



*Fisarmonica cromatica a bottoni della Valmaira*

Le danze e le canzoni tradizionali delle valli occitane alpine costituiscono, insieme alla croce occitana e alla lingua, i tratti più caratterizzanti e gli elementi fondamentali d'aggregazione per le comunità di lingua d'oc. Gli strumenti usati sono quelli tradizionali, come la fisarmonica cromatica a bottoni, la ghironda (*vioulo*), la fisarmonica semidiatonica (*semitoun*), il clarinetto, il violino, l'organetto e l'armonica a bocca (*ourganin*).

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

	Pag.
<b><i>Temi del mese</i></b>	
Il negozio fiduciario come strumento per la composizione delle crisi da sovraindebitamento.....	3
Gli oneri deducibili e detraibili nella dichiarazione dei redditi 2017.....	5
Gli ammortizzatori sociali.....	7
<b><i>Tributi</i></b>	
Termini abbreviati per l'esercizio della detrazione Iva.....	9
Nuove regole per la compensazione dei crediti in F24.....	9
Le novità del quadro RW 2017.....	9
Le liquidazioni periodiche dell'Iva: periodicità in base al volume d'affari conseguito.....	10
Iva: estensione dello <i>split payment</i> dal 1° luglio 2017.....	10
Il passaggio dal regime di vantaggio al regime forfetario.....	11
Varia il "periodo di monitoraggio" per la determinazione della base ACE.....	11
Chiarimenti in materia di detrazioni edilizie.....	12
Sanzioni applicabili per le violazioni degli obblighi di invio dei modelli Intrastat.....	12
Le condizioni di non imponibilità ai fini Iva per il trasporto di beni.....	13
Aperture dell'Agenzia delle Entrate in materia di cedolare secca.....	13
Modello 730/2017: indicazione della percezione di redditi occasionali.....	14
<b><i>Diritto commerciale, bilancio, contabilità e varie</i></b>	
I bilanci delle microimprese con schema semplificato e senza nota integrativa.....	14
Analisi tecnica dell'iper-ammortamento.....	14
L'aumento di capitale sociale nelle Srl.....	15
Le modifiche all'atto costitutivo delle S.r.l.....	15
<b><i>Trust e attività fiduciaria</i></b>	
La tassazione diretta del trust con finalità di assistenza a disabili gravi.....	16
Conferimento in trust di "prima casa" e permanenza dei benefici.....	16
<b><i>Finanziamenti e contributi</i></b>	
Contributi per i servizi di gestione della proprietà intellettuale.....	16
Contributo a fondo perduto per le certificazioni SOA.....	17
Contributo a fondo perduto per le certificazioni volontarie.....	17
<b><i>Consulenza del lavoro</i></b>	
Il "bonus Renzi".....	17
Funzionamento del c.d. "patto di prova".....	18
Licenziamento in caso di cessazione dell'attività.....	18
Lavoratrice madre: trasferimento ad altra sede aziendale.....	19
Alternanza scuola-lavoro e chiarimenti interpretativi.....	19
Coefficiente di rivalutazione del TFR.....	19
<b><i>Scadenziario</i></b>	
Mese di maggio.....	20

<b>Numeri utili</b>				<b>Link utili</b>	
Aliquote Irpef (1)		Cambio €/\$ (4)	1,1059	<b>Agenzia delle Entrate e Catasto</b> <a href="http://www.agenziaentrate.gov.it">www.agenziaentrate.gov.it</a>  <b>Ministero delle Finanze</b> <a href="http://www.finanze.it">www.finanze.it</a>  <b>Enea (pratiche 55%-65%)</b> <a href="http://www.enea.it">www.enea.it</a>  <b>Camera di commercio di Cuneo</b> <a href="http://www.cn.camcom.it">www.cn.camcom.it</a>  <b>Comune di Cuneo</b> <a href="http://www.comune.cuneo.it">www.comune.cuneo.it</a>  <b>Portale per ricerca indirizzi PEC</b> <a href="http://www.inipec.gov.it">www.inipec.gov.it</a>	
- fino a 15.000,00	23 %	Rivalutazione TFR (5)	0,898430 %		
- oltre 15.000,00 fino a 28.000,00	27 %	Indice ISTAT (6)	1,4 %		
- oltre 28.000,00 fino a 55.000,00	38 %	Tassi Banca Centrale Europea (7)			
- oltre 55.000,00 fino a 75.000,00	41 %	- Tasso di sconto	0,05 %		
- oltre 75.000,00	43 %	- Tasso di deposito	-0,20 %		
Aliquota Ires (2)	24 %	Tassi Euribor (8)			
Aliquota Irap	3,9 %	- 6 mesi	-0,253 %		
		- 12 mesi	-0,130 %		
Saggio di interesse legale (3)	0,1 %				

(1) A decorrere dall'1.01.2007  
(2) A decorrere dall'1.01.2017  
(3) A decorrere dall'1.01.2017  
(4) Rilevazione alla data del 16.05.2017  
(5) Vedi pagina 19  
(6) Variazione % del mese di marzo 2017 sul mese di marzo 2016  
(7) A decorrere dal 10.09.2014  
(8) Aggiornati alla data del 16.05.2017, valuta del 18.05.2017, base 365

## **Il negozio fiduciario come strumento per la composizione delle crisi da sovraindebitamento**

*Premessa.* – Come si è avuto modo di ricordare più volte in queste pagine, il negozio fiduciario presenta il difetto di non potersi opporre nei confronti degli aventi causa, tra vivi o a causa di morte, del fiduciario e di non riuscire a segregare il bene rispetto ai creditori di questo. Una proposta interpretativa immagina di far accompagnare il contratto fiduciario con la trascrizione di un vincolo destinatario ai sensi dell'art. 2645-ter c.c., il quale realizza – attraverso la pubblicità – quelle esigenze. In questo modo si può allora immaginare di farvi ricorso nelle procedure di composizione delle crisi di impresa, anche se per ora nessuno vi ha fatto ricorso (qualche tentativo vi è invece stato per quanto riguarda l'uso del *trust* ma l'atto di conferimento è stato in diversi casi ritenuto nullo per contrarietà all'ordine pubblico).

*Le transazioni con il ceto creditorio.* – Una prima ipotesi potrebbe essere la seguente. Il debitore intende destinare una parte dell'attivo aziendale al soddisfacimento di una parte o di tutto il ceto creditorio: è altresì possibile che una parte dei beni destinati provengano da un terzo (ad esempio da una società controllante o da un familiare). Per le ragioni già accennate, egli non deve anzitutto essere assoggettabile a fallimento oppure, se così fosse, non deve potersi ritenere ormai insolvente oppure ancora l'operazione deve rientrare nell'esecuzione di un piano attestato di risanamento (che beneficia dell'esenzione dal reato di bancarotta preferenziale ai sensi dell'art. 217 bis l. fall.). In tali casi, egli potrebbe trasferire fiduciariamente quei beni a un terzo mandatario, designato dai creditori (o da una parte di questi, con il rischio in questo caso però che il trasferimento possa essere revocato ai sensi dell'art. 2901 c.c.), il quale dovrà provvedere alla vendita dei beni con le forme stabilite, formando un piano di graduazione concordato preventivamente e ripartendo il ricavato tra i mandanti. I creditori si dovranno impegnare, contestualmente alla stipulazione del negozio fiduciario, a non procedere con azioni cautelari o esecutive sul patrimonio di cui il debitore fosse rimasto titolare sino alla scadenza del termine assegnato al fiduciante per la liquidazione. I beni o la parte del ricavato che residuino verranno ritrasferiti dal fiduciario-mandatario al debitore o al terzo.

I creditori potranno tuttavia esperire l'azione revocatoria, quando il patrimonio residuo non sia sufficiente a soddisfare le loro ragioni, di guisa che la praticabilità del congegno dipende essenzialmente dall'accettazione quanto meno di quei creditori che vantano ragioni quantitativamente rilevanti verso il fiduciante.

Si deve poi considerare la posizione dei titolari di crediti vantati verso il fiduciante, sorti successivamente alla stipula del negozio: essi potranno agire con la revocatoria solamente provando la dolosa preordinazione dell'atto al fine di pregiudicare il soddisfacimento dei loro crediti e la consapevole partecipazione del fiduciario, secondo quanto prevede l'art. 2901. L'affidamento che essi potranno riporre in una futura fruttuosa esecuzione sui beni già trasferiti dipende essenzialmente dalla misconoscenza dell'atto dispositivo da parte loro: dovrà quindi esser cura del fiduciante, dei creditori anteriori e dello stesso fiduciario renderlo loro per quanto possibile noto.

Si pongono poi i rischi connessi con la possibilità che il bene trasferito venga interessato da iscrizioni o trascrizioni pregiudizievoli alla realizzazione della finalità del negozio. A tal fine, sui beni trasferiti al fiduciario dovrebbe essere trascritto il vincolo destinatario regolato all'art. 2645 ter c.c., con effetti perduranti durante tutto il periodo coincidente con quello entro il quale si deve svolgere la liquidazione mentre i titolari di crediti sorti posteriormente non potranno comunque valersi dell'art. 2929 bis perché sono espressamente esclusi dalla protezione assicurata dal nuovo disposto.

Si pongono tuttavia alcuni problemi. Anzitutto viene da domandarsi se quel vincolo superi il controllo di meritevolezza dell'interesse per il quale lo si vorrebbe imprimere, ancorché l'estensione temporale di questo risulti tutto sommato sempre abbastanza contenuta, collegato com'è a una procedura di composizione della crisi che deve inevitabilmente concludersi in tempi ragionevolmente celeri.

*Il piano di ristrutturazione dei debiti.* – Analogamente, potrebbero essere alienati fiduciariamente i beni appartenenti al patrimonio del debitore o di un terzo – trascrivendo il vincolo ai sensi dell'art. 2645 ter c.c. – quando fosse stato presentato dal primo un piano di ristrutturazione dei debiti: nella relazione redatta dal professionista se ne dovrà dare ampia contezza, sia con riferimento all'utilità concreta dello strumento per la migliore attuazione dell'accordo, sia per quanto concerne i dettagli del negozio fiduciario concluso (oltre che ovviamente dei costi complessivi dell'atto, compresa la remunerazione del fiduciario, e della trascrizione).

Ciò anzitutto si potrebbe rivelare utile al fine di sottrarre alle azioni conservative o esecutive i beni che il terzo possa aver messo a disposizione ai fini dell'esecuzione dell'accordo o per garantirne l'adempimento oppure anche quelli del debitore. E' infatti vero che essi non possono costituire oggetto di azioni cautelari o esecutive da parte dei creditori per titolo o causa anteriore alla pubblicazione dell'accordo nel registro imprese o dalla pubblicazione dell'istanza di sospensione di cui all'art. 182 bis, c. 6, l. fall. È altrettanto vero

però che la necessità di destinare beni determinati alla corretta esecuzione dell'accordo deve essere salvaguardata anche nei confronti di quei creditori con «titolo o causa» posteriore alla data di pubblicazione nel registro delle imprese dell'accordo raggiunto (ovvero dalla pubblicazione dell'istanza di sospensione presentata nel corso delle trattative, ai sensi dell'art. 182 *bis*, comma 6, 1 fall.) che potrebbero, sperando azioni cautelari o esecutive, vanificarne gli esiti.

Ci sembra invece che a un esito protettivo analogo non possa pervenirsi – o quanto meno appare imprudente pervenire ad affermarlo – al fine di preservare dalle azioni cautelari o esecutive i beni del debitore dopo la scadenza del termine di sessanta giorni, senza che sia intervenuta l'omologazione del tribunale. E' infatti vero che l'art. 168 differisce la protezione del patrimonio del debitore, sino al momento in cui il tribunale omologa il concordato, in ciò indubbiamente manifestandosi una discrasia nella disciplina, che potrebbe apparire addirittura illegittima costituzionalmente per violazione degli artt. 3 e 24 cost. Le differenze strutturali tra il concordato e gli accordi di ristrutturazione – specialmente la vigilanza del commissario giudiziale sull'amministrazione dei beni del debitore e l'esercizio dell'impresa – sembrano tuttavia rendere ampiamente giustificata la disciplina e pertanto ragionevole la differente considerazione normativa. Ne viene che un negozio con il quale si volessero differire gli effetti protettivi per il debitore, durante il periodo necessario per l'omologazione di un accordo di ristrutturazione dei debiti, potrebbe ritenersi nullo poiché destinato a realizzare un effetto vietato, ai sensi dell'art. 1344 c.c.

Il negozio medesimo potrà così prevedere il trasferimento da parte del debitore o del terzo al fiduciario, il quale verrà designato d'accordo con i creditori e assumerà il ruolo di loro mandatario per provvedere a liquidarlo, distribuendone il ricavato secondo il piano concordato o compiendo quelle operazioni che le parti avranno ritenuto di affidargli. Anche in questo caso, la trascrizione del vincolo imposto sui beni fiduciariamente trasferiti, ai sensi dell'art. 2645-*ter*, renderà inefficaci le trascrizioni o le iscrizioni pregiudizievoli successive, così impedendo l'esecuzione sui frutti e sui beni stessi per crediti estranei alla realizzazione della finalità del negozio. Tanto il negozio quanto la trascrizione del vincolo – che andranno risolutivamente condizionati alla dichiarazione d'inammissibilità della domanda o alla mancata omologazione da parte del tribunale o ancora alla dichiarazione di fallimento del debitore – dovrà essere curata prima della pubblicazione dell'accordo (o dell'istanza di sospensione di cui all'art. 182-*bis*, comma 6, 1. fall.) nel registro delle imprese, termine dal quale, come ricordato, decorre il periodo protettivo di sessanta giorni.

*Il concordato preventivo.* – Ci sembra che lo strumento del negozio fiduciario – con la trascrizione del vincolo di destinazione ai sensi dell'art. 2645 *ter* c.c. – vada valutato con grande cautela quando sia utilizzato per anticipare gli effetti protettivi a un momento anteriore alla pubblicazione della domanda di concordato preventivo, dalla quale l'art. 168 1. fall. fa appunto decorrere il divieto di azioni cautelari o esecutive – ad eccezione delle procedure di pignoramento presso terzi – sul patrimonio del debitore da parte dei creditori per titolo o causa anteriori. Anche se vi fosse infatti il consenso di tutti i creditori di titolo anteriore alla trascrizione del vincolo (ché diversamente esso potrebbe essere vanificato da quanti di loro fossero muniti di titolo esecutivo, addirittura già dalla trascrizione del pignoramento ai sensi dell'art. 2929 *bis*), vi è infatti il fondato timore che in tal modo verrebbero compromesse le posizioni degli altri creditori (quelli di titolo successivo), i quali vedrebbero svanita o ridotta la loro garanzia patrimoniale a vantaggio di quanti si trovasse a beneficiare del vincolo. In tal modo, ben difficilmente il successivo concordato potrebbe essere omologato dal tribunale, potendo comportare inoltre (se si tratti di imprenditore insolvente e fallibile) responsabilità penale per bancarotta preferenziale ai sensi dell'art. 216, comma 3, 1. fall., per quanti vi avessero partecipato (notaio rogante compreso, sempre che sussista il richiesto elemento psicologico), non godendo l'operazione così congegnata dell'esenzione prevista all'art. 217 *bis* (che si riferisce esclusivamente ai «pagamenti e alle operazioni compiuti in esecuzione di un concordato preventivo»).

Può invece costituire oggetto della stessa proposta concordataria (v. art. 161, comma 1, lett. e 1. fall.) – come strumento di esecuzione di questa dopo l'omologazione – il trasferimento fiduciario a un terzo da designare d'accordo con i creditori e con il commissario giudiziale, condizionato risolutivamente all'annullamento o alla risoluzione del concordato. Il fiduciario agisce quale mandatario in questi caso del commissario giudiziale stesso e viene incaricato della liquidazione del bene, essendo tenuto a distribuirne il ricavato in base al piano presentato. Anche in tale caso, nella relazione del professionista designato dal debitore andranno chiarite l'utilità concreta dello strumento per la migliore attuazione dell'accordo e i dettagli del negozio fiduciario concluso (oltre che ovviamente dei costi complessivi dell'atto, compresa la remunerazione del fiduciario, e della trascrizione).

(Prof. Alessandro Ciatti Càimi)

## Gli oneri deducibili e detraibili nella dichiarazione dei redditi 2017

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

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

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

### *Le novità della dichiarazione 2017: modifiche e proroghe delle disposizioni esistenti*

Con riferimento agli oneri sostenuti nel 2016, che saranno contenuti nelle dichiarazioni 2017, ci sono alcune novità ed interessanti chiarimenti che riguardano detrazioni già in vigore.

Si segnala innanzitutto l'innalzamento della soglia massima da **400,00 a 564,00 euro** della spesa detraibile al **19%** prevista per le spese di frequenza di **scuole dell'infanzia del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria** (art. 15, c. 1, lett. e-bis) del TUIR). La disposizione vale a maggior ragione anche per le spese di frequenza scolastica presso scuole dell'infanzia (asili), scuole primarie (elementari), scuole secondarie di primo grado (medie), nonché scuole secondarie di secondo grado (superiori).

Per quanto concerne le detrazioni relative alle spese sostenute per gli immobili occorre ricordare che è stato **prorogato il potenziamento della detrazione Irpef** per le spese di **recupero del patrimonio edilizio**, che fino al **31.12.2017** resta pari al **50%** delle spese sostenute con un limite massimo di spesa detraibile pari a **96.000,00 euro** per unità immobiliare.

Altra proroga fino al 31.12.2017 riguarda la detrazione Irpef **del 50% dell'importo dell'Iva** pagata relativa agli acquisti di immobili residenziali di classe energetica A o B. L'agevolazione è ripartita in 10 quote annuali.

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

Allo stesso modo è stata **prorogata** fino al 31.12.2017 la **detrazione del 65%** per le spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (i limiti della detrazione variano a seconda della tipologia di intervento). A partire dall'1.01.2015 l'agevolazione in commento è stata estesa anche all'acquisto e posa in opera delle **schermature solari** fino ad un valore massimo della detrazione di **60.000,00 euro**, nonché all'acquisto e posa in opera di **impianti di climatizzazione invernale** dotati di generatori di calore alimentati a biomasse combustibili, fino ad un valore massimo della detrazione di **30.000,00 euro**. Si segnala inoltre che dal 2016 la detrazione per risparmio energetico riguarda anche le spese per l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di **dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento e/o produzione di acqua calda e/o climatizzazione** delle unità abitative che garantiscono un funzionamento efficiente degli impianti.

Novità per il solo anno 2016 è la detrazione delle spese per l'acquisto di **mobili da parte delle giovani coppie** introdotto dall'art. 1, c. 75 della L. 208/2015, secondo cui è riconosciuta la **detrazione Irpef del 50%** delle spese, entro il limite massimo di spesa **euro 16.000,00**, sostenute per l'acquisto di mobili da parte delle giovani coppie, anche conviventi di fatto da almeno 3 anni, in cui uno dei due componenti non ha più di 35 anni e che hanno acquistato la propria abitazione principale.

### *Promemoria sui principali oneri deducibili e detraibili*

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

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

- **assegni periodici** corrisposti al coniuge separato o divorziato;
- **somme** assoggettate a **tassazione separata** in precedenti periodi d'imposta, restituite al soggetto erogatore;
- **contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori e facoltativi** versati alla gestione previdenziale obbligatoria di appartenenza, così come quelli versati alle forme pensionistiche complementari (questi ultimi nel limite di **5.164,57 euro**);
- contributi versati ai **fondi sanitari integrativi** (fino ad un massimo di **3.615,20 euro**);
- **erogazioni liberali** per il sostentamento del clero della **Chiesa Cattolica** ed erogazioni liberali a favore di **altre confessioni religiose** (fino all'importo di **1.032,91 euro**);

## Temi del mese

- oneri contributivi versati per gli **addetti ai servizi domestici** e all'assistenza personale o familiare (nel limite annuo massimo di **1.549,37 euro**);
- spese sostenute dai genitori adottivi per l'espletamento della procedura di **adozione internazionale** di minori stranieri (deducibile per il **50% dell'importo sostenuto**);
- spese per l'**acquisto** o la **costruzione di nuove abitazioni da locare** (deduzione del **20%** su un costo non superiore a **300.000,00 euro** per le persone fisiche non esercenti attività commerciale a patto che entro 6 mesi dall'acquisto o costruzione l'immobile venga destinato a locazione abitativa in via continuativa per almeno 8 anni e nel rispetto di ulteriori requisiti di canone e localizzazione).

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

- **interessi su mutui ipotecari** per l'acquisto dell'**abitazione principale**, nel limite massimo di **4.000,00 euro** (il soggetto proprietario dell'unità immobiliare deve essere anche intestatario del mutuo e l'unità immobiliare deve essere adibita ad abitazione principale entro 12 mesi dall'acquisto);
- **compensi** corrisposti a **mediatori immobiliari** in relazione all'acquisto dell'**abitazione principale** per un importo non superiore a **1.000,00 euro** annui;
- **spese sanitarie** per la parte che eccede la **franchigia di 129,11 euro** anche se sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico. Tra le spese sanitarie detraibili si segnalano: spese mediche generiche e di assistenza specifica; prestazioni chirurgiche; prestazioni specialistiche; prestazioni di mesoterapia e ozonoterapia; analisi e indagini radioscopiche; spese per l'affitto di protesi dentarie e sanitarie; prestazioni di medicina generale anche per visite e cure di medicina omeopatica; spese per ricoveri collegati ad operazioni chirurgiche o degenze; acquisto medicinali; acquisto o affitto di dispositivi medici quali occhiali, lenti a contatto e relativi liquidi, apparecchi per aerosol, apparecchi per misurare la pressione sanguigna, siringhe, bende, cerotti, ecc.;
- **spese veterinarie** per animali legalmente detenuti a scopo di compagnia o per pratica sportiva, fino a **387,34 euro** per la parte che eccede **129,11 euro**;
- **spese universitarie** con riferimento a corsi frequentati presso istituti universitari italiani o stranieri, nonché per le c.d. "università telematiche";
- **spese funebri** sostenute non solo con riferimento al decesso di familiari o parenti, ma anche in relazione a persone non legate da vincoli di parentela o affinità, entro il limite di **1.550,00 euro** per singolo decesso;
- **premi per assicurazioni sulla vita, contro gli infortuni, sul rischio morte e invalidità permanente** per un importo complessivamente non superiore a **530,00 euro** (sono detraibili anche le medesime spese sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico);
- **erogazioni liberali** a favore di enti che operano nel settore **culturale e artistico** (la detrazione spetta solo per le liberalità che non sono ricomprese nel credito d'imposta previsto per le erogazioni a sostegno della cultura, c.d. "*art bonus*");
- **erogazioni liberali** a favore di **società ed associazioni sportive dilettantistiche** per un importo non superiore a **1.500,00 euro**;
- spese per la **pratica sportiva dilettantistica dei ragazzi** di età compresa **tra 5 e 18 anni** nel limite massimo di **210,00 euro** con riferimento a ciascun ragazzo;
- spese per i **canoni di locazione** di studenti **universitari "fuori sede"** fino a concorrenza dell'importo massimo di **2.633,00 euro**;
- spese sostenute per gli addetti all'assistenza di persone non autosufficienti, c.d. "**badanti**", fino a concorrenza di un importo massimo di **2.100,00 euro** e nel rispetto di determinati requisiti (ad es. il reddito complessivo del contribuente non deve superare **40.000,00 euro**);
- rette per **asili nido** per un importo di spesa non superiore a **632,00 euro** per ogni figlio.

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

Relativamente agli **inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale** è riconosciuta una specifica detrazione parametrata al reddito e differenziata in base alla tipologia di contratto di locazione. Per quanto concerne i contratti di locazione "liberi", l'art. 16 del TUIR riconosce una detrazione di **300,00 euro** se il reddito complessivo non supera 15.493,71 euro; di **150,00 euro** se il reddito complessivo è compreso tra 15.493,71 euro e 30.987,41 euro. Per i contratti "concordati" la detrazione è invece pari a **495,80 euro** se il reddito complessivo non supera euro 15.493,71 e a **247,90 euro** se il reddito complessivo è compreso tra 15.493,71 euro e 30.987,41 euro.

## Gli ammortizzatori sociali

Il Decreto Legislativo n. 148/2015, ha operato il riordino della normativa in materia di ammortizzatori sociali in costanza di rapporti di lavoro.

In particolare le principali novità introdotte dal titolo I del predetto decreto – che abroga integralmente o parzialmente le disposizioni previgenti in materia (leggi n. 164/1975, n. 427/1975, n. 223/1991, n. 92/2012, ecc.) - riguardano:

- l'estensione della tutela ai lavoratori assunti con contratto di apprendistato professionalizzante;
- la ridefinizione dei requisiti soggettivi per l'accesso alle prestazioni;
- la revisione dei limiti massimi di durata dei trattamenti;
- la rimodulazione della misura della contribuzione ordinaria;
- la revisione dell'assetto e della misura della contribuzione addizionale;
- l'introduzione del termine di decadenza di 6 mesi entro il quale è ammesso il conguaglio delle prestazioni di Cassa integrazione anticipate dal datore di lavoro.

L'intero progetto di riforma degli ammortizzatori sociali, contenuto nel suddetto decreto assegna un ruolo centrale al concetto di "unità produttiva".

L'individuazione di tale elemento è necessaria per definire:

- il requisito di anzianità di effettivo lavoro (90 giorni) che deve essere posseduto dal lavoratore alla data della richiesta dell'ammortizzatore;
- i limiti temporali di utilizzo degli ammortizzatori;
- la misura del contributo addizionale.

È evidente, quindi, la necessità di censire univocamente la definizione di "unità produttiva" tenendo conto anche dei nuovi adempimenti per il suo riconoscimento.

L'Inps con la circolare n. 9/2017 ha in parte confermato la definizione di unità produttiva indicata nella precedente circolare n. 139/2016 in tema di Cassa integrazione ordinaria.

In via generale, l'unità produttiva presenta due caratteristiche:

- deve essere funzionalmente autonoma, caratterizzata dalla sua sostanziale indipendenza tecnica;
- in essa deve essere svolto e concluso il ciclo relativo ad una frazione o ad un momento essenziale dell'attività produttiva o del ciclo di vendita dell'azienda.

La circolare 9/2017 sopra menzionata evidenzia quanto segue: rispetto all'autonomia organizzativa, l'unità produttiva è lo stabilimento o la struttura finalizzata alla produzione di beni o all'erogazione di servizi, dotati di autonomia finanziaria o tecnico funzionale, intendendo con tale affermazione il complesso organizzativo che presenta una fisionomia distinta ed abbia, in condizioni di indipendenza, un proprio riparto di risorse disponibili così da permettere in piena autonomia le scelte organizzative più confacenti alle caratteristiche funzionali e produttive dell'unità.

Rispetto al ciclo produttivo, il complesso organizzativo deve declinare, in tutto o in parte, l'attività di produzione o vendita di beni o servizi dell'impresa, della quale costituisce elemento organizzativo, non limitandosi alla realizzazione di meri scopi strumentali, sia rispetto ai generali fini dell'impresa, sia rispetto ad una fase completa dell'attività produttiva della stessa.

Con riferimento all'autonomia organizzativa, va notata un'importante novità rispetto a quanto indicato dallo stesso Istituto nella circolare 139/2016.

La novità sta nell'alternatività del requisito "autonomia finanziaria" con il requisito "autonomia tecnico funzionale".

Questo vuol dire, quindi, che l'unità produttiva può essere legittimamente priva dell'autonomia finanziaria. Le aziende con due distinti stabilimenti produttivi possono legittimamente considerare i singoli complessi come due unità produttive.

Analogamente anche un'azienda della grande distribuzione, con diversi punti vendita, può considerare unità produttiva ciascun punto vendita.

Parimenti, anche una piccola azienda che annovera due distinti negozi in parti diverse della città, può correttamente considerare unità produttiva ciascun singolo negozio. Ovviamente purché, in tutti i casi, vi siano assegnati in via continuativa lavoratori dipendenti.

Particolare attenzione è stata posta nell'identificazione dell'unità produttiva in caso di cantieri edili e affini (compresa l'impiantistica industriale).

Non sono da ricomprendersi nella definizione di unità produttiva i cosiddetti cantieri temporanei di lavoro, quali, ad esempio, quelli per l'esecuzione di lavori edili di breve durata e/o per l'installazione di impianti.

## Temi del mese

In relazione a questi ultimi L'Inps con messaggio n. 7336/2015, ha precisato che nel settore dell'edilizia e affini, ai fini della qualificazione dei cantieri come unità produttiva, la costituzione e il mantenimento degli stessi, deve essere in esecuzione di un contratto di appalto e i lavori devono avere una durata minima di almeno sei mesi.

Con la successiva circolare n. 139/2016 l'Inps, riformando l'indirizzo interpretativo contenuto nel messaggio n. 7336/2015, riduce tale durata ad un solo mese. Per le aziende di impiantistica industriale l'individuazione delle unità produttive passa attraverso le medesime disposizioni previste per le aziende del settore edilizia ed affini come sopra richiamate.

Un'azienda edile, ogni volta in cui darà l'avvio ad un cantiere di durata superiore al mese (documento utile per attestarne la durata potrebbe essere la SCIA, segnalazione certificata inizio attività, oppure la CILA, comunicazione inizio lavori asseverata oltre ovviamente al contratto di appalto), per il quale prevedrà di impiegare in via continuativa del personale dipendente, sarà tenuta a procedere all'apertura dell'unità produttiva secondo le prescritte modalità.

È necessario evidenziare come, nel caso in cui un lavoratore presti attività anche in altra unità produttiva, esso dovrà essere assegnato a quella ove svolge l'attività in maniera prevalente secondo una logica di valutazione temporale.

Diversamente dai casi precedenti nell'ipotesi in cui un'azienda abbia un magazzino distinto dallo stabilimento, esso non potrà essere considerato autonomo qualora non abbia nei fatti alcuna maestranza impiegata.

Nelle dinamiche gestionali delle aziende si potrebbe porre un problema di bilanciamento dell'organico tra le diverse unità produttive quando è in corso un ammortizzatore sociale.

Infatti, nell'ottica della definizione di unità produttiva come sopra individuata, può verificarsi che un'azienda abbia necessità di trasferire personale da un punto vendita ad un altro.

Se il personale passasse da una unità produttiva con Cassa integrazione straordinaria ad una senza Cassa integrazione straordinaria, il lavoratore uscirebbe dall'ammortizzatore sociale.

Se, invece, il lavoratore passasse da una unità produttiva senza Cassa integrazione straordinaria ad una con Cassa integrazione straordinaria, il lavoratore non entrerebbe nel programma di cassa integrazione straordinaria in corso nella unità produttiva di destinazione, poiché privo del requisito dei 90 giorni.

Qualora, il lavoratore passasse da una unità produttiva in Cassa integrazione straordinaria ad un'altra sempre in Cassa integrazione straordinaria attivate in un unico programma di ristrutturazione, il lavoratore avrebbe diritto a conservare il trattamento dell'ammortizzatore sociale che è in corso anche nella unità produttiva di destinazione.

Per una più facile individuazione dell'unità produttiva l'Inps ha introdotto l'obbligo di valorizzazione, nel flusso UnieEmens, sezione Posizione Contributiva, nell'ambito dell'elemento Denuncia Individuale, dell'elemento denominato Unità Produttiva.

Tale valorizzazione è obbligatoria per le aziende che possono accedere alle integrazioni salariali ordinarie e straordinarie e alle prestazioni integrative del reddito garantite dai Fondi di solidarietà a partire dal flusso UniEmens di competenza del mese di Marzo.

Nell'ordinaria gestione il datore di lavoro dovrà procedere, entro l'ultimo giorno del mese successivo al verificarsi dell'evento (nuovo cantiere o nuovo stabilimento funzionalmente autonomo), all'apertura dell'unità produttiva avvalendosi della procedura telematica disponibile sul sito internet dell'Inps.

Va da sé che il datore di lavoro dovrà aver cura di censire, nelle singole unità produttive, anche i lavoratori assegnati alle singole articolazioni aziendali.

I datori di lavoro non avranno accesso alle prestazioni di Cassa integrazione se non avranno correttamente comunicato all'Inps le unità produttive nonché indicato le stesse nel flusso Uniemens a decorrere dal periodo di marzo 2017.

Nella circolare 9/2017 l'Inps ritorna, infatti, sul concetto di unità produttiva, su cui si fonda la riforma degli ammortizzatori in costanza di rapporto di lavoro, che utilizza questo parametro per la valutazione dei requisiti (anzianità aziendale del lavoratore) e del limite temporale di accesso alla Cassa integrazione.

Viene confermata l'interpretazione secondo cui l'unità produttiva è la sede legale, lo stabilimento, la filiale, il laboratorio dotato di un'organizzazione autonoma, che si desume dallo svolgimento, presso la stessa, dell'intero ciclo produttivo o di una fase di esso unitamente alla presenza continuativa di lavoratori.

L'azienda è tenuta ad autocertificare l'autonomia organizzativa dell'unità dotata di autonomia finanziaria o tecnico funzionale, con una fisionomia distinta in grado con le proprie risorse di fare scelte organizzative autonome e di svolgere attività di produzione.



### Termini abbreviati per l'esercizio della detrazione Iva

Con la pubblicazione del DL n. 50/2017 è stata introdotta una rilevante riduzione dei termini per esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva assolta sui beni acquistati o importati e sui servizi acquisiti nell'esercizio dell'attività d'impresa, arte o professione. In particolare il decreto ha previsto che l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva possa avvenire, al più tardi, **entro la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto in questione è sorto**. Fino ad oggi, invece, tale diritto poteva essere esercitato entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa al secondo anno successivo a quello in cui è sorto il diritto alla detrazione.

In base alla suddetta modifica, quindi, il termine per esercitare tale diritto viene ridotto di due anni. La dichiarazione Iva **relativa al 2017** dovrà infatti essere presentata **entro il 30.04.2018**, per cui la detrazione dell'imposta assolta sulle operazioni d'acquisto, per le quali il momento di esigibilità sia sorto nel corso del 2017, dovrà essere esercitato solamente entro quattro mesi della fine del periodo di riferimento. Come conseguenza dei nuovi termini per l'esercizio del diritto alla detrazione il decreto allinea altresì **i termini di registrazione delle fatture d'acquisto**, imponendo anche in questo caso come termine ultimo quello di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno di riferimento del documento.

### Nuove regole per la compensazione dei crediti in F24

A partire dallo scorso 24 aprile, data di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del DL 50/2017, c.d. "manovra correttiva", sono cambiate le regole per la compensazione dei crediti d'imposta di tipo **orizzontale** (tra tributi differenti), sia attraverso un inasprimento dei vincoli di utilizzo dei crediti, sia mediante la modifica delle modalità con le quali le stesse compensazioni potranno essere realizzate dai soggetti titolari di partita Iva.

Sotto il primo profilo è stata ridotta da 15.000 euro a 5.000 euro la soglia oltre la quale l'utilizzo in compensazione orizzontale dei crediti per imposte dirette e IRAP è subordinato all'apposizione del **visto di conformità**. Tali limitazioni sono estese anche all'ambito Iva: in particolare è possibile utilizzare il credito annuale Iva in compensazione orizzontale oltre il limite di 5.000 euro solo previa apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione Iva dalla quale emerge il credito stesso. In alternativa al visto di conformità resta ferma la possibilità, per i soggetti sottoposti alla revisione legale dei conti ex art. 2409-bis cod. civ., di avvalersi della sottoscrizione delle dichiarazioni annuali da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile.

È stato inoltre introdotto uno specifico regime sanzionatorio per le ipotesi di compensazione dei crediti in violazione delle disposizioni summenzionate che prevede il recupero, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dell'ammontare dei crediti utilizzati in violazione alle disposizioni di legge, con applicazione dei relativi interessi e di specifiche sanzioni.

Sono infine state modificate le modalità operative mediante le quali i **contribuenti titolari di partita Iva** possono effettuare le **compensazioni** orizzontali, prevedendo l'obbligo, per costoro, di utilizzare **esclusivamente i servizi telematici** dell'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline) per qualsiasi tipo di compensazione in F24, non rilevando più l'ammontare del credito compensato. Tali soggetti dovranno pertanto abilitarsi sul portale dell'Agenzia delle Entrate o, in alternativa, potranno rivolgersi ad un **intermediario abilitato** (ad es. commercialisti o consulenti del lavoro) per effettuare tutti i pagamenti che contengano anche solo una compensazione di modesto importo.

Per consentire ai contribuenti di adeguarsi a tali nuove procedure l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 57/E/2017 del 4.05.2017, ha precisato che i controlli sulle compensazioni in F24 avverranno solo a partire dal 1° giugno p.v..

### Le novità del quadro RW 2017

La novità di maggior rilievo riguarda il possibile esonero dal monitoraggio fiscale per gli immobili situati all'estero che non abbiano subito variazioni (acquisto, vendita, costituzione di diritti reali ecc.) rispetto al periodo di imposta 2015, ai sensi dell'articolo 7-*quater*, c. 23, del DL 193/2016 che ha integrato l'articolo 4, c. 3, DL 167/1990 prevedendo testualmente che *"gli obblighi d'indicazione nella dichiarazione dei redditi non sussistono per gli immobili situati all'estero per i quali non siano intervenute variazioni nel corso del periodo d'imposta, fatti salvi i versamenti relativi all'imposta sul valore degli immobili situati all'estero"*. Tuttavia proprio per questi ultimi adempimenti, pur in presenza di immobili "statici" rispetto all'anno precedente, non vi è l'esonero dalla compilazione del quadro RW, in quanto tale modulo è destinato anche a

liquidare le imposte Ivie e Ivae dovute sugli investimenti esteri. Nel caso della mancata compilazione del quadro RW però le uniche conseguenze per il contribuente riguarderanno tali imposte e non le sanzioni sul monitoraggio fiscale.

Novità nella compilazione della colonna 18 del quadro RW, fino allo scorso anno deputata ad essere “flaggata” solo per segnalare l’infertuosità degli investimenti finanziari monitorati. Da quest’anno la casella va compilata con appositi codici, a seconda dei quadri reddituali utilizzati per la dichiarazione dei redditi eventualmente connessi con gli investimenti esteri oggetto di indicazione in RW. I codici sono:

“1” per segnalare la compilazione del quadro RL (dove per esempio indicare i dividendi derivanti da partecipazioni qualificate o i canoni di locazione di un immobile);

“2” per segnalare la compilazione del quadro RM (dove per esempio indicare gli interessi derivanti da obbligazioni o conti correnti o dividendi da partecipazioni non qualificate);

“3” per segnalare la compilazione del quadro RT (dove per esempio dichiarare i *capital gain* derivanti dalla cessione di azioni);

“4” per segnalare la compilazione contemporanea di due o tre quadri tra RL, RM e RT (in caso di monitoraggio “accorpato” dei dossier titoli);

“5” nel caso in cui i redditi relativi ai prodotti finanziari vengano percepiti in un successivo periodo d’imposta, ovvero se i citati prodotti finanziari sono infruttiferi.

È stato inoltre istituito il codice 20 per contraddistinguere, in colonna 3, il *dossier* titoli estero che si voglia indicare unitariamente come da indicazioni contenute nella circolare AE 12/E/2016.

Nella compilazione dell’RW 2017, al fine di individuare i paesi collaborativi, che permettono di non applicare l’approccio “*look through*” da parte dei titolari effettivi di società ubicate in tali paesi, dovrebbe essere possibile fare riferimento alla *white list* “allargata” dal DM 23 marzo 2017, il quale ha nuovamente ritoccato il DM 4 settembre 1996, includendo nella lista di tali paesi collaborativi stati come il Principato di Monaco o il Vaticano, che hanno recentemente stipulato con l’Italia o con l’Unione europea accordi per lo scambio di informazioni.

Infine deve essere segnalato che i contribuenti che abbiano attivato la procedura di *voluntary bis*, o intendano farlo, potranno scegliere di avvalersi della facoltà prevista dall’art. 7 del DL 193/2016, secondo cui il contribuente potrà liquidare, in relazione agli *asset* oggetto di VD, gli importi dovuti per l’anno 2016 (e per la quota parte di 2017) indicando i relativi dati nella relazione di accompagnamento all’istanza di VD e versando quanto dovuto entro il 30 settembre 2017, avvalendosi delle riduzioni sanzionatorie previste per il ravvedimento operoso, senza obbligo di compilazione del quadro RW.

### **Le liquidazioni periodiche dell’Iva: periodicità in base al volume d’affari conseguito**

Tutti i soggetti passivi Iva sono tenuti alla liquidazione e relativo versamento dell’Iva con cadenza mensile o trimestrale sulla base del volume d’affari conseguito. Per volume d’affari si intende, secondo quanto disciplinato dall’art. 20 del DPR 633/72, l’ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate, registrate o soggette a registrazione con riferimento ad un anno solare, secondo le disposizioni degli articoli 23 e 24 del citato DPR. La liquidazione dell’Iva mensile deve essere eseguita dai soggetti Iva che nell’anno solare precedente hanno realizzato un volume d’affari superiore a euro 400.000 se trattasi di imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi e per gli esercenti arti e professioni, o superiore a euro 700.000 per le imprese aventi per oggetto altre attività, vale a dire attività di cessione di beni. Di conseguenza i soggetti che non superano i predetti limiti in base all’attività esercitata possono, previa apposita opzione da comunicare all’agenzia delle entrate, liquidare le imposte trimestralmente con l’aggiunta di una maggiorazione dell’1% calcolata sull’iva dovuta a titolo di interesse su ciascun trimestre. Tale maggiorazione non è deducibile dalle imposte sul reddito. Si precisa che talune categorie di soggetti passivi Iva quali gli esercenti impianti di distribuzione carburante per uso autotrazione e gli autotrasportatori di cose per conto terzi iscritti all’albo di cui alla L. 298/74, possono scegliere di effettuare la liquidazione Iva trimestrale indipendentemente dal volume d’affari e senza la maggiorazione dell’1% citata.

### **Iva: estensione dello *split payment* dal 1° luglio 2017**

Il D.L. 50/2017, salvo modifiche in sede di conversione, introduce una notevole estensione del meccanismo della “scissione dei pagamenti” (o “*split payment*”) ai fini della riscossione dell’Iva. Questo meccanismo, ai sensi dell’art. 17-*ter* del DPR 633/72, prevede che l’Iva calcolata dal fornitore all’emissione della fattura di

vendita, sia versata all'Erario direttamente dal cessionario o committente dell'operazione. In pratica l'acquirente corrisponde al fornitore il solo corrispettivo imponibile.

In attesa del testo definitivo dovrebbero essere ricomprese anche le prestazioni di servizi soggette a ritenuta d'acconto, sinora escluse dalla speciale disciplina.

Sul fronte dei **“destinatari”** delle operazioni, finora limitati allo Stato ed agli altri enti di natura pubblica (tra cui quelli individuati dall'indice IPA), ora ci si riferisce alla generalità delle **Pubbliche Amministrazioni**, ex art. 1, c. 2, della L. 196/2009, nonché alle **società controllate** direttamente dalla Presidenza del Consiglio e dai Ministeri, alle società controllate **direttamente da Regioni, Province e Comuni** (solo mediante controllo “di diritto” ex art. 2359, c. 1, n. 1), cod. civ.), alle società controllate direttamente o **indirettamente** da quest'ultime ed alle **società quotate** inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana.

Per quanto riguarda il settore pubblico i soggetti individuati dovrebbero coincidere con coloro che ricevono fatture elettroniche nel formato PA. Compresi gli enti previdenziali di diritto privato (prima espressamente esclusi) e gli Ordini professionali. È attesa l'emanazione di un decreto del MEF che individui i soggetti destinatari della nuova disposizione.

Le novità saranno applicabili alle operazioni per le quali è stata emessa fattura **a partire dal 1° luglio 2017**.

Per i fornitori sarà sufficiente indicare sulla fattura la dicitura **“scissione dei pagamenti”**, continuando a recare **l'esposizione dell'Iva**, ma senza computarla nelle liquidazioni periodiche.

Per i destinatari delle fatture in **“split payment”** che acquistano in qualità di soggetti passivi Iva gli effetti pratici saranno simili a quelli derivanti dagli obblighi di *reverse charge*, essendo tenuti ad annotare le fatture in *split payment* ricevute, oltre che nel registro degli acquisti, **anche nel registro delle vendite**, computando l'imposta “a debito” nelle liquidazioni periodiche. Mentre gli Enti non soggetti passivi Iva la dovranno versare materialmente all'Erario.

### **Il passaggio dal regime di vantaggio al regime forfetario**

La DRE dell'Agenzia delle Entrate del Veneto, nella sua risposta ad un interpello del 29.03.2017, si è espressa su una questione che non era stata ancora affrontata in maniera diretta dall'Amministrazione Finanziaria. Il caso specifico riguarda un contribuente che aveva aperto la partita Iva nel 2013, applicando il regime di vantaggio ininterrottamente fino al 2016 compreso. Dal 2017, pur continuando a possedere i requisiti per mantenere tale regime, **intendeva transitare al regime forfetario**, eventualmente continuando ad adottare l'aliquota ridotta al 5% per il periodo che residuava al compimento del quinquennio dall'inizio dell'attività. L'Agenzia delle Entrate, nella sua risposta, ha chiarito come il libero passaggio dal regime di vantaggio a quello forfetario sia stato riconosciuto **solamente in due circostanze**:

- in occasione dell'introduzione del regime forfetario. Ai sensi dell'art. 1, c. 86, della L. 190/2014, infatti, era stato consentito il passaggio al nuovo regime dal 2015 per tutti i contribuenti che al 31.12.2014 usufruivano dei regimi agevolati in vigore;
- in occasione delle modifiche apportate al regime forfetario dalla L. 208/2015 l'Agenzia delle Entrate aveva riconosciuto a coloro che avevano optato per il regime ordinario o di vantaggio di revocare tale opzione, accedendo al regime forfetario già nell'anno 2016.

Al di fuori di tali due casistiche, invece, il contribuente che mantenga i requisiti per il regime di vantaggio potrà transitare in un altro regime solo a seguito del **decorso del quinquennio** oppure in seguito alla **perdita** di uno dei **requisiti d'accesso** o per la **verifica di una condizione ostativa**.

### **Varia il “periodo di monitoraggio” per la determinazione della base ACE**

A seguito della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del DL 50/2017, c.d. “manovra correttiva”, diventano operative – dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016 (esercizio 2017 per i soggetti solari) – le modifiche apportate dalla norma in commento alla disciplina ACE (Aiuto alla Crescita Economica).

In particolare, a decorrere dal 2017, ai fini del calcolo della base ACE verranno presi in considerazione solamente gli **incrementi netti del patrimonio degli ultimi 5 esercizi**, adottando quindi un “parametro mobile” in sostituzione del “parametro fisso”, precedentemente in vigore, che considera come base di partenza per il calcolo ACE il patrimonio netto esistente alla data del 31.12.2010.

In altre parole si prendono in considerazione gli incrementi relativi all'esercizio per il quale si effettua il calcolo ed ai quattro esercizi precedenti. Tale periodo quinquennale varrà anche ai fini del computo dei

decrementi della base ACE, nonché della sterilizzazione per investimenti in titoli (novità già introdotta per l'esercizio 2016, che prevede una variazione diminutiva dell'incremento del capitale proprio pari al maggiore investimento in titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni al 31.12.2016, rispetto al medesimo dato esistente nel bilancio al 31.12.2010, periodo di monitoraggio ora modificato con il calcolo quinquennale in commento.)

Per quanto riguarda i **soggetti Irpef** la manovra correttiva ha previsto il progressivo allineamento delle modalità di determinazione dell'ACE a quelle previste per i soggetti Ires, stabilendo che:

- dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2015 (esercizio 2016 per i soggetti solari) rileva come incremento del capitale proprio anche la differenza tra patrimonio netto al 31.12.2015 e patrimonio netto al 31.12.2010;
- dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016 (quindi dal 2017 per i soggetti solari) e **fino a quello in corso al 31.12.2019** rileva come incremento di capitale proprio la differenza fra il patrimonio al 31.12.2015 ed il patrimonio netto al 31 dicembre del quinto periodo d'imposta precedente a quello per il quale si applica l'ACE.

In tal modo per i soggetti Irpef l'incremento patrimoniale 2015-2011 andrà via via a ridursi, fino ad azzerarsi dal 2020. A partire da tale esercizio si avrà **piena coincidenza** delle regole ACE applicate ai soggetti Irpef ed Ires.

Come anticipato in premessa le nuove regole si applicano a partire dai periodi di imposta successivi al 31.12.2016, pertanto è previsto l'obbligo di **ricalcolo degli acconti 2017**, rideterminando l'imposta in modo da applicare le nuove disposizioni in commento. In particolare per l'acconto Ires 2017 occorrerà ricalcolare l'imposta 2016 tenendo conto dei soli incrementi del quinquennio 2012-2016, quale base di calcolo con il metodo storico. Nessun obbligo di ricalcolo è previsto invece per i soggetti Irpef.

### **Chiarimenti in materia di detrazioni edilizie**

Nella recente Circolare n. 8E/2017 l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti in tema di detrazioni edilizie. In prima battuta l'Amministrazione Finanziaria, superando l'interpretazione fornita in precedenti interventi di prassi, ha chiarito che le detrazioni per lavori di ristrutturazione o riqualificazione spettano anche nell'ipotesi in cui il **bonifico bancario** utilizzato per effettuare i pagamenti dei lavori sia stato **compilato in maniera errata**, non consentendo alle banche o alle poste di adempiere correttamente all'obbligo di applicazione della ritenuta d'acconto dell'8%. In tale evenienza è necessario che il beneficiario attesti con una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** di aver ricevuto le somme e di averle incluse nella contabilità dell'impresa, ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del reddito.

Con riferimento al secondo chiarimento l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto anche ai c.d. "**conviventi di fatto**", non possessori e non detentori dell'immobile sul quale vengono effettuati i lavori, la possibilità di beneficiare delle detrazioni per il recupero del patrimonio edilizio per le spese sostenute sull'immobile di proprietà del convivente, alla stregua di quanto previsto per i familiari conviventi. In particolare nella Circolare viene precisato che, vista la mutata condizione giuridica intervenuta nell'ordinamento dal 2016, tale principio trovi applicazione per le **spese sostenute a partire dall'1.01.2016**. Il convivente di una coppia di fatto, non possessore o detentore dell'immobile sul quale vengono effettuati i lavori, non potrà pertanto beneficiare delle detrazioni in esame sulle spese sostenute anteriormente a tale data.

### **Sanzioni applicabili per le violazioni degli obblighi di invio dei modelli Intrastat**

Atteso che il DL Milleproroghe ha rinviato al 31.12.2017 la soppressione degli elenchi Intrastat relativi agli acquisti intracomunitari di beni ed alle prestazioni di servizi ricevute da operatori UE, per il 2017 gli obblighi di trasmissione mensile o trimestrale sono stati ripristinati anche per quanto riguarda gli acquisti, nel rispetto delle consuete modalità e dei termini di presentazione.

Per quanto riguarda gli aspetti sanzionatori occorre distinguere tra la presentazione dei modelli Intrastat con **riepilogo dei dati ai fini fiscali** e la presentazione dei soli **dati statistici**. Nel primo caso sia l'**omessa** presentazione, che l'**incompleta, inesatta o irregolare** compilazione vengono punite; tuttavia per sanare le violazioni in esame è possibile avvalersi del **ravvedimento operoso** pagando la sanzione con F24 (codice tributo 8911) ed indicando quale anno di riferimento quello cui la violazione si riferisce.

In caso di **omessa presentazione** la sanzione prevista va da un minimo di 500 euro ad un massimo di 1.000 euro; tuttavia se la presentazione avviene **entro i 90 giorni successivi** alla scadenza del termine di presentazione, tramite l'istituto del ravvedimento operoso, è possibile corrispondere la sanzione di **€ 55,56**

pari ad 1/9 del minimo. Se invece la presentazione tardiva avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, la sanzione da applicare è pari ad 1/8 del minimo, ovvero **€ 62,50**. La presentazione tardiva entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno successivo a quello della violazione comporta una sanzione pari ad 1/7 del minimo, ovvero **€ 71,42**. Infine, oltre tale termine la sanzione è pari ad 1/6 del minimo, ovvero **€ 83,33**.

Anche la compilazione **incompleta, inesatta o irregolare** comporta una sanzione da 500 a 1.000 euro; tuttavia in caso di regolarizzazione entro 30 giorni dalla richiesta dell'Ufficio, o in ipotesi di regolarizzazione spontanea dell'interessato non è prevista **alcuna sanzione**.

Per quanto riguarda invece le sanzioni applicabili nei casi di **omissione o inesattezza dei dati statistici** l'art. 25 del DLgs 41/1995 ha limitato l'applicabilità delle sanzioni amministrative alle sole imprese che – incluse nello specifico elenco pubblicato dall'Istat – realizzano scambi commerciali con paesi UE con **volumi mensili pari o superiori a 750.000 euro**. Per costoro le sanzioni previste dall'art. 11 del DLgs 322/89 (da 206 a 2.065 euro per le persone fisiche, da 516 a 5.164 euro per società ed enti) possono essere applicate **una sola volta** per ogni elenco Intrastat mensile inesatto o incompleto, a prescindere dal numero di transazioni mancanti o riportate in modo errato all'interno del modello.

### **Le condizioni di non imponibilità ai fini Iva per il trasporto di beni**

L'art. 9, c. 1, n. 2), del DPR 633/1972 considera non imponibili i trasporti relativi a **beni in esportazione, in transito o in importazione temporanea** quando la prestazione è territorialmente rilevante in Italia.

Nei rapporti c.d. **"B2B"**, ovvero tra operatori economici dotati di partita Iva, il trasporto di beni costituisce **prestazione "generica"**, alla quale si applica pertanto la regola generale di cui all'art. 7-ter, c.1, lett. a) del DPR 633/72, per cui il luogo di effettuazione del trasporto coincide con il Paese in cui è stabilito il committente; nei rapporti **"B2C"** ovvero verso soggetti privati, tali prestazioni sono invece soggette ad un diverso regime territoriale a seconda che il trasporto sia intracomunitario o meno (per trasporto intracomunitario si intende quello in cui il luogo di partenza ed il luogo di arrivo dei beni sono situati in due Stati membri diversi):

- le prestazioni di trasporto di beni diverse dal trasporto intracomunitario si considerano effettuate in Italia in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato (art. 7-sexies, c. 1, lett. b), DPR 633/72);
- le prestazioni di trasporto intracomunitario si considerano effettuate in Italia quando la loro esecuzione ha inizio nel territorio dello Stato.

Una volta definita la territorialità italiana della prestazione il regime di non imponibilità descritto in apertura si applica in modo oggettivo, ovvero a prescindere dallo *status* del committente (soggetto Iva o soggetto privato), a condizione che il trasporto riguardi beni in esportazione, in transito o in importazione (concetti che assumono rilievo avendo riguardo ai confini del territorio comunitario, che ai fini doganali rappresenta un *unicum*). In altre parole, con riferimento, ad esempio, ai beni in esportazione, la non imponibilità compete se l'operazione principale ha per oggetto il trasferimento della merce in un Paese extra-UE, indipendentemente dal Paese UE di origine.

Il trattamento di non imponibilità risulta invece escluso per il trasporto di beni "estero su estero", poiché i beni trasportati non formano oggetto di un'operazione di esportazione, essendo già materialmente al di fuori del territorio dell'Unione Europea.

### **Aperture dell'Agenzia delle Entrate in materia di cedolare secca**

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 8/E del 7 aprile u.s., paragrafo primo, è intervenuta con due chiarimenti importanti in materia di cedolare secca.

Il primo riguarda la possibilità di applicare l'aliquota ridotta del 10% anche ai contratti transitori di durata minima pari ad un mese e massima di 18 mesi. Tale aliquota è ovviamente prevista esclusivamente per i contratti di locazione di immobili abitativi situati in comuni con carenze di disponibilità abitative o nei comuni ad alta tensione abitativa a patto che siano conclusi a canone concordato.

Il secondo invece concerne la proroga dei contratti in cedolare secca. L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che in caso di contratto di locazione stipulato in regime di cedolare secca la mancata opzione per il medesimo regime in sede di proroga non comporta la decadenza dello stesso se il contribuente, con comportamento concludente, non abbia corrisposto l'imposta di registro in sede di proroga ed abbia adempiuto al versamento delle imposte relative alla cedolare compilando gli appositi quadri della dichiarazione. Tale situazione si

regolarizza con la sanzione di cui al comma 24, art. 7-*quater*, DL 193/2016 del 3 dicembre u.s. pari a 100,00 euro e ridotta a 50,00 euro se la regolarizzazione avviene entro i 30 giorni dalla scadenza della proroga. Per il principio del *favor rei* anche per le omissioni precedenti il 3 dicembre 2016, data di entrata in vigore del predetto DL, si applica la sanzione di cui sopra.

### **Modello 730/2017: indicazione della percezione di redditi occasionali**

Le persone fisiche che nel corso dell'anno hanno percepito redditi cosiddetti occasionali devono indicarli nel modello 730, quadro D, sezione I. I redditi occasionali sono quelli prodotti dalle attività commerciali non esercitate abitualmente, dalle attività di lavoro autonomo non esercitate in forma abituale, nonché i compensi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere. Si precisa che su tali redditi il sostituto d'imposta, nonché committente dell'incarico, effettua al momento del pagamento del compenso una ritenuta a titolo d'acconto Irpef nella misura del 20%, che si recupera in sede di elaborazione del modello. Su tali redditi è altresì prevista una detrazione dall'Irpef la cui entità dipende dal reddito complessivo del contribuente.

## Diritto commerciale, bilancio, contabilità e varie

---

### **I bilanci delle microimprese con schema semplificato e senza nota integrativa**

Il Dlgs. n. 139/2015 ha introdotto la nuova categoria delle microimprese, ossia quelle società che, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non superino due dei seguenti limiti:

- totale attivo stato patrimoniale **pari a 175.000 euro**;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni **pari a 350.000 euro**;
- dipendenti occupati in media nell'esercizio **pari a 5 unità**.

Il nuovo art. 2435-*ter* cod. civ., dedicato a tali realtà, prevede la redazione del bilancio composto di stato patrimoniale e conto economico in base agli schemi ed ai criteri di valutazione previsti per le imprese che presentano il bilancio in forma abbreviata. Lo stato patrimoniale comprende solamente la voci contrassegnate nell'articolo 2424 cod. civ. con le lettere maiuscole ed i numeri romani. Le voci di crediti e debiti possono essere esposte in forma aggregata, evidenziando tuttavia la quota esigibile entro ed oltre l'esercizio successivo. Lo schema non contiene invece la voce di patrimonio netto relativa all'iscrizione degli **strumenti derivati**, dalla cui valutazione **sono esonerate** tali tipologie di imprese. La semplificazione più significativa riguarda **l'esonero dalla redazione della nota integrativa** se, in calce allo stato patrimoniale, sono contenute le informazioni circa:

- gli impegni, le garanzie e le passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale stesso, con l'indicazione della natura delle garanzie reali prestate;
- i compensi, i crediti e le anticipazioni concessi ad amministratori e sindaci.

Queste semplificazioni valgono per le società che per il secondo esercizio consecutivo non abbiano superato due dei limiti sopraindicati. A tal proposito il documento congiunto presentato dal CNDCEC (Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili) e da Confindustria precisa che le microimprese possano verificare il rispetto dei limiti previsti con riferimento agli esercizi 2015 e 2016, adottando le nuove norme già nel bilancio 2016, in considerazione dell'opportunità di ridurre gli oneri amministrativi per le realtà di minori dimensioni.

### **Analisi tecnica dell'iper-ammortamento**

Con riferimento alla documentazione necessaria per poter fruire del c.d. **iper-ammortamento del 150%** sugli acquisti di beni strumentali inclusi negli allegati A e B annessi alla Legge di Stabilità per l'anno 2017, l'impresa è tenuta a produrre una dichiarazione sostitutiva di atto notorio resa dal legale rappresentante ovvero, per gli acquisti di beni di **valore unitario superiore ai 500.000 euro**, una **perizia tecnica giurata** rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali, ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, attestanti che il bene possiede le caratteristiche tecniche tali da includerlo nei sopracitati allegati e che sia **interconnesso** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Sul tema l’Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 4/2017, ha chiarito che la suddetta perizia deve essere corredata da un’analisi tecnica, realizzata dal professionista o dall’ente di certificazione e custodita presso la sede dell’impresa beneficiaria dell’agevolazione. Tale analisi dovrà quindi contenere la descrizione tecnica del bene oggetto di iper-ammortamento, con l’indicazione del relativo costo e delle caratteristiche di cui è dotato tale cespite per poter soddisfare i requisiti previsti dalla Legge. L’analisi deve inoltre contenere la verifica dei requisiti di interconnessione. A tal fine risulta necessario che il bene possa essere identificato univocamente e che scambi informazioni con sistemi interni o esterni, per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente ed internazionalmente riconosciute. Per i beni di **valore unitario inferiore o uguale a 500.000 euro**, invece, il possesso di tale requisiti deve essere attestato dal legale rappresentante della società mediante **autocertificazione sostitutiva di atto notorio**, fermo restando che tale dichiarazione può anche essere sostituita dalla perizia tecnica giurata o dall’attestato di conformità.

### **L’aumento di capitale sociale nelle Srl**

La decisione di aumentare il capitale sociale, ai sensi dell’articolo 2479, c. 2, n. 4, cod. civ., è di competenza dell’assemblea dei soci, la quale delibera con il voto favorevole di almeno il 50% del capitale sociale, salvo una diversa maggioranza prevista dall’atto costitutivo. Non è ammesso il ricorso ai metodi della consultazione scritta o del consenso dato per iscritto e la decisione dell’assemblea dei soci deve, inoltre, risultare da verbale redatto da un notaio come per tutte le modifiche dell’atto costitutivo. L’aumento di capitale sociale può essere effettuato a pagamento, mediante il conferimento da parte dei soci o di terzi, o gratuito mediante l’imputazione a capitale delle riserve e degli altri fondi di patrimonio netto disponibili.

Ai sensi dell’articolo 2481 del cod. civ. l’aumento di capitale sociale non può essere attuato *“fin quando i conferimenti precedentemente dovuti non sono stati interamente eseguiti”*. L’assemblea dei soci può quindi comunque deliberare l’aumento del capitale sociale anche se i conferimenti non sono stati interamente eseguiti, ma l’efficacia di tale decisione resta subordinata all’effettivo versamento della quota residua. L’inosservanza di tale previsione non comporta l’invalidità della delibera, ma fa scattare la responsabilità degli amministratori per violazione di un loro specifico dovere. L’atto costitutivo può prevedere, salvo per il caso di cui all’art. 2482-ter cod. civ. (riduzione del capitale al di sotto del limite legale), che l’aumento possa essere effettuato anche mediante l’offerta di quote di nuova emissione a terzi; in tal caso però spetta ai soci, che non hanno acconsentito alla decisione, il diritto di recesso a norma dell’art. 2473.

Nel verbale dell’assemblea dei soci che delibera l’aumento di capitale, ai sensi dell’articolo 2481-bis cod. civ., si deve indicare: l’eventuale soprapprezzo; le modalità ed i termini entro i quali può essere esercitato il diritto di sottoscrizione (non inferiore a trenta giorni dalla comunicazione ai soci); la sorte delle quote inoptate (previsione non imposta dalla legge, ma consigliata); l’espressa previsione di aumento “scindibile” di capitale sociale, cioè che se il capitale non è interamente sottoscritto, sia possibile aumentare il capitale di un importo pari alle sole sottoscrizioni raccolte; la possibilità di procedere all’aumento di capitale mediante conferimenti di beni in natura, crediti o prestazioni di opere e servizi, se l’atto costitutivo non lo prevede. Per quest’ultima possibilità, secondo il Comitato Triveneto dei notai, è richiesto il voto unanime dei soci.

### **Le modifiche all’atto costitutivo delle S.r.l.**

Il codice civile, all’articolo 2480, prevede che per la modifica dell’atto costitutivo di una S.r.l. è necessaria una delibera dell’assemblea dei soci con intervento del Notaio il quale ne redige il verbale e provvede alla sua iscrizione a Registro Imprese. La redazione del verbale può non essere contestuale, ma deve avvenire, sempre a cura del Notaio, entro 30 giorni dalla delibera al fine di iscriverlo a Registro Imprese entro la scadenza. Il codice civile non definisce il contenuto minimo ed obbligatorio del verbale. Dottrina prevalente ritiene per analogia con l’art. 2375 del codice civile in materia di S.p.A., che il verbale deve contenere: la data dell’assemblea; l’identità dei partecipanti ed il capitale sociale da ognuno rappresentato; le modalità ed il risultato delle votazioni; i soci favorevoli, astenuti o dissenzienti; le eventuali dichiarazioni dei soci. Il Notaio inoltre non deve solo redigere il verbale, ma verificare il rispetto delle disposizioni di legge e qualora ritenga non siano rispettate deve darne immediata comunicazione agli amministratori i quali nei trenta giorni successivi dovranno convocare l’assemblea per gli opportuni provvedimenti o rivolgersi al Tribunale per richiedere l’iscrizione a Registro Imprese della delibera con decreto soggetto a reclamo. In caso di inattività degli amministratori la delibera diventa inefficace.

In alcuni casi però le modifiche non devono seguire tale procedura civilisticamente prevista ed in particolare quando si tratta di modificare gli amministratori nominati in sede di atto costitutivo e qualora vi siano modifiche alla compagine societaria.

### Trust e attività fiduciaria

---

#### **La tassazione diretta del trust con finalità di assistenza a disabili gravi**

La Direzione Centrale Normativa delle Entrate ha recentemente fornito la prima risposta ad un interpello riguardante la tassazione, ai fini delle imposte dirette, di un trust istituito in base all'articolo 6 della legge 112/2016 sul "Dopo di noi". Il caso preso in esame riguarda un trust autodichiarato istituito da un genitore a favore del proprio figlio affetto da disabilità grave. Secondo l'Agenzia la tassazione, ai fini delle imposte dirette, ricade in questo caso sul trust e non sulle persone fisiche, siano esse il disponente o il beneficiario, dando luogo ad un prelievo più leggero, ossia ad un'aliquota Ires del 24%, piuttosto che ad una tassazione progressiva Irpef. Come infatti evidenziato dall'Agenzia il soggetto disabile, a differenza di quanto avviene per le imposte indirette, non può definirsi formalmente beneficiario dei beni in trust, quanto piuttosto dell'assistenza, che rappresenta lo scopo perseguito dal disponente. In altri termini ci si trova in presenza di un trust "opaco", dotato quindi di una propria soggettività tributaria, con la conseguenza che i relativi redditi non possono essere tassati in capo al beneficiario, ma direttamente in capo al trust, che oltretutto, in virtù del suo carattere assistenziale, non può che configurarsi come "non commerciale".

Peraltro il pronunciamento in esame, pur se formulato in modo specifico per i trust a favore di persona disabile, affronta il problema della necessità di privilegiare la sostanza dell'operazione e la effettiva finalità perseguita; obiettivi che dovrebbero trovare riconoscimento anche con riferimento ai trust autodichiarati aventi finalità diverse rispetto a quelle prese in considerazione dalla legge sul "Dopo di noi".

#### **Conferimento in trust di "prima casa" e permanenza dei benefici**

In base alla normativa vigente il trasferimento di una prima casa, acquistata con i benefici di legge, anteriormente al decorso di un quinquennio dalla data di acquisto e senza procedere al riacquisto di un'abitazione principale entro un anno dalla vendita comporta la decadenza dei benefici. Viene da chiedersi se anche il conferimento in trust di un'abitazione similare, prima del decorso di un quinquennio dall'acquisto, causi i medesimi effetti di una vendita.

Una risposta a tale interrogativo pare l'abbia fornita la Commissione Tributaria Provinciale di Savona con una sentenza del 2016, n. 559, in senso favorevole al contribuente. Infatti mentre l'Agenzia delle Entrate ha sostenuto che l'assoggettamento a trust fa decadere le agevolazioni, la Commissione Tributaria ha affermato che non si può parlare di decadenza delle agevolazioni perché *"la cessione dell'immobile fatta al trust non rappresenta un arricchimento patrimoniale immediato del beneficiario, che si avrà soltanto alla scadenza del trust, quando si realizzerà effettivamente il trasferimento a favore dei beneficiari finali"*, conseguentemente *"il trust si deve considerare un atto neutro mancando qualsiasi genere di corrispettivo"*.

Dalla sentenza non si comprende se la fattispecie oggetto di esame riguarda l'istituzione di un trust "autodichiarato", oppure l'istituzione di un trust con trasferimento dell'immobile dal disponente al trustee. Nel primo caso, infatti, la sentenza sopra richiamata non pone particolari problemi, in quanto la sottoposizione di un immobile al vincolo del trust senza cessione della proprietà dell'immobile stesso ad un trustee diverso dal disponente non si può certo qualificare come "trasferimento", per cui non si realizza il presupposto della decadenza dai benefici in oggetto. Se invece la sentenza riguardasse il trasferimento di un immobile ad un trustee diverso dal disponente potrebbe prestare il fianco a qualche critica. In ogni caso ha aperto una strada interessante che merita di essere ripercorsa e che sicuramente lo sarà.

### Finanziamenti e contributi

---

#### **Contributi per i servizi di gestione della proprietà intellettuale**

La Camera di Commercio di Cuneo, in collaborazione con le associazioni di categoria del territorio, ha previsto un bando a favore delle imprese della Provincia, in regola con il pagamento del diritto camerale, che



investono su servizi di gestione della proprietà intellettuale relativi a marchi e brevetti e che non abbiano già partecipato con successo al bando 2016. Sono ammissibili le spese non inferiori a complessivi 700,00 euro imponibili per i marchi e a 1.500,00 euro per i brevetti, fatturate nell'arco del 2017. Il contributo è pari al 30% della spesa ammissibile con un massimo di 1.500,00 euro per i marchi e di 3.000,00 euro per i brevetti. Il bando scade il 31.01.2018.

### **Contributo a fondo perduto per le certificazioni SOA**

In favore delle imprese della Provincia di Cuneo iscritte a Registro Imprese e in regola con il pagamento del diritto annuale camerale, la Camera di Commercio ha previsto l'apertura di un bando per sostenere le spese relative all'ottenimento di certificazioni SOA. I soggetti beneficiari, se già non hanno beneficiato del medesimo bando nel 2016, possono ottenere un contributo pari al 30% della spesa ammissibile sostenuta e fatturata nell'esercizio 2017; contributo che non può superare 2.000,00 euro per ogni impresa. Il bando scade il 31.01.2018.

### **Contributo a fondo perduto per le certificazioni volontarie**

In analogia con il contributo in favore delle imprese della Provincia di Cuneo, iscritte a Registro Imprese e in regola con il pagamento del diritto annuale camerale per sostenere le spese relative all'ottenimento di certificazioni SOA, la Camera di Commercio ha previsto un bando per sostenere i costi per l'ottenimento di certificazioni volontarie quali UNI ISO, UNI CEI ecc. I soggetti beneficiari possono ottenere un contributo pari al 30% della spesa ammissibile sostenuta e fatturata nell'esercizio 2017; contributo che non può superare 2.500,00 euro per ogni impresa. Il bando scade il 31.01.2018.

## Consulenza del lavoro

---

### **Il “bonus Renzi”**

Il “bonus Renzi” corrispondente all'importo di 80 euro mensili viene compensato con altri importi a debito, ma il modello F24 che lo comprende non dovrebbe essere presentato obbligatoriamente attraverso le procedure messe a disposizione dall'agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline).

Il dubbio arriva dopo le modifiche del DL 50/2017 all'articolo 37, comma 49-bis, del DL 223/2006; tale disposizione prevede ora che l'obbligo del modello F24 da trasmettere mediante i servizi telematici delle Entrate, scatta per le compensazioni del credito annuale e trimestrale per quanto riguarda l'Iva, ovvero per i crediti relativi alle imposte dirette e relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all'Irap e ai crediti di imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione. Tale obbligo riguarda i titolari di partita Iva.

Il credito di imposta di 80 euro mensili spettante ai lavoratori dipendenti, che rispettano determinati limiti retributivi, si recupera mediante compensazione con proprio codice tributo. Tuttavia esso è diverso dagli altri crediti di imposta in quanto la compensazione avviene mensilmente e non deve risultare da una dichiarazione annuale. Inoltre, la nuova norma, relativamente ai crediti di imposta, prevede l'obbligo del modello F24 inviato mediante servizi telematici dell'Agenzia, soltanto per quelli da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi, fra i quali non risulta il “bonus Renzi”. La norma che lo ha istituito lo ha classificato fra le detrazioni di imposta di cui all'articolo 13 del TUIR, ancorché il comma 5 dell'articolo 1 del DL 66/2014 disponga che le somme erogate sono recuperate dal sostituto di imposta mediante la procedura della compensazione di cui al Dlgs 241/1997.

L'obbligo della particolare procedura del DL 50 deve essere osservato per qualsiasi importo, anche inferiore a 5mila euro. In sostanza, un soggetto Iva in presenza di compensazione di qualsiasi importo non può mai utilizzare il canale bancario privato.

L'obbligo dell'utilizzo della procedura dell'Agenzia per la trasmissione dell'F24 comprendente la compensazione del bonus in oggetto, che rimane incerto, non è stato affrontato con la risoluzione 57 del 4 maggio 2017.

### **Funzionamento del c.d. “patto di prova”**

Il patto di prova è una condizione facoltativa apposta al contratto di lavoro con la quale viene previsto un periodo di tempo, più o meno breve, in base al livello e la mansione da svolgere, entro cui le parti sono libere di valutare il proprio interesse alla continuazione del rapporto di lavoro.

Essendo un elemento accidentale del contratto di lavoro, cioè un elemento non necessario per la validità del contratto di lavoro, esso, se previsto, deve essere precedente o contestuale al contratto stesso mentre, se manca, il contratto di lavoro è comunque valido.

Il contratto di lavoro concluso con la previsione del patto di prova è quindi il mezzo per verificare da una parte, le capacità del lavoratore a svolgere la prestazione lavorativa, e dall'altra, permettere a entrambe le parti di esprimere il proprio gradimento rispetto alla nuova collaborazione che viene a costituirsi.

Il patto di prova può essere inserito in tutti i contratti di lavoro subordinato, a tempo indeterminato e determinato, full time e part time.

Il periodo di prova è ammesso anche nei contratti di apprendistato, ricorrendo in questi casi la prova sulla capacità di apprendimento del lavoratore e non sulla sua capacità a svolgere l'attività prevista nella qualifica da raggiungere. Si ritiene inoltre ammissibile la stipulazione del patto di prova anche per gli assunti in base alle norme del collocamento obbligatorio dei disabili, a condizione che la prova tenda unicamente ad accertare la capacità lavorativa dell'invalide, senza alcun riferimento alla sua menomazione.

I requisiti indispensabili del patto di prova sono indicati all'art. 2096 c.c. secondo cui *“salvo diversa disposizione, l'assunzione del prestatore di lavoro per un periodo di prova deve risultare da atto scritto. Durante il periodo di prova ciascuna delle parti può recedere dal contratto, senza obbligo di preavviso o d'indennità. Se però la prova è stabilita per un tempo minimo necessario, la facoltà di recesso non può esercitarsi prima della scadenza del termine. Compiuto il periodo di prova, l'assunzione diviene definitiva e il servizio prestato si computa nell'anzianità del prestatore di lavoro”*.

Anzitutto, quindi, sulla forma del patto di prova, il predetto articolo specifica che esso debba essere espressamente indicato nel contratto di assunzione. La conseguenza della mancata indicazione determina la nullità del patto e la definitività dell'assunzione del lavoratore. A ciò si aggiunga che, per la sua validità, è necessario che il contratto di lavoro specifichi anche le mansioni da svolgere durante il periodo indicato, a pena – anche in questo caso – che il contratto di lavoro in cui siano indicate mansioni generiche, o in cui esse non siano indicate affatto, venga considerato a tutti gli effetti a tempo indeterminato.

Quanto alla durata, la stessa è di norma prevista dalla contrattazione collettiva in base alle mansioni da effettuare e al livello di inquadramento del lavoratore. In mancanza di una previsione collettiva, subentra il dispositivo di cui all'art. 10, legge n. 604/1966 secondo cui l'assunzione diviene definitiva quando siano decorsi sei mesi dall'inizio del rapporto.

Inoltre se l'assunzione diviene definitiva, il periodo di attività prestato si computa nell'anzianità di servizio del prestatore di lavoro ed in ogni caso andrà retribuito regolarmente.

### **Licenziamento in caso di cessazione dell'attività**

Con la sentenza n. 11404 del 10.5.2017, la Corte di Cassazione è intervenuta in materia di licenziamenti collettivi, ribadendo che la cessazione dell'attività aziendale non esonera il datore di lavoro dall'effettuare, nei termini previsti dall'art. 4 co. 9 della L. 223/91, la comunicazione dei licenziamenti agli enti amministrativi ed alle rappresentanze sindacali.

Tale comunicazione, che contiene l'elenco dei lavoratori licenziati (con l'indicazione della residenza, qualifica, inquadramento, età e carico di famiglia), consente infatti al sindacato, e per suo tramite al lavoratore, di esercitare il controllo sull'effettività della scelta imprenditoriale e sulla corretta applicazione dei relativi criteri di scelta.

Questa esigenza, secondo la Cassazione, non viene meno neppure in caso di totale cessazione dell'attività aziendale. Infatti, anche se in tale ipotesi, che comporta il licenziamento di tutti i dipendenti, non si pone un problema di criteri di scelta, il tempestivo invio della comunicazione finale, da effettuare entro 7 giorni dalla comunicazione dei recessi ai dipendenti in esubero, consente a sindacati ed enti amministrativi di controllare che la cessazione dell'attività non dissimuli la chiusura dell'azienda o la ripresa dell'attività stessa sotto diversa denominazione o in diverso luogo.

**Lavoratrice madre: trasferimento ad altra sede aziendale**

Il Tribunale di Roma, con la pronuncia n. 42428 del 27.4.2017, ha respinto il ricorso d'urgenza presentato da una lavoratrice madre, addetta ad una delle divisioni aziendali chiuse in esito ad una procedura di licenziamento collettivo, contro il provvedimento di trasferimento ad un'altra sede dell'azienda adottato nei suoi confronti.

Secondo il Tribunale di Roma, infatti, il divieto di licenziamento fino ad un anno di età del bambino previsto dall'art. 54 del DLgs. 151/2001 secondo il quale la lavoratrice non era stata coinvolta nella suddetta procedura di riduzione del personale, in quanto madre di una bambina di 10 mesi, non impedisce la sospensione dell'attività nel caso di cessazione del reparto cui era addetta la lavoratrice, né il trasferimento della medesima, allorquando, come avvenuto nel caso in esame:

- il datore di lavoro dimostri l'inesistenza, nella sede di lavoro originaria, di posizioni adeguate al profilo professionale della dipendente;
- quest'ultima non abbia indicato una soluzione alternativa.

**Alternanza scuola-lavoro e chiarimenti interpretativi**

Il ministero dell'istruzione ha fornito chiarimenti sull'alternanza scuola lavoro al fine di facilitare la progettazione, organizzazione e gestione dei percorsi attivati dalle istituzioni scolastiche. L'alternanza scuola – lavoro è considerata un'esperienza formativa per unire sapere e saper fare, orientare le aspirazioni degli studenti e aprire didattica e apprendimento al mondo esterno. Sono in pratica 400 ore da svolgere nell'ultimo triennio degli istituti tecnici e professionali e 200 ore da svolgere nell'ultimo triennio dei licei.

La progettazione e la programmazione dei percorsi di alternanza scuola lavoro sono di competenza degli organi collegiali, che adottano le decisioni nel merito tenendo conto anche degli interessi degli studenti e delle esigenze delle famiglie. Rientrano nelle attività di alternanza scuola lavoro i percorsi definiti e programmati all'interno del Piano triennale di offerta formativa (PTOF) che prevedono la stipula di una convenzione con il soggetto ospitante, l'individuazione di un tutor interno e di tutor formativo esterno, nonché la scelta di esperienze coerenti con i risultati di apprendimento previsti dal profilo educativo dell'indirizzo di studi frequentato dallo studente.

Gli allievi che frequentano percorsi di alternanza scuola lavoro mantengono lo status di studenti. L'alternanza è un'opportunità formativa e gli studenti non devono sostituire posizioni professionali. Essi sono seguiti nelle varie esperienze, sia nell'ambito dell'istituzione scolastica, sia presso il soggetto ospitante, da una o più figure preposte alla realizzazione del percorso formativo (tutor interno, tutor formativo esterno, docente interno, esperto esterno). In favore dei datori di lavoro privati che assumono dopo il periodo di alternanza scuola-lavoro, sono previsti benefici contributivi per il 2017 e il 2018. Vi rientrano i contratti a tempo indeterminato, anche di apprendistato, con giovani per i quali sarà riconosciuto per un massimo di 36 mesi uno sgravio contributivo nel limite massimo annuo di 3.250 euro.

**Coefficiente di rivalutazione del TFR**

Il coefficiente di rivalutazione per la determinazione del trattamento di fine rapporto, maturato nel periodo compreso tra il 15 marzo ed il 14 aprile 2017, è pari allo 0,898430%.

## Scadenziario mese di maggio

Scadenza	Tributo/Contributo	Soggetto obbligato	Adempimento
Martedì 16	Addizionale regionale Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente e assimilati	Versamento addizionale regionale all'Irpef relativa ai conguagli effettuati nel mese precedente per cessazione dei rapporti di lavoro dipendente e assimilati.
Martedì 16	Addizionale comunale Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente e assimilati	Versamento addizionale comunale Irpef relativa ai conguagli effettuati nel mese precedente per cessazione dei rapporti di lavoro dipendente e assimilati.
Martedì 16	Contributi Inps	Datori di lavoro	Versamento dei contributi relativi al mese precedente.
Martedì 16	Contributi Inps artigiani e commercianti	Soggetti iscritti alla gestione artigiani o commercianti dell'Inps	Versamento rata dei contributi previdenziali compresi nel minimale di reddito (c.d. "fissi") relativa al trimestre gennaio-marzo.
Martedì 16	Contributi Enpals	Soggetti che svolgono attività nell'ambito dello spettacolo e dello sport	Versamento dei contributi relativi al mese precedente per i lavoratori dello spettacolo e gli sportivi professionisti.
Martedì 16	Premi Inail	Datori di lavoro e committenti di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa	Termine per effettuare il versamento, con i previsti interessi, della seconda rata degli importi dovuti a saldo per il 2016 e in acconto per il 2017.
Martedì 16	Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro autonomo o redditi diversi	Versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente sui redditi di lavoro autonomo e sui redditi diversi ex art. 67 co. 1 lett. l) del Tuir.
Martedì 16	Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono provvigioni	Versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari.
Martedì 16	Iva	Soggetti con partita Iva – Regime mensile	Liquidazione dell'Iva relativa al mese precedente e versamento dell'Iva a debito.
Martedì 16	Iva	Soggetti con partita Iva – Regime opzionale trimestrale	Liquidazione dell'Iva relativa al trimestre gennaio-marzo e versamento dell'Iva a debito, con la maggiorazione dell'1% a titolo di interessi.
Martedì 16	Iva	Soggetti con partita Iva – Regime trimestrale per "natura" (es. autotrasportatori, benzinai e subfornitori)	Liquidazione e versamento Iva a debito del trimestre gennaio-marzo, senza maggiorazione di interessi.
Martedì 16	Iva	Persone fisiche rientranti nel nuovo regime fiscale forfetario 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.
Sabato 20	Contributi Enasarco	Committenti di agenti e rappresentanti	Versamento in via telematica dei contributi dovuti sulle provvigioni relative al trimestre gennaio-marzo.
Giovedì 25	Iva	Soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie	Presentazione in via telematica dei modelli Intrastat relativi al mese di aprile.
Giovedì 25	Contributi Enpaia	Datori di lavoro agricolo	Versamento dei contributi relativi al mese precedente per gli impiegati agricoli e presentazione della relativa denuncia.
Martedì 30	Imposte dirette	Società con esercizio coincidente con l'anno solare che hanno approvato il bilancio il 30 aprile	Deposito della copia del bilancio e dei relativi allegati presso il Registro delle imprese.
Martedì 30	Imposta di registro	Locatore/locatario	Registrazione nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza inizio mese e pagamento della relativa imposta. Versamento dell'imposta anche per i rinnovi e le annualità di contratti di locazione con decorrenza inizio mese.
Mercoledì 31	Iva	Soggetti passivi Iva, non esonerati dall'effettuazione delle liquidazioni periodiche o dalla presentazione 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.
Mercoledì 31	Irpef e Irap	Imprenditori individuali	Termine per avvalersi della facoltà di estromissione agevolata dall'ambito imprenditoriale dei beni immobili strumentali posseduti al 31.10.2016, con effetto dall'1.1.2017. Sulla differenza tra il valore normale (o catastale) degli immobili e il loro costo fiscale riconosciuto è dovuta un'imposta sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap, nella misura dell'8%, da versare: - per il 60%, entro il 30.11.2017; - per il rimanente 40%, entro il 16.6.2018.

**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.**