



Piazzale della Libertà

È il piazzale della stazione ferroviaria di Cuneo, i cui lavori di costruzione iniziarono nel 1900 e terminarono nel 1937, con l'entrata in funzione della prima tratta Madonna dell'Olmo-Cuneo-Borgo San Dalmazzo. Il fabbricato passeggeri, in stile barocco neoclassico, affaccia sulla piazza alberata al cui centro troneggia un insolito monumento alto 54 metri, progettato nel 1937 dall'allora ingegnere capo del Comune, Cesare Vinaj, realizzato in tempo record di soli ottanta giorni, costituito da una colonna cava di cemento armato, sormontata da un grosso faro. Alla sua base è posta una fontana dalla quale zampillano circa 160 litri d'acqua al minuto e la cui immagine d'inverno, quando è ghiacciata, è divenuta una delle più caratteristiche e suggestive della città. Nel 2000 il Comune di Cuneo ha provveduto al consolidamento dello stelo del faro e nel 2007 ha sostituito l'impianto d'illuminazione, consentendo di valorizzare i giochi d'acqua, spesso illuminati con i colori del tricolore. La fotografia consente di mettere in evidenza anche la moderna struttura del Movicentro, realizzata in vetro e in acciaio, con la sua caratteristica tettoia.

<i>Temi del mese</i>	Pag.
L'installazione degli impianti di video sorveglianza negli edifici condominiali.....	3
Unità autonome o condomini? La scadenza del 110% si profila a seconda che gli interventi riguardino tutto o parte dell'edificio.....	7
Il bilancio degli Enti del Terzo settore.....	9
<i>Tributi</i>	
Novità in materia di bonus investimenti in beni immateriali e formazione 4.0.....	11
Bonus edilizi: obbligo certificazione SOA dal 2023 per la cessione o sconto in fattura.....	11
L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti sui crediti d'imposta per i costi dell'energia elettrica.....	12
Particolari condizioni di sfruttamento del c.d. "bonus impatriati"	12
Partecipazioni qualificate - Distribuzione delle riserve di utili.....	13
Risarcimento danni imponibile solo se si configura come lucro cessante.....	13
La detrazione delle spese per medicinali acquistati all'estero.....	14
Partita Iva professionale ancora aperta in caso di compensi ancora da fatturare.....	15
La consolidante di comodo non può utilizzare le perdite delle consolidate.....	15
Acquisto prima casa "under 36": preliminare stipulato dal padre con nomina del figlio acquirente.....	15
<i>Diritto commerciale, bilancio, contabilità e varie</i>	
Holding di partecipazione con bilanci tra abbreviato ed ordinario.....	16
Copertura delle perdite con le riserve disponibili, secondo il grado di disponibilità.....	16
Il cambio di residenza in un Comune italiano si può ora fare online.....	17
Obbligo di accettazione dei pagamenti con carte di debito e credito: sanzioni in caso di rifiuto.....	17
<i>Trust e attività fiduciaria</i>	
Tassazione dei trust di garanzia.....	17
La gestione dei patti parasociali con l'utilizzo di una società fiduciaria.....	18
<i>Agevolazioni e contributi</i>	
Mutui Enpam under 40 per acquistare casa o studio.....	19
Fondo investimento imprese agricole.....	19
<i>Consulenza del lavoro</i>	
Decreto aiuti.....	20
Buono per l'acquisto di abbonamenti per i servizi di trasporto pubblico.....	20
Rapporto periodico sulla situazione del personale maschile e femminile.....	20
Lavoratori somministrati: parità di trattamento con i lavoratori assunti dall'impresa.....	21
Protocollo covid.....	21
Coefficiente di rivalutazione del TFR.....	21
<i>Fare azienda "sostenibile" oggi</i>	
La sostenibilità e il piano strategico.....	22
<i>Scadenziario</i>	
Mese di giugno.....	23
<i>Riferimenti utili e contatti</i>	
	24

Il tema cui sono dedicate le copertine del nostro Notiziario è quello delle **piazze di Cuneo**, fotografate per noi dall'amico ed eccellente fotografo Maggiorino Campra, che ringraziamo per la disponibilità nel catturare in uno scatto la bellezza e la significatività di questi luoghi. Le piazze italiane sono da sempre un luogo di incontro, rappresentano il salotto delle nostre città, un luogo dove storia, architettura e cultura si fondono e divengono il fulcro della vita urbana. Sono il simbolo dell'identità dei cittadini, del confronto, del dibattito ma anche dell'unione. Il nostro Notiziario mensile del 2022 è dedicato proprio a questo, al rafforzamento dell'unità tra cittadini, tra persone, tra popoli.

Anche nel 2022 il nostro notiziario ospita ogni mese un autorevole e prestigioso contributo del *Prof. Alessandro Ciatti Càimi*, Professore Ordinario di Diritto Privato presso l'Università degli Studi di Torino.

L'installazione degli impianti di video sorveglianza negli edifici condominiali

Presupposti di liceità per l'installazione di impianti di videosorveglianza in genere

Com'è noto, la protezione della riservatezza è regolata oggi dal Regolamento (Ue) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016.

Vi si prevede anzitutto che esso trova applicazione per il trattamento di dati, quando sia interamente o parzialmente automatizzato o quando, pur non essendo automatizzato, riguardi dati contenuti in un archivio o destinati a figurarvi (art. 2). Si deve quindi ritenere sicuramente lecita l'installazione di uno spioncino sulla porta per ispezionare il pianerottolo comune (che viene così gravato da una servitù passiva di veduta), così come del videocitofono (quando non sia prevista la conservazione delle immagini trasmesse al condomino dalla videocamera).

Nella complessa applicazione della materia, riguardante la protezione dei dati personali di coloro che si trovano invece ripresi, oltre i suddetti limiti, hanno oggi un ruolo di assoluto rilievo le Linee guida n. 3 del 2019, adottate il 29 gennaio 2020 dal Comitato europeo per la protezione dei dati, ove al proposito si fa l'esempio in cui taluno sorvegli e registri il proprio giardino, trattandosi di «proprietà recintata» nella quale egli solo, o la sua famiglia, entri regolarmente³. Questo comporta che l'installazione del videocitofono – e a fortiori – della videocamera, puntata sulle parti comuni del fabbricato, sono sottoposte alla disciplina europea sulla protezione dei dati personali.

In tali casi, chi intende provvedervi deve anzitutto specificare in maniera dettagliata e in forma scritta le finalità del trattamento, secondo quanto stabilisce l'art. 5, par. 1, lett. b del reg. Ue 679 del 2016: la videosorveglianza, da parte del condomino, serve più che altro quale protezione contro i malintenzionati (ladri, rapinatori, imbrattatori etc.). Quando le telecamere installate siano più d'una, le Linee guida del Comitato europeo specificano che la finalità può essere documentata unitariamente, se unico è lo scopo per le quali esse vengono installate.

Non è tuttavia sufficiente in ogni caso un'indicazione generica – come «scopo di sicurezza» – non soltanto perché non dettagliata a sufficienza ma pure in quanto trovasi in contrasto con la regola secondo cui i dati devono essere trattati in modo lecito, corretto e trasparente, secondo quanto stabilisce l'art. 5, par. 1, et. a), reg. Ue n. 679 del 2016.

Dal canto suo, il trattamento potrà ritenersi lecito, nella gran parte dei casi, quando sia necessario per il perseguimento del «legittimo interesse» del titolare (o di un terzo, come un suo familiare, specialmente quando sia anziano, minore, portatore di handicap), purché non debbano ritenersi prevalenti «gli interessi, i diritti o le libertà fondamentali dell'interessato» ossia del soggetto che si trovi a essere ripreso. Tale valutazione non compete più all'Autorità garante per la protezione dei dati personali, come accadeva in passato, ma spetta oggi al titolare del trattamento, manifestandosi cioè il principio c.d. di accountability cioè di responsabilità di quest'ultimo. Si ritiene tuttavia ancora possibile, per individuare l'interesse medesimo, far riferimento a quanto stabilito da quell'Autorità (Autorità garante protezione dati personali, 8 aprile 2010, doc. web n. 1712680 sull'installazione da parte di soggetti privati di impianti di videosorveglianza).

Secondo le Linee Guida, quel legittimo interesse deve essere «esistente e attuale (ossia non deve essere fittizio o ipotetico)»; il condomino che intende ricorrere quindi alla videosorveglianza dovrebbe

³ Linee Guida del Comitato europeo per la protezione dei dati, pag. 9.

documentare gli eventi dannosi già verificatisi nella zona, riesaminando periodicamente la reale consistenza dei rischi.

Il trattamento dovrà pure avvenire in modo adeguato, pertinente e limitato a quanto necessario rispetto alle finalità (c.d. «minimizzazione dei dati»). Le Linee Guida suggeriscono che la scelta di installare gli impianti di cui stiamo discorrendo può quindi ritenersi necessaria solamente se la finalità proposta dal titolare non possa essere raggiunta con altri mezzi di minore intrusività per i diritti e le libertà fondamentali dell'interessato, come la recinzione, il pattugliamento regolare del personale di sicurezza, l'installazione di finestre e porte antintrusione e simili.

Andranno pure vagliati attentamente, in questa stessa ottica, sia i periodi nei quali dovrebbe operare il sistema (quello notturno, quello feriale) e lo spazio che la videocamera andrà a riprendere (per evitare intrusioni indesiderate è sufficiente riprende la porta o la finestra, non l'area circostante). La prevalenza delle posizioni soggettive altrui esclude in ogni caso la liceità delle riprese se sia necessario indirizzarle verso le camere da letto o i locali da bagno di un altro appartamento o di un edificio vicino ma anche verso l'ingresso di una casa di cura, di una scuola o di un ricovero per anziani.

Al proposito, la semplice informazione, fornita agli interessati (ad esempio attraverso un cartello) non è sufficiente, mentre il fatto che l'interessato si trovi a sostare o a percorrere una determinata area videosorvegliata non può intendersi quale consenso implicito al trattamento dei dati (v. art. 6, par. 1, lett. a) del reg. Ue 679 del 2016).

Ancor più delicata, com'è del resto agevole intuire, è l'eventuale comunicazione dei filmati ai terzi, anche se effettuata individualmente: ad esempio, un condomino potrebbe inviare all'avvocato, o all'amministratore, la videoripresa nella quale si vede che taluno esegue una manovra nel cortile con l'automobile, danneggiando una fioriera. Secondo il regolamento Ue, qualsiasi forma di comunicazione di dati personali costituisce un trattamento specifico di questi, che necessita quindi di una sua propria base giuridica. Se la registrazione delle manovre nel cortile avviene per evitare danni alle cose o alle persone, la comunicazione avrà finalità identica e sarà quindi lecita.

D'altra parte, il principio di minimizzazione dei dati impone di prestare speciale attenzione all'installazione di sistemi di videosorveglianza che, tramite le registrazioni, siano idonei a far percepire quei dati sensibili, come le opinioni politiche, le convinzioni religiose, l'appartenenza sindacale, lo stato di salute, la vita o l'orientamento sessuale di una persona.

In sé e per sé, secondo le Linee guida, deve ritenersi quindi lecito installare una telecamera, anche se essa riprende, ad esempio, una chiesa, una clinica, la sede di un partito o di un sindacato, ma il bilanciamento tra posizioni soggettive – richiesto dall'art. 6, 1° comma, lett. f) del reg. Ue – dovrà avvenire con rigore estremo.

Qualora poi si vogliano installare sistemi di videoripresa, basati sul trattamento di dati antropometrici, destinati al riconoscimento facciale (in luogo delle comuni serrature, o dei comuni telecomandi), l'acquisizione di quei dati desta ulteriori preoccupazioni e quindi richiede una più che stringente applicazione delle regole che si sono sommariamente rammentate.

Con l'installazione dei sistemi vari di cui si è detto, occorre provvedere a collocare anzitutto un segnale di avvertimento, recante le pertinenti informazioni per l'interessato. Esso, in combinazione con un'icona, deve fornirgli un quadro «ben visibile, intelligibile e chiaramente leggibile» del trattamento previsto (art. 12, 7° comma, reg. Ue n. 679 del 2016). Vi dovranno quindi essere indicati quanto meno l'identità del titolare del trattamento, l'esistenza dei diritti dell'interessato e le «informazioni sugli impatti più consistenti del trattamento», precisando, ad esempio, i legittimi interessi avuti di mira dal titolare e i recapiti del responsabile della protezione, se vi sia.

Pur non richiedendosi di indicare dove sia sistemata la telecamera (alla quale il malintenzionato potrebbe volersi celare), l'interessato deve essere in condizione di decidere preventivamente se accedere o non all'area videosorvegliata.

Le Linee guida vogliono pure che all'interessato venga resa disponibile – ad esempio mediante affissione sulla parete esterna del condominio o nella bacheca apposita, ubicata in genere nell'androne –

una pagina informativa completa (secondo quanto prevede l'art. 13 del reg. Ue n. 679 del 2016), in formato digitale (già sul cartello potrebbe rinviarsi a un sito internet apposito, oppure riprodursi un codice a barre bidimensionale o QR code™ apposito o un numero telefonico di contatto) e in formato cartaceo.

La conservazione dei dati, ancora, non può perdurare più a lungo di quanto sia strettamente necessario per realizzare le finalità del trattamento (art. 5, 1° comma, lett. c) ed e) reg. Ue cit.). Successivamente quei dati devono essere cancellati, in maniera definitiva, preferibilmente con sistemi automatici. Il titolare che voglia mantenerli più a lungo dovrà dare ampia motivazione delle ragioni che dovrebbero sorreggere quella decisione (il negozio al piano strada potrebbe aver bisogno di un periodo più lungo di conservazione, per poter documentare il compimento di atti vandalici, compiuti durante il riposo settimanale o durante il periodo feriale).

Finalmente, il titolare è tenuto a garantire che il trattamento dei dati avvenga in maniera sicura, adottando a tale scopo le misure tecniche e organizzative proporzionate ai rischi per i diritti e le libertà delle persone fisiche protette e idonee ad assicurare a questi di poter esercitare i propri diritti (art. 24 e 25 del reg. Ue cit.).

Le Linee guida suggeriscono al titolare di adottare un «piano di gestione appropriato», stabilendo e applicando «politiche e procedure relative alla videosorveglianza». Si dovranno quindi adottare sistemi di accesso alle registrazioni mediante parole d'ordine da avvicinare entro un arco di tempo sufficientemente breve e di conservazione delle apparecchiature in contenitori difficilmente accessibili e a prova di scasso.

La decisione di installare i sistemi di videosorveglianza

L'installazione degli impianti di cui abbiamo detto costituisce un'innovazione ossia un intervento capace di modificare o alterare l'uso delle parti comuni dell'edificio.

Gli impianti di cui stiamo parlando non devono quindi recare pregiudizio alla sicurezza (si pensi all'uso di cavi e collegamenti elettrici non isolati correttamente), alla stabilità (un'apparecchiatura di ripresa è troppo pesante per potersi appoggiare sul balconcino antistante l'unità immobiliare), e al decoro architettonico del fabbricato (le telecamere di dimensioni ragguardevoli potrebbero alterare la godibilità estetica di un bel giardino condominiale).

Si richiede che la deliberazione sia assunta dall'assemblea con la maggioranza dei millesimi e la maggioranza dei partecipanti, anche in seconda convocazione. In tal guisa, si è data risposta a quelle sollecitazioni che volevano l'unanimità dei consensi di tutti i condomini (diremmo più in linea con l'orientamento manifestato poi dal reg. Ue n. 679 del 2016) o quanto meno maggioranze molto elevate, visto che si tratta appunto di comprimere in modo significativo i diritti e le libertà fondamentali di ciascun abitante nell'edificio e dei terzi che vi si trovino (i quali, per giunta, potrebbero essere minori di età o portatori di disabilità o di problemi di salute, anche riconoscibili a vista).

Giacché non la si menziona, si deve escludere che un solo condomino, interessato all'adozione della delibera, possa «costringere» l'amministratore a convocare l'assemblea. A meno che questo non vi sia o non sia stato nominato, la richiesta dovrà essere formulata da almeno due condomini che rappresentino almeno il sesto del valore dell'edificio.

Quando gli impianti di cui si sta dicendo risultino molto gravosi o addirittura voluttuari, quanti non sono interessati a realizzarli possono esonerarsi da qualsiasi contributo nella spesa. Quale contropartita, essi non potranno utilizzare le videoriprese effettuate ma potranno pur sempre renderle comuni in un secondo momento, partecipando così ai vantaggi e contribuendo alle spese per l'esecuzione e la manutenzione delle opere.

La delibera dell'assemblea dovrà specificare in maniera dettagliata le finalità del trattamento: diversamente dovrà ritenersi nulla per indeterminatezza dell'oggetto. Sarà pure rilevante che la

documentazione raccolta dai condomini, a sostegno della propria decisione, venga conservata dall'amministratore, se non addirittura allegata.

La delibera medesima dovrebbe pure indicare l'angolo visuale delle telecamere da installare – che non possono essere lasciate alla scelta arbitraria dell'impresa installatrice – e altri elementi indispensabili, come le modalità e i tempi di conservazione delle registrazioni.

Deve ancora essere precisato che i condomini che si avvalgano dell'impianto andranno considerati contitolari del trattamento, dovendo quindi concordare «le finalità e i mezzi» di questo, secondo quanto stabilisce l'art. 26 del reg. Ue n. 679 del 2016. In caso di comunione successiva, quelle convenzioni andranno accettate o dovranno essere rinegoziate dal condomino subentrante.

In ragione delle attribuzioni che la legge gli riconosce, l'amministratore viene spesso indicato quale responsabile del trattamento medesimo e, di conseguenza, sottoposto alla responsabilità stabilita all'art. 28 reg. Ue cit. L'assemblea può tuttavia opinare diversamente e affidarsi a un terzo, sempre ben inteso che si tratti di un soggetto capace di offrire idonee garanzie di sicurezza al trattamento stesso. Si dovrà quindi indicare nella delibera, o anche successivamente, quanto là si trova stabilito: durata del trattamento, natura e finalità del trattamento, tipo di dati personali e categorie di interessati, obblighi e diritti del titolare (v. anche art. 18, 28 ss., del d. lgs. 51 del 2018). Si tende invece a escludere che il responsabile possa essere parte dell'organizzazione del titolare del trattamento: uno o più condomini non potrebbero pertanto assumere quella qualifica.

L'esperienza insegna che, per ora, pochi tra i numerosissimi impianti di videosorveglianza installati negli edifici condominiali soddisfano i requisiti sommariamente indicati. Ciò non soltanto può esporre i singoli condomini alle varie sanzioni previste ma l'inottemperanza alle prescrizioni può costituire un'ipotesi di revoca dell'amministratore per gravi irregolarità. Questi spesso confidano ancora sulle linee guida dettate a suo tempo dall'Autorità garante per la protezione dei dati personali ma, come detto, queste si devono ritenere ormai superate dal regolamento europeo.

Un'informazione adeguata su tali questioni – anche da parte degli installatori di impianti di videosorveglianza (che potrebbero rispondere a loro volta sia per le sanzioni sia per il risarcimento dei danni arrecati) – è quindi assolutamente da auspicare.

Prof. Alessandro Ciatti Càimi

Abbiamo il piacere di ospitare, sui nostri Notiziari del 2022, un contributo di approfondimento del **Dott. Silvio Rivetti**, esperto fiscale, collaboratore de *IlSole24Ore*, docente presso il Master di diritto tributario dell'impresa (MDT) presso l'Università Bocconi di Milano.

Unità autonome o condomini? La scadenza del 110% si profila a seconda che gli interventi riguardino tutto o parte dell'edificio

L'invocata, da più fronti, estensione della possibilità di accedere al superbonus nella misura del 110% sino al 31 dicembre 2022 anche nell'ambito degli edifici unifamiliari, mediante la proroga del termine ultimo entro cui realizzare almeno il 30% dei lavori dal 30 giugno al 30 settembre 2022, come disposto dal DI 50 del 17 maggio 2022 (cd. Decreto Aiuti), rischia di estendere anche le perduranti incertezze in merito alla corretta applicazione del 110% in quegli edifici, come le bifamiliari, i condomini, o i complessi di villette a schiera, che annoverano tra le loro unità immobiliari abitative anche unità "equiparabili" ai menzionati edifici unifamiliari.

E' da ricordare infatti che, ai sensi dell'articolo 119 comma 1-bis DI 34/2020, sono equiparati agli edifici unifamiliari tutte le unità abitative site in edifici anche non condominiali, connotate da accesso autonomo e indipendenza funzionale nei termini delineati dalla norma (e dunque dotate, da un lato, di accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d'ingresso che consenta l'accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva; nonché dotate, dall'altro, di almeno tre delle seguenti installazioni o manufatti di proprietà esclusiva: impianti per l'approvvigionamento idrico; impianti per il gas; impianti per l'energia elettrica; impianto di climatizzazione invernale).

Rispetto agli interventi edilizi riguardanti siffatte unità nonché gli edifici più ampi di cui esse fanno parte (pur con i profili di autonomia e indipendenza sopra richiamati), la prassi operativa ha messo più volte in evidenza la ricorrente confusione in cui cadono gli operatori e i contribuenti, circa le modalità concrete con cui agevolare mediante superbonus gli interventi in questione: in particolare in relazione al dubbio, se tali interventi possano ricadere nell'ambito dei termini "lungi" di spettanza dell'agevolazione al 110% riconosciuti per i condomini (termini fissati al 31 dicembre 2023, fermo il progressivo ridimensionamento dell'aliquota di detrazione nel corso dei successivi anni 2024 e 2025), ovvero nei termini più brevi facenti riferimento agli edifici unifamiliari (per quanto "rivisti" con le modalità sopra cennate).

Può allora essere opportuno cogliere l'occasione per chiarire, sperabilmente a prova di ulteriori indecisioni, che il termine di spettanza del 110% intanto si può individuare correttamente, in quanto si faccia riferimento al tipo di intervento che s'intende eseguire: e sarà dunque spettante il termine "lungo" condominiale, se l'intervento è concepito e condotto come "unitario" sull'intero edificio; ovvero il termine "breve" dell'unifamiliare, se i lavori riguardano "singolarmente" la sola unità immobiliare autonoma.

In più chiare parole, considerando il classico piccolo edificio o villetta che comprende più di un'unità abitativa (come le tradizionali bifamiliari, trifamiliari, ecc), sarà bene sottolineare che tale fabbricato potrà sempre accedere al 110% come condominio senza ombra di equivoci, indipendentemente dall'eventualità che le unità immobiliari ivi presenti, per quanto "autonome", appartengano a più proprietari distinti, o facciano capo a un unico proprietario o a una comunione indivisa. Se dette unità appartengono infatti a più proprietari, nell'ambito degli edifici indicati, si costituisce in ogni caso e automaticamente il condominio minimo (a prescindere dal fatto che i condomini siano perfetti estranei ovvero tra loro imparentati); mentre, se l'edificio nel suo complesso appartiene a un'unica persona fisica o è in comunione indivisa tra più persone fisiche, l'articolo 119 comma 9 lettera a) DI 34/2020 soccorre espressamente equiparando ai soli fini della disciplina del regime 110% l'edificio in parola al condominio, purché risulti rispettata la sola condizione che le unità abitative che compongono il fabbricato siano in numero compreso da due a quattro (e indipendentemente dal numero delle relative pertinenze).

Temi del mese

Analogamente a quanto sopra, per quanto riguarda i complessi di ville a schiera, tipicamente e ordinariamente condomini orizzontali, è incontestabile che il 110% possa trovare applicazione nel rispetto dei termini condominiali estesi al 31 dicembre 2023 (e poi ancora a tutto il 2024 e 2025, con la misura delle detrazioni decrescenti); potendosi giustificare interventi "unitari" sulle parti comuni (facciate esterne, tetti, impiantistica) ogniqualvolta tali parti connettano materialmente in un corpo di fabbrica sostanzialmente unitario le unità singole; e sempre a prescindere dalla presenza di unità "autonome" nel senso predetto.

È dunque da chiarire che l'articolo 119 comma 1-bis DI 34/2020, equiparante come detto ai fini del 110% le unità con accesso, consumi e allacci autonomi a edifici unifamiliari, offre ai contribuenti un'opzione in più, e non un vincolo o condizionamento in più: posto che un lavoro resta condominiale se svolto in maniera unitaria sul fabbricato, senza che rilevi il fatto che le unità che lo compongono siano autonome e indipendenti (sul caso, vedasi la risposta all'interpello 665/2021).

La norma citata consente dunque ai contribuenti di decidere, alternativamente, se intervenire in totale autonomia sulle loro unità "indipendenti", a prescindere dall'effettuazione di analoghi lavori su altre unità e/o dal consenso di altri condomini, nel rispetto del termine "breve" di spettanza del 110% proprio degli edifici unifamiliari; oppure di varare interventi unitari su tali edifici, in accordo con gli altri condomini se condomini, o con gli altri comproprietari se in comunione indivisa, in questo caso dimenticandosi della completezza o meno delle caratteristiche di autonomia e indipendenza delle abitazioni, che non incidono ai fini dell'applicabilità, alle spese per i lavori di efficientamento, dei termini "lungi" del 110% condominiale.

Dott. Silvio Rivetti

Il bilancio degli Enti del Terzo Settore

Il bilancio per l'anno 2021 degli enti del terzo settore rappresenta il primo dall'effettiva entrata in vigore della Riforma del Terzo Settore e presenta quindi importanti novità. Proprio la norma cardine della riforma, il DLgs. 117/2017 (c.d. "codice del Terzo settore"), all'articolo 13 disciplina il contenuto del bilancio degli enti del Terzo settore ("ETS") e prevede un diverso livello di informativa in relazione alla dimensione dell'ente. Successivamente altre disposizioni hanno integrato la normativa, come il DM 5.03.2020 del Ministero del Lavoro, che ha dettagliatamente specificato il contenuto degli schemi di bilancio ed infine l'OIC 35.

In ambito di informativa e di pubblicità dei bilanci degli enti del terzo settore è opportuno tenere in considerazione anche le seguenti disposizioni:

- l'organo di amministrazione deve documentare il carattere secondario e strumentale dell'attività di cui all'art. 6 del DLgs. 117/2017, a seconda dei casi, nella Relazione di missione o in una annotazione in calce al Rendiconto per cassa o nella Nota integrativa al bilancio;
- gli enti del terzo settore non iscritti nel Registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il Registro unico nazionale del Terzo settore;
- gli enti del terzo settore non commerciali di cui all'art. 79, c. 5, che effettuano raccolte pubbliche di fondi devono inserire all'interno del bilancio redatto ai sensi dell'art. 13 un rendiconto specifico redatto ai sensi del c. 3 dell'art. 48, dal quale devono risultare in modo chiaro e trasparente, anche a mezzo di una relazione illustrativa, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione di cui all'art. 79, c. 4, lett. a).

Come già accennato, per la corretta redazione del bilancio degli ETS non si può non tenere conto del "Principio contabile ETS – OIC35" pubblicato il 3.02.2022 dall'Organismo Italiano di Contabilità.

Si segnala inoltre un'interessante e completo documento della Fondazione Nazionale Commercialisti e del Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili pubblicato il 17.03.2022 ed intitolato "Il bilancio degli enti del terzo settore - Analisi del decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali del 5 marzo 2020 e dell'OIC 35 Principio Contabile ETS" che rappresenta una rivisitazione ampliata, aggiornata e ricostruita del precedente volume, pubblicato nel novembre 2020.

Come evidenziato in premessa, il legislatore ha previsto schemi di bilancio differenti per **ETS di non minori dimensioni ("non piccoli")** ed **ETS di minori dimensioni ("piccoli")**. In particolare, gli ETS con somma dei ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate **pari o superiore a 220.000,00 euro** saranno tenuti alla redazione del bilancio di esercizio costituito da Stato patrimoniale, Rendiconto gestionale e Relazione di missione, mentre per gli enti minori è previsto il bilancio nella forma di Rendiconto per cassa.

Con il DM 5.03.2020 del Ministero del Lavoro sono stati adottati i seguenti modelli:

- Stato patrimoniale (modello A);
- Rendiconto gestionale (modello B);
- Relazione di missione (modello C);
- Rendiconto per cassa (modello D).

Nell'allegato al decreto viene evidenziato come i modelli presentati debbano essere considerati come schemi "fissi", essendo possibile, tuttavia, ulteriormente suddividere le voci precedute da numeri arabi o da lettere minuscole dell'alfabeto, senza eliminare la voce complessiva e l'importo corrispondente, quando questo favorisce la chiarezza del bilancio. Inoltre:

- è possibile raggruppare le citate voci quando il raggruppamento è irrilevante o quando esso favorisce la chiarezza del bilancio;
- gli enti che presentano voci precedute da numeri arabi o voci precedute da lettere minuscole con importi nulli per due esercizi consecutivi possono eliminare dette voci;
- si possono aggiungere, laddove questo favorisca la chiarezza del bilancio, voci precedute da numeri arabi o da lettere minuscole dell'alfabeto;
- eventuali raggruppamenti o eliminazioni delle voci di bilancio devono risultare esplicitati nella Relazione di missione.

Ai fini di una più agevole lettura della modulistica, nell'allegato al decreto viene fornito un glossario

esplicativo delle poste del bilancio.

L'art. 3 del DM 5.03.2020 prevede che lo stesso si applichi "a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data di pubblicazione", avvenuta il 18.04.2020. Pertanto gli ETS il cui periodo amministrativo coincide con l'**esercizio solare** si trovano ad **applicare per la prima volta le disposizioni a partire dal bilancio dell'esercizio 2021**.

Schemi di bilancio per gli ETS non piccoli

Gli schemi di bilancio per gli ETS non piccoli includono:

- Stato patrimoniale (modello A);
- Rendiconto gestionale (modello B);
- Relazione di missione (modello C).

Lo schema di Stato patrimoniale ricalca nella sostanza la struttura dell'art. 2424 cod. civ., tenendo però in debita considerazione le specificità delle organizzazioni non profit.

Il Rendiconto gestionale è suddiviso in due sezioni contrapposte: la prima inerente agli "oneri e costi" e l'altra ai "proventi ed i ricavi", entrambi distinti in cinque voci (in base alla loro natura) contraddistinte da lettere dell'alfabeto maiuscole, a loro volta suddivise in sotto-voci.

Per entrambi gli aggregati c'è l'obbligo di fornire anche i dati comparativi del precedente esercizio, consentendo quindi un confronto temporale dell'evoluzione dell'organizzazione. Per il **bilancio 2021**, anno di prima applicazione dei nuovi schemi, al fine di evitare gli oneri legati alla riclassificazione del bilancio 2020 in base ai nuovi schemi, **l'ente può decidere di non presentare il bilancio comparativo**.

In calce al prospetto di Rendiconto gestionale è stato anche inserito un ulteriore dettaglio tabellare inerente agli oneri e ai proventi figurativi, identificabili come quei componenti economici di competenza dell'esercizio che, pur traendo origine dalla gestione dell'ente, non rilevano però ai fini della tenuta della contabilità.

La Relazione di missione rappresenta il completamento qualitativo e di dettaglio dell'informativa di bilancio degli ETS, rispetto ai dati quantitativi inseriti nello Stato patrimoniale e nel Rendiconto gestionale. L'art. 13, c. 1, del DLgs. 117/2017 indica che la Relazione di missione debba illustrare "le poste di bilancio, l'andamento economico e gestionale dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie". In tale documento, oltre alle informazioni generali sull'ente, i dati sugli associati, o sui fondatori, specifiche informazioni sono richieste sui fondi e contributi ricevuti con distinte finalità e sulla natura delle erogazioni liberali ricevute.

Schemi di bilancio per gli ETS piccoli

Ai sensi dell'art. 13, c. 2, del DLgs. 117/2017 il bilancio degli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220.000,00 euro può essere redatto nella forma del Rendiconto per cassa. Come per il Rendiconto gestionale, il Rendiconto per cassa evidenzia l'andamento dei flussi dell'esercizio, facendo, in questo caso, riferimento ai flussi finanziari e non a quelli relativi ai costi e ai ricavi. Pertanto, mentre il sistema di rilevazione degli enti non piccoli è articolato sulla competenza economica e si basa sulla tenuta dei conti con il metodo della partita doppia, per gli enti piccoli rilevano le sole movimentazioni monetarie.

Il Rendiconto per cassa, che ricalca l'impostazione adottata nel Rendiconto gestionale, è suddiviso in tre parti:

- la prima relativa alle uscite ed entrate di carattere generale dell'esercizio. Sia le uscite che le entrate sono suddivise in cinque grandi categorie connotate da lettere che vanno da A) a E): A) entrate e uscite da attività di interesse generale, B) da attività diverse, C) da attività di raccolta fondi, D) da attività finanziarie e patrimoniali, E) di supporto generale;
- la seconda sezione dedicata alle uscite da investimenti ed entrate da disinvestimenti in immobilizzazioni, con il calcolo specifico dell'avanzo/disavanzo relativo a tali gestioni;
- la terza riguarda un'annotazione specifica dei conti di cassa e depositi bancari e postali.

A completamento del modello, è stato previsto il prospetto opzionale degli oneri figurativi.

Novità in materia di bonus investimenti in beni immateriali e formazione 4.0

Nell'ambito delle misure di favore introdotte dal DL "Aiuti" è stato previsto il rafforzamento di alcuni crediti d'imposta, tra cui il credito d'imposta per gli **investimenti in beni immateriali**, limitatamente al 2022, oltre a quello per la **formazione 4.0**.

Più nel dettaglio, ai sensi dell'art. 1, c. 1058 della L. n. 178/2020, alle imprese che effettuano investimenti aventi ad oggetto beni compresi nell'allegato B, annesso alla L. n. 232 dell'11.12.2016, a decorrere dal 16.11.2020 e fino al 31.12.2023, il credito d'imposta era riconosciuto nella misura del 20% del costo, nel limite massimo annuale di costi ammissibili pari a un milione di euro. L'art. 20 del DL "Aiuti" prevede ora che per tali investimenti, effettuati a decorrere **dall'1.01.2022 e fino al 31.12.2022**, la misura del **credito d'imposta sia elevata al 50%**.

Alcune modifiche sono state invece previste, ad opera dell'art. 21 del Decreto, anche in relazione al credito d'imposta formazione 4.0, allo stato attuale in scadenza il 31.12.2022. Al fine di rendere più efficace il processo di trasformazione tecnologica e digitale delle piccole e medie imprese, con specifico riferimento alla qualificazione delle competenze del personale, le aliquote del credito d'imposta per le spese di formazione del personale dipendente finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la trasformazione tecnologica e digitale delle imprese sono aumentate:

- per le piccole imprese **dal 50% al 70%**;
- per le medie imprese **dal 40% al 50%**.

L'incremento delle aliquote è tuttavia previsto a condizione che:

- le attività formative siano erogate da soggetti che saranno individuati con successivo Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico, che sarà adottato entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del DL "Aiuti";
- i risultati relativi all'acquisizione o al consolidamento delle suddette competenze siano certificati secondo le modalità stabilite con il medesimo Decreto, il quale assicurerà altresì l'invarianza di spesa rispetto agli stanziamenti vigenti.

Con riferimento ai progetti di formazione avviati successivamente all'entrata in vigore del DL "Aiuti" che non soddisfino le suddette condizioni, la nuova disposizione prevede altresì che le misure del credito d'imposta siano invece diminuite, rispettivamente, al 40% per le piccole imprese e al 35% per le medie imprese. In linea generale, restano comunque fermi i limiti massimi annuali, pari a 300.000 euro per le piccole imprese e a 250.000 euro per le medie imprese.

Si rileva infine che per le **grandi imprese** il credito d'imposta per la formazione 4.0 non subirebbe alcuna modifica, restando **pari al 30%** delle spese ammissibili, con un limite massimo annuale pari a 250.000 euro.

Bonus edilizi: obbligo certificazione SOA dal 2023 per la cessione o sconto in fattura

La conversione in legge del DI 21/2022 introduce un ulteriore **requisito** necessario per le imprese che effettueranno interventi agevolabili con il **super bonus del 110%** e ai fini delle opzioni di **cessione** del credito o **sconto** in fattura di **tutti i bonus edili** per i quali queste opzioni sono possibili.

In base al nuovo provvedimento, ai fini del **riconoscimento** degli «incentivi fiscali» quali le detrazioni del **super bonus del 110%** e della possibilità di **optare per la cessione o dello sconto in fattura** di tutti i bonus edili, anche non al 110%, **dal 1° gennaio 2023**, «l'esecuzione dei lavori di importo **superiore a 516.000 euro**» relativi dovrà essere affidata ad imprese in possesso, al momento della sottoscrizione del contratto di appalto o di subappalto, dell'attestazione di **qualificazione Soa**, rilasciata da una «Società organismo di attestazione», autorizzata dall'Autorità nazionale anticorruzione (Anac), ai sensi dell'articolo 84 del Codice degli appalti pubblici (Dlgs 50/2016).

È tuttavia previsto un **periodo transitorio**, dal 1° gennaio 2023 e al 30 giugno 2023, nel quale le imprese, al momento della sottoscrizione dei suddetti contratti, potranno documentare l'avvenuta sottoscrizione di un contratto per il rilascio della qualificazione Soa con una «Società organismo di attestazione».

La nuova qualificazione Soa per i bonus edili **non si applica** ai **lavori in corso** alla data di entrata in vigore della legge di conversione del DI 21/2022, ovvero ai contratti di appalto o di subappalto aventi **data certa**, in base all'articolo 2704 del Codice civile, **anteriore** alla data di entrata in vigore della suddetta legge.

La nuova norma non dovrebbe richiedere la qualificazione Soa per tutti quei contratti, diversi da quelli di appalto e subappalto, di fornitura con posa in opera e di semplice fornitura di beni.

Inoltre, la Soa non sarà richiesta se i bonus edili, **diversi dal 110%**, rimarranno, come detrazioni, nelle **dichiarazioni** dei redditi o nel 730 dei contribuenti che sosterranno le spese. Sono **escluse**, infatti, le **detrazioni dirette**, diverse dal 110%, in dichiarazione dei redditi e non tramite l'opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura.

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti sui crediti d'imposta per i costi dell'energia elettrica

Con la circolare 13/E del 13 maggio 2022 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in materia di crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica nei primi due trimestri del 2022. I bonus sono stati introdotti per contenere gli effetti degli **incrementi** dei prezzi **dell'energia elettrica** sia per le "imprese energivore" relativi al primo ed al secondo trimestre 2022, ma anche per le "**imprese non energivore**". Sui crediti d'imposta per "imprese energivore" abbiamo già fornito chiarimenti nella precedente circolare alla quale si rimanda. Le "imprese non energivore" sono quelle dotate di contatori di energia elettrica di **potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW** e possono accedere al credito d'imposta in presenza di un **incremento** del costo per kWh, calcolato sulla media del **primo trimestre 2022**, al netto di imposte e sussidi, **superiore al 30%** del corrispondente prezzo medio nel **primo trimestre 2019**. Ai fini del calcolo del costo medio per kWh si tiene conto della sola voce in fattura riguardante "**spesa per la materia energia**" (incluse le perdite di rete, il dispacciamento, commercializzazione, ecc.), mentre non rilevano le spese di trasporto, le coperture finanziarie e le imposte inerenti alla componente energia.

Il **credito d'imposta** per "imprese non energivore" sarà relativo al **secondo trimestre 2022** e sarà pari **al 12%** della **spesa sostenuta** per l'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata.

Le spese per l'acquisto dell'energia elettrica utilizzata si considerano sostenute ex articolo 109, commi 1 e 2, TUIR, ovvero **per competenza**, previo ricevimento delle fatture di acquisto. I consumi stimati, eventualmente fatturati in acconto dai gestori, non sono ammissibili e sarà necessario fare riferimento ai consumi effettivi indicati nelle fatture di **conguaglio**. I crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica sono utilizzabili: esclusivamente in **compensazione** in modello **F24 entro il 31.12.2022**; con facoltà di **cessione** solo **per intero** secondo le regole dei bonus edilizi, con disapplicazione dei limiti generali di compensazione. Per quanto concerne l'utilizzo dei crediti la circolare 13/E/2022 precisa quanto segue: il termine iniziale di fruizione decorre dal momento di **maturazione** del credito e di sostenimento delle relative spese purché documentato da fatture e può dunque essere antecedente rispetto alla conclusione del trimestre di riferimento; l'utilizzo parziale di un credito in compensazione tramite modello F24 impedisce la cessione della quota non utilizzata, essendo **ammessa** solo la **cessione "per intero"**.

La circolare ribadisce inoltre la **non imponibilità** fiscale dei contributi e la cumulabilità con agevolazioni aventi a oggetto i medesimi costi, a condizione di non superare il costo sostenuto. Il **codice tributo** per l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta per le imprese non energivore è: "**6963**".

Particolari condizioni di sfruttamento del c.d. "bonus impatriati"

Il bonus impatriati è un'agevolazione fiscale prevista dall'art. 16 del DLgs 147/2015 e da ultimo modificata dal DL 34/2019 (c.d. "Decreto Crescita"), che consente l'abbattimento del reddito imponibile fino al 90% per cinque anni (estendibili a dieci a particolari condizioni) per i lavoratori italiani che rientrano da un periodo di residenza all'estero e ritrasferiscono la propria residenza in Italia.

Con l'interpello 222 del 27.04.2022 l'Agenzia delle Entrate ha esaminato il caso di una ricercatrice che chiedeva il regime agevolato avendo svolto attività di ricerca o docenza all'estero per due anni continuativi, nel corso dei quali aveva altresì svolto attività part-time per una società italiana in remote working insieme all'attività estera, con anche un soggiorno di quattro mesi di ricerca in Italia. Il periodo di ricerca all'estero, inoltre, non coincideva con i due anni anteriori al rientro in Italia. L'Agenzia ha confermato la non ostaticità di quest'ultimo elemento e, per quanto riguarda il lavoro subordinato svolto all'estero da remoto a favore dell'Italia, non ha manifestato rilievi in quanto l'attività di lavoro dipendente part-time per la società italiana, svolta all'estero, ha prodotto redditi fuori dal territorio italiano. Allo stesso modo il periodo di ricerca in Italia, inferiore a 183 giorni, non ha pregiudicato la residenza estera per l'anno d'imposta considerato.

Il quesito dell'interpello 223 è stato invece posto da un medico iscritto all'Aire dal 2012, residente e lavoratore negli Stati Uniti. Da maggio 2022 lo stesso interromperà gli incarichi in presenza negli USA e si trasferirà fiscalmente in Italia, rientrando con un patto di smart working con la clinica americana a favore di pazienti negli Stati Uniti. L'istante ha chiesto di poter fruire dell'agevolazione per impatriati dal 2022 prevedendo un periodico rientro negli Stati Uniti per non più di 15 giorni all'anno, con la possibilità di godere del credito d'imposta per la doppia tassazione sostenuta per i medesimi redditi negli Usa e di mantenere il bonus fiscale anche in caso di variazione del datore. L'Agenzia ha confermato la possibilità, anche in questo caso, di poter fruire del regime agevolato in commento.

Partecipazioni qualificate - Distribuzione delle riserve di utili

La tassazione attuale dei dividendi percepiti, secondo l'art. 1 co. 4 del DM 26.5.2017, prevede che i dividendi distribuiti in presenza di partecipazioni qualificate si considerino prioritariamente formati con utili prodotti dalla società fino all'esercizio in corso al 31.12.2007 (imponibili per il 40%, poi con gli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31.12.2016 (imponibili per il 49,72%) e, infine, con gli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31.12.2017 (imponibili per il 58,14%). Gli utili prodotti dal 1° gennaio 2018 sono per ogni tipo di partecipazione soggetti alla ritenuta a titolo d'imposta del 26%.

In altri termini, si considerano distribuiti gli utili più "vecchi", cioè quelli che, tenuto conto dell'evoluzione della tassazione dei dividendi per i soci qualificati (a sua volta in relazione all'evoluzione dell'aliquota IRES), concorrono in misura minore alla formazione del reddito IRPEF del socio. L'Agenzia delle Entrate nella risposta ad interpello n. 163 del 30.03.2022 ha chiarito che:

- la presunzione di prioritaria distribuzione degli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31.12.2017, secondo l'ordine indicato sopra, "opera indipendentemente da quanto indicato nella delibera di distribuzione degli utili";
- la medesima presunzione si applica qualunque sia la natura della partecipazione (qualificata o non qualificata) posseduta dal percettore degli utili, quindi non è possibile attribuire tipologie diverse di utili per categorie diverse di soci.

La norma non sembrerebbe derogabile. Pertanto, le società che distribuiscono utili non possono decidere, ad esempio, di distribuire gli utili post 2017 (che scontano la ritenuta al 26% sia per i soci qualificati che non qualificati), prioritariamente a quelli pregressi. Si ricorda peraltro che per le distribuzioni di utili deliberate a partire dal 1° gennaio 2023 sarà in vigore solo la tassazione del 26% a titolo d'imposta per tutti i tipi di soci.

Risarcimento danni imponibile solo se si configura come lucro cessante

La Corte di Cassazione, nella sentenza n. 5275/2022, affrontando una controversia insorta fra i soci di una società a seguito di un aumento del capitale sociale della stessa che, secondo uno di essi, a causa della rilevantissima entità, lo aveva indotto a dover forzatamente cedere la propria partecipazione ad un prezzo irrisorio, subendo così un significativo depauperamento del proprio patrimonio, è stata chiamata a pronunciarsi in tema di **concorrenza, o non concorrenza, alla formazione del reddito imponibile**, da parte della persona fisica danneggiata, della somma da questi percepita a titolo di **risarcimento del danno** subito. La Cassazione ha affermato in questa circostanza che il

risarcimento del danno conseguente alla cessione di azioni "a prezzo vile", può concorrere alla formazione del reddito imponibile della persona del danneggiato, andando perciò a costituire una plusvalenza ai sensi degli articoli 67 e 68 TUIR, esclusivamente nell'ipotesi in cui tale cessione, a prescindere dalla situazione soggettiva della persona, e quindi dalla volontarietà o meno dell'atto di cessione, sia qualificabile quale **lucro cessante**, ossia come una **voce sostitutiva del reddito**; non deve invece concorrere alla formazione del reddito della persona laddove si qualifichi come un risarcimento del solo danno emergente.

La questione di fondo, come riconosce la Cassazione, di tutt'altro che agevole soluzione, attiene perciò alla qualifica del risarcimento del danno:

1. se si tratta di **ristoro del valore effettivo** delle quote possedute al momento della delibera di aumento del capitale viziata da abuso di maggioranza, allora si qualificherà **quale danno emergente non imponibile**;
2. se invece si tratta di risarcire la persona con la **parte del valore** della sua partecipazione **che eccede il prezzo incassato con la cessione**, allora si avrà un **lucro cessante** che concorrerà a formare il reddito imponibile della persona.

Nel caso di specie, benché il danno sia stato causato da una delibera di aumento del capitale sociale viziata da un abuso di maggioranza, le conseguenze si sono prodotte su due livelli; un primo, rappresentato dalla perdita di valore della partecipazione rispetto a cui le somme corrisposte potrebbero essere dirette a produrre una mera reintegrazione patrimoniale; un secondo, rappresentato dal fatto che il prezzo percepito con la cessione delle quote è risultato assai inferiore a quello che si sarebbe potuto realizzare in assenza della delibera viziata, e questa componente di risarcimento assume natura sostitutiva del reddito. A tale riguardo, conclude la Cassazione, non rileva la situazione soggettiva della persona, ossia la volontarietà della cessione della partecipazione o la sua natura forzata come forma di contenimento del danno, dovendosi giudicare esclusivamente la qualificazione delle somme secondo le indicazioni di cui sopra, che sono riportate nel principio di diritto affermato nella sentenza ed a cui dovrà attenersi il Giudice del rinvio nel decidere della vicenda.

La detrazione delle spese per medicinali acquistati all'estero

Le **spese per l'acquisto di medicinali sostenute all'estero** seguono il medesimo trattamento di quelle sostenute in Italia. Tali **costi sono infatti detraibili**, all'interno della dichiarazione dei redditi, al 19% per la parte eccedente l'importo di 129,11 euro, come previsto dall'art. 15, c. 1, lett. c) del TUIR. Ne discende che anche per le stesse è necessaria una documentazione dalla quale sia possibile reperire le stesse indicazioni richieste per le spese sostenute in Italia.

La spesa collegata all'acquisto di medicinali deve essere pertanto certificata da **fattura o da documento commerciale "parlante"**, da cui risulti specificato:

- natura del prodotto;
- qualità del prodotto;
- quantità del prodotto;
- codice fiscale del soggetto acquirente.

Per quel che riguarda la natura del prodotto è sufficiente l'indicazione generica della parola "farmaco" o "medicinale", ossia, per esempio, delle sigle "med", "f.co", "otc", "sop" e "omeopatico".

Tuttavia se il farmacista estero, nonché l'esercente estero, non ha rilasciato un documento completo, il contribuente può **riportare a mano**, sullo stesso documento, il codice fiscale oppure chiedere apposita documentazione dalla quale sia possibile evincere la natura, la qualità e la quantità dei medicinali acquistati. Il documento relativo all'acquisto effettuato all'estero, presso farmacie, supermercati e altri esercizi commerciali, o attraverso il commercio elettronico diretto, **deve inoltre essere tradotto**. La traduzione, nel caso di documenti in lingua inglese, francese, tedesco e spagnolo, può essere eseguita direttamente dal contribuente. Diversamente, nel caso di documenti redatti in lingua diversa, è richiesta una traduzione giurata.

Partita Iva professionale ancora aperta in caso di compensi ancora da fatturare

La risposta all'interpello n. 218/2022 dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il professionista che non svolge più l'attività professionale **non possa cessare la partita Iva** in presenza di **corrispettivi** per prestazioni rese **ancora da fatturare ai propri clienti**. Tale istanza era originariamente stata posta da un avvocato che, dopo essersi trasferito all'estero e dopo aver chiuso la partita Iva italiana, era in procinto di incassare una prestazione svolta nel 2014. L'istante chiedeva pertanto se dovesse certificare tale compenso tramite l'emissione di una ricevuta per prestazione occasionale.

Nella sua risposta l'Agenzia ha ricordato come il contribuente che cessa l'attività deve darne comunicazione entro 30 giorni e che tale termine decorre dalla data di ultimazione delle operazioni relative alla liquidazione, fermo restando le disposizioni relative al versamento dell'imposta, alla fatturazione, registrazione, liquidazione e dichiarazione. In altri termini la presenza di compensi non ancora incassati preclude al professionista la possibilità di cessare la partita Iva. Tali compensi non potranno neppure essere certificati quali prestazioni occasionali, in quanto nel momento in cui la prestazione era stata resa l'attività era svolta con professionalità ed abitualità. Come soluzione alternativa, in ogni caso, l'Agenzia suggerisce di imputare tali compensi non ancora percepiti nell'ultima dichiarazione da presentare.

La consolidante di comodo non può utilizzare le perdite delle consolidate

La Cassazione, in una sua recente sentenza, ha concluso che **in caso di consolidato fiscale la società consolidante**, considerata **di comodo**, **non possa utilizzare le perdite attribuite** da parte delle società controllate per ridurre il proprio reddito al di sotto del minimo di legge.

La questione riguardava un gruppo di società che aveva optato per il consolidato fiscale, dove la consolidante è risultata di comodo ed aveva pertanto indicato in dichiarazione il reddito minimo presunto. Una volta rispettata tale regola la consolidante aveva ritenuto di poter applicare i criteri valevoli in caso di consolidato fiscale, provvedendo a compensare il proprio reddito, determinato nei minimi di legge, con le perdite d'esercizio delle consolidate.

La Cassazione, accogliendo le tesi dell'Amministrazione Finanziaria, ha disconosciuto la legittimità dell'operato della società, affermandone la contrarietà alla ratio della norma in materia di società di comodo. In particolare è stato eccepito che in nessun caso il soggetto non operativo possa assoggettare ad imposizione un importo inferiore al minimo di legge. La sola ipotesi in cui tale società di comodo avrebbe potuto utilizzare in compensazione le perdite delle controllate avrebbe riguardato la chiusura della dichiarazione con un reddito superiore a quello minimo.

Acquisto prima casa "under 36": preliminare stipulato dal padre con nomina del figlio acquirente

Con interpello n. 261 dell'11 maggio scorso, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che l'agevolazione in materia di imposte indirette prevista in caso di acquisto della prima casa da parte di un giovane "under 36", si applica anche nel caso in cui il contratto preliminare di acquisto – stipulato con l'ipotesi di facoltà di nomina di una terza persona in sede di atto – sia stato concluso dal padre, il quale successivamente nomina il figlio per la stipula dell'atto di compravendita.

L'agevolazione, in vigore sino al prossimo 31 dicembre, prevede l'azzeramento dell'imposta di registro dovuta sulla compravendita; invece, in caso di acquisto immobiliare con Iva, prevede che l'Iva medesima si trasformi in un credito d'imposta compensabile con qualsiasi tributo dovuto dal giovane "under 36".

Holding di partecipazione con bilanci tra abbreviato ed ordinario

L'art. 24 della L. n. 238/2021 recepisce l'art. 36 della Direttiva UE n. 2013/34, che solo parzialmente aveva trovato attuazione nel nostro ordinamento, ponendo il **divieto per le imprese di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria** di avvalersi delle semplificazioni documentali previste per le microimprese. A fronte di dette modifiche, questi soggetti:

- **non possono più redigere il bilancio nella forma prevista per le microimprese**, ma devono ricorrere allo schema abbreviato;
- nonostante redigano il bilancio abbreviato **sono tenuti anche alla redazione della relazione sulla gestione**, senza avvalersi della facoltà di integrare la nota integrativa con le informazioni richieste dall'articolo 2435-bis, c. 6 del Codice Civile;
- **devono esporre separatamente i ratei e i risconti**, non potendoli inserire nei crediti dell'attivo circolante e nei debiti.

Di conseguenza gli enti di investimento e le holding di partecipazione finanziaria sono tenuti alla predisposizione di un bilancio abbreviato, correlato necessariamente dalla relazione sulla gestione, così come disciplinata dall'art. 2428 del Codice Civile.

Secondo tale norma le disposizioni si applicano ai bilanci relativi al primo esercizio successivo a quello chiuso o in corso al 31.12.2019. L'applicazione sarebbe quindi retroattiva, ma l'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) sembra venire in soccorso degli operatori, stabilendo che gli emendamenti si applicano ai bilanci con esercizio avente inizio **a partire dall'1.01.2021 o da data successiva**.

L'ambito soggettivo delle novità desta alcune perplessità, soprattutto in riferimento al concetto di imprese di partecipazione finanziaria in quanto, mancando una definizione nel nostro ordinamento, occorre far riferimento alla Direttiva UE n. 2013/34, che definisce le suddette società come le imprese il cui unico oggetto è l'acquisizione di partecipazioni in altre imprese, nonché la gestione e la valorizzazione di tali partecipazioni, senza coinvolgimenti diretti o indiretti nella gestione di tali imprese, senza pregiudizio per i diritti che l'impresa di partecipazione finanziaria possiede in qualità di azionista. Risultano pertanto soggette al nuovo onere le holding finanziarie, le quali però sono esonerate da tali adempimenti se partecipano, anche indirettamente, alla gestione delle partecipate. Una holding, quindi, che non supera i parametri dell'art. 2435-ter del Codice Civile ed il cui socio è parte dell'organo amministrativo della controllata potrebbe quindi redigere il bilancio delle micro imprese. Sembrerebbero inoltre escluse le holding che esercitano, anche in misura secondaria, un'ulteriore attività rispetto a quella di acquisizione di partecipazione.

Occorrerebbero tuttavia chiarimenti relativamente all'ambito soggettivo, specialmente nelle ipotesi in cui la holding partecipi in alcune società solamente come socio e in altre anche a livello amministrativo.

Copertura delle perdite con le riserve disponibili, secondo il grado di disponibilità

Per il ripianamento delle perdite è sempre possibile utilizzare le riserve disponibili, precedentemente formatesi in bilancio. Le riserve indisponibili possono invece essere utilizzate a copertura delle perdite solo "dopo che altre riserve prive del vincolo di non distribuibilità siano state già erose dalle perdite". È quanto ricordato dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 14210 del 5.05.2022 in merito all'utilizzabilità – a copertura delle perdite – di una riserva "indisponibile" formata in bilancio le plusvalenze derivanti dall'applicazione del metodo del patrimonio netto nella valutazione di partecipazioni in imprese controllate o collegate (ai sensi dell'articolo 2426, c. 1, n. 4, cod. civ.).

I giudici di legittimità hanno, in tale occasione, ribadito alcuni tradizionali principi in merito all'utilizzabilità delle riserve del patrimonio netto:

- gli "strati" con i quali il patrimonio netto è formato devono essere intaccati secondo un ordine che tenga conto del grado di facilità con il quale la società potrebbe deliberarne la destinazione ai soci: il capitale sociale ha "un grado di indisponibilità maggiore di quello relativo alle riserve legali, laddove le riserve statutarie e quelle facoltative create dall'assemblea sono liberamente disponibili";
- devono essere utilizzati, nell'ordine, prima le riserve facoltative, poi quelle statutarie, successivamente quelle legali e, da ultimo, il capitale sociale (cfr. Cassazione 12347/1999);

- è preclusa ai soci la possibilità di far gravare le perdite sul netto vincolato, sino a quando esistono parti di netto meno vincolate o non vincolate (cfr. Cassazione 8221/2007).

Con specifico riguardo, quindi, alla riserva formatasi contabilizzando, con il metodo del patrimonio netto, le plusvalenze inerenti alle immobilizzazioni consistenti nella partecipazione a società controllate o collegate, la Cassazione osserva che (analogamente a quanto accade per la riserva formata con le plusvalenze da fair value) la loro appostazione in bilancio deriva dall'intento del legislatore di favorire la redazione di un bilancio dal quale emerga il reale valore del patrimonio della società.

Dal momento che la riserva in commento è formata da utili solamente "sperati" e non realizzati, la legge dispone atteggiamenti prudenziali, vietandone la distribuibilità ai soci, perché, diversamente, potrebbe verificarsi un'indebita restituzione del patrimonio sociale ai soci e la lesione dell'integrità del capitale sociale. Tali riserve sono invece utilizzabili a copertura perdite, ma solo dopo che le riserve facoltative, le riserve statuarie e la riserva legale siano state a loro volta utilizzate.

Il cambio di residenza in un Comune italiano si può ora fare *online*

In tutti i Comuni italiani il cambio di residenza si può ora effettuare online attraverso il portale dell'Anagrafe nazionale della popolazione residente (Anpr). Il servizio era già partito a febbraio per una trentina di Comuni, ora è esteso a livello nazionale.

Il servizio riguarda sia il cambio di residenza per il trasferimento da un qualsiasi Comune ad un altro sul territorio nazionale, sia il rimpatrio dall'estero per i cittadini italiani iscritti all'Aire (Anagrafe italiani residenti all'estero), sia il cambio di abitazione nello stesso Comune, sul territorio nazionale.

Si dovrà accedere all'area riservata ai servizi al cittadino presente sul portale dell'Anagrafe, raggiungibile ai seguenti indirizzi: www.anagrafenazionale.interno.it oppure www.anagrafenazionale.gov.it.

L'accesso dovrà avvenire con la propria identità digitale (carta d'identità elettronica, Spid o carta nazionale dei servizi) e la richiesta potrà riguardare il trasferimento in una nuova abitazione, anche dove sono già presenti persone con cui non si hanno vincoli di parentela o affettivi (scegliendo "nuova residenza"), oppure il trasferimento in un'abitazione dove sono presenti persone con cui si hanno vincoli di parentela o affettivi, indicando uno dei componenti della famiglia di cui si entra a far parte (scegliendo "residenza in famiglia esistente"). Dal portale si potrà consultare lo stato di avanzamento della richiesta presentata e indicare un indirizzo mail sul quale ricevere gli aggiornamenti.

Obbligo di accettazione dei pagamenti con carte di debito e credito: sanzioni in caso di rifiuto

L'articolo 18 del DL 36/2022 ha anticipato gli effetti sanzionatori per la mancata accettazione di pagamento delle transazioni di qualsiasi ammontare, tramite carte di credito e di debito, da parte di commercianti e di professionisti. Di conseguenza, a decorrere dal prossimo 30 giugno alla transazione per la quale non è stato accettato il pagamento tracciato con carte, potrà essere irrogata una sanzione composta da una parte fissa – pari ad euro 30 per ciascuna transazione a prescindere dall'ammontare della spesa sostenuta – e di un ulteriore ammontare variabile commisurato al 4% dell'operazione medesima. I destinatari di tali sanzioni sono i commercianti ed i professionisti.

Trust e attività fiduciaria

Tassazione dei trust di garanzia

Con la sentenza n. 410 del 10 gennaio 2022 la Corte di Cassazione è tornata ad occuparsi dell'annoso tema della tassazione del trust ai fini delle imposte sulle successioni e donazioni. Annoso in quanto in una prima fase sia l'amministrazione finanziaria, sia la suprema corte, sostenevano che i vincoli di destinazione, così come la categoria dei "patrimoni vincolati ad uno scopo", al cui interno va sicuramente ricondotto anche il trust, erano da assoggettarsi al tributo donativo al momento dell'atto

segregativo, applicando le aliquote e le franchigie in base al rapporto di parentela esistente tra disponente e beneficiari. E ciò per effetto della reintroduzione nell'ordinamento nazionale, ad opera del D.L. n. 262 del 2006, dell'imposta sulle successioni e donazioni, estendendola anche ai vincoli di destinazione che, secondo l'orientamento in allora prevalente, erano da considerarsi come un nuovo tributo il cui presupposto doveva essere individuato nella predisposizione del programma finalizzato al raggiungimento degli obiettivi prefissati.

Il nuovo orientamento giurisprudenziale, iniziato con una serie di sentenze pronunciate tra giugno e luglio 2019 ed ormai prevalente, ritiene invece che l'atto di donazione, così come l'atto istitutivo, debbano essere considerati fiscalmente neutri, in quanto solo con l'attribuzione finale al beneficiario si realizza l'effettivo trasferimento di ricchezza e quindi l'insorgenza del presupposto impositivo. E ciò anche nel caso in cui i beneficiari, già individuati al momento dell'atto istitutivo, risultino avere un vero e proprio diritto ad acquisire i beni segregati in trust al verificarsi di determinate condizioni.

Fin qui nulla di nuovo a livello interpretativo; ma ciò che rende interessante la sentenza è il fatto che prende in esame il caso di un trust cosiddetto "liquidatorio", ossia un trust che rientra nel novero di quelli cosiddetti "di garanzia", e pertanto, più in generale, un trust "non liberale" e giunge alla conclusione che anche per questi tipi di trust (nella specie un trust che prevede la destinazione di un bene, segregato a favore di un trustee, per la successiva soddisfazione dei creditori) non si possa affermare che si realizza un effettivo trasferimento di ricchezza, né al momento della segregazione dei beni in funzione liquidatoria, né al momento della successiva ripartizione del ricavato ai creditori.

Gli unici trasferimenti espressivi di una vera e propria ricchezza imponibile sarebbero pertanto, in questo caso, gli atti di liquidazione del patrimonio, che vengono realizzati mediante atti di compravendita immobiliare, soggetti pertanto all'imposta di registro.

La gestione dei patti parasociali con l'utilizzo di una società fiduciaria

Con il termine "patti parasociali" si fa riferimento a quei contratti con i quali i soci di una società, vuoi in sede di costituzione della stessa, vuoi successivamente, stabiliscono regole, accordi, condizioni, impegni, che non possono essere adeguatamente od opportunamente inseriti nello statuto della società, o vanno oltre a quanto è scritto nello statuto medesimo. Si pensi ad uno statuto che preveda una certa maggioranza, ad esempio il voto di tanti soci che raggiungano il 51% del capitale sociale, per approvare il bilancio, o per nominare le cariche sociali, mentre i soci ritengano opportuno che, di fatto, sia necessaria una maggioranza più elevata, ad esempio il 75%. Questo obiettivo può essere raggiunto, per l'appunto, con un "patto parasociale".

Altro esempio tipico di patto parasociale è quello che regola i cosiddetti "sindacati di blocco", ossia quegli accordi finalizzati ad impedire che in un certo gruppo di soci, che normalmente controllano la società, possano entrare nuovi soci, e ne possano uscire; e ciò impedendo, o regolando opportunamente, mediante diritti di prelazione o clausole di gradimento, la possibilità di cedere azioni, o quote.

Tali accordi possono riguardare tutti i tipi di società, sia quelle di grandi dimensioni e con un numero cospicuo di soci, così come le società a base familiare, ove possono coesistere soggetti con funzioni, aspirazioni e capacità diverse e ove è opportuno regolare certe dinamiche anche in una prospettiva di passaggio generazionale.

I patti parasociali hanno tuttavia un'efficacia non reale, ma obbligatoria secondo quanto previsto dall'art. 1372 cod. civ.. Essi cioè vincolano esclusivamente i contraenti, senza produrre effetti nei confronti dei terzi estranei alla convenzione, siano essi gli altri soci, la società o soggetti terzi. Il mancato rispetto dell'obbligo previsto comporta, pertanto, soltanto l'obbligo di risarcimento dei danni nei confronti degli altri aderenti all'accordo. Se, ad esempio, un voto in assemblea viene espresso in modo non conforme al patto, il socio che l'ha espresso ne risponderà nei confronti degli altri sottoscrittori e potrà essere condannato a risarcirli, ma non tocca la legittimità della delibera assembleare che risulterà regolarmente assunta e valida nei confronti dei terzi.

Un modo per rimediare ai suddetti limiti del patto parasociale può essere quello di intestare le azioni o quote da parte dei contraenti ad una società fiduciaria, in base ad apposito mandato. In tal modo la

fiduciaria sarà l'unica a disporre, in via esclusiva, della legittimazione all'esercizio dei diritti sociali, che dovrà ovviamente esercitare in conformità alle istruzioni ricevute dai soci mandanti-fiducianti; assumendo conseguentemente un'importante funzione di garanzia nei confronti degli stessi.

La fiduciaria infatti, agendo quale soggetto terzo indipendente, impedisce in sostanza che vi siano voti non conformi al patto, o comportamenti inadempienti rispetto allo stesso.

Inoltre per scongiurare il rischio che alcuni dei soci revochino il mandato, mettendo così a repentaglio l'efficacia dello strumento fiduciario adottato, i mandati stessi dovranno essere espressamente conferiti "anche nell'interesse di terzi", ai sensi dell'art. 1723 e seguenti del codice civile, rendendoli così irrevocabili per tutta la durata del patto.

Agevolazioni e contributi

Mutui Enpam under 40 per acquistare casa o studio

L'Enpam ha pubblicato un bando che prevede la concessione di **prestiti immobiliari a tasso agevolato** per medici e dentisti **sotto i 40 anni di età**, interessati all'acquisto o alla ristrutturazione della casa o dello studio professionale. Tali mutui, a **tasso di interesse fisso annuo dell'1,95%**, potranno anche sostituire un mutuo ipotecario in corso. Tali prestiti non potranno superare i 300.000 euro in caso di acquisto ed i 150.000 in caso di ristrutturazione. Per poter richiedere tali finanziamenti gli iscritti non devono avere in corso prestiti o mutui erogati da Enpam, compresa la rateizzazione dei contributi previdenziali pregressi non versati. Tali soggetti devono inoltre avere almeno un anno di iscrizione e di effettiva contribuzione alla cassa di previdenza e devono avere un reddito lordo medio annuo, relativo agli ultimi tre anni, non inferiore a 33.512,70 euro. La richiesta di mutuo deve essere presentata attraverso la sezione riservata del sito dell'Enpam **entro e non oltre le ore 12.00 del 9.09.2022.**

Fondo investimento imprese agricole

È stato attivato il Fondo per gli **investimenti innovativi** delle **imprese agricole** con una dotazione di 5 milioni di euro.

Possono beneficiare delle agevolazioni le imprese agricole, di micro, piccola e media dimensione, attive nel settore della produzione agricola primaria, della trasformazione di prodotti agricoli e della commercializzazione di prodotti agricoli, che risultino iscritte come attive nel Registro delle imprese, sezione speciale imprese agricole; non in condizioni tali da risultare impresa in difficoltà e non rientrare tra le imprese che hanno ricevuto e, successivamente non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti individuati quali illegittimi o incompatibili dalla Commissione europea.

Sono ammissibili alle agevolazioni le spese sostenute per l'acquisto e l'installazione di nuovi beni strumentali materiali con particolari tipologie di controllo computerizzato e interconnessione a sistemi informatici e controllabili da remoto, nonché con integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica, o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo; dotate di interfaccia tra uomo e macchina semplici ed intuitive e rispondenti ai più recenti parametri di sicurezza, salute e igiene del lavoro.

Sono altresì agevolabili investimenti in beni strumentali immateriali quali software, sistemi, piattaforme e applicazioni di vario genere, dotati di precise caratteristiche.

Le agevolazioni sono concesse nella forma di **contributo a fondo perduto**, nella misura del 30% delle spese ammissibili, ovvero del 40% nel caso di spese riferite all'acquisto di beni strumentali, materiali o immateriali, compresi tra quelli riportati nel dettaglio negli Allegati A e B del bando.

Le agevolazioni sono riconosciute nel **limite di 20.000,00 euro per soggetto beneficiario.**

Le spese ammissibili per le quali viene richiesto il contributo di cui al presente decreto non possono, in ogni caso, essere di importo inferiore a **5.000,00 euro.**

Le domande potranno essere presentate **entro il 23.06.2022.**

Decreto aiuti

Per effetto del decreto legge aiuti (50/2022), molti lavoratori dipendenti riceveranno dal datore di lavoro, nel mese di luglio, un bonus di 200 euro che aumenterà il netto del cedolino, visto che sullo stesso non graveranno né contributi e né imposte.

Il legislatore ha disposto che potranno fruirne coloro che, in almeno uno dei quattro mesi del primo quadrimestre di quest'anno, hanno beneficiato della riduzione contributiva dello 0,80%, prevista dalla legge di Bilancio 2022. Dunque, per i dipendenti, è stato prescelto un parametro di riferimento staccato dal reddito e dalla retribuzione lorda.

L'esonero contributivo spetta se la retribuzione imponibile previdenziale nel mese non supera i 2.692 euro (tranne a dicembre, mese in cui il limite è raddoppiato). Come ribadito dall'Inps, il controllo va eseguito mensilmente e non si effettua alcun conguaglio annuale.

Il decreto prevede che il datore provveda automaticamente a riconoscere il bonus, ma solo dopo che il lavoratore abbia rilasciato una dichiarazione in cui attesta di non essere beneficiario del bonus ad altro titolo (in quanto pensionato o perché il nucleo familiare è destinatario del reddito di cittadinanza).

Rimangono alcuni dubbi circa il riconoscimento del bonus. Ad esempio, non appare semplice comprendere perché restino esclusi tutti (e sono tanti) i docenti non di ruolo del settore scolastico con incarico che termina il 30 giugno 2022. Si tratta di lavoratori che, con molta probabilità, hanno beneficiato dell'esonero dello 0,80% nel primo quadrimestre dell'anno in corso ma che, non avendo una "retribuzione" nel mese di luglio (condizione espressamente prevista dal DL), in quanto non più in servizio, non potranno ricevere direttamente l'indennità dall'istituto scolastico; i medesimi soggetti, peraltro, beneficiando della Naspi solamente dal mese di luglio 2022 in poi, non otterranno neanche il bonus dall'Inps. È auspicabile che, in sede di conversione in legge del decreto, si possa ovviare a queste problematiche.

Buono per l'acquisto di abbonamenti per i servizi di trasporto pubblico

L'art. 35 del DL 50/2022 istituisce un Fondo finalizzato a riconoscere, nel limite delle risorse destinate, un buono utilizzabile per l'acquisto di abbonamenti per i servizi di:

- trasporto pubblico locale, regionale e interregionale;
- trasporto ferroviario nazionale.

Mediante apposito decreto saranno stabilite sia le modalità di presentazione delle domande sia le modalità di emissione del buono.

Il buono è:

- riconosciuto in favore delle persone fisiche che, nell'anno 2021, hanno conseguito un reddito complessivo non superiore a 35.000 euro;
- utilizzabile per l'acquisto di un solo abbonamento, dalla data di entrata in vigore del decreto attuativo e fino al 31.12.2022;
- pari al 100% del costo dell'abbonamento, entro il limite di 60 euro.

Il buono non è cedibile, non costituisce reddito imponibile per il beneficiario e non rileva ai fini del computo del valore ISEE.

Rapporto periodico sulla situazione del personale maschile e femminile

Con il DM 29.3.2022, pubblicato in data 17.5.2022 sul sito del Ministero del Lavoro, sono state definite le modalità per la redazione del rapporto biennale sulla situazione del personale maschile e femminile da parte delle aziende pubbliche e private con più di 50 dipendenti.

Sul punto, si precisa che le imprese con un numero di dipendenti non superiore a tale soglia potranno compilare il rapporto su base volontaria.

Operativamente, le aziende interessate sono tenute a predisporre il rapporto in modalità esclusivamente telematica, compilando l'apposito modulo allegato al decreto in commento ed utilizzando un applicativo disponibile dal 23.6.2022.

L'adempimento dovrà essere espletato entro il 30.9.2022, in relazione al solo biennio 2020-2021, mentre per le successive scadenze biennali viene confermata la data del 30 aprile dell'anno successivo alla scadenza di ciascun biennio.

Lavoratori somministrati: parità di trattamento con i lavoratori assunti dall'impresa

La Corte di Giustizia Europea, con la causa C-426/20, si è espressa sul tema delle condizioni di base di lavoro e di occupazione dei lavoratori affermando l'importanza del principio di parità di trattamento tra:

- lavoratori assunti dall'impresa;
- lavoratori assunti dall'agenzia di somministrazione e mandati in missione nella stessa impresa.

Nel caso in esame, una norma speciale portoghese stabilisce un meccanismo di calcolo dei giorni di ferie e della relativa indennità dovuta in caso di mancata fruizione per cessazione del rapporto di lavoro differente tra lavoratori dell'impresa e lavoratori somministrati.

Secondo la Corte, prevedere un trattamento differenziato tra dipendenti dell'impresa e lavoratori somministrati - seppur previsto dalla norma nazionale - lede il principio di parità di trattamento dei lavoratori e pertanto i lavoratori somministrati devono, per la durata della loro missione presso un'impresa utilizzatrice, beneficiare di condizioni di base di lavoro e d'occupazione almeno identiche a quelle che si applicherebbero loro se fossero direttamente impiegati da tale impresa per svolgerci il medesimo lavoro.

Protocollo covid

Il Protocollo covid generale del 6 aprile 2021 è stato temporaneamente prorogato, ma anche quelli specifici, come quello per l'edilizia risalente addirittura al 2020, racchiudono al loro interno una serie di misure che, tuttavia, in alcuni casi non sono più corrispondenti allo stato attuale della situazione pandemica.

Per tale motivo, quindi, le parti sociali del settore edile lo scorso 27 aprile hanno siglato il nuovo "Protocollo condiviso sulle linee guida per la prevenzione della diffusione del Covid - 19 nei cantieri".

Ruolo del coordinatore per la sicurezza e dei committenti

Per quanto riguarda alcuni dei punti più significativi di questo nuovo Protocollo, in vigore dal 16 maggio al 31 dicembre 2022, va osservato che le misure si applicano a tutti i cantieri temporanei o mobili, pubblici e privati, e interessano tutti coloro che vi operano all'interno, quindi anche i lavoratori autonomi, i fornitori e i tecnici.

Rimane fermo il ruolo centrale del coordinatore per la sicurezza, che ha l'obbligo di integrare il Piano di sicurezza e di coordinamento (Psc) di cui all'articolo 100 del DLgs 81/2008.

Protocolli di sicurezza aziendali e consultazione con le rappresentanze sindacali

Per quanto riguarda, invece, i datori di lavoro è raccomandata l'adozione di protocolli di sicurezza anti-contagio, fermo restando che gli stessi sono tenuti, comunque, ad adottare le misure di precauzione disposte dall'autorità sanitaria da integrare eventualmente con altre equivalenti o più incisive secondo la tipologia, la localizzazione e le caratteristiche del cantiere, previa consultazione del coordinatore per l'esecuzione dei lavori, ove nominato, e delle rappresentanze sindacali.

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 2022, è pari al 2,971751%.

La nostra rubrica ospita ogni mese un gradito contributo di **Fabio Sansalvadore**, Dottore Commercialista e Revisore Legale, Ph.D. in Economia Aziendale e professore a contratto presso l'Università di Torino. Esperto, tra le altre materie, di consulenza aziendale, analisi settoriale e sviluppo locale, nonché del bilancio di sostenibilità, offre spunti e riflessioni in merito al “fare azienda” in modo sostenibile, comunicandolo correttamente all'esterno.

La sostenibilità e il piano strategico

La sostenibilità rappresenta un nuovo valore da inserire nella mission aziendale, valore destinato a tradursi in una grande opportunità strategica.

La diffusione dei temi inerenti alla sostenibilità, infatti, non riguarda esclusivamente la salvaguardia del nostro pianeta e la tutela delle persone coinvolte dall'attività aziendale ma può rappresentare un valore guida della strategia globale aziendale. In quest'ottica si pongono in essere, dunque, una serie di azioni strategiche che consentono di raggiungere obiettivi del presente senza compromettere la possibilità per le generazioni future di soddisfare i propri bisogni. In questo modo il fare azienda oggi, ma anche domani, diventa sostenibile.

Ormai è palese come sia crescente, per numero e per categorie, la platea di stakeholders i quali attribuiscono una rilevanza crescente alla sostenibilità del business. Si stima, ad esempio, che oltre un terzo degli acquirenti consideri la sostenibilità come un fattore decisivo nelle proprie scelte di acquisto al pari di qualità del prodotto e prezzo di acquisto.

In questo contesto di riferimento diventa, dunque, inevitabile implementare un Piano strategico orientato alla sostenibilità, che diventa, dunque, espressione di come il valore aggiunto creato venga redistribuito, favorendo la competitività e risultati stabili nel corso del tempo.

Si tratta, pertanto, di un'azione strategica imprescindibile per le aziende perché redistribuisce una parte del valore generato e garantisce una posizione di business competitiva con ritorni stabili nel tempo.

Un piano strategico di sostenibilità è espressione dell'interiorizzazione, nella vision aziendale e negli obiettivi di fondo della gestione, di una serie di azioni in linea con comportamenti sostenibili orientati a garantire alle future generazioni una qualità di vita a livelli non inferiori rispetto a quelli della generazione attuale. L'ottica di osservazione è, dunque, a medio/lungo termine.

I potenziali vantaggi derivanti da questo cambio di passo si possono sintetizzare nei seguenti punti:

- incremento dell'efficienza dei processi produttivi, grazie ad un uso più attento delle risorse, destinato a ridurre gli sprechi, migliorare le rese e ridurre i costi di produzione;
- miglioramento del livello di soddisfazione dei dipendenti i quali si sentono parte attiva di un processo i cui risultati sono espressione anche del loro impegno;
- rafforzamento della brand reputation in quanto espressione di un modus operandi improntato al rispetto delle persone e dell'ambiente;
- incremento del valore del complesso aziendale poiché le realtà caratterizzate da un'integrazione dei valori della sostenibilità con la propria missione e il proprio business presentano, tendenzialmente, valori aziendali più ampi.

Per giungere ad una valutazione circa gli obiettivi indicati nel Piano strategico di Sostenibilità si ricorre all'utilizzo degli indicatori ESG (Environmental Social and Governance criteria) i quali propongono per ciascuna azienda una valutazione che tenga in considerazione l'impegno ambientale e sociale in ambito internazionale. Tali indicatori ESG rappresentano non solo parametri guida utilizzati all'interno delle aziende ma sono anche utilizzati dai consumatori per valutare le aziende ed indirizzare le proprie scelte di acquisto.

Prof. Fabio Sansalvadore

Scadenziario mese di giugno

Scadenza	Tributo/Contributo	Soggetto obbligato	Adempimento
Martedì 7	Imposte dirette	Imprese a prevalente partecipazione femminile	Termine iniziale, a partire dalle ore 10.00, per la presentazione delle domande di concessione di un contributo a fondo perduto e di un finanziamento agevolato, per la realizzazione di programmi di investimento volti allo sviluppo e al consolidamento di una impresa femminile.
Giovedì 16	Imu	Soggetti passivi, diversi dagli enti non commerciali	Termine per il versamento della prima rata dell'imposta municipale propria (Imu) dovuta per l'anno in corso.
Giovedì 16	Imu	Enti non commerciali	Termine per il versamento: - del conguaglio dell'imposta municipale propria (Imu) complessivamente dovuta per l'anno precedente; - della prima rata dell'Imu dovuta per l'anno in corso, pari al 50% dell'imposta complessivamente corrisposta per l'anno precedente.
Giovedì 16	Contributi Inps lavoratori dipendenti	Datori di lavoro	Versamento dei contributi relativi al mese 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 regime fiscale forfettario e nel regime dei c.d. "contribuenti minimi"	Versamento dell'Iva relativa alle operazioni per le quali risultino debitori dell'imposta, effettuate nel mese precedente.
Lunedì 27	Iva	Soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie	Presentazione telematica dei modelli Intrastat relativi al mese di maggio, in via obbligatoria o facoltativa.
Mercoledì 29	Irpef e Ires	Contribuenti o intermediari (es. tecnici, amministratori di condominio)	Termine per trasmettere all'ENEA i dati relativi agli interventi ultimati dall'1.01.2022 al 31.03.2022 volti alla riqualificazione energetica degli edifici, oppure di recupero edilizio dai quali deriva un risparmio energetico o l'utilizzo di fonti rinnovabili, oppure di rifacimento delle facciate degli edifici dai quali si consegue un risparmio energetico; Per gli interventi conclusi dall'1.4.2022, l'invio dei dati deve avvenire entro 90 giorni dalla data di ultimazione dei lavori o del collaudo.
Giovedì 30	Tributi	Soggetti che hanno beneficiato delle misure di aiuto per l'emergenza COVID	Termine per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate dell'autodichiarazione per il rispetto dei massimali degli aiuti di Stato.
Giovedì 30	Imposte e contributi previd.	Soggetti che si sono avvalsi della definizione agevolata degli "avvisi bonari"	Termine per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite un intermediario abilitato, dell'autodichiarazione per il rispetto dei massimali degli aiuti di Stato.
Giovedì 30	Iva	Soggetti con partita Iva	Termine per il versamento del saldo Iva relativo al 2021, risultante dal modello Iva 2022, con la maggiorazione dello 0,4% di interessi per ogni mese o frazione di mese successivo al 16.3.2022.
Giovedì 30	Irpef, relative addizionali, Irap e imposte sostitutive	Persone fisiche	Versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%: - del saldo per l'anno 2021 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2022 relativo all'Irpef e alle relative addizionali; - del saldo per l'anno 2021 relativo all'Irap (se soggetto passivo per tale anno); - delle altre somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi.
Giovedì 30	Irap, imposte sostitutive e addizionali	Società di persone e soggetti equiparati	Versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%: - del saldo Irap per l'anno 2021 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2022; - delle altre somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi (es. imposte sostitutive ed addizionali).
Giovedì 30	Ires, relative addizionali, Irap e imposte sostitutive	Soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che hanno approvato il bilancio o il rendiconto entro il 31.5.2022	Termine per il versamento delle somme dovute a saldo per il 2021 o in acconto per il 2022, senza la maggiorazione dello 0,4%, con riferimento ai modelli REDDITI 2022 e IRAP 2022.
Giovedì 30	Diritto annuale Camere di Commercio	Soggetti iscritti presso la Camera di Commercio	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 30	Imu	Soggetti passivi, diversi dagli enti non commerciali	Termine per presentare la dichiarazione Imu relativa all'anno precedente, qualora obbligatoria.
Giovedì 30	Imu	Enti non commerciali	Presentazione in via telematica, direttamente o tramite gli intermediari abilitati, della dichiarazione relativa all'anno precedente.
Giovedì 30	Contributi e sovvenzioni da Pubbliche Amministrazioni	Imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata o che non sono tenute alla redazione della Nota integrativa	Termine per pubblicare sul proprio sito, o portale digitale dell'associazione di categoria di appartenenza, le informazioni relative: - a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, effettivamente erogati da Pubbliche Amministrazioni nell'anno precedente; - di importo complessivo pari o superiore a 10.000,00 euro annui.
Giovedì 30	Contributi e sovvenzioni da Pubbliche Amministrazioni	Onlus, altre associazioni e fondazioni	Termine per pubblicare sul proprio sito o portale digitale le informazioni relative: - a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, effettivamente erogati da Pubbliche Amministrazioni nell'anno precedente; - di importo complessivo pari o superiore a 10.000,00 euro annui.

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.

Riferimenti utili e contatti

NUMERI UTILI

Aliquote Irpef (1)		Cambio €/€ (3)	1,0656
- fino a 15.000,00	23 %	Rivalutazione TFR (4)	2,971751 %
- oltre 15.000,00 fino a 28.000,00	25 %	Indice ISTAT (5)	5,8 %
- oltre 28.000,00 fino a 50.000,00	35 %	Saggio di interesse legale (6)	1,25 %
- oltre 50.000,00	43 %	Tassi Euribor (7)	
Aliquota Ires (2)	24 %	- 6 mesi	-0,063 %
Aliquota Irap	3,9 %	- 12 mesi	-0,364 %
Cedolare secca canone concordato	10 %		
Cedolare secca ordinaria	21 %		

- (1) A decorrere dall'1.01.2022
- (2) A decorrere dall'1.01.2017
- (3) Rilevazione alla data del 25.05.2022
- (4) Vedi pagina 21
- (5) Variazione % del mese di aprile 2022 sul mese di aprile 2021
- (6) A decorrere dall'1.01.2022
- (7) Aggiornati alla data del 25.05.2022, valuta del 27.05.2022, 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

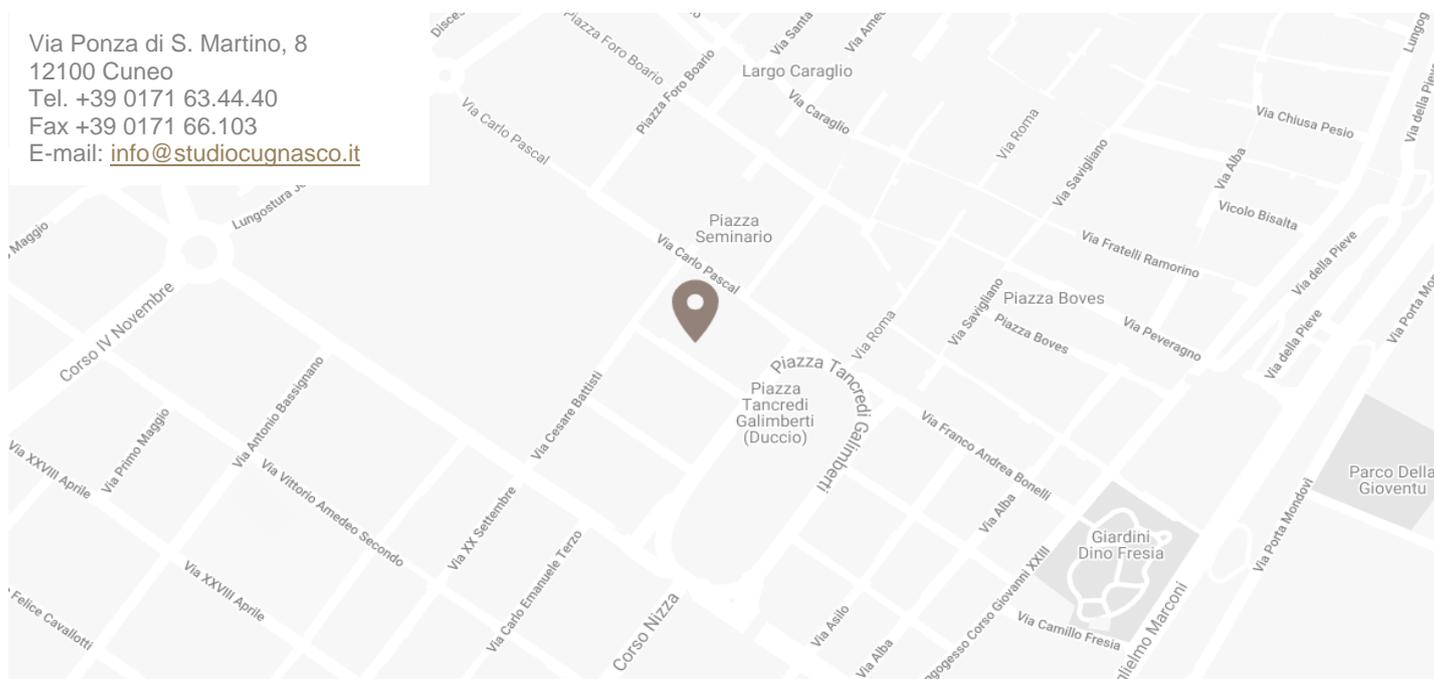
Camera di commercio di Cuneo
www.cn.camcom.it

Comune di Cuneo
www.comune.cuneo.it

Portale per ricerca indirizzi PEC
www.inipece.gov.it

DOVE SIAMO

Via Ponza di S. Martino, 8
12100 Cuneo
Tel. +39 0171 63.44.40
Fax +39 0171 66.103
E-mail: info@studiocugnasco.it



CHI SIAMO

Commercialisti

Cugnasco dr. Massimo
Coccarelli dr. Fernando
Collino dr. Giovanni
Martini rag. Cristina
Luciano dr. Davide
Cugnasco dr. Marianna
Giusto dr. Davide
Rovera dr. Ennio
Rovera dr. Manuela

m.cugnasco@studiocugnasco.it
f.coccarelli@studiocugnasco.it
g.collino@studiocugnasco.it
c.martini@studiocugnasco.it
d.luciano@studiocugnasco.it
mar.cugnasco@studiocugnasco.it
d.giusto@studiocugnasco.it
e.rovera@studiocugnasco.it
m.rovera@studiocugnasco.it

Consulente del lavoro

Bongiovanni rag. Monica
m.bongiovanni@studiocugnasco.it

Ufficio consulenza del lavoro

paghe@studiocugnasco.it

Bottasso Elisabeth
Tonelli Danila

Ufficio Contabilità

Giordano Chiara
Bruno Massimo
Cavallera Nicolas
Ferrero Tiziana
Cravero Valentina
Renauo Mercedes
Costa Daniela

Segreteria

Garino Marisa
Dao Ormena Daniela
Tardivo Elisa
Dutto Giulia

contabilita@studiocugnasco.it

segreteria@studiocugnasco.it

Consulenza legale esterna

Cugnasco Avv. Roberto

Strutture controllate

Ge.Co. Gestione e Controllo S.r.l. ge.co@studiocugnasco.it
Società fiduciaria e di Trust

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