



RSM PALEA LAURI GERLA
Associazione professionale di Studio Palea, Studio L4C, Studio Gerla Associati

TAX NEWS

2017-3

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

I "Super" e gli "Iper" Ammortamenti sotto la lente del fisco

GIURISPRUDENZA

I compensi degli amministratori sono (interamente) pignorabili

SCADENZE – APRILE 2017

APPROFONDIMENTO

In vigore il regime fiscale di favore per i "Paperoni" esteri

FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO

(IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

I "Super" e gli "Iper" Ammortamenti sotto la lente del fisco

(Agenzia delle Entrate, circolare n. 4 del 30 marzo 2017)

L'Agenzia delle Entrate ha rilasciato una lunga ed analitica circolare interpretativa, a commento ed analisi della disciplina 2017 dei "super" ed "iper" ammortamenti.

Il tema è stato approfondito nelle scorse Tax News, prima dell'emanazione della suddetta circolare: si ripropone, pertanto, l'analisi effettuata a marzo, integrata dei principali spunti offerti dall'Amministrazione finanziaria (si è proceduto a modificare solamente l'elencazione dei beni agevolabili di cui all'allegato "A", così da renderla uguale a quella riportata in appendice alla circolare).

La "Legge di Stabilità 2017" (Legge n. 232/2016, art. 1, commi 8-13) ha disposto la proroga a tutto il 2017 dell'agevolazione meglio nota come dei cd. "super ammortamenti", *ampliando* al contempo la misura dell'agevolazione a fronte di talune tipologie di investimento.

Più in dettaglio, l'ultima Legge di Stabilità ha esteso le misure di maggiorazione del 40% degli ammortamenti previste per l'annualità 2016, istituendo altresì una nuova maggiorazione del 150% a fronte degli investimenti su beni ad "alto contenuto tecnologico" (cd. "Industria 4.0").

Di seguito si illustrano i tratti salienti dell'agevolazione: tenuto conto che sono state richiamate gran parte delle norme già dettate in tema di super-ammortamenti "edizione 2016", si rimanda altresì all'approfondimento contenuto nelle Tax News 2016/1 per una disamina completa.

Periodo di validità degli investimenti agevolati

L'agevolazione è prorogata con riferimento alle operazioni effettuate entro il 31 dicembre 2017, estendendo in realtà l'orizzonte temporale sino al 30 giugno 2018, laddove gli investimenti si riferiscano:

- ad ordini accettati dal venditore entro la data del 31 dicembre 2017 e purché,
- entro la medesima data, sia anche avvenuto il pagamento di acconti in misura non inferiore al 20%.

➤ Chiarimenti

In relazione all'estensione del beneficio fino al 30 giugno 2018, l'Agenzia ha declinato tali condizioni in presenza di investimenti che non comportino l'acquisto in proprietà, specificando che:

- con riferimento ai beni acquisiti in leasing finanziario, entro il 31 dicembre 2017 deve essere sottoscritto da entrambe le parti il relativo contratto di leasing, nonché effettuato il pagamento di un maxicanone in misura almeno pari al 20% della quota capitale complessivamente dovuta al locatore: in tal caso, il super ammortamento spetta anche per i contratti di leasing per i quali il momento di "effettuazione dell'investimento" (consegna del bene al locatario ovvero esito positivo del collaudo) si sia verificato oltre il 31 dicembre 2017 ed entro il 30 giugno 2018;
- riguardo ai beni realizzati mediante contratto di appalto, occorre che entro la data del 31 dicembre 2017 il contratto risulti sottoscritto da entrambe le parti e che sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo complessivo previsto nel contratto. In tale ipotesi, il super ammortamento spetta anche per i contratti di appalto per i quali il

momento di effettuazione dell'investimento (data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, data in cui l'opera o porzione di essa risulta verificata ed accettata dal committente) si sia verificato oltre il 31 dicembre 2017 ed entro il 30 giugno 2018;

- in merito ai beni realizzati in economia, la condizione prevista dalla norma circa l'accettazione dell'ordine da parte del venditore non rileverà ai fini dell'estensione del beneficio del super ammortamento agli investimenti effettuati entro il 30 giugno 2018: il beneficio potrà conseguirsi qualora entro il 31 dicembre 2017 risultino sostenuti costi pari almeno al 20% dei costi complessivamente sostenuti nel periodo 1° gennaio 2017 – 30 giugno 2018.

Il super ammortamento del 140%

Il comma 8 proroga l'aumento del 40% delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione di beni strumentali a fronte di investimenti in beni materiali strumentali nuovi, nonché per quelli in veicoli utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività dell'impresa.

Per quanto riguarda gli investimenti in veicoli e agli altri mezzi di trasporto, a differenza dell'agevolazione 2016, il beneficio viene ora riconosciuto *solo* a condizione che gli stessi rivestano un utilizzo strumentale all'attività di impresa (in pratica sono esclusi gli investimenti in autoveicoli cui consegue una limitata deducibilità fiscale).

Occorre ricordare che l'agevolazione compete a fronte dell'acquisto (o del godimento mediante contratto di leasing finanziario) di beni strumentali e nuovi.

Ripercorrendo concetti già espressi in passato dall'Agenzia delle Entrate,

- sono da considerarsi "strumentali" i beni di uso durevole e atti ad essere impiegati come strumenti di produzione all'interno del processo produttivo dell'impresa (cfr. in tal senso la Circolare 5/E del 19 febbraio 2015);
- un bene è considerato "nuovo" ai sensi della normativa *se mai utilizzato da altri soggetti*: è quindi agevolabile quando l'acquisto dal produttore o dal rivenditore, da parte di un soggetto diverso dal produttore o dal rivenditore stesso, e se non sia mai stato ad alcun titolo utilizzato, né da parte del cedente, né da parte di alcun altro soggetto.
È già stato a suo tempo precisato che il requisito della novità è riconosciuto anche al bene in mostra presso uno *show room* e utilizzato dal rivenditore a solo scopo espositivo.

L'iper ammortamento del 250%

Come accennato, la Legge di Stabilità 2017 introduce un nuovo e maggiore beneficio a fronte di investimenti in beni materiali strumentali nuovi ad alto contenuto tecnologico, volti a favorire i processi di trasformazione tecnologica e digitale in chiave Industria 4.0 (inclusi nell'allegato A della legge, riportato di seguito).

A fronte di tali investimenti la maggiorazione del costo di acquisizione riconosciuta è del 150%, consentendo così di ammortizzare un valore pari al 250% del costo di acquisto.

➤ Chiarimenti

- La circolare fornisce un chiarimento estremamente rilevante circa la nozione di bene "nuovo" ai fini dell'usufruzione dell'iper ammortamento al 250%, evidenziando che l'allegato A include tra i beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0" anche i dispositivi, strumentazione e componentistica intelligente per

l'integrazione, la sensorizzazione e/o l'interconnessione e il controllo automatico dei processi utilizzati anche nell'ammodernamento o nel revamping dei sistemi di produzione esistenti.

Tali dispositivi, strumentazione e componentistica, specifica l'Agenzia delle Entrate,

"risultano agevolabili purché assicurino che il bene oggetto di ammodernamento rispetti le caratteristiche obbligatorie e le ulteriori caratteristiche riportate nell'allegato A.

La ratio delle disposizioni sull'iper ammortamento è, quindi, anche quella di voler favorire il passaggio al modello "Industria 4.0" attraverso l'ammodernamento o il revamping di beni già esistenti.

Pertanto, in considerazione del fatto che i beni in questione (dispositivi, strumentazione e componentistica) rilevano in maniera autonoma ai fini dell'iper ammortamento, si ritiene che essi possano godere della maggiorazione del 150 per cento anche nel caso in cui vengano eventualmente contabilizzati ad incremento di beni già esistenti non agevolati e che formino oggetto di ammodernamento o revamping"

- ❑ *Sempre con riferimento alla nozione di bene nuovo, nel caso di investimento in "beni complessi", costituiti sia da componenti "nuove" che "usate", gli stessi risulteranno agevolabili (nel loro complesso) se l'entità del costo relativo ai beni usati risulta "non prevalente" rispetto al costo complessivamente sostenuto. Laddove il bene complesso sia acquisito da terzi, il venditore dovrà attestare tale "non prevalenza" della componente usata rispetto al costo complessivo.*
- ❑ *L'agevolazione non viene meno nell'ipotesi in cui il bene oggetto dell'investimento, per il quale si sia fruito del beneficio, formi successivamente oggetto di un contratto di sale and lease back: in tal caso, l'agevolazione continuerà ad essere fruita, sotto forma di maggiorazione del costo originario di acquisizione, secondo la dinamica temporale inizialmente determinata, a nulla rilevando il sopravvenuto contratto di leasing.*

Beni agevolabili al 250% (Allegato A)

Trattasi dei beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti:

- macchine utensili per asportazione,
- macchine utensili operanti con laser e altri processi a flusso di energia (ad esempio plasma, waterjet, fascio di elettroni), elettroerosione, processi elettrochimici,
- macchine utensili e impianti per la realizzazione di prodotti mediante la trasformazione dei materiali e delle materie prime,
- macchine utensili per la deformazione plastica dei metalli e altri materiali,
- macchine utensili per l'assemblaggio, la giunzione e la saldatura,
- macchine per il confezionamento e l'imballaggio,
- macchine utensili di de-produzione e riconfezionamento per recuperare materiali e funzioni da scarti industriali e prodotti di ritorno a fine vita (ad esempio macchine per il disassemblaggio, la separazione, la frantumazione, il recupero chimico),
- robot, robot collaborativi e sistemi multi-robot,
- macchine utensili e sistemi per il conferimento o la modifica delle caratteristiche superficiali dei prodotti o la funzionalizzazione delle superfici,
- macchine per la manifattura additiva utilizzate in ambito industriale,
- macchine, anche motrici e operatrici, strumenti e dispositivi per il carico e lo scarico, la movimentazione, la pesatura e la cernita automatica dei pezzi,
- dispositivi di sollevamento e manipolazione automatizzati, AGV e sistemi di convogliamento e movimentazione flessibili, e/o dotati di riconoscimento dei pezzi (ad esempio RFID, visori e sistemi di visione e mecatronici),
- magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica.



Tutte le macchine sopra citate devono essere dotate delle seguenti caratteristiche:

- controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller),
- interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program,
- integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo,
- interfaccia tra uomo e macchina semplici e intuitive,
- rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza, salute e igiene del lavoro.

Inoltre, tutte le macchine sopra citate devono essere dotate di almeno 2 tra le seguenti caratteristiche per renderle assimilabili o integrabili a sistemi cyberfisici:

- sistemi di telemanutenzione e/o telediagnosi e/o controllo in remoto,
- monitoraggio continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di processo mediante opportuni set di sensori e adattività alle derive di processo,
- caratteristiche di integrazione tra macchina fisica e/o impianto con la modellizzazione e/o la simulazione del proprio comportamento nello svolgimento del processo (sistema cyberfisico).

Costituiscono inoltre beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0" i seguenti:

- dispositivi, strumentazione e componentistica intelligente per l'integrazione, la sensorizzazione e/o l'interconnessione e il controllo automatico dei processi utilizzati anche nell'ammodernamento o nel revamping dei sistemi di produzione esistenti.

Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità:

- sistemi di misura a coordinate e no (a contatto, non a contatto, multi-sensore o basati su tomografia computerizzata tridimensionale) e relativa strumentazione per la verifica dei requisiti micro e macro geometrici di prodotto per qualunque livello di scala dimensionale (dalla larga scala alla scala micro-metrica o nano-metrica) al fine di assicurare e tracciare la qualità del prodotto e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica,
- altri sistemi di monitoraggio in process per assicurare e tracciare la qualità del prodotto o del processo produttivo e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica,
- sistemi per l'ispezione e la caratterizzazione dei materiali (ad esempio macchine di prova materiali, macchine per il collaudo dei prodotti realizzati, sistemi per prove o collaudi non distruttivi, tomografia) in grado di verificare le caratteristiche dei materiali in ingresso o in uscita al processo e che vanno a costituire il prodotto risultante a livello macro (ad esempio caratteristiche meccaniche) o micro (ad esempio porosità, inclusioni) e di generare opportuni report di collaudo da inserire nel sistema informativo aziendale,
- dispositivi intelligenti per il test delle polveri metalliche e sistemi di monitoraggio in continuo che consentono di qualificare i processi di produzione mediante tecnologie additive,
- sistemi intelligenti e connessi di marcatura e tracciabilità dei lotti produttivi e/o dei singoli prodotti (ad esempio RFID -Radio Frequency Identification),
- sistemi di monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine (ad esempio forze, coppia e potenza di lavorazione; usura tridimensionale degli utensili a bordo macchina; stato di componenti o sotto-insiemi delle macchine) e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni cloud,

- strumenti e dispositivi per l'etichettatura, l'identificazione o la marcatura automatica dei prodotti, con collegamento con il codice e la matricola del prodotto stesso in modo da consentire ai manutentori di monitorare la costanza delle prestazioni dei prodotti nel tempo e di agire sul processo di progettazione dei futuri prodotti in maniera sinergica, consentendo il richiamo di prodotti difettosi o dannosi,
- componenti, sistemi e soluzioni intelligenti per la gestione, l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici e idrici e per la riduzione delle emissioni,
- filtri e sistemi di trattamento e recupero di acqua, aria, olio, sostanze chimiche, polveri con sistemi di segnalazione dell'efficienza filtrante e della presenza di anomalie o sostanze aliene al processo o pericolose, integrate con il sistema di fabbrica e in grado di avvisare gli operatori e/o di fermare le attività di macchine e impianti.

Dispositivi per l'interazione uomo-macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0»:

- banchi e postazioni di lavoro dotati di soluzioni ergonomiche in grado di adattarli in maniera automatizzata alle caratteristiche fisiche degli operatori (ad esempio caratteristiche biometriche, età, presenza di disabilità),
- sistemi per il sollevamento/traslazione di parti pesanti o oggetti esposti ad alte temperature in grado di agevolare in maniera intelligente/robotizzata/interattiva il compito dell'operatore,
- dispositivi wearable, apparecchiature di comunicazione tra operatore/operatori e sistema produttivo, dispositivi di realtà aumentata e virtual reality,
- interfacce uomo-macchina (HMI) intelligenti che coadiuvano l'operatore a fini di sicurezza ed efficienza delle operazioni di lavorazione, manutenzione, logistica.

Il comma 10 della normativa concede ai soggetti che beneficiano dell'iper-ammortamento al 250% e che investono in beni immateriali strumentali (inclusi nell'allegato B della legge, ossia software funzionali a favorire una transizione verso i sopra citati processi tecnologici, come da elencazione riportata oltre) la possibilità di procedere a un ammortamento di tali beni con una maggiorazione del 40%.

Il Ministero dello Sviluppo Economico, nelle proprie *faq* relative all'agevolazione, ha ulteriormente precisato che se il software è “*embedded*” (e quindi acquistato assieme al bene), ed è necessario al funzionamento del bene materiale “iper tecnologico”, lo stesso è da considerarsi agevolabile con l'iperammortamento del 250%.

Sempre al MISE è stato chiesto di chiarire se risulta applicabile il super-ammortamento del 40% a un bene immateriale compreso nella tabella B, se tale bene viene acquistato nel 2017 e applicato nello stesso anno a un bene teoricamente compreso nella tabella A, *ma non agevolato perché acquistato già da alcuni anni dall'impresa*.

Sul punto è stato specificato che il beneficio è riconosciuto ai “soggetti” che beneficiano della maggiorazione del 150%. La norma, pertanto, secondo il MISE,

“mette in relazione il bene immateriale con il “soggetto” che fruisce dell'iper ammortamento e non con uno specifico bene materiale (“oggetto” agevolato)”

e pertanto, il software rientrando nell'allegato B può beneficiare della maggiorazione del 40% *a condizione che l'impresa usufruisca dell'iper ammortamento del 150%, indipendentemente dal fatto che il bene immateriale sia o meno specificamente riferibile al bene materiale agevolato.*

➤ Chiarimenti

La “terza parte” della circolare approfondisce ad una ad una le casistiche dei beni agevolabili elencati nella tabella A, fornendo utili indicazioni di tipo operativo.



Viene inoltre fatto presente che al fine di acquisire certezza in merito all'agevolabilità dei propri investimenti, le imprese possono richiedere riscontro al Ministero per lo Sviluppo Economico, acquisendo e conservando agli atti il "parere tecnico" ricevuto.

Beni immateriali agevolabili (allegato B)

Elenco dei beni immateriali (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali «Industria 4.0»:

- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione, definizione/qualificazione delle prestazioni e produzione di manufatti in materiali non convenzionali o ad alte prestazioni, in grado di permettere la progettazione, la modellazione 3D, la simulazione, la sperimentazione, la prototipazione e la verifica simultanea del processo produttivo, del prodotto e delle sue caratteristiche (funzionali e di impatto ambientale) e/o l'archiviazione digitale e integrata nel sistema informativo aziendale delle informazioni relative al ciclo di vita del prodotto (sistemi EDM, PDM, PLM, Big Data Analytics),
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione e la ri-progettazione dei sistemi produttivi che tengano conto dei flussi dei materiali e delle informazioni,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di supporto alle decisioni in grado di interpretare dati analizzati dal campo e visualizzare agli operatori in linea specifiche azioni per migliorare la qualità del prodotto e l'efficienza del sistema di produzione,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della produzione con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio, come la logistica di fabbrica e la manutenzione (quali ad esempio sistemi di comunicazione intra-fabbrica, bus di campo/ fieldbus, sistemi SCADA, sistemi MES, sistemi CMMS, soluzioni innovative con caratteristiche riconducibili ai paradigmi dell'IoT e/o del cloud computing),
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni cloud,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di realtà virtuale per lo studio realistico di componenti e operazioni (ad esempio di assemblaggio), sia in contesti immersivi o solo visuali,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di reverse modeling and engineering per la ricostruzione virtuale di contesti reali, software, sistemi, piattaforme e applicazioni in grado di comunicare e condividere dati e informazioni sia tra loro che con l'ambiente e gli attori circostanti (Industrial Internet of Things) grazie ad una rete di sensori intelligenti interconnessi,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il dispatching delle attività e l'instradamento dei prodotti nei sistemi produttivi,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della qualità a livello di sistema produttivo e dei relativi processi,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'accesso a un insieme virtualizzato, condiviso e configurabile di risorse a supporto di processi produttivi e di gestione della produzione e/o della supply chain (cloud computing),
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per industrial analytics dedicati al trattamento ed all'elaborazione dei big data provenienti dalla sensoristica IoT applicata in ambito industriale (Data Analytics & Visualization, Simulation e Forecasting),
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di artificial intelligence & machine learning che consentono alle macchine di mostrare un'abilità e/o attività intelligente in campi specifici a garanzia della qualità del processo produttivo e del funzionamento affidabile del macchinario e/o dell'impianto,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la produzione automatizzata e intelligente, caratterizzata da elevata capacità cognitiva, interazione e adattamento al contesto, autoapprendimento e riconfigurabilità (cybersystem),

- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'utilizzo lungo le linee produttive di robot, robot collaborativi e macchine intelligenti per la sicurezza e la salute dei lavoratori, la qualità dei prodotti finali e la manutenzione predittiva,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della realtà aumentata tramite wearable device,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per dispositivi e nuove interfacce tra uomo e macchina che consentano l'acquisizione, la veicolazione e l'elaborazione di informazioni in formato vocale, visuale e tattile,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'intelligenza degli impianti che garantiscano meccanismi di efficienza energetica e di decentralizzazione in cui la produzione e/o lo stoccaggio di energia possono essere anche demandate (almeno parzialmente) alla fabbrica,
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la protezione di reti, dati, programmi, macchine e impianti da attacchi, danni e accessi non autorizzati (cybersecurity),
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di virtual industrialization che, simulando virtualmente il nuovo ambiente e caricando le informazioni sui sistemi cyberfisici al termine di tutte le verifiche, consentono di evitare ore di test e di fermi macchina lungo le linee produttive reali.

➤ Chiarimenti

- ❑ *Anche con riferimento ai beni immateriali agevolabili, nella "terza parte" della circolare si approfondiscono ad una ad una le casistiche dei beni agevolabili elencati nella tabella B.*
- ❑ *I software rientrano tra gli investimenti agevolabili ancorché acquistati a titolo di licenza d'uso e sempre che risultino iscrivibili tra le immobilizzazioni immateriali nei diritti di brevetto e di utilizzazione delle opere d'ingegno (Voce B13 dello schema di Stato patrimoniale)*

Oneri documentali

A fronte degli investimenti che consentono gli iper-ammortamenti, e dei connessi investimenti in beni immateriali, la legge impone degli oneri in capo alle imprese che vogliono avvalersi del beneficio.

Più in dettaglio, occorre redigere:

- una apposita dichiarazione del legale rappresentante, resa ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445 (per gli acquisti di costo unitario fino a 500.000 euro),
- una apposita perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o da un ente di certificazione accreditato (per gli acquisti di costo unitario oltre i 500.000 euro).

Tali documenti debbono attestare che il bene:

- possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui ai predetti allegati,
- è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. L'interconnessione è presente quando il bene:
 - scambia informazioni con sistemi interni (es.: sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento, ecc.) e/o esterni (es.: clienti, fornitori, partner nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione, supply chain, ecc.) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (esempi: TCP-IP, HTTP, MQTT, ecc.);

- è identificato univocamente, al fine di riconoscere l'origine delle informazioni, mediante l'utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (es.: indirizzo IP).

La dichiarazione del legale rappresentante e l'eventuale perizia devono essere acquisite dall'impresa entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo di imposta in cui il bene è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Va precisato che, in quest'ultimo caso, l'agevolazione sarà fruita solo a decorrere dal periodo di imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione.

Il MISE ha specificato che la perizia deve essere effettuata per *singolo* bene acquisito di € 500.000, non potendo invece ricomprendere tutti i beni di valore superiore a detta soglia acquistati nel corso dell'esercizio.

➤ Chiarimenti

- *Secondo l'Agenzia delle Entrate è "opportuno" che la perizia/attestazione sia corredata da "un'analisi tecnica" che riporti:*
 - *la descrizione tecnica del bene per il quale si intende beneficiare dell'agevolazione che ne dimostri, in particolare, l'inclusione in una delle categorie definite nell'allegato A o B, con indicazione del costo del bene e dei suoi componenti e accessori (così come risultante dalle fatture o dai documenti di leasing);*
 - *la descrizione delle caratteristiche di cui sono dotati i beni strumentali per soddisfare i requisiti di legge ai fini dell'agevolazione;*
 - *la verifica dei requisiti di interconnessione;*
 - *la descrizione delle modalità in grado di dimostrare l'interconnessione della macchina/impianto al sistema di gestione della produzione e/o alla rete di fornitura;*
 - *la rappresentazione dei flussi di materiali e/o materie prime e semilavorati e informazioni che vanno a definire l'integrazione della macchina/impianto nel sistema produttivo dell'utilizzatore (allo scopo, si potranno utilizzare opportune metodologie di rappresentazione quali, ad esempio, schemi a blocchi, diagrammi di flusso, risultati di simulazioni, ecc.).*
- *Il requisito dell'interconnessione è essenziale ai fini dell'usufruzione dell'iper ammortamento e dell'ammortamento agevolato per i beni immateriali.*
- *Nel caso in cui l'interconnessione avvenga in un esercizio successivo a quello di effettuazione dell'investimento e di entrata in funzione, l'usufruzione del beneficio slitta a tale periodo successivo. In tal caso il bene, nel periodo d'imposta di entrata in funzione, può temporaneamente godere del beneficio del super ammortamento e, al fine di evitare una duplicazione di benefici, l'ammontare della maggiorazione relativa all'iper ammortamento (fruibile a partire dal periodo di imposta di interconnessione) dovrà essere poi nettizzato di quanto già fruito in precedenza a titolo di (temporaneo) super ammortamento.*

Acconti d'imposta

La determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 e per quello successivo è effettuata considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni introdotte.

Esclusioni

Il comma 13 ribadisce che sono esclusi dalla possibilità di aumentare il valore del bene da ammortizzare i beni per i quali il D.M. 31 dicembre 1988 prevede coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento

(ammortamento più lungo di 15 esercizi), i fabbricati e le costruzioni e i beni di cui all'allegato 3 annesso alla predetta legge di stabilità; inoltre le maggiorazioni del costo di acquisizione non producono effetti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

➤ **Altri chiarimenti**

- ❑ *Il costo del bene agevolabile va assunto al lordo di eventuali contributi in conto impianti (e ciò indipendentemente dalla modalità di contabilizzazione del contributo stesso).*
- ❑ *In merito alla cumulabilità della disciplina con altre misure di favore, la maggiorazione del 40% (ovvero 150%), in quanto misura generale, è fruibile anche in presenza di altre agevolazioni, salvo che queste ultime non prevedano un espresso divieto di cumulo con misure generali.*
- ❑ *In caso di acquisizione del bene tramite leasing finanziario, la base di computo del beneficio non va riferita all'intero canone di leasing, ma alla sola quota capitale: per lo scorporo della quota interessi si può far riferimento al criterio "forfetario previsto per l'analogo conteggio previsto ai fini IRAP.*
- ❑ *Qualora in un periodo di imposta si usufruisca del beneficio in misura inferiore a quanto previsto, il differenziale non dedotto non può essere riportato in avanti e viene pertanto perso.*
- ❑ *Nel caso di investimenti in impianti fotovoltaici ed eolici, tenuto conto dell'evoluzione della normativa in materia di trattamento contabile e fiscale di tali beni, solo i costi relativi alle componenti impiantistiche non considerate come "beni immobili" possono usufruire del super ammortamento.*
- ❑ *Nell'ipotesi in cui il bene venga ceduto prima della completa fruizione dell'agevolazione:*
 - *nell'esercizio di cessione, la maggiorazione sarà determinata secondo il criterio "pro rata temporis";*
 - *le quote di maggiorazione non dedotte non potranno più essere utilizzate, né dal soggetto cedente, né dal soggetto cessionario (che acquista un bene "usato");*
 - *le quote di maggiorazione dedotte non saranno oggetto di "restituzione" da parte del soggetto cedente poiché la normativa in esame non prevede alcun meccanismo di recapture.*
- ❑ *Nel primo anno di agevolazione, il super ammortamento è ridotto della metà, al pari dell'ammortamento ordinario sui beni materiali.*

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



Dr.ssa Silvia Cirillo

RSM Palea Lauri Gerla

Foro Buonaparte, 67

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: silvia.cirillo@rsm.it

www.rsm.it

I compensi degli amministratori sono (interamente) pignorabili

(Corte di Cassazione SS.UU., sentenza n. 1545 del 20 gennaio 2017)

L'articolo 545 del codice di procedura civile regola i limiti alla pignorabilità di somme.

In particolare, il comma quarto di tale articolo (letto unitamente all'art. 409 c.p.c.) dispone che i salari, gli stipendi e le altre indennità relative ad un rapporto di lavoro o di impegno (sia pubblico che privato) possono essere pignorati nella misura massima di un quinto.

Rientrano nella previsione di cui sopra le somme derivanti sia da rapporti di lavoro subordinato che da *prestazioni di opera continuativa e coordinata, prevalentemente personale, anche se non a carattere subordinato*.

La Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, è intervenuta per stabilire se i limiti alla pignorabilità siano applicabili anche ai compensi corrisposti agli amministratori ed ai membri di un consiglio di amministrazione di società di capitali.

Deve premettersi che nel lontano 1994 la stessa Corte, analizzando proprio il caso degli amministratori (ma alla luce della normativa a suo tempo vigente, differente da quella attuale), aveva sancito *l'applicabilità* del limite di pignorabilità di un 1/5 (in quanto il rapporto intercorrente tra amministratore e società venne configurato come "parasubordinato").

La giurisprudenza è tornata ora ad esprimersi sulla materia, tenuto conto della riforma del diritto societario nel frattempo intervenuta, dovendosi così nuovamente pronunciare circa la riconducibilità o meno del rapporto amministratore-società di capitali ad una forma di para-subordinazione.

Dopo aver messo a confronto le varie, discordanti, teorie sul punto, la Suprema Corte ha concentrato l'analisi sul requisito del "coordinamento" dell'attività dell'amministratore (elemento necessario per ricondurre tale figura nel novero dei soggetti "a parziale pignorabilità").

In tal senso è stato affermato che il coordinamento deve essere inteso in senso "verticale", ossia deve rappresentarsi come una situazione per cui il prestatore d'opera parasubordinata è soggetto ad un coordinamento che fa capo ad altri, in un rapporto che deve presentare connotati simili a quelli del rapporto gerarchico propriamente subordinato.

Tale requisito, alla luce dell'attuale quadro normativo, non è, secondo la Corte di Cassazione, affatto individuabile rispetto all'attività dell'amministratore societario, neanche se si volesse ritenere che questi sia soggetto al coordinamento dell'assemblea dei soci: al contrario, continuano gli Ermellini, la riforma del diritto societario del 2003 rende l'amministratore il *vero egemone* dell'ente sociale.

Infatti:

- a lui spetta in via esclusiva la gestione dell'impresa, con il solo limite di quegli atti che non rientrano nell'oggetto sociale;
- il suo potere di rappresentanza è generale e concerne anche gli atti estranei all'oggetto sociale;
- se è amministratore unico ha sia il potere di gestione, sia quello di rappresentanza.

Quanto, poi, al rapporto tra assemblea ed amministratore, la normativa consente di escludere secondo i giudici l'ipotezzabilità di un coordinamento imposto dalla prima al secondo.

Dall'analisi svolta la Cassazione ha così concluso che l'amministratore unico o il consigliere d'amministrazione di una società sono legati da un rapporto di tipo societario che, in considerazione *dell'immedesimazione organica* che si verifica tra persona fisica ed ente e *dell'assenza del requisito della*

coordinazione, non è compreso in quelli previsti dall'art. 409 c.p.c., n. 3.

Ne deriva che i compensi spettanti ai predetti soggetti per le funzioni svolte in ambito societario risultano pignorabili senza limiti.

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



Dr. 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

SCADENZE – APRILE 2017

- 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

lunedì 10

Invio "spesometro" 2016

Entro il termine odierno va trasmesso telematicamente l'elenco dei clienti e fornitori del 2016 (cd. "spesometro"), a valere per i contribuenti con liquidazione IVA mensile.

I contribuenti con liquidazione IVA trimestrale hanno tempo per la presentazione fino al 20 aprile.

domenica 30

(termine prorogato a martedì 2 maggio)

Presentazione domanda rimborso/compensazione credito IVA I trimestre 2017

Entro la data odierna le imprese che rispettano i requisiti previsti dalla normativa vigente possono richiedere il rimborso ovvero la possibilità di compensare il credito IVA relativo al I trimestre 2017.

Per la richiesta (telematica) deve essere utilizzato il modello Iva "TR".

Imposta di bollo – versamento rata bimestrale

Entro la data odierna coloro che hanno optato per l'assolvimento dell'imposta di bollo in modo "virtuale", previa autorizzazione dell'Agenzia delle Entrate, provvedono a versare, mediante modello F24, la II rata bimestrale per il 2017.

Regimi fiscali di favore per il rientro di lavoratori

Entro la data odierna coloro che ne hanno i requisiti ed intendono usufruire, alternativamente, dei regimi fiscali di favore riservati al rientro di lavoratori dall'estero (Legge n. 238/2010 ed art. 16, D. Lgs. n. 147/2015) debbono presentare apposita domanda al proprio datore di lavoro.

Per l'annualità 2016 il beneficio va direttamente gestito nella dichiarazione dei redditi da parte dell'interessato, mentre a partire dal 2017 è il datore di lavoro, sulla base della domanda presentata dal lavoratore, ad applicare le minori ritenute fiscali.

Il contenuto e le modalità di presentazione della domanda sono disciplinate nel Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 31 marzo 2017.

APPROFONDIMENTO

In vigore il regime fiscale di favore per i "Paperoni" esteri

La "Legge di Stabilità 2017" (Legge n. 232/2016, art. 1, commi 152-154 e 157-159) ha introdotto, a valere dal 2017, un regime di favore fiscale (trasfuso nel nuovo art. 24-bis del TUIR), volto ad attrarre in Italia persone fisiche ad alto tenore patrimoniale/reddituale, con la previsione (in particolare, ma non solo) dell'applicazione di un'imposta sostitutiva forfettaria sui redditi prodotti all'estero.

Di seguito viene fornita una sintesi delle principali caratteristiche del regime.

Destinatari della disciplina, condizioni di accesso, e modalità di tassazione

I destinatari della norma sono le persone fisiche che trasferiscono la loro *residenza fiscale* dall'estero in Italia: tali soggetti non devono essere stati residenti in Italia in almeno 9 dei 10 periodi d'imposta che precedono l'inizio del periodo di validità dell'opzione.

Su opzione discrezionale da parte di tali soggetti, i redditi da essi prodotti *all'estero* vengono quindi assoggettati ad una *imposta sostitutiva*, calcolata in via *forfettaria* (e cioè a prescindere dall'importo dei redditi esteri effettivamente percepiti) nella misura di € 100.000 per ciascun periodo d'imposta in cui è valida la predetta opzione: tale importo è ridotto a € 25.000 per ciascun periodo d'imposta per ciascuno dei familiari che si trasferisce anch'esso in Italia.

I familiari che possono beneficiare del regime sono quelli individuati dall'articolo 433 del codice civile: si tratta, in particolare, del coniuge, dei figli, dei genitori, dei generi e delle nuore, dei suoceri, dei fratelli e delle sorelle.

I principali redditi di fonte estera rientranti nell'ambito di applicazione dell'imposta sostitutiva sono:

- ☐ i redditi fondiari prodotti all'estero;
- ☐ i redditi di capitale percepiti da soggetti non residenti;
- ☐ i redditi di lavoro dipendente, parasubordinato ed autonomo prestati all'estero;
- ☐ i redditi d'impresa prestati all'estero tramite stabile organizzazione;
- ☐ i redditi diversi derivanti da attività svolte/detenute all'estero.

L'imposta sostitutiva non si applica, per espressa previsione, alle plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni "qualificate" realizzate nei primi 5 periodi d'imposta di validità dell'opzione.

L'imposta sostitutiva è versata in un'unica soluzione entro la data prevista per il versamento del saldo delle imposte sui redditi, e non è deducibile da nessuna altra imposta o contributo.

È bene evidenziare che il regime non influisce sulla tassazione dei redditi prodotti in Italia, che seguiranno pertanto le ordinarie regole di determinazione.

Da ultimo, il regime è teoricamente applicabile anche a coloro che risultano in precedenza emigrati dall'Italia verso un Paese "black list": in tal caso, in sede di interpello (di cui oltre) dovrà essere fornita prova dell'effettiva emigrazione, superando così la presunzione dell'art. 2, comma 2-bis, del TUIR, in base alla quale gli emigrati verso Paesi black list si presumono residenti in Italia salvo loro prova contraria da fornire all'Amministrazione finanziaria.

Durata del regime

L'opzione di adesione al regime è revocabile e comunque cessa di produrre effetti decorsi 15 anni dal primo periodo d'imposta di validità dell'opzione.

L'opzione si intende tacitamente rinnovata di anno in anno, a meno che non intervenga un'ipotesi di *cessazione* degli effetti, di *revoca* dell'opzione o di *decadenza*.

Modalità di adesione al regime

Lo scorso 8 marzo 2017, l'Agenzia delle Entrate ha emanato il provvedimento attuativo n. 47060, con il quale sono state disciplinate le modalità operative di adesione al regime.

È possibile aderire con la presentazione della dichiarazione dei redditi riferita al periodo d'imposta in cui i soggetti hanno trasferito la residenza in Italia, ovvero con la presentazione della dichiarazione dei redditi riferita al periodo d'imposta successivo a quello di trasferimento.

È altresì possibile presentare una apposita istanza d'interpello, riportante:

- i dati anagrafici e, se già attribuito, il codice fiscale nonché, se già residente, il relativo indirizzo di residenza in Italia;
- lo status di non residente in Italia per un tempo almeno pari a nove periodi di imposta nel corso dei dieci precedenti l'inizio di validità dell'opzione;
- la giurisdizione o le giurisdizioni in cui ha avuto l'ultima residenza fiscale prima dell'esercizio di validità dell'opzione; con riferimento a tale informativa L'Agenzia delle entrate trasmette poi tali informazioni, attraverso gli idonei strumenti di cooperazione amministrativa, alle autorità fiscali delle giurisdizioni indicate come luogo di ultima residenza fiscale prima dell'esercizio di validità dell'opzione;
- gli Stati o territori esteri per i quali intende esercitare la facoltà di *non* avvalersi dell'applicazione dell'imposta sostitutiva ai sensi del comma 5 dell'articolo 24-bis del TUIR.

Con riferimento a tale ultimo punto è da evidenziare che colui che aderisce al regime può manifestare la facoltà di non avvalersi dell'applicazione dell'imposta sostitutiva con riferimento ai redditi prodotti in uno o più Stati o territori esteri, dandone *specifica indicazione* in sede di esercizio dell'opzione ovvero con successiva modifica della stessa.

Soltanto in tal caso, per i redditi prodotti nei suddetti Stati o territori esteri si applica il *regime ordinario* di tassazione e compete il *credito d'imposta* per i redditi prodotti all'estero (ex art. 165 TUIR). L'elencazione degli Stati "esclusi" dall'applicazione dell'imposta sostitutiva (in relazione ai redditi esteri ivi conseguiti) può essere *integrata* da ulteriori Stati o territori in una dichiarazione dei redditi relativa a uno dei periodi d'imposta *successiva* a quello in cui è stata esercitata tale facoltà di esclusione.

Nell'istanza il contribuente indica la sussistenza degli elementi necessari per il riscontro delle condizioni per l'accesso al regime dell'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero, compilando l'apposita check list allegata al provvedimento dell'8 marzo 2017, e presentando la relativa documentazione a supporto, ove rilevante.

L'istanza di interpello deve essere presentata dal contribuente alla Direzione Centrale Accertamento mediante consegna a mano, spedizione a mezzo plico raccomandato A/R, ovvero tramite PEC (in quest'ultimo caso con istanza firmata digitalmente).

L'istanza di interpello può essere presentata anche se non sono ancora decorsi i termini per radicare la residenza fiscale in Italia (e, quindi, prima che sia stata riscontrata l'esistenza di tale requisito essenziale per la fruizione del regime).

Da ultimo, nel caso in cui il contribuente non presenti l'istanza di interpello, le medesime informazioni richieste da tale strumento debbono essere indicate nella dichiarazione nella quale si perfeziona l'esercizio dell'opzione per il regime di imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero da parte del contribuente.

Revoca e decadenza dal regime

Il contribuente che ha esercitato l'opzione, o il familiare a cui la stessa è stata estesa, possono revocare l'opzione nella dichiarazione dei redditi relativa a uno dei periodi d'imposta successivi a quello in cui è stata esercitata.

Il regime decade in presenza di:

- omesso o parziale versamento dell'imposta sostitutiva entro la data prevista per il pagamento del saldo delle imposte sui redditi, con effetto dal periodo d'imposta rispetto al quale doveva essere eseguito il versamento;
- trasferimento della residenza fiscale in altro Stato o territorio, con effetto dal periodo d'imposta in cui perde la residenza in Italia ai fini fiscali.

La revoca o la decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova opzione.

La cessazione degli effetti, la revoca dell'opzione e la decadenza dal regime del soggetto che esercita l'opzione comportano la cessazione degli effetti dell'opzione anche rispetto ai familiari a cui è esteso, *salvo che* questi ultimi esercitino un'opzione autonoma con efficacia per i periodi d'imposta residui fino a un totale di 15 periodi d'imposta.

Tuttavia, la decadenza dal regime di uno o più dei familiari per omesso o parziale versamento dell'imposta sostitutiva loro riferita non comporta decadenza dal regime per le persone fisiche che hanno esercitato l'opzione in prima persona.

Altri effetti dell'adesione al regime

In aggiunta all'introduzione della "flat tax" sui redditi esteri, coloro che aderiscono al regime (al pari dei familiari aderenti):

- non sono tenuti agli obblighi di *monitoraggio fiscale* (quadro RW);
- sono esenti dal pagamento dell'IVIE (l'imposta sul valore degli immobili situati all'estero) e dell'IVAFE (l'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero);
- limitano l'ambito di applicazione delle *imposte sulle donazioni e successioni*: infatti, per le successioni aperte e le donazioni effettuate nei periodi d'imposta di validità dell'opzione prevista, le relative imposte sono dovute *limitatamente ai beni e diritti esistenti nello Stato al momento della successione o della donazione*.

Con apposito decreto del Ministro degli affari esteri e della cooperazione internazionale, di concerto con il Ministro dell'interno, verranno individuate forme di agevolazione nella trattazione delle domande di visto di ingresso e di permesso di soggiorno applicabili a chi trasferisce la propria residenza fiscale in Italia, ai sensi dell'introdotta articolo 24-*bis* del TUIR, al fine di favorire l'ingresso di significativi investimenti in Italia, anche preordinati ad accrescere i livelli occupazionali.

Gli effetti dell'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero non sono cumulabili con gli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero (di cui all'articolo 44 del decreto-legge n. 78 del 2010), né con le agevolazioni per il rientro dei lavoratori qualificati (articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147).

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



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

LO SAPETE CHE...

il datore di lavoro può modificare le mansioni, la categoria legale e il livello di inquadramento nonché la retribuzione del dipendente?

Il datore di lavoro può, ai sensi dell'art. 2103 cod. civ. nella sua "nuova" formulazione, sottoscrivere in "sede protetta" con il dipendente un accordo di modifica delle mansioni, della categoria legale e del livello di inquadramento nonché della relativa retribuzione. Ciò nell'interesse del lavoratore con riferimento (i) alla conservazione del posto di lavoro o (ii) all'acquisizione di una diversa professionalità o ancora (iii) al miglioramento delle condizioni di vita.

SENTENZA DEL MESE

Licenziamento disciplinare: doppio controllo del giudice

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 7166 del 21 marzo 2017, torna ad affrontare il tema del licenziamento disciplinare. Nel caso di specie un dipendente, in qualità di tecnico reperibile e responsabile dell'emergenza, veniva licenziato all'esito di un procedimento disciplinare per essersi rifiutato di attivarsi a fronte di due successive sollecitazioni di intervento per un calo di pressione e una fuga di gas. Il lavoratore adiva il Giudice di prime cure affinché ne dichiarasse l'illegittimità, vedendosi però respingere la relativa domanda. Lo stesso ricorreva, pertanto, in appello. La Corte territoriale, in totale riforma della sentenza del Tribunale, dichiarava illegittimo il licenziamento e condannava il datore di lavoro a reintegrare il lavoratore nel posto di lavoro. La Corte osservava, infatti, che l'addebito contestato al dipendente rientrava nel novero di quelli che il CCNL applicato al rapporto di lavoro sanzionava, in difetto di recidiva, con una sanzione conservativa. Avverso la decisione della Corte territoriale il datore di lavoro proponeva ricorso in Cassazione. I giudici di legittimità, nella sentenza in esame, hanno chiarito che il giudice di merito deve controllare la rispondenza delle disposizioni collettive disciplinari al disposto di cui all'art. 2106 cod. civ. e rilevare la nullità di quelle che prevedono come giusta causa o giustificato motivo di licenziamento condotte per loro natura assoggettabili solo ad eventuali sanzioni conservative. Sempre secondo la Suprema Corte il giudice di merito non può – invece – fare l'inverso, cioè estendere il catalogo delle giuste cause o dei giustificati motivi di licenziamento oltre quanto stabilito dall'autonomia delle parti. Sulla base di ciò, la Corte di Cassazione ha statuito che in materia disciplinare va, in ogni caso, esaminata la gravità dell'infrazione sotto il profilo oggettivo e soggettivo nonché sotto quello della futura affidabilità del lavoratore circa la prestazione dedotta in contratto.

NORMATIVA

Ddl n. 25/2017: Addio ai voucher e novità in materia di appalto

E' stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale il decreto legge n. 25 del 17 marzo 2017 che ha abrogato la disciplina del lavoro accessorio, neutralizzando del tutto lo strumento già depotenziato dagli ultimi interventi legislativi apportati dal correttivo al Jobs Act. Si tratterà ora di studiare nuovi strumenti di politica legislativa per contrastare il lavoro nero ed al contempo garantire la fruibilità del lavoro occasionale. Nell'attesa, molte sono le incertezze applicative, specie in merito ai limiti di utilizzo dei buoni acquistati fino a venerdì 17 marzo e utilizzabili entro il 31 dicembre. Per ora, è intervenuta, lo scorso 21 marzo, una nota del Ministero del Lavoro a chiarire che i voucher, nel periodo transitorio, dovranno



essere utilizzati *"nel rispetto delle disposizioni in materia di lavoro accessorio previste nelle norme oggetto di abrogazione da parte del decreto"*. Con il medesimo decreto sono state, altresì, introdotte novità in materia di appalto. Nella specie: (i) l'abolizione del beneficio della preventiva escussione, introdotto dalla Legge Fornero, con la conseguenza che il committente può essere aggredito anche prima dell'appaltatore e (ii) la cancellazione della possibilità, per le parti sociali, di modificare le regole della solidarietà passiva, in sede di contrattazione di secondo livello in maniera diversa da quanto stabilito dalla legge.

Approvato alla Camera il disegno di legge sul lavoro autonomo e lo smart working approvato

La Camera, nella seduta del 9 marzo 2017, ha approvato il Ddl recante misure per la tutela del lavoro autonomo non imprenditoriale e misure volte a favorire l'articolazione flessibile nei tempi e nei luoghi del lavoro subordinato (cd smart working). Il provvedimento torna ora al Senato per l'approvazione definitiva. Nel corso dell'esame a Montecitorio sono state introdotte novità rilevanti in materia di lavoro autonomo. A tal proposito si segnalano le seguenti: (i) riconoscimento alla lavoratrice autonoma, previo consenso del committente, della possibilità di farsi sostituire durante la maternità da un collega di fiducia in possesso dei necessari requisiti professionali; (ii) allargamento del perimetro delle spese deducibili e apertura ai professionisti della partecipazione a bandi e appalti pubblici per l'assegnazione di incarichi di consulenza o ricerca; (iii) sul fronte compensi, la conferma dell'applicazione del D. Lgs. n. 231/2002. Con riferimento allo smart working viene confermato essere uno strumento e non una tipologia contrattuale, al fine di renderlo utilizzabili per coloro che svolgono mansioni compatibili con esso. Non resta a questo punto che attendere la sua approvazione definitiva.

GIURISPRUDENZA

Il *"nuovo"* 2103 cod. civ.: Obbligo di repechage più rigoroso

Il Tribunale di Milano, con sentenza n. 3370 depositata il 16 dicembre 2016, ha osservato che il datore di lavoro, in caso di licenziamento per motivi economici, nel verificare la possibilità di adibire il lavoratore ad altre mansioni nell'ambito dell'organizzazione aziendale (c.d. obbligo di repechage) non deve limitarsi alle mansioni equivalenti a quelle svolte dal lavoratore eccedentario, ma deve contemplare tutte le mansioni riconducibili allo stesso livello e categoria legale di inquadramento. Ciò in quanto, le modifiche all'art. 2103 cod. civ. introdotte dal Jobs Act, hanno comportato il superamento della nozione di equivalenza delle mansioni, che costituiva il precedente parametro a cui era vincolato il datore di lavoro nell'assegnazione di nuove mansioni ai propri dipendenti. Pertanto, se da un lato la *"nuova"* formulazione dell'art. 2103 cod. civ. ha reso più flessibile l'organizzazione del lavoro a vantaggio dell'impresa, dall'altro ha introdotto obblighi più stringenti nella verifica del *"repechage"*.

Illegittimo il licenziamento per riduzione dei costi se il datore di lavoro non dimostra l'effettività del ridimensionamento

La Suprema Corte di Cassazione, con la sentenza n. 5323 del 2 marzo 2017, è tornata ancora una volta pronunciarsi sulla legittimità del licenziamento per giustificato motivo oggettivo, al fine di circoscriverne contenuti e limiti. Nel caso di specie un impiegato amministrativo impugnava giudizialmente il licenziamento intimatogli per una asserita necessità di riduzione dei costi aziendali. La Società, pur avendo provato in giudizio di aver perso molteplici gare d'appalto e di trovarsi in difficoltà nei confronti dei competitors, non aveva assolto l'onere probatorio relativo all'effettività del ridimensionamento funzionale dell'assetto organizzativo aziendale con annessa soppressione della posizione ricoperta dal lavoratore. La Corte di Cassazione, con la sentenza in esame, nel rigettare il ricorso presentato dalla Società, ha confermato la correttezza di entrambe le pronunce di merito che avevano constatato il



difetto di prova del giustificato motivo oggettivo, difetto di prova di per sé idoneo a determinare l'illegittimità del recesso.

La retrocessione al committente dell'impresa appaltata può integrare un trasferimento d'azienda ex art. 2112 cod. civ.

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 6770 del 15 marzo 2017, ha cassato la decisione della Corte di Appello di Roma stabilendo *a contrariis* che, in caso di retrocessione all'impresa committente dei servizi affidati in appalto, non è escluso che possa configurarsi un trasferimento di azienda ai sensi dell'art. 2112 cod. civ. Ciò, quando detta retrocessione comporti un passaggio di beni, ivi incluso il personale, tale da rendere possibile lo svolgimento di una specifica attività imprenditoriale. A supporto di tale tesi, la Cassazione – oltre a far leva su principi dalla stessa enunciati in precedenti giudizi – richiama numerose decisioni della Corte di Giustizia Europea nelle quali i giudici comunitari avevano individuato quale elemento necessario per la sussistenza di un trasferimento d'azienda il fatto che l'entità economica in questione conservasse la propria identità a prescindere dal cambiamento dell'effettivo proprietario e, dunque, dallo strumento utilizzato per la successione nei rapporti giuridici sottostanti. Orbene, in caso di passaggio di un complesso organizzato di beni da un imprenditore ad un altro, si configurerà un trasferimento d'azienda ex art. 2112 cod. civ. nella misura in cui l'entità economica trasferita – a seguito della sua traslazione ed a prescindere dallo strumento giuridico adottato – conservi la propria identità e sia tale da consentire il proseguimento o la ripresa della sua gestione. Ciò, anche nel caso in cui il complesso di beni organizzato sia costituito soltanto da un gruppo di lavoratori.

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 EC2R8DU.

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

