



RSM PALEA LAURI GERLA

Associazione professionale di Studio Palea, Studio L4C, Studio Gerla Associati

TAX NEWS

2016 – 10

L'informativa riportata, pur se predisposta e verificata con scrupolo, non può comportare responsabilità in caso di errori od imprecisioni, né intendersi sostitutiva di alcuna forma di consulenza.



SOMMARIO

PRASSI

Prime indicazioni sul nuovo “abuso del diritto” da parte dell’Agenzia delle Entrate

GIURISPRUDENZA

Indeducibilità dei compensi erogati ad amministratori privi di poteri

SCADENZE – NOVEMBRE 2016

APPROFONDIMENTO

Novità fiscali dei decreti di fine anno

FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO

(IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

PRASSI

Prime indicazioni sul nuovo “abuso del diritto” da parte dell’Agenzia delle Entrate

(Agenzia delle Entrate, risoluzioni n. 93/E del 17 ottobre 2016 e n. 101/E del 3 novembre 2016)

Nelle Tax News 2016 7/8 si è dato conto del primo, qualificato ed approfondito intervento interpretativo sulla nuova disciplina relativa all’abuso del diritto, fornito dalla circolare all’uopo emanata da Assonime.

Lo scorso 17 ottobre l’Agenzia delle Entrate, in risposta ad un’istanza di interpello, ha a sua volta fornito il proprio primo intervento in materia, che è apprezzabile perché risulta essere sintetico e schematico: a tale intervento è seguita poi l’emanazione, il 3 novembre, di una ulteriore risoluzione.

Nella risoluzione n. 93/E l’Amministrazione finanziaria, ripercorrendo il dato testuale del nuovo art. 10-bis, Legge n. 212/2000, ha così preliminarmente evidenziato che affinché un’operazione possa essere considerata abusiva l’Erario deve *identificare e provare* il congiunto verificarsi dei 3 presupposti costitutivi dell’elusione:

- 1) la realizzazione di un **vantaggio fiscale “indebito”**, costituito da “benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell’ordinamento tributario”;
- 2) l’**assenza di “sostanza economica”** dell’operazione o delle operazioni poste in essere consistenti in “fatti, atti e contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali”;
- 3) l’**essenzialità del conseguimento di un “vantaggio fiscale”**.

L’assenza anche di uno solo dei tre suddetti requisiti porta alla conclusione che l’operazione indagata non può qualificarsi “abusiva”.

Tenuto altresì conto *dell’esimente* contenuta nel comma 3 del citato art. 10-bis, in base alla quale non possono comunque considerarsi abusive quelle operazioni che, pur presentando i tre elementi sopra indicati, sono giustificate da **valide ragioni extrafiscali *non marginali*** (anche di ordine organizzativo o gestionale che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell’impresa o dell’attività professionale), l’Agenzia delle Entrate, nel suo iter procedurale volto ad indagare l’operazione, deve:

- verificare prioritariamente l’esistenza dei 3 elementi costitutivi dell’abuso;
- in assenza di uno o più di tali elementi terminare l’analisi con il riscontro dell’assenza di qualsivoglia abuso;
- in presenza di tutti i 3 citati elementi, procedere all’analisi della fondatezza e della non marginalità delle ragioni extra fiscali: ove presenti tali elementi non vi sarà alcun sindacato di abuso del diritto, mentre nel caso opposto l’Agenzia procederà a richiedere formalmente al contribuente di esporre le ragioni per le quali l’operazione debba qualificarsi come “non abusiva”.

Nella risoluzione n. 93/E è stato nello specifico chiesto se il ricorso alla normativa di favore circa l’assegnazione di beni aziendali (in particolare, beni immobili) ai soci (art. 1, commi 115 e seguenti, legge 28 dicembre 2015, n. 208), seguita dalla successiva vendita di tali beni da parte di questi ultimi generi un beneficio fiscale (risparmio d’imposta) da ritenersi “abusivo”, e quindi in contrasto con la normativa.

L’Agenzia, facendo (corretto) uso della norma e della sua *ratio*, ha evidenziato che l’eventuale cessione

degli immobili, effettuata dai soci in un momento successivo all'avvenuta assegnazione, è una facoltà che il Legislatore non ha inteso vietare, con la conseguenza che il risparmio di imposta che deriva dall'operazione non è sindacabile come abuso del diritto, in quanto legittimo.

Tale conclusione, prosegue l'Amministrazione finanziaria, trova la sua ragion d'essere nella *ratio* della norma, diretta ad offrire l'opportunità – tramite l'assegnazione ai soci o anche la trasformazione in società semplice – di estromettere dal regime di impresa, a condizioni fiscali meno onerose di quelle ordinariamente previste, quegli immobili per i quali allo stato attuale non si presentano condizioni di impiego mediamente profittevoli.

L'operazione di assegnazione seguita dalla cessione degli immobili risulta pertanto in linea con le intenzioni che il Legislatore vuole perseguire, e non è quindi in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario: seguendo "l'iter procedurale" prefigurato dall'Agenzia delle Entrate, pertanto, *non* esistendo alcun *indebito vantaggio fiscale* (primo dei tre elementi da indagare), non si prosegue nel riscontro – nell'operazione rappresentata – degli ulteriori elementi dell'abuso del diritto.

Ad analoghe conclusioni è poi giunta la successiva risoluzione n. 101/E, nella quale è stata investigata l'elusività di una operazione di scissione immobiliare, seguita dalla trasformazione in società semplice (avvalendosi della normativa di favore in precedenza analizzata) della società beneficiaria di tale ramo immobiliare.

Più in dettaglio, l'operazione prospettata all'Amministrazione finanziaria consiste in una scissione della originaria società (operante sotto forma di S.A.S.) con attribuzione:

- alla società scissa delle partecipazioni finanziarie;
- alla società beneficiaria di tutti i beni immobili, con contestuale trasformazione agevolata in società semplice di quest'ultima.

L'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che tale operazione sia del tutto in linea con le intenzioni che il Legislatore vuole perseguire, non ponendosi in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario e trovando fondamento nella *ratio* della normativa di riferimento.

Non esistendo pertanto alcun indebito vantaggio fiscale, conclude l'Agenzia ribadendo il meccanismo operativo di analisi, non occorre proseguire nel riscontro degli ulteriori elementi dell'abuso, risultando l'operazione in linea con i canoni di legittimità previsti dalla normativa.

Per ulteriori approfondimenti si prega di far riferimento al seguente contatto:



Dr.ssa Anna Landriscina

RSM Palea Lauri Gerla

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: anna.landriscina@rsm.it

www.rsm.it



GIURISPRUDENZA

Indeducibilità dei compensi erogati ad amministratori privi di poteri

(Corte di Cassazione, sentenza n. 18448 del 21 settembre 2016)

La tematica afferente i compensi erogati agli amministratori è sovente foriera di contenzioso tributario, per svariate ragioni. I “filoni” accertativi che investono tale figura sono, tipicamente, quelli relativi all’entità dei compensi (indeducibilità degli emolumenti ritenuti “sproporzionati” ed antieconomici), ed anche alle formalità societarie richieste in sede di delibera del compenso stesso.

Con la sentenza dello scorso 21 settembre la Corte di Cassazione ha affrontato la tematica da una nuova e diversa “angolatura”: sono deducibili i compensi erogati agli amministratori che risultano, nella sostanza, privi di poteri decisionali?

I giudici di legittimità hanno indagato il tema muovendo dal principio dell’inerenza, elemento imprescindibile per la valutazione della deducibilità di qualsiasi costo.

È così stato compiuto preliminarmente un *excursus* dei (consolidati) principi che regolano la deducibilità fiscale dei oneri sostenuti, venendo ribadito che:

- i costi, per essere ammessi in deduzione quali componenti negativi del reddito di impresa, debbono soddisfare i principi di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità;
- affinché un costo possa essere incluso tra le componenti negative del reddito, non è quindi solo necessario che ne sia accertata l’esistenza, ma occorre altresì che ne sia comprovata l’inerenza, vale a dire che si tratti di spesa che si riferisce ad attività da cui derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa;
- più in dettaglio, l’inerenza è da intendersi come “una relazione tra due concetti” – *la spesa e l’impresa* – per cui il costo assume rilevanza ai fini della quantificazione della base imponibile, non tanto per la sua esplicita e diretta connessione ad una precisa componente di reddito, bensì in virtù della sua correlazione con una attività *potenzialmente idonea a produrre utili*.

Tanto premesso, la Suprema Corte ha quindi vagliato il caso giunto al suo giudizio, nel quale alcuni amministratori erano risultati figure “di comodo”, senza reale potere decisionale, ma purtuttavia per la loro funzione venivano retribuiti, percependo compensi debitamente documentati dalle uscite finanziarie.

In ossequio ai principi in precedenza richiamati, la Corte ha pertanto statuito che ai fini della deducibilità di un costo non è sufficiente che venga fornita la prova della sua effettiva sussistenza e, dunque, che venga documentata una uscita finanziaria, ma è, altresì, necessario che sia dimostrata anche l’inerenza del bene o servizio acquistato all’attività imprenditoriale, intesa come strumentalità del bene o servizio stesso, oltre che la coerenza economica dei costi sostenuti nell’attività d’impresa.

Trattasi di caratteri della spesa, hanno concluso i giudici, “che fanno chiaramente difetto” con riferimento ai compensi erogati ad amministratori “di comodo”, derivandone perciò un giudizio di non deducibilità.

Per ulteriori approfondimenti si prega di far riferimento al seguente contatto:



Dott. Gabriele Giardina

RSM Palea Lauri Gerla

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: gabriele.giardina@rsm.it

www.rsm.it

SCADENZE – NOVEMBRE 2016

- tale elenco non comprende tutte le scadenze fiscali, essendo state omesse quelle che risultano di più ordinaria ricorrenza nella prassi amministrativa
- dal 1° gennaio 2014 il limite alle compensazioni è elevato da 516.456 euro a 700.000 euro.
Sono però da ricordare i vigenti limiti alle compensazioni:
 - in materia di IVA
 - in materia di imposte sui redditi ed IRAP
 - in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo e scaduti per importi superiori a 1.500 Euro

NOVEMBRE

mercoledì 30

Versamento acconti

Versamento da parte delle persone fisiche del secondo acconto (od unica rata) per il 2016 dell'IRPEF risultante dalla dichiarazione Unico 2016

Per stabilire se è dovuto o meno l'acconto IRPEF per l'anno 2016 occorre controllare l'importo indicato nel rigo RN34 del modello Unico 2016: se tale importo non supera € 52 non è dovuto alcun acconto, mentre se risulta superiore è dovuto l'acconto nella misura del 100% del suo ammontare.

Si ricorda che l'acconto così determinato deve essere versato:

- in un'unica soluzione entro il 30 novembre 2016, se l'importo dovuto è inferiore ad € 260:
- in due rate, se l'importo dovuto è superiore ad € 260, di cui:
 - la prima, nella misura del 40% entro il 16 giugno 2016 (ovvero 6 luglio per coloro che hanno usufruito della proroga), ovvero entro il 18 luglio 2016 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo (22 agosto per i beneficiari della proroga);
 - la seconda, nella restante misura del 60% per cento, entro il 30 novembre 2016.

Se il contribuente prevede una minore imposta da versare nella successiva dichiarazione, può determinare gli acconti da versare sulla base di tale minore imposta ("metodo previsionale").

Per i soggetti interessati, entro il termine odierno va inoltre versato il II acconto relativo alla cd. "cedolare secca", imposizione sostitutiva sui redditi di locazione immobiliare, ovvero delle varie imposte sostitutive dell'IRPEF (es. IVIE-IVAFE).

Versamento del secondo acconto (od unica rata) IRES da parte dei soggetti tenuti alla compilazione del Mod. Unico 2016 SC con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare

I versamenti in acconto dell'IRES per il 2016 sono effettuati in 2 rate, salvo che il versamento da



effettuare non superiori € 257; qualora infatti l'importo del rigo RN17 non sia superiore a tale importo, il versamento dovrà essere effettuato in un'unica soluzione entro il 30 novembre 2016.

La percentuale dell'acconto è determinata nella misura del 100% dell'importo indicato nel rigo RN17 del Modello Unico 2016; se l'importo indicato in tale rigo non supera l'importo di € 20,66, l'acconto IRES non è dovuto.

Il 40% dell'acconto dovuto è versato alla scadenza della prima rata ed il residuo importo alla scadenza della seconda.

Il versamento è effettuato, rispettivamente:

- per la I rata, nel termine previsto per il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all'anno d'imposta precedente, tenendo conto che tale prima rata può essere versata entro il trentesimo giorno successivo ai termini ordinari di scadenza, maggiorando le somme da versare dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
- per la II rata, nel mese di novembre, ad eccezione di quella dovuta dai soggetti il cui periodo d'imposta non coincide con l'anno solare, che effettuano il versamento di tale rata entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dello stesso periodo d'imposta.

Si ricorda che in caso di esercizio dell'opzione per il consolidato nazionale o mondiale, agli obblighi di versamento dell'acconto è tenuta esclusivamente la società consolidante.

Anche per i soggetti IRES vale, ovviamente, la regola secondo la quale il contribuente che preveda una minore imposta da dichiarare nella successiva dichiarazione, può determinare gli acconti da versare sulla base di tale minore imposta.

Acconto IRAP

L'acconto IRAP relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016 è dovuto nella misura del 100% dell'IRAP 2015.

Assegnazioni beni ai soci – termine versamento I rata imposta sostitutiva

Con riferimento alla normativa di favore (all'art. 1, commi da 115 a 120, L. 28 dicembre 2015, n. 208) che ha consentito di assegnare determinati beni aziendali ai soci, ovvero di trasformare società commerciali in società semplici, entro il termine odierno va versata la prima rata (pari al 60% del totale) dell'imposta sostitutiva dovuta.

La II rata, a saldo, dovrà essere versata entro il 16 giugno 2017.

APPROFONDIMENTO

Novità fiscali dei decreti di fine anno

Nell'ambito di un ampio processo di riorganizzazione e semplificazione delle politiche fiscali vigenti in Italia, volte al potenziamento della competitività economica del nostro Paese, alla distensione nei rapporti tra Stato e contribuente ed al contrasto al fenomeno dell'evasione fiscale, il Governo Italiano ha di recente presentato un nuovo pacchetto di riforme fiscali che si inseriscono nel solco già tracciato dalle precedenti azioni di sostegno e potenziamento al "*sistema-Italia*" (si vedano la Legge di Stabilità per l'anno 2015, il Decreto Internazionalizzazione e la Legge di Stabilità per l'anno 2016).

Andremo di seguito ad analizzare alcune delle novità inserite nel citato pacchetto di riforme, che interessano un'ampia platea di contribuenti e che avranno, in molti casi, già decorrenza dall'anno in corso, con specifico riferimento a:

- **Decreto Legge n. 193 del 22/10/2016**, pubblicato su Gazzetta Ufficiale n. 249 del 24/10/2016 (fatte salve eventuali modifiche che interverranno in fase di conversione in Legge);
- disegno di **Legge di Stabilità 2017** (ora approvata in Parlamento per la discussione e approvazione definitiva).

Decreto Legge n. 193/2016	
Soppressione di Equitalia	<p>A partire dal 1/7/2017 sono sciolte tutte le società appartenenti al Gruppo Equitalia, sostituite da un nuovo ente pubblico economico denominato "Agenzia delle Entrate – Riscossione".</p> <p>Lo scioglimento si accompagna alla "rottamazione" dei carichi affidati agli agenti, ovvero:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ interessi di mora (art. 30, co. 1, del DPR n. 602/1973), e▪ sanzioni e somme aggiuntive sui debiti (art. 27, co. 1, del D. Lgs. n. 46/1999) <p>Rientrano nella procedura i debiti iscritti a ruolo dal 2000 al 2015, fermo restando che il contribuente provveda al pagamento dei debiti iscritti a ruolo per quanto riguarda:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ capitale e relativi interessi,▪ aggio su capitale e relativi interessi,▪ spese per le procedure esecutive, e▪ spese di notifica della cartella di pagamento. <p>Il contribuente può aderire alla procedura compilando e trasmettendo entro il 23/1/2017 il modello DA1, scaricabile dal sito internet di Equitalia ovvero presso una delle sede territoriali dell'Ente.</p> <p>È possibile pagare in un'unica soluzione oppure fino a un massimo di 4 rate, versando la terza entro il 15/9/2017 e la quarta entro il 15/3/2018. Ricordiamo che le somme già versate non rilevano ai fini della procedura, e pertanto non saranno rimborsabili.</p> <p>Infine, è possibile aderire alla definizione agevolata anche se c'è già un</p>

	<p>pagamento rateale delle cartelle esattoriali in corso di svolgimento. In tal caso, il contribuente deve essere in regola con il pagamento delle rate in scadenza fra ottobre e dicembre 2016 per potere aderire alla nuova procedura.</p> <p>Dai primi lavori in sede Parlamentare si apprende che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ la rottamazione interesserà anche le cartelle notificate nell'anno 2016, ▪ le rate passeranno da quattro a cinque, e ▪ il termine ultimo per il pagamento dell'ultima rata slitterà da Marzo a Settembre 2018. <p>Si ribadisce che la procedura è ancora in discussione e potrebbe essere soggetta ad ulteriori cambiamenti.</p>
<p>Spesometro analitico trimestrale</p>	<p>A partire dal 1/1/2017, i soggetti passivi IVA obbligati alla comunicazione trimestrale IVA 2017, devono provvedere all'invio, ogni 3 mesi (entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento), di tutte le fatture emesse e ricevute, e dei dati inerenti l'IVA a credito e quella a debito.</p> <p>Nella comunicazione andranno inseriti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ i dati identificativi dei soggetti coinvolti; ▪ data e numero della fattura; ▪ base imponibile; ▪ aliquota applicata; ▪ imposta e tipologia di operazione.
<p>Riapertura dei termini della procedura di collaborazione volontaria (<i>Voluntary Disclosure</i>)</p>	<p>Vengono riaperti i termini per accedere alla procedura di collaborazione volontaria, al fine di regolarizzare capitali ed investimenti detenuti all'estero in violazione delle norme sul monitoraggio fiscale.</p> <p>La procedura, attivabile fino al 30 luglio 2017, è aperta ai soggetti che intendano regolarizzare violazioni in materia di imposte sui redditi e relative addizionali, di imposte sostitutive, di imposta regionale sulle attività produttive e di imposta sul valore aggiunto, nonché le eventuali violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta, a condizione che il contribuente non abbia già presentato (né direttamente e né per interposta persona) domanda di regolarizzazione nel quadro della precedente procedura di <i>Voluntary Disclosure</i> (per violazioni commesse fino al 30/9/2014).</p> <p>La nuova procedura si caratterizza per quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ attivabile per violazioni commesse fino al 30/9/2016 (data di presentazione della dichiarazione dei redditi relativi al periodo d'imposta 2015); ▪ per le sole attività oggetto di collaborazione, gli adempimenti dichiarativi "RW" 2016 sono "sospesi" in attesa della conclusione della procedura e "sanati" spontaneamente in un'unica soluzione entro il 30/9/2017 (con eventuale ravvedimento), purché il contribuente abbia riportato analiticamente, nella relazione allegata, tutte le informazioni per la liquidazione delle imposte sui redditi e la compilazione del quadro RW ; ▪ i termini di accertamento di cui all'art. 43 del DPR n. 600/73 che

	<p>decadono al 1/1/2015 (il primo in scadenza è quello relativamente al periodo d'imposta 2009) sono "automaticamente" prolungati al 31/12/2018;</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ la regolarizzazione delle violazioni avviene con pagamento in un'unica soluzione entro il 30/9/2017, ovvero con 3 rate trimestrali consecutive, di pari importo, di cui la prima da versare entro il 30/9/2017; ▪ la procedura di liquidazione delle somme dovute, a differenza della prima edizione di <i>Voluntary Disclosure</i>, avviene con <u>autoliquidazione</u> da parte del contribuente. Tuttavia, in caso di versamenti insufficienti, occorrerà corrispondere una maggiorazione sulle sanzioni che va dal 3% al 10% (a seconda dello scostamento tra versamenti effettuati e versamenti dovuti); ▪ in mancanza di versamento entro il 30/9/2017, la riduzione sul minimo edittale delle sanzioni previste nell'ambito delle violazioni in termini di monitoraggio, sono ridotte del 40% (anziché del 50%, come da prima edizione della <i>Voluntary Disclosure</i>) se le attività sono trasferite in uno Stato UE o SEE, ovvero del 15% in tutti gli altri casi; ▪ se, viceversa, si provvede al versamento delle somme dovute in misura superiore al dovuto, l'eccedenza può essere richiesta a rimborso o utilizzata in compensazione.
--	--

Disegno di Legge di Stabilità 2017	
<p>Detrazioni fiscali per interventi di ristrutturazione edilizia, riqualificazione antisismica, riqualificazione energetica e acquisto di mobili e credito d'imposta per le strutture ricettive</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ sono prorogati fino al 31/12/2017 i termini per la beneficiare della detrazione d'imposta al 50% sulle spese di ristrutturazione edilizia che non contemplano il risparmio energetico, entro un limite massimo di 96.000 Euro per unità abitativa. L'agevolazione spetta sia ai proprietari degli immobili (in quanto assoggettati ad imposta sul reddito delle persone fisiche, residenti o meno nel territorio dello Stato) che ai titolari di diritti reali o personali di godimento sugli immobili oggetto degli interventi; ▪ sono prorogati fino al 31/12/2017 i termini per beneficiare della detrazione d'imposta al 65% sulle spese di riqualificazione energetica. Se gli interventi riguardano parti comuni degli edifici condominiali, la procedura si intende prolungata fino al 31/12/2021 (con innalzamento della detrazione d'imposta al 70% o 75%, a seconda della tipologia di intervento); ▪ apertura di una "finestra", che va dal 1/1/2017 al 31/12/2021, per effettuare interventi di riqualificazione antisismica nelle zone ad alta pericolosità (zone 1, 2 e 3) con detrazione d'imposta del 50%, per un limite massimo di 96.000 Euro per unità abitativa. Anche in questo caso, la detrazione è innalzata al 70% o 80% se gli interventi comportano il passaggio dell'unità immobiliare ad una o due classi di rischio inferiore. Per le parti comuni di edifici condominiali, la detrazione va dal 75% all'85%, sempre con un limite di 96.000 Euro; ▪ sono prorogati fino al 31/12/2017 i termini per beneficiare della detrazione d'imposta al 50% delle spese sostenute per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici di classe energetica elevata.

<p>Super-ammortamenti per i beni strumentali nuovi</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ sono prorogati fino al 31/12/2017 i termini per l'agevolazione riguardante gli investimenti in beni strumentali nuovi con ammortamento maggiorato del 40%. La stessa misura si applica per ordini inoltrati entro il 31/12/2017, con versamento di un acconto del 20%, e finalizzati entro il 30/6/2018; ▪ per i beni strumentali, volti a favorire la trasformazione tecnologica e/o digitale (c.d. <i>Modello Industria 4.0</i>) dell'impresa, la maggiorazione sulla quota di ammortamento è elevata del 50% (c.d. <i>Iper-ammortamento</i>), mentre per i beni immateriali rientranti nella medesima attività la maggiorazione sulla quota di ammortamento è elevata del 40%
<p>Credito d'imposta per le attività di Ricerca e Sviluppo</p>	<p>Gli interventi in tema di credito per le attività di ricerca e sviluppo (operative con DM n. 27/2015, pubblicato in G.U. n. 174/2015) trovano importanti aggiornamenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ viene prorogato il termine per la fruizione del beneficio, che slitta di un anno (quindi, 31/12/2020); ▪ viene ampliata la misura del beneficio, che passa dal 25% al 50% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti in ricerca e sviluppo realizzati nel triennio d'imposta precedente a quello di fruizione del beneficio ▪ viene estesa la platea dei soggetti potenzialmente beneficiari della misura, contemplando anche i soggetti residenti (o le stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti) che eseguono attività di ricerca e sviluppo in base a lavori di committenza con altre imprese residenti, localizzate nell'UE/SEE, ovvero localizzate in Stati inclusi nella lista di cui al DM 4/9/1996
<p>Regime di cassa per i contribuenti in contabilità semplificata</p>	<p>Viene introdotto un regime di contabilità semplificata per le imprese individuali e le società di persone, fondato sul "criterio di cassa" in luogo del "criterio di competenza", per la determinazione delle imposte sul reddito Irpef e per il calcolo dell'Irap dovuta.</p>
<p>Introduzione del gruppo IVA</p>	<p>A partire dal 1/1/2018 i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato esercenti attività d'impresa, arte o professione, per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo (di cui all'art. 70-ter del DPR 633/72), possono divenire un unico soggetto passivo, con un'unica partita Iva, ovvero:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ diventano irrilevanti ai fini Iva le operazioni tra i soggetti passivi partecipanti al gruppo Iva; ▪ il gruppo Iva opera come un unico soggetto passivo nei rapporti con i soggetti terzi. <p>L'adesione alla procedura avviene tramite modalità telematica, con indicazione dei dati delle società aderenti e con specifiche informazioni richieste. Se l'adesione è effettuata tra il 1/1 ed il 30/9, la procedura si attiva dall'anno successivo a quello di comunicazione. Diversamente, si attiva dal secondo anno successivo a quello di comunicazione.</p> <p>L'adesione ha validità triennale. Decorso tale termine, si intende</p>

	automaticamente rinnovata anno per anno.
Sgravi contributivi per coltivatori diretti e imprenditori agricoli	<p>È previsto un sgravio contributivo per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali di età inferiore a 40 anni, che dal 1/1/2017 al 31/12/2017 si iscriveranno per la prima volta alla previdenza agricola.</p> <p>Il beneficio consiste in un esonero contributivo per i primi 5 anni di attività, nella misura del:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 100% per i primi 36 mesi ▪ 66% per i successivi 12 mesi ▪ 50% per i successivi 12 mesi
Opzione per l'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia	<p>Viene introdotto un regime opzionale per attrarre in Italia i soggetti non residenti (<i>High Net Worth</i>) che intendano trasferire la propria residenza.</p> <p>L'opzione consente di:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ non applicare l'ordinario criterio di tassazione c.d. <i>worldwide principle</i>; ▪ assoggettare a tassazione ordinaria Irpef i soli redditi di fonte domestica; ▪ assoggettare ad imposta sostitutiva dell'Irpef i redditi di fonte estera, con versamento di un'imposta pari a 100.000 Euro, ridotta a 25.000 Euro per ogni familiare che trasferisce la residenza in Italia e che esercita la medesima opzione. <p>L'accesso al regime è comunque precluso nel caso in cui il soggetto sia stato residente in Italia per almeno 9 degli ultimi 10 periodi d'imposta (in altre parole, può essere stato residente in Italia per non più di 1 anno nel corso degli ultimi 10 anni precedenti l'inizio di validità dell'opzione).</p> <p>Permane una misura anti-elusiva all'interno della norma, prevedendo che comunque siano esclusi da imposta sostitutiva i capital gain realizzati all'estero, scontando pertanto una tassazione ordinaria Irpef in Italia (di norma, infatti, i modelli Convenzionali attribuiscono esclusiva facoltà impositiva allo stato della Residenza del soggetto).</p> <p>L'opzione, che è sempre revocabile, non è più fruibile una volta decorsi 15 anni dal primo esercizio. In ogni caso si intende decaduta in caso di omesso o parziale versamento dell'imposta sostitutiva.</p> <p>Ricordiamo che l'accesso al regime richiede la richiesta obbligatoria di un preventivo Ruling con l'amministrazione finanziaria, entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia.</p>
Proroga della rideterminazione del valore di acquisto dei terreni e delle partecipazioni nonché della rivalutazione dei beni di impresa	<p>Sono prorogati i termini per la rideterminazione del costo o valore d'acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni (edificabili o agricoli) previsti nell'originaria disposizione del DL n. 282/2002.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Termine ultimo per la perizia e il versamento dell'imposta sostitutiva: 30/6/2017 ▪ Aliquota unica: 8%

	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Destinatari: persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia ▪ Oggetto: partecipazioni e terreni detenuti al di fuori del regime d'impresa alla data del 1/1/2017 <p>Sono inoltre prorogati i termini per la rivalutazione dei beni d'impresa (strumentali e non), esclusi quelli alla cui produzione o al cui scambio è destinata l'attività d'impresa, risultanti dal bilancio dell'esercizio chiuso al 31/12/2015 (e ancora presenti nel bilancio successivo).</p> <p>Aspetti principali:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ la rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31/12/2016, su tutti i beni rientranti in una determinata categoria; ▪ il riconoscimento fiscale dei maggiori valori avviene con versamento di imposta sostitutiva pari al 16% per i beni ammortizzabili, e del 12% sugli altri beni; ▪ il saldo attivo di rivalutazione può essere affrancato con imposta sostitutiva del 10%.
Imposta sul reddito d'impresa (IRI)	<p>(Nuovo) regime impositivo opzionale per le imprese individuali e le società di persone commerciali in contabilità ordinaria.</p> <p>Vantaggi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ il reddito d'impresa viene assoggettato a tassazione separata con aliquota unica al 24% (pari a quella che sarà la nuova Ires dal 1/1/2017) ▪ per agevolare la ricapitalizzazione delle imprese, è stabilito che gli utili realizzati e non distribuiti ai soci manterranno un regime di sospensione d'imposta (non concorreranno alla formazione della base imponibile ai fini Irpef dei soci nell'anno del realizzo ma al momento della distribuzione) ▪ per evitare la doppia imposizione (prima IRI e poi Irpef) è previsto un meccanismo di deduzione proporzionale delle imposte già versate <p>Tale norma si pone in continuità con l'ACE. Sono esclusi dal regime gli esercenti arti e professioni in forma individuale e associata.</p>

Per ulteriori approfondimenti si prega di far riferimento al seguente contatto:



Dott. Elio Palmitessa

RSM Palea Lauri Gerla

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: elio.palmitessa@rsm.it

www.rsm.it



FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO (IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

LO SAPETE CHE...

La mancata specificazione delle mansioni rende il patto di prova nullo?

Il patto di prova apposto al contratto di lavoro deve non solo risultare da atto scritto ma anche contenere la specifica indicazione delle mansioni alle quali verrà adibito il lavoratore durante il periodo di prova (requisito della specificità), pena la sua nullità. Ciò in quanto la facoltà del datore di lavoro di esprimere la propria insindacabile valutazione sull'esito della prova, presuppone che questa debba effettuarsi in ordine a mansioni esattamente identificate ed indicate. La conseguenza in caso di nullità del patto di prova è la soggezione dell'eventuale recesso datoriale alle regole previste per i licenziamenti illegittimi.

SENTENZA DEL MESE

Licenziamento legittimo solo in presenza di atti violenti intenzionali

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 20211 pubblicata il 7 ottobre 2016, si è pronunciata sul tema del licenziamento per giusta causa intimato ad un dipendente per aver partecipato ad un «violento diverbio con un collega poi seguito da vie di fatto». Nel caso di specie, la Cassazione ha confermato la pronuncia della Corte d'appello di Milano, che aveva ritenuto illegittimo il provvedimento espulsivo e conseguentemente disposto la reintegrazione del dipendente, poiché il datore di lavoro non aveva provato il fatto storico addebitatogli sotto il profilo sia della materialità che della intenzionalità della condotta. Ed infatti, secondo la ricostruzione della Corte d'Appello, i testimoni avevano confermato che una colluttazione tra i due lavoratori era effettivamente avvenuta, rendendo tuttavia dichiarazioni contrastanti sulle relative modalità, sicché non poteva ritenersi raggiunta una prova certa sulla dinamica degli eventi. La società, nell'impugnare in Cassazione la sentenza di merito, deduceva che (i) la Corte territoriale aveva valutato erroneamente il materiale probatorio acquisito e (ii) il dipendente – essendo acclarato in atti che il diverbio si era concretamente verificato – avrebbe dovuto dimostrare che la sua condotta aveva rappresentato la reazione all'aggressione subita dal collega. La Cassazione ha respinto la tesi attorea. Ciò in quanto, ad avviso dei giudici di legittimità, in tema di licenziamento per giusta causa, è onere del datore di lavoro dimostrare il fatto ascritto al dipendente, provandolo sia nella sua materialità che con riferimento all'elemento psicologico. La prova di un esimente che viene posta a carico del lavoratore è elemento che viene in rilievo solo laddove vi sia stata la previa **dimostrazione delle mancanze** allo stesso ascritte, mancanze la cui prova non era stata raggiunta nel caso di specie.

NORMATIVA

E' stato approvato il disegno di legge di Bilancio 2017

Il Consiglio dei Ministri ha approvato il disegno di legge di bilancio dello Stato per l'anno finanziario 2017 e per il triennio 2017-2019. Sul versante lavoristico differenti le novità. In particolare è stato annunciato che il limite tassato del **premio di produttività** con cedolare secca del 10% salirà, nel 2017, dagli attuali 2.000 euro a 3.000 euro e in caso di coinvolgimento paritetico dei dipendenti nell'organizzazione del lavoro l'attuale limite di 2.500 euro salirà a 4.000 euro. A beneficiarne, oltre ad operai e impiegati, quadri e parte della dirigenza non apicale, con un aumento del limite di reddito per usufruire della tassazione



agevolata dagli attuali 50.000 euro a 80.000 euro lordi annui. In materia di pensioni, tra le altre, sono previste tre forme di anticipo pensionistico (cd APE): (i) APE social rivolta ad alcune categorie di lavoratori e a carico dello Stato; (ii) Ape volontaria rivolta ai lavoratori che decidono di andare in pensione fino a 3 anni e 7 mesi prima dei requisiti previsti per legge e (iii) Ape aziendale voluta questa dall'azienda impegnata in un piano di ristrutturazione aziendale i cui costi sono a carico delle aziende. Nella legge di Bilancio torna inoltre l'**esonero contributivo** per giovani e senza lavoro.

GIURISPRUDENZA

Il post con la pistola non è giusta causa di licenziamento

Il Tribunale di Bergamo, con sentenza n. 684 del 14 settembre 2016, ha stabilito che non è legittimo licenziare un dipendente per il fatto di aver pubblicato una **foto su Facebook** che lo ritrae con un'arma da fuoco. Secondo il Tribunale, nel caso di specie, il comportamento del dipendente, seppur biasimevole, **non è stato così grave da "svilire (...) il rapporto fiduciario con il datore di lavoro"**, giacché la foto è stata pubblicata su un *social network* accessibile a tutti e, pertanto, sarebbe come far dichiarazioni in pubblica piazza, senza specifici riferimenti a singole persone o a categorie. Ne consegue che il comportamento tenuto non può essere così rilevante da ripercuotersi sulla prestazione lavorativa. In sostanza, a parere del Tribunale, se lo **scopo** della fotografia non è di tipo intimidatorio né tale da poter generare stati di collettiva apprensione, il licenziamento non può essere intimato, potendosi al massimo accettare, attraverso una concreta analisi tesa a realizzare un bilanciamento di interessi tra libertà di espressione e ripercussioni sull'immagine dell'azienda, una mera **sanzione disciplinare**.

Licenziamento per scarso rendimento da legare a parametri soggettivi ed oggettivi

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 18317 del 19 settembre 2016, è intervenuta in materia di licenziamento per giustificato motivo soggettivo basato sullo scarso rendimento. Secondo la Suprema Corte non è sufficiente l'evidenza del mancato raggiungimento di un risultato specifico, ma occorre altresì dimostrare una colpevole e negligente violazione degli obblighi contrattuali da parte del lavoratore nell'espletamento della sua normale prestazione. Nel caso esaminato, la Corte ha dunque respinto il ricorso di un datore di lavoro che era stato condannato alla reintegra ed alla corresponsione delle retribuzioni spettanti dalla data del licenziamento fino alla reintegra. Nelle motivazioni della sentenza, la Corte ha precisato che l'**onere probatorio** a carico del datore di lavoro non può prescindere da una valutazione sotto differenti profili: (i) un **profilo soggettivo**, che si fonda sull'esame degli **obiettivi concordati** al momento dell'assunzione con il lavoratore e sulla valutazione di una sua condotta **colpevole e negligente**; ed (ii) un **profilo oggettivo**, in base al quale occorre **confrontare il rendimento** del dipendente con quello **medio** degli altri lavoratori. La Corte di Cassazione, con questa decisione, ha chiarito quali sono gli elementi che è necessario siano dimostrati affinché possa essere considerata legittima questa tipologia di licenziamento.

Controllo a distanza generalizzato e predisposto ex ante: inutilizzabilità della prova

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 19922 del 5 ottobre 2016, ha confermato l'illegittimità del licenziamento per giusta causa del lavoratore, addetto all'attività di sorveglianza privata, che aveva omesso di eseguire tutte le ispezioni di cui era stato incaricato. L'illecito disciplinare era stato accertato dal datore di lavoro sulla base dei dati raccolti con il sistema satellitare GPS installato nella vettura utilizzata dallo stesso lavoratore e con il sistema patrol manager. Al pari di quanto sostenuto dalla Corte territoriale, la Suprema Corte ha affermato l'**inutilizzabilità della prova** offerta dal datore di lavoro poiché gli accordi sindacali sottoscritti - costituendo i due sistemi una forma di **controllo a distanza** e pertanto rientranti nell'ambito di applicazione dell'art. 4 St. Lav. - prevedevano espressamente la loro non utilizzabilità per il controllo a distanza dei lavoratori. Né tantomeno, a parere della Corte, si può



ritenere, come eccepito da parte datoriale, che si trattasse di un controllo difensivo, in quanto «*non possono considerarsi "difensivi" meccanismi di controllo generalizzati e controlli che sono stati predisposti prima ancora dell'emergere di qualsiasi sospetto*» ossia, *ex ante* rispetto al sorgere del sospetto della commissione dell'illecito disciplinare. Il principio di diritto che precede è stato pronunciato dalla Suprema Corte sulla scorta del disposto di cui all'art. 4 St. Lav. nella versione precedente alla novella attuata dal Jobs Act. Con la nuova formulazione della norma sembrerebbe possibile utilizzare come fonti di prova anche sistemi di controllo generalizzati e predisposti *ex ante* nei limiti di cui ai commi 1 e 2 e nel rispetto delle condizioni di cui al comma 3 dell'art. 4 St. Lav.

Licenziamento collettivo: indennità risarcitoria in caso di omessa esplicitazione dei criteri di scelta

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 19320, pubblicata il 29 settembre 2016, ha affermato che, in materia di licenziamento collettivo, la violazione dell'art. 4, comma 9, L. 223/1991, per omessa esplicitazione dei presupposti fattuali sulla base dei quali sono stati applicati i criteri di scelta dei lavoratori da licenziare, rappresenta un vizio meramente formale. Ne consegue, secondo la Suprema Corte, che ai sensi del comma 3 dell'art. 5 della L. 223/1991, in tale caso spetterà al lavoratore esclusivamente la tutela indennitaria risarcitoria onnicomprensiva determinata tra un minimo di 12 ed un massimo di 24 mensilità dell'ultima retribuzione globale di fatto e non anche la reintegrazione nel posto di lavoro. Quest'ultima, a parere della Suprema Corte, spetta solo nel caso di violazione dei criteri di scelta. Il principio di diritto affermato dalla Suprema Corte fa corretta applicazione del disposto di cui al comma 3 dell'art. 5 della L. 223/1991 in considerazione del tenore testuale della norma che riconosce l'indennità risarcitoria in caso di violazione delle procedure richiamate all'art. 4, comma 12, della L. 223/1991 e, quindi, in caso di violazione delle comunicazioni di cui al comma 9 dell'art. 4 della stessa legge 223/1991.

Licenziamento disciplinare: possibile effettuare controlli anche se non ci sono gravi sospetti sull'infermità

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 18507 depositata il 21 settembre 2016, è intervenuta nuovamente sulla delicata questione del disconoscimento del certificato medico attestante la malattia del lavoratore. Nel caso di specie un dipendente, inabile al lavoro per una dichiarata patologia di lombosciatalgia acuta, era stato sorpreso da una agenzia investigativa incaricata dal datore di lavoro, ad effettuare lavori sul tetto e nella corte della propria abitazione. Stando alla sentenza in commento, l'attendibilità della malattia lamentata dal dipendente può essere disattesa dal proprio datore di lavoro «*anche solo valorizzando ogni circostanza di fatto – pur non risultante da un accertamento di tipo sanitario – atta a dimostrare l'insussistenza della malattia o la non idoneità di quest'ultima a determinare uno stato di incapacità lavorativa*». La sentenza in commento, inoltre, conferma la facoltà per il datore di lavoro di attuare il controllo, anche occulto, per il tramite di un agente investigativo, pur se non vi sono gravi sospetti. Orbene, le risultanze delle investigazioni, qualora legittimamente acquisite, sono tali da privare il certificato medico rilasciato da professionisti convenzionati degli effetti suoi propri, e ciò anche se, in generale, il certificato medico fa piena prova sino a querela di falso.

PRASSI

Si del Garante alle App marcatempo

Dopo il sì del Garante per la privacy, le società potranno installare una "app" sugli smartphone del proprio personale, per consentire la rilevazione di inizio e di fine dell'attività lavorativa. Quali i principi regolatori di tali forme di controllo a distanza che, pur funzionali all'efficienza dell'impresa, possono



incidere sul diritto alla riservatezza del lavoratore? Le app di controllo potranno conservare il solo dato relativo alla sede di lavoro, la data e l'orario della "timbratura" virtuale, mentre non potranno memorizzare l'esatta posizione del lavoratore. A tutela del lavoratore, inoltre, l'app marcatempo dovrà essere configurata in modo tale da impedire il trattamento, anche accidentale, di altri dati personali contenuti nel dispositivo di proprietà del lavoratore. Dovrà poi essere data adeguata e completa informativa ai dipendenti circa la tipologia dei dati, le finalità e le modalità del trattamento, i tempi di conservazione, la natura facoltativa del conferimento, i soggetti responsabili o incaricati del trattamento. Le società dovranno poi adottare tutte le misure di sicurezza necessarie per preservare l'integrità dei dati e impedirne l'accesso a persone non autorizzate. La pronuncia del Garante contribuisce allo sviluppo della "privacy by design", bilanciando gli interessi dell'efficienza dell'impresa e della tutela della riservatezza dei dipendenti.

Per ulteriori approfondimenti si prega di contattare

Avv. Vittorio De Luca

De Luca & Partners

Largo A. Toscanini, 1

20122 Milano

Tel. +39 02 365 565 1 Fax +39 02 365 565 05 email: info@delucapartners.it;

www.delucapartners.it

oppure

Dott. Stefano Turchini

HR Capital

Gall. San Babila 4/B

20122 Milano

Tel. +39 02 365 930 1 Fax +39 02 365 930 00 email: info@hrcapital.it

www.hrcapital.it



RSM PALEA LAURI GERLA

Milano – Foro Buonaparte 67, 20121 – Milano (operating office)

Torino – Via Ettore De Sonnaz 19 – 10121 (operating office)

Roma – Via delle Terme Deciane 10 – 00153, (registered office and operating office)

www.rsm.it

P.IVA e CF: IT13174301005

RSM PALEA LAURI GERLA is a member of the RSM network and trades as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network.

Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm, each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction.

The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 11 Old Jewry, London EC2R 8DU.

The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

© RSM International Association, 2015

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
AUDIT | TAX | CONSULTING

