



# STUDIO CUGNASCO

CONSULENZA FISCALE, SOCIETARIA, CONTABILE E DEL LAVORO

commercialisti

NOTIZIARIO DI STUDIO

maggio 2025



Orme di lupo in Valle Pesio

Escursionismo primaverile. È piena notte, lascio la macchina in una delle frazioni della valle Pesio e inizio a salire, senza fretta, verso una borgata abbandonata. Una volta oltrepassata scorgo, nel buio tra gli alberi a monte, qualcuno che mi sta osservando: sorrido perchè, quel riflesso blu vitreo degli occhi, l'ho già visto altre volte. Poco più su ecco l'incontro, a pochi metri di distanza. Con riverenza, evito di puntare la frontale, tantomeno sfodero la macchina fotografica con flash ultrasonico; mi limito a osservarli, così come loro stanno facendo con me. Proseguo il cammino che, poco dopo, viene premiato: sul mio percorso le loro orme. Le seguo per un tratto, fino a che esse non virano verso valle, mentre io continuo la salita verso la cresta, grato di questo meraviglioso incontro. In un domani nemmeno troppo lontano, ne verrà meno la tutela e sarà dato il via libera alla caccia. Viceversa, il lupo non cacerà mai gli esseri umani.

La Provincia di Cuneo può incantare i viaggiatori più sentimentali, può lasciare indifferenti quelli un po' più frettolosi e concreti, però una visione oggettiva è che il territorio della Granda offre una varietà di attività all'aria aperta ineguagliabile. La copertina 2025 della nostra newsletter sarà un viaggio fatto di immagini evocative di alcuni degli sport outdoor che si possono praticare nella nostra Provincia, unite al racconto di alcune curiosità. Ad accompagnarci in questo viaggio sarà il dottor Federico Bronzin, laureato in scienze motorie e tecniche sportive, guida ambientale, accompagnatore turistico e fotografo di viaggio, che ha deciso di fare della sua passione un lavoro, combinando il viaggio con l'attività fisica e cercando di dare un contributo per far scoprire la Provincia di Cuneo.

## Indice

---

<b>Editoriale</b> .....	pag. 3
A cura del Prof. Alessandro Ciatti Càimi	
<b>Le nostre rubriche</b>	
Attività fiduciaria e di trust - a cura dell'Avv. Silvio Rivetti.....	pag. 7
Diritto penale dell'impresa - a cura dell'Avv. Riccardo Salomone.....	pag. 8
Il Terzo Settore - a cura dei professionisti dello Studio.....	pag. 9
Che avventura fare impresa! - a cura del Prof. Fabio Sansalvadore.....	pag. 10
<b>Notizie in breve</b> .....	pag. 11
<b>Scadenario</b> .....	pag. 15
<b>Informazioni e contatti</b> .....	pag. 16
<b>Attività di sostegno al Terzo Settore</b> .....	pag. 17

---

## Collaborano al nostro Notiziario:

### ***Prof. Alessandro Ciatti Càimi***

Professore Ordinario di Diritto Privato presso l'Università degli Studi di Torino.

### ***Avv. Silvio Rivetti***

Avvocato in Cuneo, autore per *ISole24Ore*, docente presso il Master di diritto tributario dell'impresa (MDT) presso l'Università L. Bocconi di Milano, si occupa prevalentemente di diritto tributario.

### ***Avv. Roberto Cugnasco***

Avvocato in Milano, abilitato in Italia e New York, LL.M. (Master of Laws) presso la Yale Law School, Ph.D. in diritto commerciale presso l'Università di Roma Tor Vergata, si occupa prevalentemente di diritto societario e operazioni di M&A.

### ***Avv. Riccardo Salomone***

Avvocato penalista in Torino, Partner de *ISole24Ore*, si occupa prevalentemente di DLgs 231/2001, whistleblowing e diritto penale dell'impresa.

### ***Prof. Fabio Sansalvadore***

Dottore Commercialista e Revisore Legale, Ph.D. in Economia Aziendale e Professore a contratto presso l'Università di Torino, si occupa prevalentemente di consulenza aziendale, analisi settoriale e sviluppo locale, bilanci di sostenibilità.

## La cosiddetta intelligenza artificiale e il diritto privato. Alcune riflessioni sulle molte questioni aperte

### Introduzione

Giacché si tratta di un argomento che è troppo poco dire molto alla moda, proveremo anche noi a fare qualche piccola riflessione sulla cosiddetta intelligenza artificiale, che poi altro non è se non l'applicazione di un sistema stocastico per l'elaborazione veloce di basi di dati molto grandi.

L'uso linguistico dell'espressione ne costituisce la sua (attuale) fortuna giacché trovasi in qualche misura rovesciato il celebre test di Turing (enunciato per la prima volta in un saggio sulla rivista *Mind* del 1950, intitolato *Computing machinery and intelligence*).

Muovendo dalla più che mai condivisibile idea secondo la quale l'intelligenza non si presta ad essere definita quale parametro assoluto, si era immaginato di paragonarla a qualcosa che si assume, in tesi, intelligente. Il gioco immaginato dal celebre matematico richiede tre partecipanti: un uomo, una donna e un terzo soggetto, al quale viene domandato di rivolgere ai primi due una serie di domande per determinare chi tra loro è appunto l'uomo e chi la donna. Gli interrogati non possono parlare o scrivere manualmente perché non possano essere identificati ma la donna deve aiutare con le proprie risposte il terzo soggetto mentre l'uomo deve tentare di inganarlo. A un certo punto l'uomo viene sostituito da una macchina.

Se il numero di volte nelle quali il terzo riesce ad attribuire correttamente le risposte alla donna e all'uomo non varia quando a formularle sia appunto quest'ultimo oppure una macchina che gli si è sostituita a insaputa dell'interrogante, allora si può dire che la macchina opera in maniera intelligente giacché si comporta come si comporta un essere umano. Con riguardo all'intelligenza artificiale, di cui tanto si parla in questi ultimi anni, si ragiona invece in qualche modo al rovescio. Si postula che la macchina possa comportarsi in maniera intelligente perché pare – anche se pare soltanto – imitare il ragionamento della persona ma la seduzione e la suggestione delle parole (indotte ovviamente dalla pubblicità commerciale che non vede l'ora di rivendere i

prodotti marchiati con la magia dell'IA) è in ogni modo fortissima.

L'uso di grandi basi di dati entro le quali la macchina ricerca con ritmi e velocità impossibili per la mente umana (altro che intelligenza) attraverso appunto sistemi stocastici pone numerosi problemi.

Per non rischiare di sembrare eccentrici, non possiamo esimerci tuttavia dal solito esperimento di tutti coloro che parlano e si occupano di intelligenza artificiale – e non di rado anche coloro che non sanno di che cosa parlare a questo o quel convegno – fanno precedere o seguire a qualunque loro discorso.

La domanda che noi abbiamo proposto a chatbot è poco intelligente, quanto colui che sta componendo le righe di questa newsletter. Essa attinge al mondo dei sentimenti e scava proprio lì dove la lingua, come si suol dire, duole spesso in maniera anche molto intensa e non di rado molto a lungo.

Ecco l'entry o prompt. Vorrei sapere se Micol Finzi Contini – il complicato personaggio del romanzo (taluni lo dicono polemicamente romanzetto ma a noi tanti anni fa non era dispiaciuto affatto) – si innamorerà prima o poi dell'io narrante. Come si sa questi, nella stesura definitiva dell'opera, non ha un nome (per questo forse nel pessimo, o meglio insulso, film che ne ricavò Vittorio De Sica, e che mi sono sempre rifiutato di guardare dopo i primi dieci minuti, mi pare si chiami Bruno Lattes, come un personaggio del tutto marginale di questo romanzo poi protagonista in *Gli ultimi anni di Clelia Trotti*).

Che cosa ci direbbe una persona al riguardo che abbia, nella sua base di dati, almeno la lettura del *Giardino ferrarese* (che come tutti sanno non esiste)? Ci direbbe probabilmente: «Come faccio a saperlo, dopo quella volta sulla carrozza ricoverata nell'auto-rimessa dei Finzi Contini, in cui qualche accenno di corrispondenza d'amorosi sensi si poteva intuire, Micol si mostra tutt'altro che ben disposta nei confronti del nostro innominato». Se, com'è probabile, al nostro interrogato, come intelligenza naturale, sia capitato di aver conosciuto nella sua vita il due di picche proverbiale (quando l'atout è cuori ben inteso) aggiungerà magari alla sua risposta qualche frase di emotiva compartecipazione con l'alter ego di Bassani oppure, se ha una mentalità più indirizzata verso le scienze esatte, comincerà a sciorinare gli errori tattici

e strategici che quel malcapitato ha compiuto nell'intrapresa amorosa d'esito fallimentare o, come si dice adesso, liquidata giudizialmente (e ripenserà inevitabilmente a quelli che gli erano sembrati un tempo i suoi di errori).

Il povero chatbot che ha letto il romanzo – come può leggerlo una macchina ossia come se avesse fotocopiato le pagine senza capirci un'acca – mi risponde così.

Nel romanzo "Il giardino dei Finzi-Contini," Micol Finzi-Contini ha una relazione complessa con il protagonista, il narratore.

C'è un interesse romantico tra i due, ma la loro storia d'amore è caratterizzata da ambivalenze e fraintendimenti. Micol è una figura affascinante e misteriosa, e il narratore è attratto da lei, ma la loro relazione non si sviluppa in modo tradizionale. Nonostante i momenti di connessione e intimità, ci sono anche molti ostacoli, sia emotivi che contestuali, a causa delle circostanze storiche e sociali in cui si trovano.

Il loro legame è segnato da una certa malinconia e dalla consapevolezza della tragica realtà che li circonda. Quindi, mentre c'è un'attrazione e un affetto tra i due, la storia non culmina in un amore realizzato e felice. Se desideri ulteriori dettagli sulla loro interazione o sul significato di questa dinamica, chiedi pure!

Non chiedo più nulla perché la risposta è almeno stupida quanto forse la domanda e, se la si paragona a quella che ogni lettore del libro può dare, fa ben comprendere come il test di Turing sia ben lungi dall'essere superato sino a oggi (cheché se ne voglia raccontare in giro).

## Il diritto d'autore

Tra le questioni giuridiche che l'intelligenza artificiale propone, visto che siamo partiti da un romanzo, vi è proprio quella che riguarda la protezione del diritto d'autore.

Anzitutto, quando l'intelligenza artificiale venga utilizzata per generare contenuti grafici o verbali nuovi chi è autore delle opere generate dall'intelligenza artificiale (o meglio generativa)?

Al riguardo, si annovera qualche precedente, diffuso più che altro per la solita necessità reclamistica di cui abbiamo detto.

Il signor Liu aveva utilizzato un programma di intelligenza generativa (denominato Stable Diffusion) per creare un'immagine di una donna che aveva postata su una piattaforma online nota come Xianhongshu (simile immagino a Instagram). Liu aveva utilizzato

senza autorizzazione l'immagine su un'altra piattaforma chiamata Baijiahao di proprietà di Baidu.

Ci si domandava allora se andava riconosciuto autore dell'immagine il sistema di intelligenza generativa o chi lo aveva creato.

La Corte cinese per Internet, nel novembre 2023, stabilì che l'immagine generata fosse considerata opera dell'ingegno di colui che aveva diretto il programma informatico, condannando il signor Liu a pagare 500 yuan (una somma ragguardevole! poco più di una cena in pizzeria: circa 70 euro) e a scusarsi pubblicamente.

Si è riconosciuto che il contenuto minimo per riconoscere la protezione di un'opera generata dai programmi di cosiddetta intelligenza artificiale dipenda dall'originalità nella scelta di testi dei prompt, nella fissazione dei parametri.

Al riguardo non si può non evocare quel tal signor Thaler il quale si è fatto un bel po' di autopromozione – per fortuna a sue spese e riuscendo sempre a trovare robuste porte che gli si chiudevano amorevolmente in faccia – depositando domande di protezione in giro per gli uffici brevetti del mondo.

Nel caso *Zarya of the Dawn Stephen Thaler v. Register of Copyrights and Director of the USA, S.T.* chiedeva di registrare un'opera creata da un sistema di intelligenza da lui creato (Creativity Machine o DABUS) indicando come autore il sistema informatico. L'US Copyright office affermò giustamente come non potesse essere riconosciuta tutela in mancanza di qualsiasi guida da parte di un essere umano (requisito della autorialità umana). Analogamente ebbe a decidere una corte australiana, negando così protezione autoriale alle opere generate da macchine guidate da altre macchine (*Telstra v. Phone Directories; IceTV Pty Ltd. v. Nine Network Australia Pty Ltd.*). Per vero, la Federal Court australiana aveva ordinato la registrazione all'Australian Patent Office dell'ideazione di Thaler "DABUS", escludendo che potesse considerarsi inventore chi aveva chiesto il brevetto della macchina o chi ne riceveva i profitti. La Full Court tuttavia (composta da cinque giudici) riformò la decisione sul solito presupposto secondo il quale la protezione deve essere riconosciuta a una persona non a una macchina. Thaler ha poi continuato a perdere le sue cause (anche davanti all'European Patent Office)

Anche il nostro giudice supremo di legittimità è stato chiamato ad occuparsi sia pure incidentalmente di una questione relativa all'uso di sistemi di

intelligenza generativa (v. Cass., ord. 16 gennaio 2023, n. 1107).

L'architetto B.C. aveva infatti convenuto in giudizio dinanzi al Tribunale di Genova la Rai - Radiotelevisione Italiana s.p.a., assumendo di essere la creatrice dell'opera grafica "(omissis)", lamentando la violazione del proprio diritto d'autore sull'opera, utilizzata dalla RAI come scenografia fissa per il Festival di Sanremo del 2016, e chiedendo il risarcimento del danno, la rimozione del programma dal sito internet della RAI e la pubblicazione della sentenza.

Il Tribunale di Genova, con sentenza confermata in appello, aveva accertato la paternità dell'opera in capo a B.C. e la violazione del diritto d'autore ad essa spettante da parte della RAI, condannando quest'ultima al risarcimento del danno, liquidato equitativamente in euro 40.000,00, e disponendo la rimozione del programma dal sito internet e la pubblicazione della sentenza. Secondo il Tribunale, la titolarità dell'opera poteva essere ricondotta all'attrice sulla base delle stampe dei siti internet da essa prodotte e di una rapida ricerca on line, nonché di un libro edito da Mondadori che conteneva l'immagine con l'attribuzione alla B.; l'opera doveva considerarsi creativa. La corte di cassazione, in obiter dictum (giacché la questione non risultava proposta avanti i giudici di merito) scrive che l'uso di un software per generare un'immagine è pur sempre compatibile con l'elaborazione di un'opera dell'ingegno con un tasso di creatività, il quale tuttavia «andrebbe scrutinato con maggior rigore» «per verificare se e in qual misura l'utilizzo dello strumento avesse assorbito l'elaborazione creativa dell'artista che se ne era avvalsa».

Al riguardo, il regolamento UE 2024/1689 del 13 giugno – dopo aver definito un sistema di intelligenza artificiale (art. 3, numero 1) come quello «progettato per funzionare con livelli di autonomia variabili, che può presentare adattabilità dopo la diffusione e che, per obiettivi espliciti o impliciti, deduce dall'input che riceve come genere output quali previsioni, contenuti, raccomandazioni o decisioni che possono influenzare ambienti fisici o virtuali» – non fornisce indicazioni specifiche riguardanti la proprietà intellettuale. Impone tuttavia il rispetto della Direttiva dell'Unione Europea n. 790/2019, specie per quanto riguarda gli aspetti legati alla ricerca nelle banche dati, di cui i sistemi si alimentano. Se per scopi scientifici l'attività è infatti consentita senza l'autorizzazione dei titolari dei diritti, l'attività di estrazione in generale può avvenire solo quando

l'utilizzo per tali fini non sia stato riservato in modo espresso dai titolari. In entrambi i casi, l'accesso alle opere deve essere avvenuto legittimamente. I fornitori dei servizi di intelligenza artificiale devono poi rendere disponibile una sintesi dei contenuti utilizzati per l'addestramento del modello seguendo un preciso schema, sviluppato dall'Ufficio europeo per l'Intelligenza Artificiale (European AI Office). Per altro, gli obblighi indicati dovranno essere rispettati da qualsiasi fornitore che immetta un sistema di intelligenza artificiale nell'Unione Europea, a prescindere dalla giurisdizione in cui il sistema sia stato addestrato. Il fornitore stesso dovrà inoltre operare in maniera idonea a rispettare la legislazione in materia di diritto d'autore dell'Unione Europea.

La responsabilità per i sinistri provocati dagli autoveicoli a guida autonoma

Un altro interessante settore di applicazione dell'intelligenza artificiale (ormai possiamo chiamarla così anche noi: è talmente poco intelligente che non gli viene riconosciuta la capacità di creare nulla di originale) è quello dei veicoli a guida autonoma o appunto intelligente. In una prima fase, sino a qualche anno fa, si pensava che questi in breve sarebbero arrivati sul mercato poderosamente. Al riguardo anche l'Unione europea aveva formato gruppi e commissioni di studio sull'argomento (che scrive era stato chiamato a farne parte) e qualche ordinamento si è addirittura munito di una propria disciplina, modificando il codice stradale.

Non per caso probabilmente – essendo il principale produttore di autoveicoli europei – in Germania i veicoli a guida autonoma sono disciplinati nei § 1a e 1b della Stra•enverkerkesetz: Vi si legge che sono veicoli ad elevata o completa automazione quelli che dispongono di un equipaggiamento che:

- successivamente all'attivazione è in grado di guidare il veicolo;
- è in grado di adeguarsi alle condizioni del traffico;
- può essere disattivato dal conducente;
- riconosce la necessità di operazioni di guida;
- indica al conducente, con segnale acustico, tattile o altra modalità percepibile e adeguato anticipo la necessità di compiere di persona certe operazioni;
- indica le conseguenze di un uso improprio dello strumento.

Dal canto suo, il § 1 b consente al conducente «di distogliere la propria attenzione dal traffico e dalla conduzione del veicolo» dovendo tuttavia «mantenere elevata la propria soglia di attenzione per riassumere immediatamente il controllo del veicolo quando il sistema glielo richieda o se riconosca, per le evidenti circostanze, che non sussistono più i requisiti per un utilizzo lecito delle funzioni di guida automatiche» (traduzioni nostre).

L'Automated and Electric Vehicles Act inglese del 2018 invece riconosce il diritto al risarcimento del danno verso l'assicuratore di un veicolo a guida autonoma se l'incidente sia stato provocato da quel veicolo circolante sulle strade o altri luoghi pubblici, senza prova della responsabilità dell'assicuratore.

L'assicurazione obbligatoria contro i danni arrecati a terzi e a trasportati sembra infatti costituire un passaggio quasi obbligato per scongiurare i timori di un'ascesa esponenziale di sinistri provocati da quei veicoli con enormi difficoltà nell'individuare il responsabile.

Potenzialmente, infatti, vi si ritrova una congerie di soggetti coinvolti. Si pensi al creatore dell'hardware ma anche al proprietario di questo (che in genere non coincide) o a colui che vi effettui la periodica manutenzione, allo sviluppatore del software (nuovamente al proprietario di questo) e a chi ne fornisce gli aggiornamenti, al proprietario del veicolo o al conducente.

I rischi di incidente possono infatti discendere da difetti o malfunzionamenti dell'hardware o del software ma anche dai sistemi di connessione a Internet (tutti anche in tempi recenti ci siamo ritrovati senza connessione dovendo rinunciare ad assistere, ad esempio, a un webinar: restare senza una connessione efficace in autostrada può essere assai poco divertente). Potranno poi dipendere dal comportamento di altri utenti della strada. Il tutto generando importanti questioni di nesso causale.

Nei sistemi di auto apprendimento potrebbe poi darsi ch'essi si trovassero ad «apprendere» il proprio comportamento dai molti automobilisti indisciplinati, così omettendo di arrestarsi allo stop o al semaforo rosso o superando i limiti di velocità. Per questo molti assumono che i sistemi di guida autonoma dovrebbero essere somministrati in forma «congelata», non idonei cioè ad «apprendere» dopo essere stati posti in commercio. Al riguardo, il Parlamento europeo, nella sua risoluzione 16 febbraio 2017 ha chiesto di introdurre una maggiore responsabilità

quanto maggiore è l'autonomia e la capacità di apprendimento e la durata della formazione del sistema.

In Germania si è ipotizzato così di formulare una previsione come il § 34, comma 1, della Legge sugli ogm (Gentechnik) così da poter presumere che la causa del danno risieda nelle caratteristiche prodotte dall'attività di modificazione dell'organismo oppure il § 6 sulla Responsabilità per danno all'ambiente: se in base alle circostanze un impianto si può considerare idoneo a causare danno poi verificatosi, deve presumersi che il danno sia stato causato dall'impianto stesso.

Per quanto riguarda il nostro paese, si è proposto di applicare alla responsabilità per danni di veicoli a guida autonoma, oltre alla regola solita sulla responsabilità per circolazione di veicoli senza guida di rotaie (art. 2054 cod. civ.), addirittura quella prevista per i danni prodotti da animali (art. 2052) oppure, per quanto riguarda l'impostazione da noi sostenuta, quella sul danno da prodotti difettosi, la quale richiederebbe in ogni modo opportuni adattamenti. Ad esempio, andrebbe probabilmente escluso l'esonero di responsabilità a carico del fabbricante per il cosiddetto rischio di sviluppo, cioè per quelle ipotesi in cui lo stato delle conoscenze scientifiche e tecniche al momento in cui il prodotto è stato messo in circolazione non consentivano ancora di considerare il prodotto difettoso (art. 118, lettera e d. lgs. 206 del 2005). Diversamente, bisognerebbe ammettere che il creatore dell'hardware e del software utilizzato non debbano rispondere per gli aggiornamenti pur necessari ai sistemi utilizzati.

Molte altre questioni si pongono quando si parla di sistemi che «apprendono» (o meglio aggiungono informazioni alle banche dati da cui attingono).

Ci riproponiamo di tornarci in un nostro prossimo contributo.

## Le nostre rubriche

### Attività fiduciaria e di trust

(a cura dell'Avv. Silvio Rivetti)

#### Trust e imposta di successione: esclusione dei beneficiari finali dalla soggettività passiva d'imposta

La giurisprudenza di merito riguardante gli aspetti fiscali dei trust merita spesso la migliore attenzione, essendo "polso" della sensibilità dei giudici sulla materia. L'analisi di questo contributo si concentra in particolare sulla sentenza 28 gennaio 2024, n. 41, emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Veneto, che ha accolto l'appello proposto da tre contribuenti, indicati come beneficiari finali di un trust, annullando l'avviso di liquidazione dell'imposta di successione loro notificato, nonché la successiva cartella esattoriale. La controversia originava dalla dichiarazione di successione presentata dal trustee in relazione al decesso del disponente, avvenuto nel 2011, in cui era indicato come unico erede un trust costituito nel 2009. L'Agenzia delle Entrate di Vicenza notificava quindi avviso di liquidazione dell'imposta di successione contestualmente al trustee dichiarante e ai beneficiari finali del trust, ritenuti responsabili solidali. L'Ufficio, ritenendo tra l'altro non deducibili le passività indicate nel quadro ED della dichiarazione, ai sensi dell'art. 20, D.Lgs. n. 346/1990, fondava la pretesa impositiva sull'assunto secondo cui il trust non potesse essere qualificato, in sé, come soggetto passivo, né potesse rivestire la qualità di erede. I destinatari dell'atto impositivo, individuati quali beneficiari finali del trust con efficacia posticipata al 10 giugno 2039, impugnavano allora l'avviso di liquidazione nante la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Vicenza, eccependo la carenza di legittimazione passiva in quanto meri titolari di un'aspettativa futura e non già beneficiari attuali né eredi. Il ricorso veniva rigettato in primo grado con sentenza n. 349/2022, che qualificava i beneficiari finali come soggetti passivi d'imposta. In seguito, due dei tre ricorrenti impugnavano anche la cartella di pagamento loro notificata a seguito del mancato pagamento dell'imposta (con ricorso anch'esso rigettato dalla medesima Corte, sentenza n. 226/2023). Avverso entrambe le pronunce di prime cure veniva proposto appello e la Corte di secondo grado, riuniti i giudizi, nel merito riformava integralmente le

sentenze impugnate, aderendo all'orientamento secondo cui, ai fini dell'imposizione indiretta, il trust non determina un effetto traslativo immediato idoneo a giustificare l'applicazione dell'imposta di successione. Richiamando la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 34/E del 20 ottobre 2022, nonché l'elaborazione giurisprudenziale della Corte di Cassazione (sentt. nn. 19167/2019, 8719/2021, 410/2022), il Collegio ha ribadito che l'istituzione del trust e il conferimento dei beni in esso non comportano un trasferimento definitivo al trustee, che ha mera funzione di gestione, né attribuzione immediata ai beneficiari, che matureranno un diritto solo al termine del trust. Con riferimento al caso concreto, il Collegio ha ritenuto che, fino al 10 giugno 2039, data di cessazione del trust, i beneficiari non assumono la qualità di eredi ai sensi della normativa vigente in materia di successioni, in assenza di un'acquisizione patrimoniale attuale; da cui la carenza di legittimità dell'avviso di liquidazione e della correlata cartella, non essendosi verificato il presupposto impositivo, ossia il trasferimento definitivo della ricchezza. La Corte ha quindi accolto l'appello dei contribuenti, condannando l'Ufficio alle spese. La pronuncia in esame si colloca nel solco di un orientamento interpretativo volto a ricondurre l'imposizione indiretta ai soli atti che determinano un effettivo arricchimento del beneficiario, escludendo dalla tassazione le fattispecie di mero vincolo fiduciario, ove l'efficacia traslativa sia meramente eventuale e differita nel tempo. Tale impostazione appare coerente con la struttura dell'istituto del trust, disciplinato nel nostro ordinamento in virtù della ratifica della Convenzione dell'Aja del 1° luglio 1985 (L. n. 364/1989), in vigore dal 1° gennaio 1992, che lo configura come rapporto fiduciario privo di effetti traslativi immediati, fino al momento in cui si realizza la condizione prevista dall'atto istitutivo.

## Le nostre rubriche

### Diritto penale dell'impresa

(a cura dell'Avv. Riccardo Salomone)

#### I profili di responsabilità penale nel rapporto tra consiglio di amministrazione e collegio sindacale, con risvolti sul d.lgs. 231/2001

Il ruolo e i doveri del collegio sindacale

Il collegio sindacale rappresenta un organo di controllo fondamentale nella governance societaria, chiamato a vigilare sull'amministrazione della società con compiti di garanzia dell'osservanza della legge e dello statuto. Come stabilito dall'art. 2403 c.c., esso vigila sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione ed in particolare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento. Per l'esercizio di tali funzioni, l'art. 2403-bis c.c. attribuisce ai sindaci ampi poteri ispettivi e di controllo, potendo procedere in qualsiasi momento ad atti di ispezione e richiedere informazioni agli amministratori sull'andamento delle operazioni sociali.

La responsabilità penale dei sindaci: presupposti e limiti

Come chiarito dalla recente giurisprudenza della Cassazione (Cass. pen. n. 45331/2023), la responsabilità penale dei sindaci per concorso nei reati degli amministratori non può essere automaticamente desunta dalla mera posizione di garanzia rivestita e dal mancato esercizio dei doveri di controllo. È necessario verificare l'esistenza di elementi concreti, dotati di adeguato spessore indiziario, che dimostrino la partecipazione causalmente efficiente dei sindaci all'attività illecita degli amministratori.

Il controllo sindacale non può esaurirsi in una mera verifica formale o contabile della documentazione, ma deve estendersi al riscontro tra la realtà e la sua rappresentazione, comprendendo il contenuto effettivo della gestione sociale. Come evidenziato dalla Cassazione n. 12186/2019, i sindaci hanno l'obbligo di segnalare tutte le situazioni che mettano a repentaglio la prosecuzione dell'attività d'impresa e la garanzia dei creditori.

Elementi costitutivi della responsabilità concorsuale

Per configurare la responsabilità penale dei sindaci sono necessari tre elementi essenziali, come stabilito dalla Cassazione n. 35838/2018:

- a) L'omesso doloso esercizio dei doveri di controllo o l'inerzia nell'adozione delle iniziative previste dalla legge per eliminare le irregolarità;
- b) Il nesso causale tra le omissioni e le fattispecie di reato;
- c) Il dolo riferito alla condotta penalmente rilevante realizzata dagli amministratori, che può essere sia diretto che eventuale.

Profili di responsabilità in relazione al D.Lgs. 231/2001

L'art. 6 del D.Lgs. 231/2001 prevede che il collegio sindacale possa svolgere le funzioni dell'organismo di vigilanza, assumendo così un ulteriore profilo di responsabilità nella prevenzione dei reati societari. In particolare, l'art. 25-ter disciplina le sanzioni applicabili all'ente per i reati societari, tra cui le false comunicazioni sociali previste dall'art. 2621 c.c.

Indicatori di responsabilità e segnali d'allarme

La giurisprudenza ha individuato specifici indicatori della responsabilità concorsuale dei sindaci. Sono elementi significativi:

- essere espressione del gruppo di controllo della società
- la comprovata rilevante competenza professionale
- l'omissione di ogni minimo controllo nonostante la situazione critica della società
- la contemporanea presenza nel collegio sindacale di più società collegate

Conclusioni

La responsabilità penale nel rapporto tra CdA e collegio sindacale si caratterizza per un delicato equilibrio tra i doveri di vigilanza e la necessità di provare specificamente il contributo causale e l'elemento soggettivo. Come confermato dalla recente sentenza del Tribunale di Torino n. 270/2024, non è sufficiente la mera posizione di garanzia, ma occorre dimostrare che i sindaci fossero in condizione di conoscere la reale situazione della società e che fossero emersi inequivoci segnali di allarme percepibili dall'organo di controllo.

La valutazione della responsabilità deve quindi fondarsi su un'analisi concreta del nesso causale tra le condotte omissive e il dissesto, non potendo derivare da un automatismo legato alla mera posizione di garanzia.

## Le nostre rubriche

### Il terzo settore

(a cura dei professionisti dello Studio)

#### **RUNTS: deposito del bilancio d'esercizio e del bilancio sociale 2024 degli enti ivi iscritti**

Con la novità introdotta dalla Legge 104/2024, in vigore dal 3 agosto scorso, viene superato il termine annuale fisso del 30 giugno per il deposito presso il Registro Unico Nazionale degli Enti del Terzo Settore (RUNTS) del bilancio d'esercizio degli ETS non commerciali, prevedendone «uno mobile».

Gli ETS, infatti, hanno ora 180 giorni di tempo dalla chiusura dell'esercizio finanziario per depositare nel RUNTS i bilanci approvati a decorrere dal 03.08.2024; bilanci che sono costituiti da Stato Patrimoniale, Rendiconto Gestionale e Relazione di Missione.

Una novità che ha sicuramente i suoi benefici soprattutto per quelle realtà con esercizio non coincidente con l'anno solare che fino all'anno scorso si trovavano comunque a dover depositare il bilancio entro la data fissa prevista dal Codice del Terzo Settore.

È il caso, ad esempio, delle associazioni di promozione sociale (Aps) che operano nel settore sportivo, il cui bilancio finanziario, di regola, è chiuso al 30 giugno di ogni anno; oppure degli enti che si occupano di formazione. Con riferimento alle imprese sociali, che seppur ETS, seguono la disciplina ad hoc prevista dal Dlgs 112/2017, sono oggi tenute, sempre alla luce delle novità introdotte dalla citata Legge 104/2024, a provvedere al deposito del bilancio presso il Registro delle Imprese entro 60 giorni dall'approvazione dei documenti, rispetto ai 30 giorni previsti precedentemente.

Il termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario è da osservare altresì per il deposito del bilancio sociale, documento obbligatorio per quelle realtà con ricavi, rendite, proventi o entrate superiori a 1 milione di euro, che non solo richiede il deposito nel RUNTS, ma anche la pubblicazione sul sito internet dell'ente.

Le imprese sociali, invece, sono tenute a depositare il bilancio sociale presso il Registro delle Imprese, nel medesimo termine, con l'attestazione dell'organo di controllo. Sotto un profilo procedurale, il

bilancio d'esercizio è depositato presso il RUNTS, esclusivamente con procedura telematica, dal legale rappresentante, o da uno o più amministratori, o da un commercialista iscritto nella sezione A dell'albo professionale (solo a seguito di conferimento di apposita delega da parte del legale rappresentante).

Occorrerà, peraltro, in linea con quanto previsto dal DM 15.09.2020 n.106, che questo sia trasmesso all'Ufficio RUNTS in formato Pdf/A, unitamente al verbale di approvazione. A ciò si aggiunga l'onere che grava in capo agli ETS che abbiano nominato un organo di controllo e/o un soggetto incaricato della revisione dei conti, di allegare «per ragioni di trasparenza» anche le pertinenti relazioni, in linea con quanto previsto dal ministero del lavoro (nota 17146/2022).

Per le Onlus non ancora iscritte nel RUNTS, invece, resta l'obbligo di predisporre il bilancio 2024 con successivo invio (devono essere inoltrati gli ultimi due bilanci approvati con relativo verbale) solo al momento di presentazione della domanda di iscrizione.

Si ricorda altresì che, successivamente all'iscrizione nel Registro Unico Nazionale degli Enti del Terzo Settore, il registro medesimo deve essere tenuto costantemente aggiornato dall'ente iscritto con riferimento alle eventuali modifiche intervenute quali la denominazione dell'ente, il codice fiscale, l'eventuale partita iva, la forma giuridica, l'indirizzo della sede legale e, ove presenti, delle sedi secondarie, dell'attività di interesse generale esercitata, dell'attività economica esercitata con il relativo codice ATECO primario, delle generalità dei titolari di cariche sociali e dei relativi poteri e limitazioni, degli organi di amministrazione, di controllo e di revisione e di eventuali procedure in corso.

Tali modifiche devono essere comunicate esclusivamente con procedura telematica, secondo le disposizioni contenute negli allegati A e B del DM 15.09.2020 n. 106.

## Le nostre rubriche

### Che avventura fare impresa!

(a cura del Prof. Fabio Sansalvadore)

#### Agnelli o lupi in azienda?

La copertina di questo mese tratta dell'incontro con il lupo delle nostre Alpi durante un'escursione primaverile, un lupo discreto che osserva e appare quasi impaurito dall'incontro con il nostro attento camminatore.

Non volendo qui condividere riflessioni personali relativamente alla possibile caccia di animali, non posso non pensare come il lupo sia una metafora ampiamente utilizzata nel mondo economico. Spesso alla figura del lupo viene attribuito un connotato negativo; ad esempio, si pensi a chi in maniera spregiudicata svolge attività commerciale.

Considerando che dalla copertina emerge un lupo diverso dall'immaginario collettivo, quasi gentile, voglio pensare al "lupo in azienda" con un connotato positivo.

Nell'ambito dell'organizzazione aziendale il lupo rappresenta il soggetto al quale si associano autorità, fermezza e coraggio attribuibili al lupo, ma anche a chi, in azienda, assume il ruolo di leader.

Il leader dirige l'organizzazione, controlla il personale, esprime capacità strategiche che rendono questo soggetto bravo e rispettato.

Il leader dovrebbe essere in grado di dare certezza e stabilità al proprio gruppo di lavoro, ai propri collaboratori. Per essere leader occorre conquistare la fiducia dei propri collaboratori, i quali iniziano a seguire il comportamento e le linee di azione dettate dal leader.

Il leader dovrebbe cercare di rendere il futuro meno incerto e più prevedibile; impresa decisamente ardua, quasi bizzarra, nell'attuale contesto competitivo.

Il leader deve essere aperto alle nuove idee, deve cooperare con gli altri e favorire lo sviluppo.

Il leader diventa tale quando la sua figura non è più frutto di imposizione in azienda, ma viene scelto dai suoi collaboratori senza aver più la necessità di imporre le proprie scelte, o i comportamenti desiderati. Il leader mostra interesse nei confronti delle persone, ascolta, collabora e con la propria flessibilità raccoglie dai suoi collaboratori gli elementi positivi sintetizzandoli nella propria azione di tutti i giorni.

Il leader, dunque, influenza la gente, l'aiuta a lavorare meglio per raggiungere uno scopo finale comune.

Il leader guida un gruppo, coinvolge le persone nella realizzazione degli obiettivi.

Il leader:

1. capisce cosa sta succedendo;
2. crea relazioni, cerca di acquisire consenso e la collaborazione tra i componenti del team;
3. ha una visione sul futuro e sugli obiettivi che intende raggiungere;
4. sviluppa nuove modalità di svolgimento dell'attività e nuove modalità per raggiungere gli obiettivi.

Il leader, come il lupo, affronta sempre una questione di sopravvivenza: il leader nella guida della propria azienda e del proprio gruppo di lavoro combatte e lotta contro le dure leggi del mercato, mentre il lupo cerca di sopravvivere contro le ostili leggi della natura.

## Notizie in breve

### **Precompilata, al via il test sulle spese per i familiari a carico**

Dal 15.05.2025 è possibile modificare ed inviare la precompilata, prestando attenzione sulla corretta compilazione del prospetto dei familiari a carico e ad al corretto inserimento dei relativi oneri.

Va verificato che siano presenti tutti i dati dei familiari a carico perché non sempre ciò accade in automatico. Deve infatti sussistere una fonte che consente all'Agenzia delle Entrate di individuare i dati del familiare e la relazione con il contribuente, fonte che può essere la Certificazione Unica o la dichiarazione dei redditi dell'anno precedente.

Vi è poi un secondo controllo sulle spese sostenute nell'interesse del familiare a carico che vengono inserite in automatico nella dichiarazione precompilata del contribuente solo a condizione che il prospetto familiari risulti completo. Se manca anche solo una delle informazioni relative ai mesi o alla percentuale a carico, gli oneri detraibili/deducibili vengono esposti nel foglio illustrativo ma non inseriti nel quadro E.

Il contribuente può, in questo caso, integrare i dati nella dichiarazione precompilata, inserendo nel prospetto tutti i dati mancanti del familiare e riportare tra i propri oneri quelli riferibili al familiare a carico per la quota di sua spettanza.

### **Quadro RW, compilazione obbligatoria anche senza tassazione in Italia**

Le persone fisiche residenti in Italia devono indicare nel quadro RW della dichiarazione dei redditi gli investimenti all'estero, le attività estere di natura finanziaria e le criptoattività.

Se la teoria può sembrare chiara l'applicazione è spesso oggetto di criticità nell'interpretazione di cosa e come debba essere dichiarato fiscalmente.

Al riguardo, in una recente sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Rimini i giudici sono stati chiamati a decidere sulla mancata compilazione da parte di un contribuente italiano del quadro RW a fronte di finanziamenti considerati fruttiferi a favore di società dallo stesso partecipate, aventi sede in Francia e Usa.

Il ricorrente giustificava l'omessa compilazione del quadro RW basandosi sulla mancata tassabilità dei

redditi derivanti dagli investimenti in questione, in virtù delle convenzioni bilaterali Italia/Francia e Italia/Usa secondo le quali gli interessi maturati su crediti di finanziamento soci risulterebbero soggetti a tassazione solo nei Paesi sedi delle società.

I giudici hanno tuttavia concluso ritenendo obbligatoria la compilazione del quadro RW; infatti tutti i proventi esteri vengono attratti fiscalmente in Italia e ove le convenzioni bilaterali consentano la tassazione nei paesi esteri il quadro RW va comunque compilato ai fini del monitoraggio.

### **Applicazione della cedolare secca quando il conduttore è un'impresa**

Ai sensi dell'art. 3, comma 6 del DLgs. 23/2011 risulta inapplicabile il regime della cedolare secca alle locazioni di unità immobiliari ad uso abitativo da parte di un locatore che eserciti attività d'impresa, o di arti e professioni. Tuttavia, recenti sentenze della Cassazione (N. 12076 e 12079/2025) hanno ribaltato l'orientamento dell'Agenzia delle Entrate, ribadendo che il regime di tassazione flat (10% per i contratti a canone concordato e 21% per i contratti a canone di mercato) non può essere negato se il conduttore è un operatore economico con partita Iva, ma che stipula l'accordo per soddisfare il bisogno abitativo di un suo dipendente.

La Corte di Cassazione ha motivato la sua decisione chiarendo che l'esclusione prevista dall'articolo 3, comma 6 del Decreto Legislativo n. 23/2011 si riferisce unicamente ai locatori che agiscono nell'esercizio di un'attività d'impresa o professionale, e non ai conduttori. Pertanto, la natura giuridica del conduttore (sia esso una società, un lavoratore autonomo o un'altra tipologia di impresa) è irrilevante ai fini dell'applicabilità della **cedolare secca**, purché l'immobile sia destinato a uso abitativo.

### **Società di comodo e recupero dei crediti Iva**

Nelle more della completa revisione della disciplina sulle società di comodo, non è possibile fornire alcuna soluzione operativa circa le modalità di recupero e utilizzo dei crediti Iva maturati da tali soggetti e disconosciuti ai sensi dell'art. 30, c. 4 della L. 724/94.

Nel dettaglio l'art. 30 della citata norma preclude alle società di comodo:

- il rimborso del credito Iva, la sua compensazione nel modello F24 o la cessione a terzi, per il periodo d'imposta con riferimento al quale il credito viene esposto in dichiarazione;
- la compensazione del credito anche con il debito degli anni successivi, alle società di comodo che, per tre periodi d'imposta consecutivi, non effettuino operazioni rilevanti ai fini Iva per un importo almeno pari ai ricavi minimi presunti.

La suddetta disciplina nazionale è stata attenzionata dalla sentenza del 7 marzo 2024, relativa alla causa C-341/22 e la Corte di Giustizia dell'Ue è stata chiamata a pronunciarsi sulla descritta perdita definitiva del credito Iva. I giudici hanno sancito che il diritto alla detrazione Iva non può essere disconosciuto per la mera entità delle operazioni effettuate dal soggetto passivo, ma solo se sussiste una fattispecie di frode o un abuso.

A distanza di oltre un anno dalla sentenza della Corte di Giustizia dell'Ue, però, non sono state ancora chiarite le modalità operative per fare valere il credito Iva maturato negli anni passati. Si auspica quindi che il legislatore intervenga il prima possibile per adeguare la normativa italiana a quella europea e fornire gli strumenti per recuperare i crediti Iva pregressi.

### **Cedolare secca e affitti brevi**

Tra le novità della dichiarazione dei redditi 2025 si evidenziano le modifiche in tema di redditi derivanti da contratti di locazione breve assoggettabili, facoltativamente, a imposta sostitutiva. In questo caso, dal 2024, l'aliquota è pari al 21% per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi a un immobile scelto dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi. Tale aliquota è incrementata al 26% a partire dalla seconda abitazione. L'applicabilità della cedolare secca alle locazioni brevi è prevista solo se nell'anno si destinano a questa finalità al massimo quattro appartamenti; oltre tale soglia, l'attività, da chiunque esercitata, si considera svolta in forma imprenditoriale. Si ricorda che per contratto di locazione breve s'intende un contratto di locazione di immobile ad uso abitativo, di durata non superiore a 30 giorni, stipulato da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa. A esso sono

equiparati i contratti di sublocazione e quelli di concessione in godimento a terzi a titolo oneroso da parte del comodatario.

### **RENAP: attivo il portale del Registro Nazionale dei Produttori**

Dal 7.05.2025 è attivo il Registro Nazionale dei Produttori (RENAP), istituito ai sensi dell'art. 178 ter, comma 8, del D.lgs. 152/2006, a cui sono tenuti a iscriversi i soggetti sottoposti a un regime di "Responsabilità Estesa del Produttore (EPR)". Trattasi di un principio che impone ai produttori di beni di assumersi la responsabilità per la gestione dei rifiuti generati dai loro prodotti, compresi gli imballaggi. In pratica il produttore deve contribuire finanziariamente, o direttamente, alla gestione dei rifiuti. Il RENAP è strutturato in singoli registri, ciascuno dedicato alle diverse filiere soggette alla responsabilità estesa del produttore e consentirà la digitalizzazione dei processi di trasmissione dei dati e delle informazioni richiesti dalla normativa, l'interconnessione con altre banche dati istituzionali e il supporto alle attività di vigilanza e controllo esercitate dal Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica (MASE). Il portale RENAP integra i registri già esistenti, come ad esempio il Registro A.E.E. (Registro dei Produttori di Apparecchiature Elettriche ed Elettroniche), o il Registro Pile e Accumulatori. A partire dal 14.05.2025 è stata attivata anche la sezione dedicata al nuovo Registro Pneumatici. Le iscrizioni dovranno avvenire tramite un'apposita comunicazione effettuata sul portale dello stesso registro e sul sito istituzionale del MASE.

### **Possibile l'esenzione Irap per le associazioni professionali**

Emerge un importante nuovo orientamento della giurisprudenza, seppure non di legittimità, in merito all'applicabilità dell'Irap alle associazioni professionali. La Corte di Giustizia di primo grado di Reggio Emilia ha infatti stabilito che le associazioni professionali non sono soggette al pagamento dell'Irap, equiparandole ai professionisti persone fisiche. La decisione riprende il contenzioso tra l'amministrazione fiscale e i professionisti, che da anni si scontrano sull'applicazione di questa imposta.

In particolare, la Corte ha accolto il ricorso di un'associazione di notai, stabilendo che queste associazioni non possono essere considerate né enti collettivi né aziende professionali autonome, poiché non svolgono un'attività che possa sostituire il singolo professionista nei rapporti con i clienti o con i dipendenti. Il rimborso dell'Irap versata, quindi, è stato ordinato, insieme agli interessi legali e le spese del giudizio sono state addebitate all'Agenzia delle Entrate.

La legge di Bilancio 2022, che ha esentato dal pagamento dell'Irap le persone fisiche che esercitano arti e professioni, non includeva esplicitamente le associazioni professionali. Tuttavia, secondo la Corte, applicare l'Irap alle sole associazioni, discriminando i professionisti persone fisiche, violerebbe i principi costituzionali di uguaglianza e libertà professionale. La sentenza ha quindi adottato una lettura della legge di Bilancio che considera costituzionalmente illegittima l'esclusione delle associazioni professionali dall'esenzione fiscale.

### **Le plusvalenze sulle crypto-valute hanno una franchigia di 2.000 euro**

Con la risposta alle FAQ del 30.04.2025 l'Agenzia delle Entrate ha definitivamente chiarito che l'importo di 2.000 euro indicato nell'art. 67, c. 1, lett. c-sexies), del TUIR – che prevede un'imposta sostitutiva del 26% sulle plusvalenze derivanti dalla cessione di crypto-valute – è una franchigia e non una soglia.

I dubbi erano sorti a seguito del tenore letterale della circolare 30/E del 27.10.2023, dove l'espressione "soglia (franchigia) minima" era stata interpretata come una soglia: oltre i 2.000 euro la tassazione era integrale su tutta la plusvalenza; sotto tale soglia vigeva l'esenzione totale e nessun obbligo dichiarativo.

Invece è ora chiaro che le plusvalenze – e specularmente le minusvalenze – rilevano solo per la quota che eccede la franchigia di 2.000 euro e non per l'intero ammontare.

Con riferimento ai periodi di imposta 2023 e 2024 l'intervento chiarificatorio, quindi, oltre ad aprire lo spazio per la richiesta di rimborso delle maggiori imposte versate, comporta altresì la necessità di rettificare in diminuzione le minusvalenze realizzate. Tali componenti negative di reddito possono essere oggetto di compensazione nel periodo d'imposta 2024,

in presenza di plusvalenze relative a cryptoattività superiori alla franchigia di 2.000 euro, oppure devono essere indicate nel modello Redditi PF 2025, o nel modello 730/2025, per consentirne il riporto a nuovo.

### **Aliquota-soglia del 12% per gli utili black-list**

Secondo la risposta dell'Agenzia delle Entrate all'interpello 13.05.2025 n. 131, per individuare i dividendi di fonte estera distribuiti da un paese a regime fiscale privilegiato da tassare integralmente, si deve guardare all'aliquota nominale locale e non alle ritenute in uscita, facendo il confronto con l'aliquota IRES e non anche con l'IRAP. Di conseguenza ai fini della valutazione del carattere privilegiato dei dividendi percepiti da una partecipata non di controllo (art. 47-bis, c. 1, lett. b), del TUIR), il test del livello nominale di tassazione va condotto: a) non tenendo conto, tra le imposte italiane, dell'IRAP; b) non tenendo conto, tra le imposte estere, delle ritenute operate dall'altro Stato all'atto della distribuzione degli utili.

Il livello-soglia dell'imposizione nominale estera al di sotto del quale il regime estero è considerato privilegiato è, quindi, pari al 12% (il 50% dell'aliquota nominale dell'IRES).

### **Collegato Lavoro: le prime indicazioni operative**

Sono state fornite dal Ministero del Lavoro le prime indicazioni operative sui principali interventi attuati con il Collegato Lavoro in vigore dal 12 gennaio scorso. Il Ministero del Lavoro con la circolare n. 6 del 27 marzo scorso si sofferma sulle novità in materia di somministrazione di lavoro, lavoro stagionale, periodo di prova, comunicazioni in materia di lavoro agile e dimissioni per fatti concludenti. Per quanto concerne la somministrazione, viene soppressa la disciplina transitoria che permetteva alle agenzie di somministrazione di superare il limite dei 24 mesi, anche non continuativi, per le missioni a termine di uno stesso lavoratore. Superato tale limite, l'utilizzatore dovrà assumere direttamente il lavoratore, salvo le missioni in corso al 12 gennaio 2025, che potranno proseguire fino al 30 giugno senza conseguenze sul piano della trasformazione del rapporto.

Per quanto riguarda il lavoro stagionale, una norma di interpretazione autentica chiarisce che, oltre alle attività previste dal D.P.R. 1525/63, rientrano tra le stagionalità anche quelle individuate dai contratti collettivi stipulati da organizzazioni comparativamente più rappresentative, purché collegate a intensificazioni produttive o a specifici cicli di mercato. Nuove regole anche per il periodo di prova nei contratti a termine: per i rapporti fino a 6 mesi la durata dovrà essere compresa tra 2 e 15 giorni; per quelli tra i 6 e i 12 mesi potrà arrivare a 30 giorni. In materia di lavoro agile, viene fissato un nuovo termine di cinque giorni per la comunicazione obbligatoria dell'avvio, della cessazione o della modifica dell'accordo, a pena di sanzione amministrativa. La circolare, infine, chiarisce molti punti relativi alla possibilità per il datore di lavoro di considerare come dimissioni implicite l'assenza ingiustificata del lavoratore protratta per oltre 15 giorni, previa comunicazione all'Ispettorato territoriale del lavoro.

### Periodo di prova nel contratto a tempo determinato

Nel rapporto di lavoro a tempo determinato, il periodo di prova va stabilito in misura proporzionale alla durata del contratto e alle mansioni da svolgere in relazione alla natura dell'impiego. Il Ministero del Lavoro con la circolare n.6/25 chiarisce alcuni punti. In caso di rinnovo di un contratto di lavoro per lo svolgimento delle stesse mansioni, il rapporto di lavoro non può essere soggetto ad un nuovo periodo di prova. Fatte salve le disposizioni più favorevoli della contrattazione collettiva, la durata del periodo di prova è stabilita in un giorno di effettiva prestazione per ogni 15 giorni di calendario a partire dalla data di inizio del rapporto di lavoro. In ogni caso la durata del periodo di prova non può essere inferiore a 2 giorni né superiore a 15 giorni per i rapporti con durata non superiore a 6 mesi e a 30 giorni per quelli aventi durata superiore a 6 mesi e inferiore a 12. La norma trova applicazione per i contratti di lavoro instaurati dal 12 gennaio 2025. I limiti massimi non possono essere derogati neppure dalla contrattazione collettiva. Nel caso di contratti di lavoro a termine di durata superiore a 12 mesi, fatte salve le più favorevoli previsioni della contrattazione collettiva, il periodo di prova sarà calcolato moltiplicando un giorno di effettiva prestazione per ogni 15 giorni di calendario, anche oltre la durata massima di 30

giorni, stabilita per contratti a termine di durata inferiore a 12 mesi.

### Formazione apprendisti

Con la recente sentenza n. 496/2025, il Tribunale di Firenze si è pronunciato in materia di apprendistato, specificando come l'inadempimento degli obblighi formativi determini la trasformazione del contratto, fin dall'inizio, in rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato. Ciò nel caso in cui l'inadempimento abbia una certa rilevanza che si realizza nella totale mancanza di formazione, teorica e pratica; ovvero si tratti di un'attività formativa priva o inadeguata rispetto agli obiettivi individuati nel progetto di formazione e trasferiti nel contratto. In ogni caso, incombe sul datore di lavoro l'onere di provare di aver assolto all'obbligo formativo necessario a qualificare il lavoratore apprendista.

### Numeri utili

Aliquote Irpef:	
- fino a 28.000	23 %
- oltre 28.000 fino a 50.000	35 %
- oltre 50.000,00	43 %
Aliquota Ires	24 %
Aliquota Irap	3,9 %
Cedolare secca canone concordato	10 %
Cedolare secca ordinaria	21 %
Cedolare secca locazioni brevi (dal 2° immobile locato)	26 %
Cambio €/€ (1)	1,1281
Rivalutazione TFR (2)	1,186356 %
Indice ISTAT (3)	1,7 %
Saggio di interesse legale (4)	2 %
Tassi Euribor (5)	
- 6 mesi	2,085 %
- 12 mesi	2,099 %
(1) Rilevazione alla data del 29.05.2025	
(2) Maturato nel periodo compreso tra il 15.04.2025 e il 14.05.2025	
(3) Variazione % del mese di aprile 2025 sul mese di aprile 2024	
(4) A decorrere dall'1.01.2025	
(5) Aggiornati alla data del 29.05.2025, valuta del 02.06.2025, base 365	

## Scadenziario

### Mese di giugno

Scadenza	Tributo/Contributo	Soggetto obbligato	Adempimento
Martedì 3	Iva	Soggetti passivi Iva, non esonerati dalla presentazione delle liquidazioni periodiche o della dichiarazione Iva annuale	Termine per la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite un intermediario abilitato (comprese le società del gruppo), dei dati delle liquidazioni periodiche Iva relative al trimestre gennaio – marzo 2025
Martedì 3	Imposta di bollo	Soggetti passivi Iva residenti o stabiliti in Italia	Versamento dell'imposta di bollo per le fatture elettroniche emesse nel trimestre gennaio-marzo.
Martedì 3	Imposta di registro	Locatore/locatario	Registrazione nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza inizio mese di maggio e pagamento della relativa imposta. Versamento dell'imposta anche per i rinnovi e le annualità di contratti di locazione con decorrenza inizio mese di maggio.
Lunedì 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.
Lunedì 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.
Lunedì 16	Contributi Inps lav. dipendenti	Datori di lavoro	Versamento dei contributi relativi al mese precedente.
Lunedì 16	Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro autonomo o diversi	Versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente sui redditi di lavoro autonomo e sui redditi diversi ex art. 67, c. 1, lett. l) del Tuir.
Lunedì 16	Iva	Soggetti con partita Iva- Regime mensile	Liquidazione dell'Iva relativa al mese precedente e versamento dell'Iva a debito.
Lunedì 16	Iva	Persone fisiche rientranti nel regime fiscale forfettario e nel regime dei minimi"	Versamento dell'Iva relativa alle operazioni per le quali risultino debitori dell'imposta, effettuate nel mese precedente.
Mercoledì 25	Iva	Soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie	Presentazione telematica dei modelli Intrastat relativi al mese di maggio, in via obbligatoria o facoltativa.
Lunedì 30	Iva	Soggetti con partita Iva	Termine per il versamento del saldo Iva relativo al 2024, risultante dal modello Iva 2025, con la maggiorazione dello 0,4% di interessi per ogni mese o frazione di mese successivo al 16.03.2025.
Lunedì 30	Irpef, relative addizionali, Irap e imp. sostitutive	Persone fisiche, non soggette agli Isa	Versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%, del saldo 2024, dell'eventuale primo acconto 2025 relativo all'Irpef e alle relative addizionali, nonché delle altre somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi.
Lunedì 30	Irap, imposte sostitutive e addizionali	Società di persone e soggetti equiparati, non soggetti agli Isa	Versamento, senza la maggiorazione dello 0,4%, del saldo Irap 2024 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2025, nonché delle altre somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi
Lunedì 30	Ires, relative addizionali, Irap e imposte sostitutive	Soggetti Ires, non soggetti agli Isa, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che hanno approvato il bilancio o il rendiconto entro il 31.05.2025	Termine per il versamento delle somme dovute a saldo per il 2024 o in acconto per il 2025, senza la maggiorazione dello 0,4%, con riferimento ai modelli Redditi 2025 ed Irap 2025.
Lunedì 30	Diritto annuale CCIAA	Soggetti iscritti presso la Camera di Commercio, non soggetti agli Isa	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%.
Lunedì 30	Imu	Soggetti diversi dagli enti non commerciali	Termine per presentare la dichiarazione Imu relativa all'anno 2024 se dovuta
Lunedì 30	Imu	Enti non commerciali	Presentazione in via telematica, direttamente o tramite gli intermediari abilitati, della dichiarazione relativa all'anno 2024.
Lunedì 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.
Lunedì 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.*

## Informazioni e contatti

Lo Studio Cugnasco è composto da un team di commercialisti abilitati, coadiuvati da esperti collaboratori, da una consulente del lavoro organizzata con un proprio ufficio paghe, nonché da professionisti esterni che supportano l'attività di consulenza e assistenza alla Clientela.

### CONTATTI

#### Commercialisti

Dr. Massimo Cugnasco  
Dr. Fernando Coccarelli  
Dr. Giovanni Collino  
Rag. Cristina Martini  
Dr. Davide Luciano  
Dott.ssa Marianna Cugnasco

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

#### Consulente del lavoro

Rag. Monica Bongiovanni

m.bongiovanni@studiocugnasco.it

#### Praticante

Dott.ssa Miruna Puscasu

m.puscasu@studiocugnasco.it

#### Consulente contabile

Erica Martini

e.martini@studiocugnasco.it

#### Ufficio contabilità

Chiara Giordano  
Massimo Bruno  
Valentina Cravero  
Daniela Costa  
Giulia Dutto  
Livia Griseri  
Stefania Dalmasso

contabilita@studiocugnasco.it

#### Ufficio consulenza del lavoro

paghe@studiocugnasco.it

Elisabeth Bottasso  
Danila Tonelli  
Rebecca Vieno

#### Segreteria

segreteria@studiocugnasco.it

Daniela Dao Ormena  
Elisa Tardivo  
Delona Hyseni

#### Consulenza legale esterna – of counsel

Rivetti Avv. Silvio

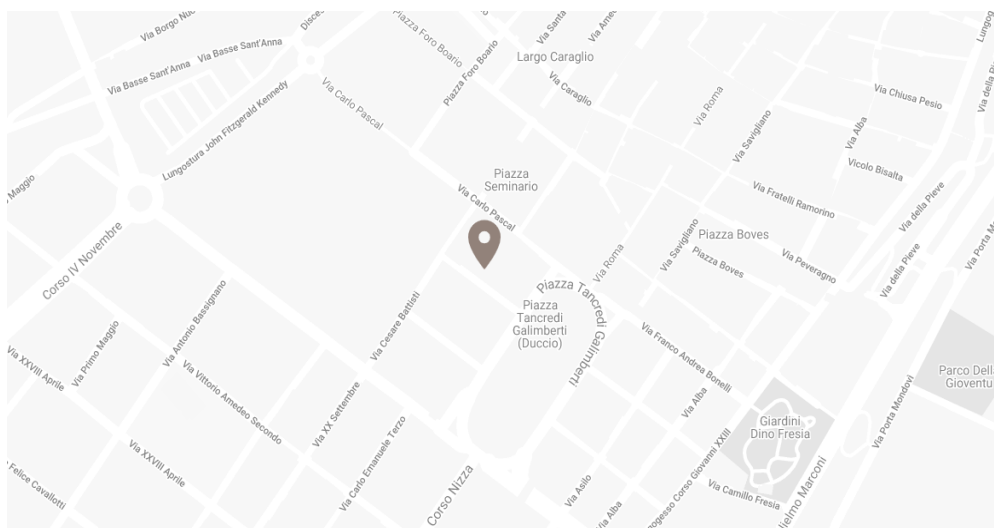
#### Strutture controllate

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



#### 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](mailto:info@studiocugnasco.it)

#### ORARI DI APERTURA AL PUBBLICO

Da lunedì a venerdì  
8.30 - 12.30    14.30 - 18.30

## Attività di sostegno al Terzo Settore

Gli Enti del Terzo Settore svolgono un ruolo fondamentale nella società. Le nuove politiche europee promuovono la collaborazione tra gli enti del terzo settore, le istituzioni pubbliche e il settore privato, al fine di creare sinergie e massimizzare l'impatto delle azioni intraprese. Questo approccio integrato e collaborativo permette di affrontare in modo più efficace le sfide sociali, lavorando insieme per un futuro più inclusivo e sostenibile.

Nell'attività di sostegno ai progetti del terzo settore ognuno può contribuire anche allo sviluppo locale. È in quest'ottica che lo Studio Cugnasco sostiene la **Fondazione ADAS ETS di Cuneo** e promuove il progetto "Non solo hospice".



### PROGETTO NON SOLO HOSPICE



La Fondazione ADAS ETS di Cuneo si sta impegnando a raccogliere fondi per realizzare il **progetto "Non solo Hospice"**, un progetto che prevede la realizzazione di un vero e proprio **Centro di Cure Palliative** nel centro della città di Cuneo, che comprende un **giardino terapeutico** aperto alla popolazione e in particolare a malati e famiglie costretti ad affrontare patologie inguaribili.

Questo ambizioso progetto sarà possibile solamente grazie al supporto di tutti coloro che vorranno aiutare.

Si può contribuire con qualsiasi cifra, effettuando un bonifico bancario sul conto corrente aperto presso Intesa Sanpaolo, utilizzando le seguenti coordinate:

**IBAN: IT48Q 03239 01600 100000466928**  
**Causale: Non solo Hospice**