ed i prodotti dello sponsor stesso e che il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una **specificata attività promozionale**, quale ad esempio l’apposizione del marchio sulle divise o l’esibizione di striscioni sul campo di gioco.

Ultime novità relative alla disciplina dei maxiammortamenti

Con la Circolare n. 12/E dell’8.04.2016 l’Agenzia delle Entrate ha fornito dei chiarimenti circa la disciplina dei maxiammortamenti. In prima battuta è stato precisato che l’agevolazione, consistente nella deduzione del 140% delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativi ai beni strumentali acquistati dal 15.10.2015 al 31.12.2016, **non produce effetti ai fini Irap**, neanche nei confronti di quei soggetti che determinano la base imponibile secondo i criteri stabiliti per le imposte sui redditi. L’Amministrazione ha altresì precisato che la maggiorazione del costo del 40% non rileva ai fini del test relativo alla disciplina delle società operative e che, conseguentemente, la maggiore quota di ammortamento del periodo d’imposta va a ridurre il reddito minimo presunto per le società considerate di comodo. La Circolare afferma altresì che i beni mobili acquistati durante il periodo di vigenza dell’agevolazione ma non ancora entrati in funzione possono comunque godere dell’agevolazione a partire dall’esercizio in cui il bene entrerà in funzione. La norma agevolativa non riguarda invece i contribuenti aderenti al regime forfetario, in quanto i costi sostenuti non risultano rilevanti ai fini della determinazione dell’imponibile fiscale, mentre può essere applicata da parte dei contribuenti minimi. Per i beni strumentali di valore inferiore ai 516,46 euro, che per effetto della maggiorazione del 40% si trovano a superare tale limite, è comunque **ammessa la deduzione integrale** della spesa nell’esercizio di acquisizione, in quanto il costo del bene rileva al netto dell’agevolazione fiscale. Nel caso di adozione di coefficienti d’ammortamento civilistici e fiscali inferiori alle aliquote fissate dal DM del 21.12.1988 la maggior quota di ammortamento del 40% dovrà comunque far riferimento alle aliquote stabilite in tale Decreto, a nulla rilevando le scelte effettuate sulla base di diverse politiche e valutazioni di bilancio.

L’assenza di contratto non impedisce la deducibilità di un costo

Per far valere un costo è necessario che sia effettivo e che sia desumibile dall’attività da cui derivano i ricavi. Sono l’**inerenza** e la **certezza** che consentono la deduzione di un costo e la detrazione della relativa Iva, a **nulla rilevando**, invece, l’esistenza di un **contratto tra le parti**. A specificare questo importante principio è la Corte di cassazione con la sentenza n. 7881 depositata il 20 Aprile 2016.

La controversia è riferita ad una società che aveva ricevuto un avviso di accertamento relativo ad imposte dirette ed Iva nel quale l’Agenzia intendeva recuperare, tra l’altro, royalties ritenute indeducibili. In particolare non risultava alcun contratto stipulato tra le parti nel periodo di imposta in contestazione. Altresì venivano considerate indeducibili alcune commissioni per asserita assenza di inerenza in quanto la contribuente non aveva fornito alcuna prova. La società, dopo aver subito le sentenze negative delle commissioni di merito, ricorreva per Cassazione sostenendo:

- a) in merito alla indeducibilità delle royalties in assenza di un contratto, che i giudici di merito non avevano correttamente individuato i presupposti per la deducibilità del costo da individuarsi nella certezza e nell’inerenza;
- b) relativamente invece all’assenza di inerenza che, a fronte di costi asseverati da fattura, la prova della non inerenza incombe sull’Agenzia.

I giudici di legittimità, condividendo sostanzialmente le tesi difensive, hanno accolto il ricorso della società rilevando innanzitutto che per la deducibilità di un costo e per la detrazione della relativa Iva sono necessari l’effettività del costo stesso e la sua inerenza all’attività, o ai beni da cui derivano i ricavi. In tale contesto, secondo la Suprema Corte, l’assenza di un contratto tra le parti da cui ottenere un riscontro documentale dell’operazione riportata in fattura è del tutto irrilevante.

In merito invece alla contestata non inerenza del costo la sentenza evidenzia che in presenza di **regolari fatture** deve ritenersi operante la presunzione di veridicità di quanto in esse rappresentato. Ne consegue l’onere dell’Agenzia di fornire prova dell’indeducibilità, per non inerenza del costo. I giudici di legittimità

ricordano peraltro che tale ultimo principio era stato già affermato dalla stessa Corte (sentenze 21446/2014, 24426/2013 e 5748/2010).

Questa nuova sentenza è molto importante perché spesso l'Agenzia pretende che per dedurre un costo esso debba essere previsto da un contratto. È pur vero che, a volte, la fattura risulta troppo generica e non descrive la prestazione e quindi può non essere sufficiente per ben delineare l'oggetto dell'operazione; ma quando la fattura contiene una puntuale descrizione della prestazione o della cessione e quindi attribuisce certezza al costo, va da sé – come sostenuto dalla Suprema Corte – che la spesa non può essere disconosciuta anche se manca un contratto tra le parti.

Il passaggio della proprietà nel caso di esportazione

Il momento del passaggio della proprietà nelle operazioni di cessione all'esportazione può essere anticipato, contestuale, o differito rispetto al momento di spedizione del bene al di fuori del territorio della Comunità Europea.

Ad esempio nel caso di cessione di un bene immateriale, un software, ad un soggetto extra UE da parte di una società italiana il bene diventa di proprietà del cliente e si configura un'esportazione diretta ai sensi dell'art. 8, c. 1, lett. a), DPR 633/72, con la stipula del contratto e la richiesta di un acconto pari al 100% del prezzo, anche se il trasferimento al di fuori dei confini comunitari avverrà solo a seguito di alcune implementazioni/personalizzazioni dello stesso (Risoluzione n. 456/2008). Altro caso di cessione anticipata è quello riferito a beni ceduti a cliente extra UE che, per conto del cessionario ed a opera del cedente, subiscono ancora alcune lavorazioni od adattamenti.

Nei casi in cui il trasferimento dei beni al di fuori dell'Unione Europea avviene a cura o nome del cedente il trasferimento della proprietà è contestuale all'invio dei beni e senza dubbio si è nel caso di cessione all'esportazione di cui all'art. 8, c. 1, lett. a), non imponibile Iva. Dall'analisi della prassi si arriverebbe alla conclusione che, invece, nei casi di passaggio della proprietà successivamente al trasferimento dei beni oltre i confini comunitari non si dà luogo ad una cessione all'esportazione non imponibile Iva, ma avvenendo al di fuori del territorio nazionale si tratta di una cessione non territorialmente rilevante ai sensi dell'art. 7-bis del DPR 633/72. Tale situazione è però derogata nei casi di “*consignment stock*” (Risoluzione n. 58/E/2005) in quanto le merci sono inviate in un deposito e il passaggio della proprietà avviene al momento del prelievo da parte del cessionario e si configura una cessione all'esportazione ai sensi dell'art. 8, c. 1, lett. a), DPR 633/72. Situazione analoga (Risoluzione n. 94/E/2013) si verifica quando l'invio dei beni al di fuori dell'Unione Europea avviene in virtù di un impegno contrattuale vincolante per entrambe le parti e le merci, anche se stoccate a cura del cedente, sono “rilasciate” sulla base della necessità di approvvigionamento del cessionario, ma con l'obbligo da parte del cedente di vendere tali beni al cliente estero individuato.

La tassazione di dividendi e plusvalenze derivanti da soggetti residenti in Paesi *black list*

Il modello Unico 2016 ha recepito, tra le varie novità, anche quelle che sono state introdotte dal D.Lgs. n. 147/2015, c.d. decreto internazionalizzazione, entrato in vigore dal periodo di imposta in corso al 07.10.2015.

Tra queste vi è la revisione del sistema di tassazione dei dividendi e delle plusvalenze derivanti dal possesso di partecipazioni in soggetti residenti in Stati o territori a fiscalità privilegiata.

In particolare i dividendi provenienti da tali Paesi concorrono alla formazione del reddito del socio residente in misura integrale solo nel caso in cui il socio residente detenga:

- una partecipazione diretta in un soggetto localizzato in uno Stato a regime fiscale privilegiato;
- una partecipazioni di controllo anche di fatto, diretto o indiretto, in società estera non black list che consegua utili dalla partecipazione in società residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

Il regime di piena imponibilità dei dividendi black list non opera:

- se trova applicazione il regime CFC di cui all'art. 167, c. 1, TUIR, poiché in tal caso i redditi sono già tassati per trasparenza all'atto della loro produzione;
- in caso di dimostrazione, anche a seguito dell'esercizio dell'interpello ex art. 167, c. 5, lett. b) TUIR, che dalle partecipazioni non sia stato conseguito, sin dall'inizio del periodo di possesso, l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato (art. 87, c. 1, lett. c) TUIR).

La novità consiste nel fatto che il D.Lgs. 147/2015 ha previsto che l'istanza di interpello di cui all'art. 167 TUIR non è più obbligatoria, potendosi dimostrare il requisito della mancanza di intento elusivo di cui

all'art. 87, c. 1, lett. c) TUIR (ossia che dalle partecipazioni non consegua l'effetto di localizzare i redditi negli Stati o territori black list) anche in fase di accertamento.

Dal punto di vista degli obblighi dichiarativi, il contribuente che vuole fare valere la sussistenza della condizione di cui alla lett. c) del comma 1 dell'art. 87 TUIR, ma:

- non abbia presentato istanza di interpello,
 - ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole,
- deve segnalarlo nella dichiarazione dei redditi.

Detrazione Irpef del 50% dell'Iva corrisposta per l'acquisto di abitazioni

Con la circolare n. 12 dell'8 aprile scorso l'Agenzia delle Entrate ha formalizzato le risposte che erano state date in occasione delle videoconferenze "Telefisco 2016" con riguardo alla nuova detrazione Irpef dell'Iva corrisposta per l'acquisto di abitazioni dall'impresa costruttrice, introdotta dal c. 56, dell'art. 1 della L. n. 208/2015 (Legge di stabilità 2016).

La citata norma prevede una **detrazione dall'Irpef del 50% dell'importo corrisposto per il pagamento dell'Iva**:

- per l'acquisto effettuato entro il 31 dicembre 2016,
- di unità immobiliari a destinazione residenziale di classe energetica A o B,
- cedute dalle imprese costruttrici.

La detrazione è pari al 50% dell'imposta dovuta sul corrispettivo d'acquisto ed è **ripartita in dieci quote costanti** nell'anno in cui sono state sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi.

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare in commento, ha quindi confermato che per beneficiare della detrazione, in applicazione del principio di cassa, è necessario che il pagamento dell'Iva avvenga nel periodo d'imposta 2016, considerato che l'agevolazione è in vigore dal 1° gennaio 2016. Di conseguenza nel caso in cui l'acquirente dell'immobile versi dell'Iva in acconto l'agevolazione non compete:

- se l'acconto è stato pagato nel 2015 e la vendita è stipulata nel 2016;
- se l'acconto è stato pagato nel 2016 e la vendita è stipulata nel 2017 in quanto la norma si applica agli acquisti effettuati o da effettuare entro il 31 dicembre 2016.

Esportatore abituale: acquisto di beni senza Iva in misura eccedente rispetto al limite consentito

L'esportatore abituale che dichiara al proprio fornitore di volere acquistare beni senza applicazione dell'Iva in mancanza di plafond disponibile, commette la violazione prevista dall'art. 7, c. 4, del Dlgs 471/97, la cui sanzione è prevista nella misura dal 100% al 200% del tributo non applicato.

Tale violazione, cosiddetto **splafonamento**, può essere regolarizzata nei seguenti due modi:

- mediante emissione di **autofattura**, in duplice esemplare e contenente i dati anagrafici del fornitore, da parte dell'esportatore abituale, senza il coinvolgimento del fornitore medesimo, con pagamento dell'Iva dovuta direttamente all'Agenzia delle Entrate con modello F24. L'autofattura deve essere quindi trasmessa all'Agenzia delle Entrate unitamente al modello F24 quietanzato ed a seguito di riconsegna con visto di regolarizzazione da parte dell'Agenzia è possibile recuperare l'Iva in detrazione;
- mediante la contabilizzazione dell'Iva dovuta nella **liquidazione Iva** a debito del periodo in cui è stato effettuato erroneamente l'acquisto senza Iva. Anche in tal caso occorre emettere l'autofattura e presentarla all'Agenzia delle Entrate e successivamente provvedere alla sua annotazione anche nel registro degli acquisti.

Tale seconda soluzione è preferibile qualora l'esportatore abituale disponga di eventuali crediti Iva compensabili con l'Iva dovuta in commento.

Diritto commerciale, bilancio, contabilità e varie

Problematiche connesse al deposito del bilancio presso il Registro Imprese

Non è possibile in linea di principio depositare al Registro delle Imprese il bilancio non approvato dall'assemblea. Infatti l'art. 2435 cod. civ. dispone che *"Entro trenta giorni dall'approvazione una copia del*

bilancio, corredata dalle relazioni previste dagli articoli 2428 e 2429 e dal verbale di approvazione dell'assemblea o del consiglio di sorveglianza, deve essere, a cura degli amministratori, depositata presso l'ufficio del registro delle imprese o spedita al medesimo ufficio a mezzo di lettera raccomandata”.

Il Registro delle Imprese può effettuare una verifica sulle società che, anche non depositando il bilancio, non sono sanzionabili, in quanto lo stesso non è stato approvato dall'assemblea regolarmente convocata, richiedendo di presentare, entro sei mesi dalla data dell'assemblea, l'originale del libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, o il libro delle decisioni dei soci, nel quale risulti trascritto il verbale di assemblea andata deserta, o che non ha approvato il bilancio. In alternativa, è possibile spedire i suddetti documenti in forma di estratto autentico notarile tramite lettera raccomandata. In entrambi i casi verrà rilasciato o spedito all'interessato un verbale attestante la presentazione della documentazione.

Secondo la giurisprudenza (Trib. Brescia 13.05.2002) la sanzione amministrativa a carico degli amministratori, di cui all'articolo 2630 cod. civ., non può essere comminata se il mancato deposito del bilancio è dovuto alla mancata approvazione dello stesso da parte dell'assemblea. Viceversa nel caso di ritardato o omesso deposito del bilancio, regolarmente approvato, le sanzioni previste per ciascun membro dell'organo amministrativo (e se presenti per ciascun sindaco) vanno da: da €45,78 a €458,67 nel caso di un ritardo non superiore ai 30 giorni e da €137,33 a €1.376 nel caso di ritardi superiori.

Dal punto di vista fiscale, l'articolo 17, comma 1, DPR n. 435/2001, impone alle società di capitali il versamento dell'Ires dovuta a saldo in base alla dichiarazione dei redditi, anche nel caso in cui il bilancio non sia stato approvato nei termini. La mancata approvazione del bilancio, quindi, non è fonte di esenzione per la società dal versamento delle imposte a suo carico e nemmeno dalla presentazione nei termini della propria dichiarazione dei redditi.

Spetta all'amministratore delegato il diritto al risarcimento per revoca senza giusta causa

La Corte di Cassazione con la Sentenza n. 7587/2016 depositata il 16 aprile u.s., ha equiparato il risarcimento per la revoca senza giusta causa dell'amministratore da parte dell'assemblea, ex art. 2383, c. 3, alla revoca della delega all'amministratore delegato da parte del Consiglio di Amministrazione. Nel caso in esame, un amministratore delegato le cui deleghe erano state revocate dal Consiglio, presentava ricorso al Tribunale competente per ottenere il risarcimento dei danni ai sensi dell'art. 2383, co. 3. Il Tribunale riconosceva il risarcimento. La Corte d'Appello riconosceva invece le doglianze della società in quanto vi sarebbe una diversità tra il rapporto che lega l'assemblea dei soci e gli amministratori rispetto a quello tra amministratore delegato e consiglieri tale da non configurare la possibilità di ricorrere alle previsioni di cui all'art. 2383, c. 3. La Corte di Cassazione, con la Sentenza sopra citata, ha invece confermato la pronuncia di primo grado ritenendo che anche la revoca della delega, senza giusta causa, da parte del Consiglio di Amministrazione consente all'amministratore delegato revocato di richiedere il risarcimento al pari di una revoca da parte dell'Assemblea.

La disciplina civilistica e fiscale del diritto d'autore

Il diritto d'autore è regolamentato dal codice civile all'articolo 2575 così come riportato: *“Formano oggetto del diritto di autore le opere dell'ingegno di carattere creativo che appartengono alle scienze, alla letteratura, alla musica, alle arti figurative, all'architettura, al teatro e alla cinematografia qualunque ne sia il modo o la forma di espressione”.*

In merito allo sfruttamento dei diritti d'autore, si possono verificare due fattispecie: il caso in cui il diritto sia sfruttato dall'autore od il caso in cui questo sia ceduto e quindi venga sfruttato dal terzo acquirente. La cessione del diritto di autore è disciplinata dalla Legge n. 633/1941, la quale stabilisce che l'autore dell'opera ha il diritto esclusivo di utilizzarla economicamente; in particolare il diritto d'autore si può scindere in tre parti:

- diritto di pubblicità;
- diritto di utilizzazione;
- diritto di paternità.

Possono essere ceduti solo il primo ed il secondo diritto di cui sopra in quanto in tali casi trattasi di diritti patrimoniali. Il diritto di paternità è invece un diritto personale non cedibile.

In merito all'aspetto fiscale va evidenziato che i compensi percepiti per la cessione dei diritti di autore, se non sono conseguiti nell'esercizio d'impresa, rappresentano redditi di lavoro autonomo ex art. 53, c. 2, lett.

b), del TUIR. Tuttavia se tali compensi vengono percepiti da soggetti diversi dall'autore sono considerati redditi diversi ex art. 67, lett. g), del TUIR.

Per quanto riguarda l'aspetto civilistico l'OIC 24 stabilisce che i diritti d'autore sono ricompresi tra i beni immateriali e quindi soggetti al processo di ammortamento annuo sulla base della residua possibilità di utilizzazione. Sempre secondo il citato OIC il diritto di autore comprende:

- le opere dell'ingegno di carattere creativo, quali la musica, le arti figurative, l'architettura ed altro;
- gli altri mezzi multimediali di espressione, qualunque ne sia il modo o la forma di espressione.

Al fine della tutela giuridica è necessario che l'opera sia destinata alla comunicazione, in quanto ad essere tutelato non è il contenuto artistico dell'opera, ma la forma di espressione della stessa.

Per questi motivi, secondo i principi contabili, i diritti di autore vanno iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale se soddisfano le seguenti condizioni:

- titolarità di un diritto esclusivo di edizione, rappresentazione ed esecuzione derivante da un diritto d'autore o da un contratto che attui la traslazione dei diritti stessi (contratto di edizione, di rappresentazione, di esecuzione, ecc.);
- possibilità di determinazione attendibile del costo di acquisizione dei diritti;
- recuperabilità negli esercizi successivi dei costi iscritti tramite benefici economici che si svilupperanno dallo sfruttamento dei diritti stessi.

In merito al valore del diritto rilevabile in bilancio, l'OIC chiarisce che i costi iscrivibili nell'attivo dello stato patrimoniale possono essere rappresentati dai costi di produzione interna e da quelli di acquisizione esterna (anche se il pagamento è avvenuto in maniera dilazionata).

Trust e attività fiduciaria

Finalità e limiti del trust liquidatorio

Uno strumento che da alcuni anni viene utilizzato dagli imprenditori per affrontare, in via stragiudiziale, la crisi dell'impresa è il trust liquidatorio. Tale utilizzo è stato oggetto di attenzione, talvolta in senso positivo talvolta in senso negativo, sia da parte della magistratura, sia da parte della dottrina.

Anche il Consiglio Nazionale del Notariato ha dedicato all'argomento uno studio (n. 305/2015), ovviamente destinato ai notai, ma utile anche per chi si occupa di tali tematiche.

Lo studio in discorso individua diverse tipologie di trust liquidatori, a seconda della gravità della crisi attraversata dall'impresa e della finalità, più o meno lecita, della forma di trust adottato:

- trust "protettivi", istituiti in via preventiva quando l'impresa è ancora *in bonis*. In questi casi l'imprenditore destina alcuni beni alla soddisfazione di uno o più creditori individuati al fine di rassicurarli ed evitare eventuali azioni esecutive su beni necessari per proseguire l'attività;
- trust "di salvataggio", istituiti in presenza di una crisi superabile, finalizzati ad evitare il fallimento ed a favorire soluzioni alternative. Questo tipo di trust prevede in genere anche il conferimento di beni personali dell'imprenditore;
- trust "puramente liquidatori", finalizzati a realizzare la liquidazione dell'impresa sotto il controllo del trustee;
- trust "falsamente liquidatori", istituiti cioè in presenza di una crisi irreversibile e finalizzati di fatto ad ostacolare il soddisfacimento dei creditori e posticipare il fallimento.

La suddivisione nelle richiamate categorie si ritrova anche nella giurisprudenza che si è occupata dell'argomento.

Si segnala a questo proposito il Tribunale di Forlì che con una sentenza del 5 febbraio 2015 si è espresso in tema di trust di salvataggio statuendo che è meritevole il trust liquidatorio con il quale il fideiussore di società, in procinto di presentare una domanda di concordato preventivo, apponga sui propri beni un vincolo di destinazione a favore dei creditori del concordato. Secondo il Tribunale "*Detto trust persegue, infatti, la finalità di rassicurare i creditori sulla non dispersione del patrimonio personale del fideiussore, e la segregazione (conseguente alla destinazione) non persegue il mero intento di distogliere dai creditori il patrimonio del disponente per renderlo inattuabile, ma quello di facilitare la procedura di concordato, assicurando ai creditori parità di trattamento*".

Il trust alla luce della nuova disciplina dell'abuso del diritto

Il D.Lgs. n. 128 del 5.08.2015 ha introdotto nello Statuto dei Diritti del Contribuente (Legge 212/2000) il nuovo articolo **10-bis** dedicato alla “*disciplina dell'abuso del diritto o elusione fiscale*”.

Il divieto di abuso del diritto costituisce un principio generale antielusivo che impedisce al contribuente di conseguire vantaggi fiscali mediante l'uso distorto di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di **ragioni economicamente apprezzabili** che giustificano l'operazione; e ciò anche se gli strumenti giuridici adottati sono di per sé perfettamente leciti.

Peraltro in virtù del fatto che le imprese devono poter scegliere le modalità di gestione dei propri affari che, nel rispetto della legittimità degli strumenti adottati, consentano loro di ridurre il carico fiscale, la Cassazione ha più volte chiarito che occorre una particolare cautela nell'affrontare la tematica in oggetto, dal momento che la linea di confine tra una pianificazione fiscale eccessivamente aggressiva e la legittima e libera scelta degli strumenti giuridici più convenienti è sovente molto sottile.

Come sopra indicato l'esistenza e la relativa dimostrazione di ragioni “economicamente apprezzabili” risultano fondamentali per evitare di incorrere nella fattispecie di “abuso del diritto” e trasponendo questo presupposto nell'ambito del trust si avrà che un trust risulterà giustificato se diretto a perseguire un interesse *non fiscale*, con il che l'eventuale vantaggio tributario non potrà considerarsi abusivo.

Pertanto tutti quei trust che abbiano, ad esempio, finalità di favorire o realizzare il passaggio generazionale, oppure definire i rapporti tra i coniugi in sede di separazione o di divorzio, o di proteggere soggetti “deboli”, o ancora di liquidare i beni dell'impresa, o simili, ben difficilmente potranno, dal punto di vista fiscale, essere qualificati come lesivi del divieto di abuso del diritto.

Per contro quei trust la cui finalità è la mera segregazione patrimoniale senza che vi si possa riscontrare lo scopo del raggiungimento di un “interesse meritevole” risulteranno suscettibili di “riqualificazione” fiscale. Si tratta però di una valutazione per l'appunto esclusivamente fiscale, che potrà essere condotta dall'Amministrazione finanziaria nell'ambito di un ordinario procedimento di accertamento. Ciò non toglie che l'indagine sulla meritevolezza del fine perseguito dal trust possa avere riflessi anche sulla ammissibilità nel nostro ordinamento di un trust regolato da una legge straniera.

Finanziamenti e contributi

Contributo per la realizzazione di attività di ricerca ed innovazione in campo elettronico

L'ECSEL Joint Undertaking (Impresa comune delle componenti e dei sistemi elettronici per una leadership europea) ha lanciato un invito a presentare proposte nell'ambito del programma “Horizon 2020” denominato “Azioni innovative e di ricerca”. L'obiettivo di tale invito a presentare proposte è di promuovere l'acquisizione di nuove conoscenze e di esplorare l'attuabilità di nuove tecnologie, prodotti, processi e servizi, attraverso attività di ricerca applicata, sviluppo della tecnologia, sperimentazione e validazione in laboratorio o tramite simulazione. Il proponente deve essere un consorzio formato da almeno tre entità giuridiche, ognuna delle quali appartenente ad un diverso Stato Membro o Paese affiliato al programma. Tutti gli Enti devono essere indipendenti l'uno dall'altro.

Le proposte devono essere elaborate da un consorzio che comprenda università, enti, PMI e grandi aziende, e che prevedano:

- lo sviluppo di nuove tecnologie o l'uso innovativo delle stesse;
- la dimostrazione mirata dell'approccio innovativo relativo al nuovo prodotto o servizio;
- la dimostrazione del valore e del potenziale, riproducendo in laboratorio un ambiente realistico e l'applicazione mirata;
- lo sviluppo di un piano di attuazione che dia il proprio contributo agli obiettivi ed alle sfide dell'ECSEL.

Il contributo concedibile è variabile a seconda della tipologia di beneficiario:

- per le PMI il 25%;
- per le grandi imprese il 20%;
- per le Università o gli Enti no profit il 35%.

Ottenimento di garanzie dal Fondo temporaneo di garanzia

Il Fondo temporaneo di garanzia per le grandi imprese ha emesso un bando per sostenere la continuità di concessione di crediti bancari alle grandi imprese operative in Piemonte che presentano criticità e tensioni finanziarie congiunturali. Possono presentare domanda le imprese che:

- non sono classificabili come PMI;
- non superano la soglia dimensionale di 200 milioni di ricavi annui;
- occupano almeno il 70% degli addetti in unità locali situate in Piemonte;
- hanno l'unità locale presente in Piemonte con attività prevalente in uno dei settori indicati nell'allegato I al bando;
- non sono oggetto di procedura concorsuale per insolvenza o non soddisfano le condizioni previste dal diritto nazionale per l'apertura nei loro confronti di una tale procedura su richiesta dei propri creditori;
- si impegnano a posticipare qualunque scadenza di rimborso di prestiti a soci fino alla scadenza ed al rimborso dei prestiti bancari garantiti dal Fondo.

Il Fondo può intervenire a garanzia delle seguenti operazioni:

- nuovi finanziamenti all'impresa di durata massima 36 mesi a condizione che la Banca erogante sottoscriva l'impegno a mantenere l'ammontare delle linee di credito in essere per almeno 12 mesi dalla data della nuova operazione garantita dalla Regione Piemonte, fatto salvo l'insorgere di eventi pregiudizievoli, quali protesti, iscrizioni, trascrizioni, riduzioni di garanzie, comunicazione di informazioni inesatte, o comunque per giusta causa;
- nuova articolazione delle linee di credito già concesse all'impresa dalla banca erogante, a condizione che l'ammontare totale del credito riarticolato sia superiore almeno del 30% rispetto al totale delle linee di credito precedenti la riarticolazione;
- linea per smobilizzo crediti scaduti da non più di 365 giorni rispetto alla data di presentazione della domanda, relativi a fatture emesse da Enti locali del Piemonte, Aziende sanitarie ed enti gestori dei servizi socio assistenziali piemontesi, Enti strumentali della Regione Piemonte.

Il Fondo interverrà, in caso di escussione delle garanzie, fino all'esaurimento della dotazione complessiva. Specificatamente la garanzia prestata dal Fondo ha queste caratteristiche:

- è gratuita;
- copre non più dell'80% del finanziamento nuovo o ristrutturato;
- riguarda il capitale preso a prestito e non si estende a interessi e altri oneri addebitabili all'impresa;
- la parte garantita del prestito sotteso concesso non può superare l'importo di euro 1.500.000,00 per ciascuna impresa ammessa;
- viene concessa a prima richiesta scritta da parte della banca che ha erogato il prestito, appena accertata l'insolvenza del debitore principale, con rinuncia al beneficio della preventiva escussione dell'impresa;
- ha durata massima di 36 mesi dalla concessione dei crediti cui essa è legata e scadrà inderogabilmente trascorso tale termine, indipendentemente dalla durata e dal rinnovo dei crediti stessi.

Contributo per l'insediamento di giovani agricoltori

Con la misura 6.1.1. del PSR 2014/2020 è previsto un contributo a fondo perduto fino a 45.000,00 Euro per l'insediamento iniziale e l'adeguamento strutturale delle aziende nella fase successiva all'avviamento.

Possono beneficiare del contributo i giovani agricoltori mai stati in precedenza titolari di azienda agricola, di età compresa tra i 18 anni compiuti e i 40 anni non compiuti, che si insediano come titolare unico o socio in posizione di preminenza. Il termine ultimo per la presentazione della richiesta è fissato al 30.06.2016.

Sempre per i giovani agricoltori che si insediano è in essere un bando, con scadenza 10.06.2016, promosso da Ismea, che prevede un contributo in c/interessi fino ad Euro 70.000,00 legato al piano di sviluppo aziendale.

Consulenza del lavoro

Infortunio sul lavoro

In merito alla responsabilità del datore di lavoro in caso di infortunio la Corte di Cassazione afferma tradizionalmente che *"il datore di lavoro è sempre responsabile, in caso di infortunio sul lavoro, anche nel*

Consulenza del lavoro

caso in cui la condotta del lavoratore sia stata colposa”.

Con una recente sentenza, la n. 8883 del 3 marzo 2016, tuttavia, la Corte ha modificato la prospettiva, stabilendo che *“il datore di lavoro non ha un obbligo di vigilanza assoluta nei riguardi del lavoratore, ma una volta forniti tutti i mezzi idonei alla prevenzione e adempite tutte le obbligazioni proprie della sua posizione di garanzia, egli non risponderà dell’evento derivante da una condotta imprevedibilmente colposa del lavoratore”.*

Nel caso di specie, il lavoratore, elettricista manutentore, si era recato per un sopralluogo, accompagnato dall’amministratore della società, presso un capannone del committente dove avrebbe dovuto montare dei faretti sulle pareti esterne. A conclusione del sopralluogo il Responsabile del servizio prevenzione e protezione aveva avvisato il dipendente di utilizzare tutte le attrezzature di lavoro e di sicurezza, compreso l’elevatore messo a disposizione dal committente. Invece il lavoratore, pur servendosi dell’elevatore, si era poi portato sul cordolo esterno del capannone che si è però frantumato causando l’infortunio.

In tale situazione, la Cassazione ha ritenuto che la Società abbia adottato tutte le dovute precauzioni, dotando il lavoratore della relativa attrezzatura e che, quindi, l’infortunio sia dovuto esclusivamente alla scelta negligente del lavoratore di eseguire il lavoro direttamente sul cordolo, anziché usufruire dell’elevatore messi a disposizione. Tale condotta è “imprevedibilmente colposa” e la Suprema Corte ha escluso la responsabilità del datore.

La sentenza precisa che il sistema della normativa antinfortunistica, imponendo anche ai lavoratori di attenersi alle specifiche disposizioni di sicurezza e comunque di agire con diligenza, prudenza e perizia, si sia trasformato da un modello “iperprotettivo“, interamente incentrato sulla figura del datore di lavoro (investito di un obbligo di vigilanza assoluta sui lavoratori), ad un modello “collaborativo” in cui gli obblighi sono ripartiti tra più soggetti, compresi i lavoratori. La nuova tendenza giurisprudenziale sugli infortuni sembra dunque indirizzarsi verso una maggiore considerazione del principio di “autoresponsabilità del lavoratore”.

Trattamento di cassa integrazione ordinaria

L’art. 11 del DLgs. 148/2015, operando nell’ambito della riforma della cassa integrazione ordinaria (Cigo) voluto dal Jobs act (L. 183/2014), stabilisce che ai dipendenti delle imprese rientranti nel campo di applicazione della Cigo, che siano sospesi dal lavoro o effettuino prestazioni di lavoro a orario ridotto, venga corrisposta l’integrazione salariale ordinaria nei seguenti casi:

- situazioni aziendali dovute a eventi transitori e non imputabili all’impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali;
- situazioni temporanee di mercato.

Sul punto si evidenzia che, in linea generale, una sospensione di attività non può ritenersi transitoria quando la ripresa sia prevista in tempi non brevi dallo scadere del termine finale del periodo richiesto. Inoltre, il requisito della transitorietà dell’evento è legato sia alla temporaneità della causale che ha determinato la richiesta della cassa integrazione, sia alla ripresa dell’attività lavorativa, la quale deve essere riferita al complesso aziendale e non ai singoli lavoratori. Invece la “non imputabilità” della causa di sospensione dell’attività lavorativa consiste prevalentemente nella non riferibilità all’organizzazione o programmazione aziendale. In altri termini, il ricorso alla Cig deve essere considerato la “extrema ratio” per l’imprenditore che non riesce a far fronte alla situazione di crisi lavorativa temporanea con gli strumenti contrattuali e organizzativi a sua disposizione.

Trasferimento di un gruppo di dipendenti

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 7121 del 12.4.2016 ha affermato che si può parlare di trasferimento di un ramo di azienda anche qualora la cessione riguardi solo un gruppo di dipendenti, il cui contratto di lavoro può dirsi legalmente ceduto, a condizione che questi:

- possiedano particolari competenze;
- siano stabilmente coordinati e organizzati tra loro;
- svolgano un’attività che si traduce in beni e servizi ben individuabili.

La Suprema Corte, riscontrando la sussistenza di tali condizioni, ha ritenuto lecita l’applicazione dell’articolo. 2112 codice civile al caso di specie affrontato, in cui un gruppo di lavoratori era stato assunto da un nuovo appaltatore di servizi, il quale aveva poi provveduto al loro licenziamento.

Secondo un consolidato orientamento giurisprudenziale, infatti, l'azienda è un'entità economica autonoma e organizzata in maniera stabile e deve mantenere le sue caratteristiche anche in occasione del suo trasferimento, che si configura anche nell'ipotesi in cui l'imprenditore subentrante succeda al precedente nella sola titolarità di contratti di lavoro di un gruppo coordinato di dipendenti, a condizione che si tratti di un complesso organizzato di rapporti unificati dalla volontà del titolare di perseguire lo scopo produttivo.

Indennità di disoccupazione per i collaboratori

L'Inps, con la circolare n. 74 del 5.5.2016, ha chiarito le modalità operative in materia di indennità di disoccupazione per i collaboratori con rapporto di collaborazione coordinata (Dis-coll), a seguito delle modifiche apportate dalla L. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016).

In particolare, l'Istituto spiega nella circolare:

- che il DLgs. 22/2015 ha riformato, in via sperimentale, la disciplina degli ammortizzatori sociali in caso di perdita involontaria del lavoro nel periodo intercorrente tra l'1.1.2015 e il 31.12.2015, prevedendo nuove tutele per i lavoratori con rapporto di collaborazione coordinata e, in particolare, la Dis-coll (art. 15 del DLgs. 22/2015), una nuova indennità di disoccupazione mensile;
- che l'indennità in questione è destinata ai lavoratori con contratto di collaborazione coordinata e continuativa anche per l'anno 2016 in relazione agli eventi di disoccupazione verificatisi a decorrere dall'1.1.2016 al 31.12.2016;
- i requisiti di accesso alla suddetta indennità riguardano il fatto che il collaboratore, al momento della presentazione della domanda, sia in stato di disoccupazione e possa far valere almeno tre mesi di contribuzione nel periodo che va dal 1° gennaio dell'anno civile precedente l'evento di cessazione dal lavoro al predetto evento;
- il meccanismo di calcolo dell'indennità e la sua durata.

Estratto conto contributivo Inps errato

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 8604 del 2.5.2016, ha affermato che l'estratto conto contributivo rilasciato dall'Inps può essere utilizzato dal lavoratore per calcolare la data del pensionamento e, in caso di errori nel documento, l'Istituto di previdenza è chiamato a risponderne, risarcendo il danno arrecato.

I giudici, pronunciandosi sul caso di un lavoratore che, dopo aver accettato, nel 2003, la messa in mobilità da parte dell'azienda, a causa di errori contenuti nell'estratto conto contributivo, era rimasto senza pensione dall'aprile 2006 all'ottobre 2007, hanno applicato il principio di tutela del legittimo affidamento del cittadino nei confronti dei rapporti di diritto pubblico, aggiungendo che la pubblica amministrazione "è gravata dell'obbligo di non frustrare la fiducia di soggetti titolari di diritti indisponibili, fornendo informazioni errate o anche dichiaratamente approssimative".

Coefficiente di rivalutazione del TFR

Il coefficiente di rivalutazione per la determinazione del trattamento di fine rapporto, maturato nel periodo compreso tra il 15 marzo ed il 14 aprile 2016, è pari allo 0,3750000%.

Scadenziario mese di maggio

Scadenza	Tributo/Contributo	Soggetto obbligato	Adempimento
Lunedì 9	Irpef	Enti di volontariato, Onlus, associazioni di promozione sociale, associazioni sportive dilettantistiche, altre associazioni o fondazioni riconosciute che operano in determinati settori	Presentazione in via telematica all'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite un intermediario abilitato, della richiesta di iscrizione nell'elenco dei soggetti beneficiari della ripartizione del 5 per mille dell'Irpef relativa all'anno 2015.
Martedì 10	Canone RAI	Persone fisiche titolari di utenze per la fornitura di energia elettrica per uso domestico residenziale	Termine per presentare all'Agenzia delle Entrate, in via telematica, l'autocertificazione riguardante: - la non detenzione di un apparecchio televisivo da parte di alcun componente della famiglia anagrafica, in alcuna delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza di fornitura di energia elettrica; - la non detenzione, da parte di alcun componente della famiglia anagrafica in alcuna delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza di fornitura di energia elettrica, di un apparecchio televisivo. La presentazione dell'autocertificazione: - entro il termine in esame, ha effetto per l'intero canone dovuto per l'anno 2016; - successivamente ed entro il 30.06.2016, ha effetto solo per il secondo semestre 2016.
Lunedì 16	Contributi Inps	Datori di lavoro	Versamento dei contributi relativi al mese precedente.
Lunedì 16	Contributi Inps artigiani e commercianti	Soggetti iscritti alla gestione artigiani o commercianti dell'Inps	Versamento rata dei contributi previdenziali compresi nel minimale di reddito (c.d. "fissi") relativa al trimestre gennaio-marzo.
Lunedì 16	Premi Inail	Datori di lavoro e committenti di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa	Termine per effettuare il versamento, con i previsti interessi, della seconda rata degli importi dovuti a saldo per il 2015 e in acconto per il 2016.
Lunedì 16	Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono redditi assimilati al lavoro dipendente	Versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.
Lunedì 16	Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro autonomo o redditi diversi	Versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente sui redditi di lavoro autonomo e sui redditi diversi ex art. 67 co. 1 lett. l) del TUIR.
Lunedì 16	Iva	Soggetti con partita Iva – Regime mensile	Liquidazione dell'Iva relativa al mese precedente e versamento dell'Iva a debito.
Lunedì 16	Iva	Soggetti con partita Iva – Regime opzionale trimestrale	Liquidazione dell'Iva relativa al trimestre gennaio-marzo e versamento dell'Iva a debito, con la maggiorazione dell'1% a titolo di interessi.
Lunedì 16	Iva	Persone fisiche che rimangono nel regime dei c.d. "contribuenti minimi" e quelli che rientrano nel nuovo regime fiscale forfettario	Versamento dell'Iva relativa alle operazioni per le quali risultino debitori dell'imposta, effettuate nel mese precedente.
Venerdì 20	Contributi Enasarco	Committenti di agenti e rappresentanti	Versamento in via telematica dei contributi dovuti sulle provvigioni relative al trimestre gennaio-marzo.
Mercoledì 25	Iva	Soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie	Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat relativi al mese di aprile.
Mercoledì 25	Contributi Enpaia	Datori di lavoro agricolo	Versamento dei contributi relativi al mese precedente per gli impiegati agricoli e presentazione della relativa denuncia.
Domenica 29	Imposte dirette	Società con esercizio coincidente con l'anno solare che hanno approvato il bilancio il 29 aprile	Deposito della copia del bilancio e dei relativi allegati presso il Registro delle imprese.
Lunedì 30	Imposta di registro	Locatore/locatario	Registrazione nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza inizio mese e pagamento della relativa imposta. Versamento dell'imposta anche per i rinnovi e le annualità di contratti di locazione con decorrenza inizio mese.
Martedì 31	Irpef e Irap	Imprenditori individuali	Termine per avvalersi della facoltà di estromissione agevolata dall'ambito imprenditoriale dei beni immobili strumentali posseduti al 31.10.2015, con effetto dall'1.1.2016.

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.