

periodico
omologato
DCOER0975
Posteitaliane

Rreview



TeamSystem Review

n. 226

Poste Italiane S.p.A.
Spedizione in abbonamento postale D.L. 353/2003 (conv. in L. 27/02/2004 N.46), art. 1, comma 1, DGB Pesaro

Periodico di informazione fiscale

In collaborazione con
 Euroconference

 TeamSystem®

POLYEDRO®

La migliore tecnologia, da qualunque lato la guardi

Dall'esperienza e dalla ricerca TeamSystem nasce **POLYEDRO, la tecnologia esclusiva che d'ora in poi troverai in ogni singolo modulo del sistema di gestione**, dalla contabilità all'archiviazione digitale, dalla gestione del personale a quella del magazzino.

La nuova piattaforma web nativa ha dato vita ad un'offerta innovativa per Professionisti e Aziende.

LYNFA e ALYANTE, due prodotti di ultima generazione: un'evoluzione naturale che migliora la flessibilità e semplicità di utilizzo di ogni applicazione, consentendo di lavorare in mobilità su smartphone, tablet e notebook: così puoi fare tutto in meno tempo e ovunque vuoi.

Un nuovo ambiente, nuovi strumenti, un nuovo modo di lavorare. Con l'affidabilità e la solidità di sempre.

Grazie alla tecnologia innovativa di POLYEDRO, TeamSystem si conferma leader in Italia e punto di riferimento nel settore dei software gestionali.

Sei caratteristiche fanno di POLYEDRO una tecnologia solida, ma molto flessibile:

- 1. USER EXPERIENCE:** è così semplice che ti sembra di usarlo da sempre.
- 2. MOBILITÀ:** usa le applicazioni via Web e mobile, dove e quando ne hai bisogno.
- 3. PRODUTTIVITÀ:** strumenti per organizzare il lavoro, collaborare e risparmiare tempo.
- 4. MODULARITÀ:** un set di applicazioni che crescono con te, affidabili e integrate.
- 5. WORKFLOW:** lo strumento che ti guida e fa scorrere meglio il tuo lavoro.
- 6. CLOUD:** riduce costi e rischi di gestione.

www.teamssystem.com

 **TeamSystem®**

TeamSystem
Review

Periodico
di informazione
fiscale

Editrice TeamSystem
Sede: Via Yuri Gagarin, 205 - 61122 Pesaro
Direttore Responsabile: Sergio Pellegrino
Reg. Trib. Pesaro n° 426/96

Redazione:

 **Euroconference**
Editoria

S.E. o.O.

Riproduzione vietata

Osservatorio legislativo

Il decreto internazionalizzazione in sintesi	2
In Gazzetta il decreto sulla certezza del diritto	9
In Gazzetta il decreto sulla fatturazione elettronica	12

Schede operative

Soci di Srl e contribuzione Inps: sconfessate le tesi dell'istituto	14
La "sovrapposizione" fra il nuovo art.2929- <i>bis</i> e l'azione revocatoria ordinaria	17
Cessione d'azienda impresa familiare: aspetti fiscali	20

Scadenzario

Scadenze del mese di novembre	25
-------------------------------	----

Il decreto internazionalizzazione in sintesi

A seguire si presenta una tabella in cui si riassume il contenuto del D.Lgs. n.147 del 14 settembre 2015 (pubblicato sulla G.U. n.220 del 22 settembre 2015), recante misure per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese, in attuazione dell'art.12 della Legge delega n.23/14. Nei prossimi 2 numeri verranno pubblicati gli opportuni approfondimenti.

D.Lgs., 14/9/15, n.147

ART.	DESCRIZIONE	ENTRATA IN VIGORE
1	<p>Ruling di <i>standard</i> internazionale</p> <p>Prevista una revisione degli accordi tra imprese aventi attività estera ed Amministrazione finanziaria, attualmente disciplinata dal c.d. <i>ruling di standard</i> internazionale (art.8 D.Lgs. n.269/03) che viene abrogata.</p> <p>Si introduce, dunque, una nuova procedura per la stipula di accordi preventivi con l'Amministrazione finanziaria, che viene ricondotta nell'alveo della disciplina generale dell'accertamento, di cui al D.P.R. n.600/73.</p> <p>Il confronto riguarda le seguenti aree:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. prezzi trasferimento infragruppo; 2. definizione dei valori di entrata e di uscita nel caso di trasferimento sede; 3. attribuzione degli utili e delle perdite alle stabili organizzazioni; 4. valutazione preventiva della sussistenza di una stabile organizzazione; 5. individuazione delle norme convenzionali applicabili per la tassazione di interessi, royalties e simili; 6. per i soggetti che aderiscono al regime di adempimento collaborativo, possibilità di definizione del valore normale delle operazioni con soggetti black list. <p>Resta fermo che gli accordi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • vincolano le parti per il periodo d'imposta in cui sono stipulati e per i 4 periodi d'imposta successivi; • precludono all'Amministrazione finanziaria l'esercizio di poteri di controllo e accertamento per le parti coperte dall'accordo. 	Dalla data prevista da un apposito provvedimento attuativo
2	<p>Interpello per nuovi investimenti da soggetti esteri</p> <p>Al fine di dare certezza al contribuente in merito ai profili fiscali del piano di investimento che intende attuare in Italia, si prevede un'attività di consulenza dell'Agenzia delle entrate.</p> <p>In particolare, l'impresa deve presentare un <i>business plan</i> in cui devono necessariamente essere descritti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ammontare dell'investimento (è prevista una soglia minima); • tempi e modalità di realizzazione dello stesso; • incremento occupazionale in relazione all'attività in cui avviene l'investimento; • riflessi, anche in termini quantitativi, che l'investimento ha sul sistema fiscale italiano. <p>Su tale documentazione l'Agenzia delle entrate svolgerà un'attività di consulenza e formulerà un parere, valido sotto diversi profili, entro 120 giorni, prorogabili di ulteriori 90, nel caso sia necessario acquisire ulteriori informazioni.</p> <p>Se il contribuente dà attuazione al parere reso dall'Agenzia delle entrate, può accedere, a prescindere dell'ammontare del suo volume d'affari o dei suoi ricavi e al ricorrere degli altri requisiti previsti, al richiamato regime dell'adempimento collaborativo.</p> <p>Entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore, dovranno essere varati provvedimenti secondari per precisare le modalità applicative dell'interpello.</p>	Dalla data prevista da apposito provvedimento attuativo

<p>3</p>	<p style="text-align: center;">Tassazione dividendi da Paesi <i>black list</i></p> <p>Si riscrive il regime di tassazione dei dividendi esteri, provenienti da Stati aventi un regime fiscale privilegiato.</p> <p>In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • si sottopongono integralmente a tassazione i soli utili provenienti da società residenti in "paradisi fiscali" relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali società, o di partecipazioni di controllo in altre società "intermedie" residenti all'estero, che conseguono utili dalla partecipazione in società residenti in Stati o territori a regime privilegiato, e nei limiti di tali utili (solo in questo caso è nota la provenienza pericolosa dei redditi); • ove si dimostri che la società o l'ente non residente da cui provengono gli utili svolge un'effettiva attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nel mercato dello Stato o territorio di insediamento (dunque ricorre alla "prima esimente"), si riconosce al soggetto controllante residente in Italia, ovvero alle sue controllate residenti che percepiscono gli utili, un credito d'imposta in ragione delle imposte assolute dalla società partecipata sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione degli utili conseguiti e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali utili; • per disapplicare la norma che prevede l'imposizione integrale degli utili e delle plusvalenze "provenienti" da società ed enti localizzati in Stati o territori <i>black list</i>, il soggetto/socio residente nel territorio dello Stato (anche non titolare di una partecipazione di controllo) deve sempre dimostrare che dal possesso delle partecipazioni non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a fiscalità privilegiata, anche mediante la presentazione di apposito interpello; • si punisce con una sanzione amministrativa pecuniaria la mancata indicazione, nella dichiarazione di redditi, di dividendi e plusvalenze relativi a partecipazioni in imprese ed enti esteri siti in Paesi e territori a fiscalità privilegiata, ove previsto dalla legge. In particolare, tale sanzione è pari al 10% dei proventi non indicati, con un minimo di 1.000 euro ed un massimo di 50.000 euro. <p>In tema di decorrenza, è stato precisato che l'innovata disciplina sui dividendi esteri si applica agli utili distribuiti e alle plusvalenze realizzate a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto.</p>	<p>Si applica agli utili distribuiti dal 2015</p> <p>La spettanza del credito di imposta è limitata alle imposte pagate nel quinquennio precedente</p>
<p>4</p>	<p>Deduzione interessi passivi dall'imponibile Ires</p> <p>Si modifica parzialmente la normativa in tema di deducibilità degli interessi passivi.</p> <p>In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • intervengono sulla definizione del cosiddetto risultato operativo lordo (Rol) per includervi anche i dividendi provenienti dalle società controllate estere, ove incassati; • abrogano la disposizione che consente di calcolare il limite di deducibilità degli interessi passivi includendo "virtualmente" nel consolidato nazionale anche le società controllate estere, in modo da poter tener conto anche del Rol di tali società; • modificano le norme sulla deducibilità degli interessi passivi per i finanziamenti assistiti da ipoteca, in favore delle società che svolgono attività immobiliare, specificando che sono destinatarie di tale normativa le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare, ovvero quelle società il cui valore dell'attivo patrimoniale è costituito per la maggior parte dal valore normale degli immobili destinati alla locazione e i cui ricavi sono rappresentati per almeno i due terzi da canoni di locazione. Tali disposizioni riguardano anche le società che effettuano operazioni di affitto di ramo di azienda immobiliare il cui valore complessivo sia prevalentemente costituito dal valore normale di fabbricati; • abrogano la norma che limita la deducibilità degli interessi passivi su titoli obbligazionari negoziati in Paesi non "<i>white list</i>", apportando conseguenti modifiche di coordinamento in altre norme. 	<p>Dal 2016</p>

5	<p style="text-align: center;">Deduzione costi da Paesi <i>black list</i></p> <p>Si modifica in più punti la disciplina della deduzione dei costi da Paese <i>black list</i>. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • si consente di dedurre dall'imponibile le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati, individuati in ragione della mancanza di un adeguato scambio di informazioni con un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, entro il limite del valore normale dei beni e dei servizi acquistati in base ad operazioni che hanno avuto concreta esecuzione. Il valore normale delle operazioni viene determinato secondo le regole generali dell'art.9 Tuir; • si elimina la condizione che subordinava la deducibilità di tali costi al fatto che l'impresa estera svolgesse prevalentemente una attività commerciale effettiva; • rimane la possibilità di dedurre il costo con onere probatorio, se sussiste effettivo interesse economico e le operazioni hanno avuto reale esecuzione. • si chiarisce poi che l'indeducibilità delle spese riguarda anche le prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati in Stati o territori coi quali non vi è adeguato scambio di informazioni e che sono elencati in apposito decreto ministeriale. • si chiarisce che il c.d. <i>transfer pricing</i> interno non è compatibile con l'attuale impianto del Tuir, introducendo apposita norma di interpretazione autentica. 	Dal 2015
	<p style="text-align: center;">Valore e corrispettivo: niente accertamenti automatici</p> <p>Si introduce una norma di interpretazione autentica ai fini delle imposte dirette e dell'Irap, in forza della quale:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'esistenza di un maggior corrispettivo ritratto dalla cessione: <ul style="list-style-type: none"> - di un immobile; - di una azienda; - di un diritto reale sugli stessi beni; <p>non è presumibile soltanto sulla base del valore dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria o catastale. La norma si applica per i beni di qualsiasi specie, merce, patrimonio, strumentali.</p>	Norma di interpretazione autentica
6	<p style="text-align: center;">Consolidato fiscale</p> <p>L'articolo 6, in coerenza con la recente giurisprudenza della Corte di Giustizia UE, elimina gli attuali vincoli normativi che non consentono alle società "sorelle", residenti in Italia o stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di società residenti in Stati UE (ovvero aderenti all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo) con cui l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni, di consolidare le proprie basi imponibili, previa indicazione, da parte del soggetto non residente, della controllata designata ad esercitare l'opzione, che assume la qualità di consolidante. A tal fine (modificando il comma 2 dell'art.117 Tuir e aggiungendo due ulteriori commi alla fine dell'articolo) si consente il consolidamento anche da parte delle controllate: gli enti non residenti controllati possono esercitare l'opzione per il consolidamento in qualità di controllata mediante una stabile organizzazione.</p>	Dal 2015 Prevista emanazione di un provvedimento attuativo
7	<p style="text-align: center;">Tassazione in Italia di enti non residenti (<i>functionally separate entity</i>)</p> <p>Si modificano le disposizioni vigenti in materia di determinazione del reddito derivante da attività esercitate nel territorio dello Stato da parte di enti non residenti. Per la imposizione ai fini Ires, si dispone l'utilizzo del criterio della tassazione su base isolata dei redditi che si considerano prodotti nel territorio dello Stato, con la sola eccezione dei redditi di impresa da stabile organizzazione per i quali si utilizzano le regole del reddito di impresa. L'applicazione del "<i>functionally separate entity</i>" è confermata anche ai fini Irap: il valore della produzione netta derivante da una stabile organizzazione è determinato sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale, da redigersi secondo i principi contabili rimandando alle novellate disposizioni del Tuir.</p>	Dal 2016

8	<p align="center">Società estere controllate e collegate</p> <p>Viene eliminato l'obbligo di interpello ai fini della disapplicazione della disciplina Cfc in caso di partecipazioni in imprese estere controllate.</p> <p>L'obbligo viene sostituito dalla facoltà di presentare interpello per ottenere il parere preventivo in merito alla disapplicazione della norma in esame, ferma restando l'indicazione obbligatoria nella dichiarazione dei redditi della esistenza della partecipazione. Analogo comportamento si applica al caso delle partecipazioni in soggetti <i>black list</i>. In relazione a tali ipotesi, si affida a un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate il compito di indicare criteri per determinare con modalità semplificate l'effettivo livello di tassazione applicato alla società estera, ferma restando l'irrilevanza di variazioni non permanenti della base imponibile.</p> <p>I contribuenti che aderiscono al regime dell'adempimento collaborativo possono presentare interpello, a prescindere dalla verifica della sussistenza di specifiche condizioni di legge (previste dal comma 8-bis dell'art.167 Tuir).</p> <p>Sono altresì modificate le norme in materia di sanzioni amministrative tributarie, prevedendo l'applicazione di una sanzione amministrativa, pari al 10% del reddito conseguito dal soggetto estero partecipato e imputabile nel periodo d'imposta, anche solo teoricamente, al soggetto residente in proporzione alla partecipazione detenuta, con un minimo di 1.000 euro ed un massimo di 50.000 euro, ove l'omissione o incompletezza dichiarativa riguardino la segnalazione relativa alla detenzione di partecipazioni in imprese estere controllate. La sanzione, nella misura minima, si applica anche nel caso in cui il reddito della controllata estera sia negativo.</p>	Dal 2015 con previsione di regole transitorie															
9	<p align="center">Spese di rappresentanza</p> <p>Si modificano i limiti percentuali di deduzione delle spese di rappresentanza, fermo restando che il requisito di inerenza è stabilito con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse. Se presente l'inerenza, la deduzione avviene secondo le seguenti misure.</p> <table border="1" data-bbox="258 1151 1249 1319"> <thead> <tr> <th colspan="3">MISURE DI DEDUCIBILITÀ DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA</th> </tr> <tr> <th>Scaglioni di ricavi ed altri proventi</th> <th>Vecchia %</th> <th>Nuova %</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Fino 10 milioni di euro</td> <td>1,3</td> <td>1,5</td> </tr> <tr> <td>Oltre 10 milioni e fino a 50 milioni</td> <td>0,5</td> <td>0,6</td> </tr> <tr> <td>Oltre 50 milioni</td> <td>0,1</td> <td>0,4</td> </tr> </tbody> </table>	MISURE DI DEDUCIBILITÀ DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA			Scaglioni di ricavi ed altri proventi	Vecchia %	Nuova %	Fino 10 milioni di euro	1,3	1,5	Oltre 10 milioni e fino a 50 milioni	0,5	0,6	Oltre 50 milioni	0,1	0,4	Dal 2016
MISURE DI DEDUCIBILITÀ DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA																	
Scaglioni di ricavi ed altri proventi	Vecchia %	Nuova %															
Fino 10 milioni di euro	1,3	1,5															
Oltre 10 milioni e fino a 50 milioni	0,5	0,6															
Oltre 50 milioni	0,1	0,4															
10	<p align="center">Black list e white list</p> <p>Modificate le regole di individuazione dei c.d. "paradisi fiscali".</p> <p>Viene abrogato l'art.168-bis Tuir, che disponeva l'emanazione di due liste: la prima che individuava i Paesi e i territori che consentono un adeguato scambio di informazioni, la seconda che tiene conto, oltre al livello dello scambio informativo, anche dell'effettiva tassazione estera.</p> <p>Viene conferito al Ministro dell'economia e delle finanze il potere di individuare, con uno o più decreti, l'elenco degli Stati che consentono un adeguato scambio di informazioni. Le disposizioni di coordinamento introdotte sono poi tese a chiarire che il riferimento ai "regimi fiscali privilegiati" è da intendersi effettuato a Stati o territori individuati in ragione del livello di tassazione sensibilmente inferiore a quello applicato in Italia, della mancanza di un adeguato scambio di informazioni ovvero di altri criteri equivalenti, ai sensi dell'art.167, co.4 Tuir.</p>	Dal 2015 Prevista l'emanazione di un D.M. attuativo															
11	<p align="center">Trasferimento di sede all'estero</p> <p>Il trasferimento di sede all'estero comporta il realizzo fiscale dei valori dell'azienda con applicazione della c.d. <i>exit tax</i>.</p> <p>Il regime della <i>exit tax</i> può essere sospeso nel caso di:</p> <ul style="list-style-type: none"> • trasferimento, da parte di un'impresa non residente nel territorio dello Stato, di una parte o della totalità degli attivi collegati ad una stabile organizzazione ed aventi ad oggetto un'azienda o un ramo d'azienda, verso altro Stato appartenente all'Unione Europea ovvero aderente all'Accordo sullo Spazio Economico; • trasferimenti che conseguono indirettamente ad altre operazioni straordinarie (fusioni, scissioni e conferimenti), alle condizioni di legge. 	Dal 2015															

12	<p>Trasferimento della sede in Italia</p> <p>Si regolamentano le conseguenze fiscali del trasferimento della sede in Italia da parte di un soggetto estero, differenziando i regimi in base allo Stato estero di provenienza.</p> <p>Infatti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • se la provenienza è da Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni, si assume quale valore fiscale il valore normale delle stesse, anche se lo Stato estero non ha applicato la <i>exit tax</i>; • negli altri casi, invece (salvo stipula di accordo sul valore normale), il valore si determina: <ul style="list-style-type: none"> - per le attività: minore tra il costo di acquisto, il valore di bilancio e il valore normale; - per le passività: maggiore tra il costo di sostenimento, il valore di bilancio e il valore normale. <p>Si demanda a un provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate l’individuazione delle modalità di segnalazione dei valori delle attività e delle passività oggetto di trasferimento.</p>	Dal 2015. Previsto un provvedimento attuativo
13	<p style="text-align: center;">Sopravvenienze attive (co.1, lett. a)</p> <p>Si prevede che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la rinuncia dei soci ai crediti vantati verso la società è considerata sopravvenienza attiva solo per la parte che eccede il relativo valore fiscale, con obbligo di segnalazione di tale parametro da parte del socio; • non sono considerate sopravvenienze le riduzioni di debiti operate in relazione a procedure, pur prevedendo che, talvolta, tale condizione sia limitata dall’ammontare delle perdite pregresse e degli interessi passivi non dedotti. 	Dal 2016
	<p style="text-align: center;">Valutazione dei titoli (co.1, lett. b)</p> <p>La rinuncia alla restituzione di finanziamenti incrementa il costo della partecipazione nei soli limiti del valore fiscale del credito oggetto di rinuncia.</p>	Dal 2016
	<p style="text-align: center;">Perdite su crediti (co.1, lett.c)</p> <p>Si sancisce la deducibilità automatica delle perdite su crediti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • risultanti da un piano di rientro dai debiti (attestato da un professionista e iscritto nel Registro Imprese, ai sensi dell’articolo 67, terzo comma, lettera d), della Legge Fallimentare); • nei casi in cui il debitore sia assoggettato a procedure estere equivalenti a quelle italiane, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni. 	Dal 2015
	<p style="text-align: center;">Norma sulla competenza per crediti di modesta entità (co.1, lett. d)</p> <p>Viene scritta una norma per regolare il parallelo tra regole di imputazione contabile e momento di deduzione fiscale di talune perdite su crediti.</p> <p>In particolare, si chiarisce che la mancata deduzione - in tutto o in parte - come perdite fiscali delle svalutazioni contabili dei crediti nell’esercizio in cui già sussistevano i requisiti per la deduzione non costituisce violazione del principio di competenza fiscale, a condizione che la deduzione avvenga non oltre il periodo d’imposta in cui, secondo la corretta applicazione dei principi contabili, si sarebbe dovuto procedere alla vera e propria cancellazione del credito dal bilancio.</p>	Dal 2015
	<p style="text-align: center;">Misura della deduzione della rinuncia alla restituzione del credito (co.1, lett. e)</p> <p>Si prevede che la rinuncia alla restituzione del finanziamento soci si cumula al costo della partecipazione, limitatamente al valore fiscale del credito oggetto di rinuncia.</p>	Dal 2016
<p style="text-align: center;">Norma di interpretazione autentica sulla competenza (co.3)</p> <p>Si prevede che le perdite su crediti sono deducibili nell’esercizio in cui si provvede alla cancellazione del credito dal bilancio in applicazione dei principi Oic.</p>	Norma di interpretazione autentica	

14	<p style="text-align: center;">Branch exemption</p> <p>Si prevede che, per un'impresa residente nel territorio dello Stato, non assumano rilevanza fiscale gli utili e le perdite realizzati dalle sue stabili organizzazioni all'estero, da determinarsi in ogni caso con i criteri di cui all'art.152 Tuir ed a specifiche condizioni di legge.</p> <p>Viene introdotto un nuovo art.168-ter Tuir, che consente a un'impresa residente in Italia di esercitare l'opzione per esentare utili e perdite attribuibili a tutte le proprie stabili organizzazioni all'estero; essa è irrevocabile ed è esercitata al momento di costituzione della stabile organizzazione, con effetto dal medesimo periodo d'imposta. Se la stabile organizzazione è localizzata in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, l'opzione per la <i>branch exemption</i> si esercita, relativamente alle stabili organizzazioni site in detti territori, purché ricorrano le "esimenti" previste dalla legge. Su richiesta delle Commissioni parlamentari, è stato introdotto un regime transitorio, ossia la possibilità per un'impresa di passare dal metodo del credito d'imposta a quello della branch exemption, senza che ciò determini l'emersione di plusvalenze latenti tassabili o minusvalenze latenti deducibili.</p> <p>Si segnala inoltre che, ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui agli art.165 e 168-ter Tuir, l'impresa residente nel territorio dello Stato può interpellare l'Agenzia delle entrate ai sensi dell'art.11 L. n.212/00, in merito alla sussistenza di una stabile organizzazione all'estero, da valutarsi anche in base ai criteri previsti da accordi internazionali contro le doppie imposizioni, ove in vigore.</p>	Dal 2016 Prevista emanazione di provvedimento attuativo
15	<p style="text-align: center;">Credito di imposta per i redditi prodotti all'estero</p> <p>Si estendono a tutti i contribuenti le disposizioni attualmente riservate ai redditi d'impresa prodotti all'estero tramite una stabile organizzazione.</p> <p>In particolare si prevede:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la detraibilità delle imposte estere nel periodo in cui il reddito estero concorre al reddito complessivo in Italia, purché le medesime imposte estere siano state pagate a titolo definitivo entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta successivo; • la possibilità di riporto in avanti ed indietro delle eccedenze di imposta estera rispetto all'imposta italiana. <p>Il credito d'imposta sorge in relazione all'imposta estera pagata, a titolo definitivo, sui redditi prodotti nello stesso Stato estero eccedente la quota d'imposta italiana relativa ai medesimi redditi esteri, così ripristinando la c.d. per <i>country limitation</i> (ovvero il criterio secondo cui il calcolo del credito per le imposte pagate all'estero deve essere effettuato separatamente per ciascuno Stato in cui sono state pagate imposte, per il reddito ivi prodotto).</p>	Dal 2015
16	<p style="text-align: center;">Rimpatrio di lavoratori altamente qualificati: benefici fiscali</p> <p>Si introduce una disposizione fiscale di favore, in forza della quale:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i lavoratori che rivestono una posizione per la quale sia richiesta alta qualificazione o specializzazione e siano in possesso del titolo di laurea; • non essendo stati residenti in Italia nei 5 periodi di imposta precedenti; • trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato; <p>il reddito di lavoro dipendente ivi prodotto concorre alla formazione del reddito complessivo limitatamente al settanta per cento del suo ammontare. Per conseguire il beneficio sono necessarie alcune condizioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'attività lavorativa va prestata prevalentemente nel territorio italiano; • la stessa deve essere svolta presso un'impresa residente nel territorio dello Stato in forza di un rapporto di lavoro instaurato con questa o con società che direttamente o indirettamente controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa. 	Dal 2015 Previsto un D.M. attuativo

Osservatorio legislativo

16	Si demanda ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze la determinazione della disciplina attuativa anche relativamente alle disposizioni di coordinamento con le altre norme agevolative vigenti in materia, nonché relativamente alle cause di decadenza dal beneficio.	Dal 2015 Previsto un D.M. attuativo
17	Copertura finanziaria L'articolo contiene le necessarie norme di copertura finanziaria delle disposizioni sopra dettagliate	

In Gazzetta il decreto sulla certezza del diritto

Con la pubblicazione, sulla Gazzetta Ufficiale n.190 del 18 agosto 2015, del D.Lgs. n.128 del 5 agosto 2015 (d'ora in avanti anche solo Decreto), recante disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra Fisco e contribuenti in attuazione degli artt.5, 6 e 8, comma 2, della L. n.23/14, prosegue l'iter di attuazione della delega fiscale.

D.Lgs., 5/8/15, n.128

Abuso del diritto o elusione fiscale	
<p>L'articolo 1 del D.Lgs. n.128/15, da un lato innesta nell'alveo della L. n.212/00, il c.d. Statuto del Contribuente, l'art.10-bis e, dall'altro abroga l'art.37-bis D.P.R. n.600/73, delineando un nuovo concetto di abuso del diritto. Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme tributarie, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti; a tal fine, si considerano:</p> <ul style="list-style-type: none">• operazioni prive di sostanza economica: gli atti, i fatti e i contratti che non producono effetti significativi diversi da vantaggi fiscali;• vantaggi fiscali indebiti: i benefici realizzati in contrasto con le finalità e i principi dettati dalle norme fiscali. <p>Non si considerano comunque elusive le operazioni – anche di natura organizzativa o gestionale – giustificate da valide ragioni economiche. A tal fine, è fatta salva la libertà del contribuente nella scelta di regimi opzionali diversi e tra operazioni comportanti un carico fiscale diverso.</p> <p>È possibile proporre interpello per conoscere se le operazioni che si intendono realizzare, o che si siano realizzate, costituiscono fattispecie di abuso del diritto da presentare prima della scadenza dei termini di presentazione della dichiarazione dei redditi o per l'assolvimento di altri connessi obblighi tributari.</p> <p>L'avviso di accertamento avente ad oggetto l'abuso del diritto deve essere preceduto – a pena di nullità – dalla notifica di una richiesta di chiarimenti da fornire entro 60 giorni, in cui vanno indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile un'ipotesi di abuso. Tale richiesta deve essere notificata entro il termine di decadenza previsto per la notifica dell'atto di accertamento. Tra la data di ricevimento dei chiarimenti – ovvero di inutile decorso del termine assegnato al contribuente per rispondere alla richiesta – e la data di decadenza dell'Amministrazione dal potere di notificazione dell'avviso di accertamento devono intercorrere non meno di 60 giorni; in difetto, quest'ultimo termine è automaticamente prorogato, anche in deroga a quello ordinario, fino a concorrenza dei 60 giorni.</p> <p>L'atto che accerta l'abuso del diritto deve essere – a pena di nullità – specificamente motivato non solo con riferimento alla condotta del contribuente che si considera abusiva, alle norme fiscali eluse e agli indebiti vantaggi fiscali, ma anche in merito ai chiarimenti forniti dal contribuente. In tal senso, spetta all'Amministrazione finanziaria dimostrare la sussistenza della condotta abusiva che non è, pertanto, rilevabile d'ufficio. Dal canto suo il contribuente ha l'onere di dimostrare le valide ragioni extrafiscali che stanno alla base delle operazioni effettuate.</p> <p>I contribuenti diversi da quelli cui sono applicate le previsioni del nuovo art.10-bis possono chiedere il rimborso delle imposte pagate delle operazioni abusive i cui vantaggi fiscali sono stati disconosciuti dall'Amministrazione finanziaria, inoltrando, entro un anno dal giorno in cui l'accertamento è divenuto definitivo, specifica istanza all'Agenzia.</p> <p>Le precedenti disposizioni relative all'interpello, alla richiesta di chiarimenti, alla specifica motivazione dell'atto nonché al rimborso delle imposte pagate non si applicano agli accertamenti e ai controlli aventi a oggetto diritti doganali.</p> <p>L'abuso del diritto si pone come una sorta di contestazione sussidiaria nel senso che può essere configurata solo se i vantaggi fiscali realizzati dal contribuente non possono essere disconosciuti sulla base di specifiche disposizioni tributarie.</p> <p>In ogni caso, le operazioni abusive non possono configurare fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie.</p> <p>Infine, viene stabilito che le norme tributarie che - per contrastare possibili effetti elusivi - limitano deduzioni, detrazioni o crediti d'imposta possono essere disapplicate qualora il contribuente dimostri che l'elusione non poteva verificarsi attraverso la presentazione di un interpello ai sensi del regolamento del Ministero dell'Economia e delle Finanze n.259/98.</p>	Articolo 1

<p>La nuova disciplina si rende applicabile dal primo giorno del mese successivo a quello di entrata in vigore del D.Lgs. n.128/15 e quindi dal 1° ottobre 2015.</p>	
<p>Raddoppio dei termini per l'accertamento</p>	
<p>L'articolo 2, co.1 D.Lgs. n.128/15 modifica la disciplina relativa al raddoppio dei termini per l'accertamento contenuta nell'art.43, co.3 D.P.R. n.600/73 (per quanto riguarda le imposte sui redditi) e nell'art.57, co.3 D.P.R. n.633/72 (per quanto riguarda l'Iva), stabilendo che il raddoppio opera solamente qualora l'invio della denuncia penale sia effettuato entro la scadenza ordinaria del termine di accertamento (ovverosia entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o, in caso di presentazione omessa o nulla, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo).</p> <p>Viene comunque garantita l'applicazione del "vecchio" regime del raddoppio agli avvisi di accertamento, ai provvedimenti che irrogano sanzioni amministrative tributarie e agli altri atti impugnabili con i quali l'Agenzia delle entrate fa valere una pretesa impositiva o sanzionatoria, notificati alla data di entrata in vigore del decreto. Parimenti, rimangono salvi anche gli effetti degli inviti a comparire di cui all'art.5 D.Lgs. n.218/97 e dei processi verbali di constatazione redatti ai sensi dell'art.24 L. n.4/29, notificati o dei quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza alla data di entrata in vigore del decreto, sempre che i relativi atti recanti la pretesa impositiva o sanzionatoria siano notificati entro il 31 dicembre 2015.</p> <p>Infine, il comma 4 prevede che, ai fini della causa di non punibilità di cui all'art.5-quinquies, co.3 D.L. n.167/90, si considerano oggetto della procedura di collaborazione volontaria di cui alla L. n.186/14, anche gli imponibili, le imposte e le ritenute correlati a attività riferite a annualità per le quali siano scaduti i termini per l'accertamento fiscale. Pertanto, la riforma in tema di raddoppio dei termini è applicabile anche alle annualità accertabili nell'ambito della voluntary disclosure comportando la neutralizzazione, al fine del rientro dei capitali, dei periodi d'imposta anteriori al 2010.</p>	<p>Articolo 2</p>
<p>Regime dell'adempimento collaborativo</p>	
<p>Viene introdotto un regime di adempimento collaborativo al fine di promuovere la comunicazione e la collaborazione tra l'Agenzia delle entrate e i contribuenti dotati di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale che assicuri:</p> <ul style="list-style-type: none"> • una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità ai diversi settori dell'organizzazione dei contribuenti in relazione ai rischi fiscali; • efficaci procedure di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali; • efficaci procedure per rimediare a eventuali carenze riscontrate nel suo funzionamento e attivare le necessarie azioni correttive; • l'invio - con cadenza annuale - di una relazione agli organi di gestione illustrativa, con riferimento agli adempimenti tributari, delle verifiche effettuate, dei relativi risultati emersi, delle misure adottate per rimediare a eventuali carenze rilevate e delle attività pianificate. <p>Inoltre, sempre con riferimento all'ambito soggettivo di applicazione del nuovo regime, sebbene in fase di prima applicazione, l'art.7 stabilisce che esso è riservato ai contribuenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • che conseguono un volume d'affari o di ricavi non inferiore a 10 miliardi di euro e • che, comunque, abbiano presentato l'istanza di adesione al Progetto Pilota sul Regime di Adempimento Collaborativo di cui all'invito pubblico del 25 giugno 2013, pubblicato sul sito dell'Agenzia. <p>Con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze verranno stabiliti i criteri secondo cui potranno essere, progressivamente, individuati ulteriori contribuenti ammissibili al regime che conseguono un volume d'affari o di ricavi non inferiore a 100 milioni di euro o appartenenti a gruppi di imprese. Il regime comporta per l'Agenzia i seguenti impegni:</p> <ul style="list-style-type: none"> • valutazione oggettiva e trasparente del sistema di controllo adottato, con eventuale proposta degli interventi ritenuti necessari per il conseguimento delle suesposte finalità; • pubblicazione periodica sul proprio sito internet dell'elenco aggiornato delle operazioni, strutture e schemi ritenuti di pianificazione fiscale aggressiva; • promozione di relazione con i contribuenti improntati a principi di trasparenza, collaborazione e correttezza; • realizzazione di specifiche semplificazioni degli adempimenti tributari, tenuto conto delle informazioni fornite dal contribuente nell'ambito del regime; 	<p>Articoli 3, 4, 5, 6 e 7</p>

- esame preventivo delle situazioni fiscalmente rischiose e risposta alle richieste dei contribuenti nel più breve tempo possibile;
- debita considerazione degli esiti dell'esame e delle valutazioni effettuate dagli organi di gestione, sulla base della relazione di cui sopra, dal revisore, dal collegio sindacale nonché dagli organismi di vigilanza.

Il regime comporta per i contribuenti i seguenti impegni:

- istituzione e mantenimento del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale nonché attuazione delle eventuali modifiche suggerite dall'Agenzia delle entrate;
- comunicazione tempestiva e esauriente all'Agenzia dei rischi di natura fiscale e, in particolare, delle operazioni che possono rientrare nella pianificazione fiscale;
- risposta alle richieste dell'Agenzia nel più breve tempo possibile;
- promozione di una cultura aziendale improntata a principi di onestà correttezza e rispetto della normativa tributaria.

Ai sensi dell'articolo 6, per i contribuenti gli effetti dell'adesione al nuovo regime sono:

- la possibilità di pervenire con l'Agenzia a una comune valutazione delle situazioni fiscalmente rischiose prima della presentazione della dichiarazione, includendo la possibilità di anticipare il controllo;
- una procedura abbreviata di interpello preventivo sull'applicazione delle norme fiscali a casi concreti da cui potrebbero scaturire situazioni fiscalmente rischiose. L'Agenzia deve rispondere entro 45 giorni decorrenti dal ricevimento della domanda o della documentazione integrativa, la quale può essere richiesta entro 15 giorni dal ricevimento della domanda. I contribuenti devono comunicare il comportamento effettivamente tenuto se difforme da quello "consigliato" dall'Agenzia. I termini e le modalità applicative della procedura abbreviata di interpello preventivo saranno comunque disciplinati da un apposito decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze che dovrà essere emanato entro 30 giorni dall'entrata in vigore del Decreto;
- l'applicazione da parte dell'Agenzia delle sanzioni in misura ridotta della metà e comunque in misura non superiore al minimo edittale con riferimento ai rischi di natura fiscale comunicati prima della presentazione della dichiarazione per i quali l'Ufficio non condivide la posizione dell'impresa. La riscossione è in ogni caso sospesa fino alla definitività dell'accertamento;
- in caso di denuncia per reati fiscali, l'Agenzia è tenuta a comunicare alla Procura della Repubblica l'adesione al regime di adempimento collaborativo fornendo, qualora richiesta, qualsiasi informazione in merito;
- l'inserimento nel relativo elenco che sarà pubblicato sul sito dell'Agenzia;
- l'esonero dall'obbligo di prestare garanzie per il pagamento dei rimborsi delle imposte dirette e indirette.

Articoli
3, 4, 5,
6 e 7

L'articolo 7 stabilisce che l'Agenzia delle entrate – Direzione Centrale Accertamento – è competente in via esclusiva per i controlli e le attività relativi al nuovo regime.

I contribuenti che vi intendono aderire devono inoltrare apposita domanda in via telematica utilizzando l'apposito modello reso disponibile dall'Ufficio.

L'Agenzia, una volta verificato il rispetto dei requisiti richiesti, comunica all'istante l'ammissione al regime entro 120 giorni, con decorrenza a partire dal periodo d'imposta di presentazione della domanda. Il regime, poi, si intende tacitamente prorogato, salvo esplicita comunicazione della volontà di uscirne. Dal canto suo, l'Agenzia, con provvedimento motivato, può dichiarare l'esclusione dei contribuenti dal regime qualora non soddisfino più i requisiti richiesti o per l'inosservanza degli impegni. Entro il 31 dicembre 2016, con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze sarà fissato il termine finale della fase di prima applicazione del regime.

Infine, le modalità applicative del regime di adempimento collaborativo saranno disciplinate da uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

In Gazzetta il decreto sulla fatturazione elettronica

In attuazione di quanto previsto all'art.9 della L. n.23/14, è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n.190 del 18 agosto 2015 il D.Lgs. n.127 del 5 agosto 2015 (d'ora in avanti anche solo Decreto), in materia di fatturazione. Il decreto, sebbene sia entrato in vigore con decorrenza 2 settembre 2015, di fatto esplicherà i primi effetti solamente a decorrere dal 2016.

D.Lgs., 5/8/15, n.127

Fatturazione elettronica	
<p>Per effetto di quanto previsto dall'art.1, a decorrere dal 1° luglio 2016, l'Agenzia delle entrate, gratuitamente, metterà a disposizione delle imprese e/o dei lavoratori autonomi un servizio per la generazione, la trasmissione e la conservazione delle fatture elettroniche. Lo scopo è quello di favorire la diffusione dell'utilizzo della fattura elettronica.</p> <p>Con decreto ministeriale da emanarsi a cura del Mef, per specifiche categorie di soggetti, è messo a disposizione, anche con riferimento alle fatture elettroniche emesse nei confronti di soggetti diversi da quelli di cui all'art.1, co.209 L. n.244/07, il servizio gratuito di generazione, trasmissione e conservazione di cui all'art.4, co.2 D.M. n.55/13.</p> <p>Il comma 2 prevede che, con decorrenza 1° gennaio 2017, il Mef metta a disposizione dei soggetti passivi Iva il Sistema di Interscambio (SDI) gestito dall'Agenzia delle entrate, per la trasmissione e la ricezione delle fatture elettroniche, e di eventuali variazioni delle stesse, relative a operazioni che intercorrono tra soggetti residenti nel territorio dello Stato. Sempre a decorrere dal 1° gennaio 2017, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione del contribuente, mediante l'utilizzo di reti telematiche e anche in formato strutturato, le informazioni acquisite.</p> <p>Con decorrenza sempre dal 1° gennaio 2017 è data facoltà ai soggetti passivi Iva di optare per la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi a tutte le fatture, emesse e ricevute, e delle relative variazioni, effettuata anche mediante il SDI. L'opzione decorre dall'inizio dell'anno solare in cui è esercitata fino alla fine del quarto anno solare successivo e, se non revocata, si estende di quinquennio in quinquennio. Le relative regole e soluzioni tecniche e i termini per la trasmissione telematica, in formato strutturato saranno stabiliti con un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.</p> <p>Con decreto del Mef, da emanarsi entro sei mesi a decorrere dal 2 settembre 2015, saranno stabilite nuove modalità semplificate di controlli a distanza degli elementi acquisiti dall'Agenzia delle entrate basate sul riscontro tra i dati comunicati e le transazioni effettuate.</p> <p>L'omessa o incompleta trasmissione dei dati comporta l'applicazione delle sanzioni amministrative di cui all'art.11, co.1 D.Lgs.n.471/97.</p>	Articolo 1
Trasmissione telematica dei corrispettivi	
<p>Con decorrenza 1° gennaio 2017, i commercianti al minuto e i soggetti a loro assimilati ai sensi dell'art.22 D.P.R. n.633/72, potranno optare per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi. L'opzione decorrerà dall'inizio dell'anno solare in cui è esercitata fino al termine del quarto anno solare successivo e, se non revocata, si estende di quinquennio in quinquennio. La memorizzazione elettronica e la connessa trasmissione dei dati dei corrispettivi sostituiscono gli obblighi di registrazione, ai sensi dell'art.24, co.1 D.P.R. n.633/72, degli incassi nel registro dei corrispettivi.</p> <p>La memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi, sempre con decorrenza 1° gennaio 2017, diviene obbligatoria per i soggetti che effettuano cessioni di beni tramite distributori automatici.</p> <p>Anche in questo caso, sarà un Provvedimento dell'Agenzia delle entrate a delineare informazioni da trasmettere, modalità tecniche e termini, nonché a trovare le soluzioni che consentano di non incidere sull'attuale funzionamento degli apparecchi distributori e garantire, nel rispetto dei normali tempi di obsolescenza e rinnovo degli stessi, la sicurezza e l'inalterabilità dei dati dei corrispettivi acquisiti dagli operatori.</p> <p>In caso di mancata memorizzazione o di omissione della trasmissione, ovvero nel caso di memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, si renderanno applicabili le sanzioni previste dagli artt.6, co.3, e 12, co.2 D.Lgs. n.471/97.</p>	Articolo 2

Incentivazione alla trasmissione telematica	
<p>Al fine di incentivare il più possibile l'opzione per la trasmissione telematica, è previsto, in caso di sua adozione, il venir meno dei seguenti obblighi:</p> <ul style="list-style-type: none">a) spesometro;b) comunicazione dei dati relativi ai contratti stipulati dalle società di <i>leasing</i>, e dagli operatori commerciali che svolgono attività di locazione e di noleggio;c) comunicazione San Marino e modello Intrastat. <p>Inoltre, i rimborsi annuali Iva di cui all'art.30 D.P.R. n.633/72 saranno eseguiti in via prioritaria, entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale, anche in assenza dei requisiti di cui all'art.30, co.2, lett. a), b), c), d) ed e). Sono, inoltre, ridotti di un anno i termini accertativi; la riduzione, tuttavia, si applicherà solo per i soggetti che garantiranno la tracciabilità dei pagamenti dagli stessi ricevuti ed effettuati nei modi stabiliti con decreto Mef.</p> <p>Con effetto dal 1° gennaio 2017, per specifiche categorie di soggetti Iva di minori dimensioni, da individuarsi sempre con decreto Mef, l'Agenzia delle entrate realizzerà un programma di assistenza, differenziato per categoria di soggetti, con cui sono messi a disposizione, in via telematica, gli elementi informativi necessari per le liquidazioni periodiche e per la dichiarazione annuale dell'Iva e vengono meno:</p> <ul style="list-style-type: none">a) l'obbligo di registrazione di cui agli artt.23 e 25 D.P.R. n.633/72;b) l'obbligo di apposizione del visto di conformità o la sottoscrizione alternativa e la garanzia previsti dall'art.38-<i>bis</i> D.P.R. n.633/72. <p>Queste esenzioni si renderanno applicabili per il periodo di inizio attività e per il successivo biennio.</p>	Articoli 3, 4 e 5

Soci di Srl e contribuzione Inps: sconfessate le tesi dell'istituto

Con due sentenze del giugno scorso, la Corte d'Appello di L'Aquila ha sconfessato la tesi dell'Inps che ritiene dovuti i contributi anche sulla quota di reddito prodotto da eventuali Srl partecipate dal soggetto, a prescindere dal fatto che l'obbligo contributivo derivi dall'attività svolta presso le società stesse, oppure da altre fonti. Diversamente, i giudici ritengono che la materia imponibile possa essere costituita solo da redditi di impresa, e tali non sono le partecipazioni in Srl. Se la posizione venisse a consolidarsi, si aprirebbero possibili strade per la sospensione dei versamenti e la richiesta dei rimborsi.

Cade un altro *moloch* e la logica sembra finalmente prevalere. È questo, in sintesi, il messaggio più degno di nota nell'ambito del tema delle contribuzioni previdenziali dell'estate 2015, affermatosi dopo l'emanazione di due sentenze della Corte d'Appello di L'Aquila¹ in tema di contribuzione dovuta dai soci di Srl. In particolare, il giudice adito conferma che nessun contributo è dovuto per il fatto di partecipare una Srl di natura commerciale, nemmeno nelle ipotesi in cui il socio sia iscritto ad altra gestione previdenziale per effetto di differenti posizioni.

Vediamo, nei dettagli, di ricostruire la vicenda e di delineare quali possano essere le conseguenze delle suddette pronunce, trovando anche utile supporto dalla circolare n.15 della Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro che propone *fac simili* per la richiesta di rimborso e per il ricorso contro le pretese dell'Istituto.

Le norme di riferimento e la tesi (non condivisibile) dell'Inps

L'articolo 3-bis D.L. n.384/92 convertito dalla L. n.438/92 dispone che "a decorrere dall'anno 1993, l'ammontare del contributo annuo dovuto per i soggetti di cui all'art.1 della L. n.233/90², è rapportato alla totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini Irpef per l'anno al quale i contributi stessi si riferiscono".

Il dibattito si è sviluppato attorno al significato da attribuire alla locuzione "totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini Irpef"; infatti, con la circolare n.102/03, l'Inps ha sostenuto che i contributi vadano calcolati sulla totalità dei redditi derivanti anche dalla partecipazione in società di capitali, a prescindere dalla verifica dell'eventuale attività lavorativa nelle predette società a opera del percipiente.

Dalla lettura della circolare, dunque, si evince che la quota di reddito di impresa della Srl costituisce base imponibile ai fini contributivi:

- tanto nell'ipotesi in cui il socio sia tenuto all'iscrizione alle Gestioni degli artigiani e dei commercianti per l'attività svolta nella Srl;
- quanto nel caso in cui l'obbligo di iscrizione derivi dall'attività esercitata ad altro titolo, come, ad esempio, potrebbe accadere nell'ipotesi di contestuale svolgimento di attività come imprenditore individuale o socio di una società di persone.

Quindi, a mente dell'Istituto, poco conta che il reddito astrattamente ascrivibile alla Srl non possa tecnicamente essere qualificato come "di impresa", in tal senso dovendosi interpretare la novella del 1992.

A tale chiave interpretativa si sono adeguati, nel tempo, gli operatori, pur continuando a riscontrare un difetto tecnico di fondo nelle conclusioni avanzate dall'Istituto, chiaramente contrastanti con le più elementari regole ermeneutiche.

Il tutto, complice il fatto della difficoltà con cui oggi si riesce a dialogare con l'Inps, circostanza che

¹ Sentenze n.752 e n.774 del 25 giugno 2015.

² Trattasi degli iscritti alle gestioni previdenziali di artigiani e commercianti.

è già stata denunciata più volte in dottrina³, specialmente nell'ambito delle "campagne" periodiche con le quali vengono "setacciati" i nominativi dei contribuenti e predisposte delle iscrizioni d'ufficio, con recupero delle somme pregresse nell'ambito del quinquennio di prescrizione.

Le pronunce della Corte Costituzionale

La tematica oggetto di analisi, sia pure sotto altre visuali, era già stata oggetto di analisi da parte della Consulta nel corso dell'anno 2001, dapprima con l'ordinanza n.53 del 6 marzo e, successivamente, con la sentenza n.354 del 7 novembre.

Nei citati precedenti, in particolare, si stabilisce che:

- nell'ambito delle società di persone, nei limiti della quota di partecipazione e agli specifici fini tributari, fra società partecipata e socio si instaura un rapporto di immedesimazione, così come previsto dall'art.5 Tuir (ordinanza n.53/01);
- vanno respinte eventuali censure di incostituzionalità in ordine alla presunta disparità di trattamento fra il socio di società di persone avente natura commerciale - i cui redditi (d'impresa) sono assoggettati a prelievo contributivo (gestione commercianti) - e il socio di capitali - i cui redditi (di capitale) non sono, invece, assoggettati alla predetta contribuzione. Nel dettaglio, si è affermato che la norma non può qualificarsi come discriminatoria *"atteso il preminente rilievo che, nell'ambito delle società di persone, assume l'elemento personale inteso non come semplice apporto di ciascuno al capitale sociale bensì quale legame fra più persone (ivi compreso il socio accomandante) in vista dello svolgimento di una attività produttiva finalizzata al raggiungimento dello scopo sociale (sentenza n.354/01)"*.

La posizione della Corte di Appello di L'Aquila

Con le due citate sentenze depositate il giorno 25 giugno 2015, la Corte d'Appello di L'Aquila ha respinto le censure Inps a altrettante sentenze del Tribunale di Pescara che avevano decretato l'infondatezza dei provvedimenti di sospensione e revoca della pensione di 2 fratelli (almeno così sembra evincersi dalle indicazioni anagrafiche) per irregolarità nella determinazione dell'imponibile contributivo, irregolarità appunto derivanti dalla mancata ricomprensione nell'imponibile di redditi derivanti dalla partecipazione dei soggetti a Srl, senza prestare alcuna attività lavorativa nelle predette società. Nelle proprie attività difensive, l'Inps ribadisce che, secondo la L. n.384/92 *"... l'ammontare del contributo ... è rapportato alla totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini Irpef per l'anno al quale i contributi stessi si riferiscono"*, quindi, quando il Legislatore si riferisce alla "totalità dei redditi di impresa denunciati" si riferisce in modo atecnico alla categoria di reddito prodotta, non essendovi (diversamente) ragione per avere così formulato la norma.

In sostanza, i contributi previdenziali dovuti dai soggetti aventi tutti i requisiti *ex lege* per essere iscritti alla gestione previdenziale dei lavoratori autonomi (qui si intendono per tali artigiani e commercianti) debbono essere calcolati non solamente sul reddito prodotto dall'attività commerciale o artigiana che ha dato luogo all'iscrizione, ma anche su tutti gli altri eventuali redditi di impresa conseguiti dal contribuente nel periodo fiscale di riferimento, senza distinzione tra redditi di impresa (cioè derivanti da partecipazione a società di persone di natura commerciale) e redditi di capitale (cioè derivanti da partecipazioni a società di capitali con personalità giuridica).

Già il solo fatto che l'intera ricostruzione poggi su un presunto utilizzo atecnico di un termine genera un forte brivido.

E, infatti, le motivazioni su cui si incardinano le sentenze, che stroncano brutalmente la differente posizione dell'Istituto, sono così riassumibili:

- l'art.6 Tuir propone una precisa classificazione delle tipologie di reddito, differenziando in modo netto i redditi di impresa (o di partecipazione, ad esempio in una società di persone) da quelli di capitale. Pertanto, non attribuire rilevanza a tale distinzione significa allontanarsi in modo evidente e ingiustificato dalle prescrizioni normative;

³ Si veda, ad esempio, EcNews, "La scadenza del versamento dei contributi Inps a percentuale", Caso controverso del 13 giugno 2015.

- il rapporto previdenziale non può prescindere dalla sussistenza di un'attività, di lavoro dipendente o autonomo (per autonomo, intendiamo sempre artigianale o commerciale), che giustifichi la tutela corrispondente. Se così non fosse, ogni conferimento di capitali in società esercente attività di impresa dovrebbe comportare l'inserimento del reddito corrispondente nell'imponibile contributivo. Nel caso specifico, invece, emerge in modo evidente l'assenza di qualsiasi attività lavorativa prestata dai soggetti;
- esistendo il presupposto per l'iscrizione (circostanza imprescindibile), la norma indica espressamente quale sia l'imponibile da assoggettare a contribuzione previdenziale, individuandolo nei redditi dichiarati nel quadro RH del modello Unico che reca l'intitolazione "*Redditi di partecipazione in società di persone e assimilate*". Diversamente, mai si cita la astratta quota di reddito derivante dalla partecipazione in una società di capitali;
- la Corte Costituzionale (sentenza n.354/01) ha affermato la legittimità della L. n.384/92, nella parte in cui discrimina la posizione del socio di società di persone (che paga i contributi sul reddito di impresa imputato) da quella del socio di società di capitali. Se fosse vera la chiave di lettura proposta dall'Inps, non vi sarebbe stato motivo di scomodare la Corte Costituzionale per giustificare la differente impostazione.

Conclusioni

Alla luce di quanto sopra esposto, con non poco rammarico, ci troviamo nel solito vicolo cieco all'italiana: i principi ai quali ci siamo adeguati sono stati spazzati via con un semplice soffio, proprio perché inconsistenti dal punto di vista giuridico.

Eppure, non possiamo nemmeno spingerci ad affermare con sicurezza che la vicenda possa essere considerata totalmente chiusa; infatti, forte è il timore che possano essere emanate delle sentenze con il mero scopo di salvaguardia delle casse Inps (non sarebbe la prima volta che ciò accade e nessuno se ne stupirebbe).

Sino a oggi l'Istituto è rimasto nel completo silenzio e riteniamo che così prosegua sino a nuove evoluzioni della giurisprudenza.

Quindi che fare?

A parere di chi scrive, la soluzione più tranquillizzante dovrebbe essere quella del pagamento seguito dalla domanda di restituzione; in tal senso, si potrà utilizzare il pregevole *fac simile* predisposto dalla Fondazione Studi dei Consulenti del lavoro che qui si propone in allegato in relazione al passato quinquennio, periodo di prescrizione attualmente contemplato dalla normativa come dettagliata dalla circolare Inps n.69/05.

L'altra via potrebbe essere quella del mancato versamento dei contributi, circostanza che potrebbe esporre il contribuente a una azione di recupero, ove l'orientamento giurisprudenziale di cui abbiamo dato conto nel presente intervento non dovesse consolidarsi.

Per fronteggiare eventuali contestazioni, soccorre ancora la Fondazione dei Consulenti del lavoro con il *fac simile* del ricorso da proporre al Comitato Amministratore.

L'una e l'altra scelta avranno, ovviamente, ricadute sul monte contributivo versato dai soggetti ai fini della maturazione del diritto alla pensione; su tale aspetto, vi è solo da augurarsi che non si debba mai assistere all'ennesima beffa, vale a dire che si considerino come non validi i versamenti effettuati, maturando il solo diritto alla restituzione delle somme pagate nell'ultimo quinquennio. Se così dovesse accadere, si tratterebbe di un vero e proprio furto legalizzato.

Ma non ci scandalizziamo, abbiamo già visto anche questo.

La "sovrapposizione" fra il nuovo art.2929-bis e l'azione revocatoria ordinaria

Con l'introduzione dell'art.2929-bis cod.civ., il Legislatore ha dato la possibilità ai creditori, a determinate condizioni, di pignorare direttamente i beni oggetto di un atto dispositivo a titolo gratuito senza la necessità di ottenere una pronuncia giudiziale, come invece previsto nel caso dell'esercizio della revocatoria.

Premessa

Moltissime sono state in questi anni le pronunce giurisprudenziali che hanno avuto ad oggetto tentativi, più o meno maldestri, da parte di debitori di sottrarre il proprio patrimonio alle giuste pretese dei loro creditori.

Istituti che perseguono finalità assolutamente nobili, come il fondo patrimoniale piuttosto che il *trust* o gli atti di destinazione, sono stati utilizzati spesso in modo "distorto", generando, di fatto, una reazione di ingiustificata e generalizzata diffidenza a livello di sistema, prima sul piano giurisprudenziale e ora anche su quello normativo.

È in questo scenario che deve essere contestualizzato l'intervento realizzato dal Legislatore del cosiddetto D.L. Giustizia¹, che ha introdotto nel codice civile un nuovo art.2929-bis, rubricato "Espropriazione di beni oggetto di vincoli di indisponibilità o di alienazioni a titolo gratuito".

La situazione ex ante

Sino all'introduzione dell'art.2929-bis, l'unico rimedio utilizzabile dal creditore per tutelare la garanzia patrimoniale rappresentata dal patrimonio del debitore, di fronte ad un atto che la potesse pregiudicare, era rappresentato dall'azione revocatoria ordinaria, disciplinata dall'art.2901 cod.civ..

La revocatoria consente di ottenere l'inefficacia nei confronti del creditore procedente dell'atto con il quale il debitore ha disposto del proprio patrimonio o di parte di esso: l'azione va esercitata entro il termine di cinque anni dal compimento dell'atto stesso.

La pronuncia giudiziale non dichiara però nullo l'atto, che, dopo il soddisfacimento delle ragioni del creditore, il quale può promuovere l'esecuzione forzata sul bene, conserva la sua validità: si tratta quindi di inefficacia relativa.

Il primo presupposto per poter esercitare l'azione revocatoria è rappresentato dal c.d. *consilium fraudis*, ossia la consapevolezza del pregiudizio che l'atto dispositivo può arrecare alle ragioni del creditore. Laddove il credito sia antecedente all'atto, tale consapevolezza si presuppone, mentre se il diritto di credito si è formato successivamente, allora è necessario provare, da parte di quello che poi è diventato creditore, che l'atto di disposizione fosse dolosamente preordinato al fine di danneggiarlo. Il secondo presupposto è rappresentato dal c.d. *eventus damni*: per poter esercitare l'azione revocatoria è necessario che l'atto dispositivo possa danneggiare concretamente gli interessi del creditore.

Se infatti il patrimonio personale residuo fosse pienamente idoneo a soddisfare le ragioni creditorie, non si potrebbe parlare in ogni caso di pregiudizio e non sussisterebbero quindi le condizioni per attivare la revocatoria.

Laddove l'atto di disposizione realizzato sia a titolo gratuito, non vi sono ulteriori condizioni da rispettare e l'azione revocatoria può essere esercitata dimostrando l'esistenza della frode e del danno: in altre parole non rileva in alcun modo l'eventuale buona fede del terzo al quale il bene o i beni siano stati trasferiti gratuitamente.

¹ Articolo 12 D.L. n.2013/15.

Nel caso in cui, invece, l'atto sia a titolo oneroso, l'esercizio dell'azione revocatoria è subordinato anche alla dimostrazione della malafede del terzo, che deve anch'egli essere consapevole del pregiudizio arrecato al creditore.

Qualora il credito sia sorto precedentemente all'atto, deve sussistere la c.d. *participatio fraudis* e cioè va provato come il terzo abbia partecipato alla dolosa preordinazione con il debitore per sottrarre la garanzia patrimoniale al creditore.

Sulla base delle elaborazioni giurisprudenziali, è pacifico il fatto che, ai fini dell'applicazione della revocatoria, rientrano nel novero degli atti a titolo gratuito, fra gli altri, l'atto con il quale viene costituito il fondo patrimoniale o l'atto di dotazione di un *trust*: in questi casi è quindi sufficiente che il creditore provi il dato oggettivo consistente nel pregiudizio arrecato alle ragioni creditorie dall'atto di disposizione del debitore e l'elemento soggettivo della conoscenza da parte dello stesso debitore del pregiudizio.

Il nuovo art.2929-bis

Con l'introduzione dell'art.2929-bis cod.civ., il Legislatore si è posto l'obiettivo di integrare il novero delle azioni esecutive immobiliari su beni immobili registrati a disposizione dei creditori che ritengono pregiudicati i propri diritti da atti a titolo gratuito con i quali i loro debitori hanno disposto del proprio patrimonio.

Stabilisce infatti la disposizione:

"Il creditore che sia pregiudicato da un atto del debitore, di costituzione di vincolo di indisponibilità o di alienazione, che ha per oggetto beni immobili o beni mobili iscritti nei pubblici registri, compiuto a titolo gratuito successivamente al sorgere del credito, può procedere, munito di titolo esecutivo, ad esecuzione forzata, ancorché non abbia preventivamente ottenuto sentenza di vittorioso esperimento dell'azione revocatoria, se trascrive il pignoramento nel termine di un anno dalla data in cui l'atto è stato trascritto.

La disposizione di cui al presente comma si applica anche al creditore anteriore che, entro un anno dalla trascrizione dell'atto pregiudizievole, interviene nell'esecuzione da altri promossa.

Quando il pregiudizio deriva da un atto di alienazione, il creditore promuove l'azione esecutiva nelle forme dell'espropriazione contro il terzo proprietario.

Il debitore, il terzo assoggettato ad espropriazione e ogni altro interessato alla conservazione del vincolo possono proporre le opposizioni all'esecuzione di cui al titolo V del libro III del codice di procedura civile quando contestano la sussistenza dei presupposti di cui al primo comma, nonché la conoscenza, da parte del debitore, del pregiudizio che l'atto arrecava alle ragioni del creditore".

Dalla lettura della norma si evince come vi sia un significativo ambito di sovrapposizione rispetto all'azione revocatoria ordinaria: semplificando, possiamo affermare come, nelle più limitate situazioni previste dall'art.2929-bis, questo si presenti come uno strumento alternativo e più diretto a disposizione del creditore per aggredire il bene sottratto alla garanzia patrimoniale.

Volendo delimitare il perimetro di applicazione della disposizione, i beni che possono essere oggetto di espropriazione devono essere stati assoggettati dal debitore alla costituzione di vincolo di indisponibilità o di alienazione compiuta a titolo gratuito.

Rientrano nell'accezione di vincoli di indisponibilità, il fondo patrimoniale, il *trust* autodichiarato², gli atti di destinazione³, i patrimoni destinati ad uno specifico affare nelle società per azioni⁴.

La norma parla poi di atti di alienazione a titolo gratuito, delimitando un ambito più ampio rispetto a quello della donazione, nel quale rientrano, sicuramente, le donazioni indirette, le liberalità non donative, l'atto con il quale il disponente dota di beni il *trust* con il trasferimento degli stessi al *trustee*. Sulla base di queste prime considerazioni, è evidente, innanzitutto, come nulla cambi a seguito dell'intervento legislativo per gli atti a titolo oneroso e ad essi si renda applicabile ancora solo ed

² Si definisce autodichiarato il *trust* nel quale il disponente riveste anche l'ufficio di *trustee*. Sul punto va evidenziato come la Cassazione, con tesi non condivisibile, si sia recentemente espressa circa l'inammissibilità del *trust* autodichiarato nel nostro ordinamento, in quanto non rispondente ai requisiti posti dall'art.2 della Convenzione de L'Aja.

³ Di cui all'art.2645-ter cod.civ..

⁴ Disciplinati dall'art.2447-bis cod.civ..

esclusivamente l'azione revocatoria ordinaria di cui all'art.2901 cod.civ..

Altro elemento di distinzione rispetto alla revocatoria è rappresentato dal fatto che, sulla base di quanto previsto dal primo comma della disposizione, soltanto l'atto posto in essere successivamente all'insorgenza del credito potrebbe essere "aggredito" con il nuovo rimedio previsto dall'art.2929-*bis*: il creditore anteriore continuerebbe quindi ad avere come unico rimedio l'azione revocatoria.

Senonché poi il secondo comma riconosce il potere di agire con l'azione esecutiva sul bene oggetto dell'atto dispositivo anche al creditore anteriore attraverso l'insinuazione nella procedura esecutiva avviata da altri.

Delineato l'ambito più ristretto di applicazione della nuova procedura di espropriazione rispetto alla revocatoria ordinaria, per comprenderne gli effetti (che molti temono dirompenti ed esageratamente sbilanciati a favore del ceto creditorio, istituti di credito *in primis*), è necessario evidenziare come la scelta "rivoluzionaria" attuata dal Legislatore sia stata quella di dare per "scontata" la sussistenza del pregiudizio per il creditore e la consapevolezza del debitore, ossia dei presupposti che, per l'esercizio dell'azione revocatoria, devono essere invece provati da parte del creditore.

Se vengono rispettate le condizioni poste dall'art.2929-*bis*, dunque, il creditore può pignorare direttamente il bene, senza la necessità di ottenere una pronuncia giudiziale come invece prevede l'art.2901.

Si inverte, in altre parole, in modo radicale l'ordine delle cose: nella revocatoria ordinaria tocca al creditore provare pregiudizio e consapevolezza per essere legittimato ad attivare l'azione esecutiva, qui invece esse sono presunte e spetta al debitore fornire la prova contraria per "resistere" nell'ambito del processo esecutivo, dovendosi egli opporre agli atti esecutivi dimostrando la circostanza che l'atto posto in essere non ha in alcun modo condizionato la garanzia generica, a favore del creditore, rappresentata dal proprio patrimonio⁵.

Il creditore può agire direttamente in esecuzione, a condizione di disporre di un titolo esecutivo e di trascrivere il pignoramento entro il termine di un anno dalla trascrizione dell'atto pregiudizievole. Estremamente delicata, e al momento assolutamente controversa, è la questione attinente la pignorabilità del bene presso terzi che lo abbiano acquisito dal beneficiario dell'atto dispositivo a titolo gratuito.

Il riferimento, contenuto nella norma, alla possibilità da parte del creditore di promuovere l'azione esecutiva nelle forme dell'espropriazione contro il terzo proprietario, unitamente all'osservazione che altrimenti potrebbe essere facile "aggirare" la portata della disposizione, indurrebbero a ritenere che tale possibilità effettivamente sussista. È altresì vero che però, se così fosse, verrebbero sconvolti i principi generali che nel nostro ordinamento tutelano l'acquisizione del diritto da parte del terzo.

La disposizione è troppo "fresca", essendo il decreto entrato in vigore lo scorso 27 giugno, per comprendere quale sarà l'orientamento che verrà seguito dai tribunali, ma mai come in questo caso sarebbe stata opportuna una più attenta ponderazione dei termini usati dal Legislatore e, probabilmente, un'ulteriore e maggiormente approfondita riflessione.

⁵ Come stabilisce l'art.2740 cod. civ..

Cessione d'azienda impresa familiare: aspetti fiscali

Con la risoluzione n.78/E/15, l'Agenzia delle entrate ha risposto a un'istanza di interpello in cui si chiedeva di conoscere il trattamento fiscale derivante dalla cessione di un'azienda condotta in impresa familiare e pervenuta per donazione al titolare. In particolare, le questioni affrontate sono due: il computo del quinquennio per fruire della tassazione separata ex art.17 del Tuir, e l'imputazione della plusvalenza derivante dalla cessione, e per tale secondo quesito se la stessa debba essere rilevante per intero in capo al titolare ovvero essere attribuita pro-quota anche ai collaboratori.

Con la recente risoluzione n.78/E/15, l'Agenzia delle entrate è tornata a occuparsi di una questione interessante in tema di reddito d'impresa, e nel caso di specie della plusvalenza riveniente dalla cessione dell'unica azienda da parte del titolare di un'impresa familiare. Trattandosi di azienda pervenuta per donazione, l'Agenzia delle entrate affronta anche la questione della possibilità di fruire della tassazione separata in caso di possesso da oltre 5 anni, come previsto dall'art.17, co.1, lett. g) Tuir. Prima di affrontare il contenuto della risoluzione n.78/E/15, è necessario ricordare i tratti salienti che contraddistinguono l'impresa familiare, che costituisce un istituto particolarmente diffuso nel tessuto imprenditoriale soprattutto nelle piccole realtà in cui il lavoro è svolto prevalentemente dai componenti dello stesso nucleo familiare.

L'articolo 230-bis cod.civ. definisce l'istituto dell'impresa familiare come segue "Salvo che sia configurabile un diverso rapporto, il familiare che presta in modo continuativo la sua attività di lavoro nella famiglia o nell'impresa familiare ha diritto al mantenimento secondo la condizione patrimoniale della famiglia e partecipa agli utili dell'impresa familiare ed ai beni acquistati con essi, nonché agli incrementi dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, in proporzione alla quantità e qualità del lavoro prestato ...".

Come desumibile dalla lettura della disposizione appena richiamata, appare immediatamente evidente che l'istituto dell'impresa familiare non trova una connotazione specifica, bensì meramente residuale: la norma esordisce infatti, con la locuzione "salvo che sia configurabile un diverso rapporto". La predetta espressione afferma l'esistenza di impresa familiare, soltanto laddove le parti (imprenditore titolare e familiare che presti la propria opera in modo continuativo) non abbiano inteso attribuire al rapporto una diversa configurazione tipica, quale potrebbe essere, a titolo esemplificativo, quella di lavoro subordinato, quella della prestazione d'opera in forma autonoma, ovvero l'associazione in partecipazione.

Aspetti fiscali dell'impresa familiare

Dal punto di vista fiscale, il quadro normativo esistente sembra qualificare l'impresa familiare quale impresa individuale. È infatti con esclusivo riferimento alla figura dell'imprenditore, che viene individuata:

- la titolarità del reddito d'impresa derivante dall'esercizio dell'impresa familiare;
- la soggettività passiva, ai fini Iva;
- gli adempimenti direttamente conseguenti alla posizione di sostituto d'imposta;
- ogni altro residuale obbligo previsto dalle norme fiscali vigenti, a carico di chi esercita attività di impresa.

Ai sensi dell'art.5, co.4 Tuir "i redditi delle imprese familiari di cui all'art.230-bis cod.civ., limitatamente al 49% dell'ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi dell'imprenditore, sono imputati a ciascun familiare, che abbia prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili".

È pertanto evidente che il reddito prodotto, pur essendo determinato in capo all'imprenditore, e a lui imputato in "prima battuta", è suscettibile di essere ripartito in capo ai collaboratori familiari,

ma soltanto limitatamente a un "tetto massimo" del 49%, tale da "garantire" all'imprenditore l'attribuzione di una quota non inferiore al 51% dell'ammontare complessivo.

Il prosieguo del citato co.4, detta tuttavia delle precise condizioni, onde consentire la predetta imputazione di reddito ai collaboratori, recitando testualmente come segue:

"La presente disposizione si applica a condizione:

- che i familiari partecipanti all'impresa risultino nominativamente, con l'indicazione del rapporto di parentela o di affinità con l'imprenditore, da atto pubblico o da scrittura privata autenticata anteriore all'inizio del periodo d'imposta, recante la sottoscrizione dell'imprenditore e dei familiari partecipanti;*
- che la dichiarazione dei redditi dell'imprenditore rechi l'indicazione delle quote di partecipazione agli utili spettanti ai familiari e l'attestazione che le quote stesse sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa, in modo continuativo e prevalente, nel periodo d'imposta;*
- che ciascun familiare attesti, nella propria dichiarazione dei redditi, di aver prestato la sua attività di lavoro nell'impresa in modo continuativo e prevalente".*

Con riferimento alla "parentela" o "affinità" che deve legare l'imprenditore ai collaboratori dell'impresa familiare, ci viene in soccorso il predetto art.230-*bis* cod.civ., limitando la scelta dei "candidati" a ricoprire la qualifica di collaboratore familiare ai seguenti soggetti:

- il coniuge;
- i parenti entro il terzo grado (genitori, nonni, *bis*-nonni, figli, nipoti, *bis*-nipoti; fratelli e figli di questi);
- affini entro il secondo grado (suoceri e cognati).

Va peraltro evidenziato che la giurisprudenza di legittimità (Cass. n.22405/04) non ha ritenuto applicabile, in via analogica, il disposto di cui all'art.230-*bis*, co.3 cod.civ., alle ipotesi inerenti alla cosiddetta "famiglia di fatto": quanto precede rende pertanto inapplicabili le disposizioni relative all'istituto dell'impresa familiare a tutti i casi di convivenza, in assenza di matrimonio e quindi di "famiglia" legalmente intesa.

Vanno ulteriormente effettuate alcune precisazioni, con riferimento alla tipologia di attività lavorativa svolta in seno all'impresa familiare da parte dei collaboratori: abbiamo già detto che non deve trattarsi di attività diversamente inquadrata, come quelle di lavoro subordinato o autonomo, o di associazione in partecipazione. Occorre ulteriormente precisare che la "continuità" del lavoro prestato, non è da intendersi come "continuità" della presenza nella sede dell'impresa, bensì, in senso proprio, come continuità dell'apporto lavorativo prestato. Inoltre, tale apporto non è da considerarsi a carattere "esclusivo", ben potendosi configurare un'impresa familiare, anche laddove l'attività lavorativa prestata dal collaboratore non sia la sola prestata dal medesimo.

Il diritto del collaboratore familiare alla liquidazione dell'incremento del valore dell'azienda che si è registrato nel periodo in cui lo stesso ha prestato la propria opera all'interno dell'impresa familiare ha sollevato nel tempo non pochi dubbi e perplessità in merito al corretto trattamento fiscale di tale incremento. In particolare, due sono le questioni che si intende affrontare:

- la rilevanza fiscale della somma attribuita al familiare che recede dall'impresa familiare;
- la corretta imputazione della plusvalenza derivante dalla cessione dell'azienda da parte del titolare, e in tale ambito se la stessa sia da attribuire per intero al predetto titolare o debba invece essere "splittata" anche in capo ai familiari nei limiti della loro quota di partecipazione. Quest'ultimo tema è oggetto di analisi nella risoluzione n.78/E/15.

Il recesso dall'impresa familiare

In merito alla prima delle due questioni indicate, la risoluzione n.176/E/08, si è occupata di analizzare il regime fiscale dell'eventuale recesso del collaboratore (coniuge) dell'impresa familiare. Si chiedeva all'Agenzia delle entrate di conoscere se tale evento determinasse reddito imponibile in capo al collaboratore percipiente, e le conseguenze in capo all'impresa del titolare.

Nella fattispecie, si tratta di un'impresa familiare composta dal titolare, il quale ha attribuito alla moglie e alla madre una quota di partecipazione agli utili rispettivamente pari al 25% ed al 24%.

Nel corso dell'esercizio 2007, si provvede alla liquidazione della quota del coniuge, il quale intende recedere dal rapporto di collaborazione. Nell'istanza di interpello, si chiede di conoscere il trattamento fiscale ai fini Irpef della somma percepita dal collaboratore per la liquidazione della quota, e l'eventuale possibilità di dedurre tale importo dal reddito d'impresa.

Per comprendere pienamente la soluzione prospettata dall'Agenzia delle entrate, la stessa ha evidenziato che l'impresa familiare, disciplinata dall'art.230-*bis* cod.civ., sia pure avente natura di impresa individuale, consente l'attribuzione ai familiari di una quota del reddito prodotto dall'impresa stessa, purchè non superiore al 49% del reddito stesso. Tuttavia, la quota di reddito erogata dall'imprenditore ai propri collaboratori non costituisce un costo deducibile per l'impresa stessa, ma solamente una modalità di ripartizione dell'utile stesso, in funzione dell'apporto di lavoro prodotto da ciascun familiare nella conduzione dell'impresa.

Conforme a tale ultimo orientamento, anche la risoluzione n.233/E/08, in cui è stato confermato che, anche se il reddito delle imprese familiari rientra tra quelli disciplinati dall'art.5 Tuir (redditi prodotti in forma associata), ciò non significa che tale impresa sia di natura collettiva, in quanto la predetta assimilazione è funzionale solamente all'applicazione del principio di trasparenza. Nel caso di specie, sottolinea l'Agenzia delle entrate nella citata risoluzione n.233/E/08, la partecipazione assegnata a seguito del conferimento dell'impresa familiare spetta solo al titolare dell'impresa stessa.

Conseguentemente, la partecipazione all'impresa dei singoli familiari ha una rilevanza meramente interna nei rapporti tra l'imprenditori e i familiari stessi, con la conseguenza che le somme liquidate dal titolare a uno dei collaboratori non è riconducibile ad alcuna delle categorie reddituali. Da tale impostazione consegue quanto segue:

- l'erogazione delle somme da parte dell'imprenditore non genera alcun costo deducibile in capo allo stesso;
- le somme percepite dal collaboratore non rilevano quale reddito imponibile.

Relativamente alla conclusioni cui perviene l'Agenzia delle entrate, si rendono opportune alcune considerazioni:

- la prima riguarda precedenti posizioni, conformi a quella in commento, espresse dalla stessa Amministrazione finanziaria in relazione all'ipotesi di conferimento dell'azienda (impresa familiare) in società. Sul punto, la circolare n.320/E/97, ha affermato che il diritto di credito spettante ai collaboratori dell'impresa assume rilevanza meramente interna, con la conseguenza che non si ha alcuna conseguenza fiscale da tale sistemazione patrimoniale, né sul costo fiscale della partecipazione dell'imprenditore conferente, né sul reddito dei collaboratori "liquidati";
- la seconda, invece, riguarda la risoluzione n.64/E/08, con cui l'Agenzia delle entrate ha finalmente messo la parola fine alla *querelle* riguardante la rilevanza fiscale, in capo alla società, delle somme pagate al socio recedente di una società di persone, per la parte eccedente il patrimonio netto di pertinenza del soci stesso. In tale ipotesi, al contrario della risoluzione n.176/E, l'esistenza di un rapporto sociale comporta conseguenze fiscali sia in capo al socio recedente che percepisce una somma a titolo di liquidazione (rilevante per la parte che eccede il costo fiscale della partecipazione), sia in capo alla società, la quale può portare in deduzione la quota parte di tale somma che eccede il patrimonio netto di pertinenza di quest'ultimo;
- la terza, infine, attiene al fatto che il collaboratore dell'impresa familiare non detiene alcuna partecipazione sociale. Infatti, non esistendo alcun contratto sociale, non sussiste il vincolo societario tra titolare dell'impresa e suoi collaboratori. Tale peculiarità comporta quindi la non sussistenza di un costo fiscale della partecipazione, che deve essere contrapposto all'importo percepito in sede di liquidazione della "quota", al fine di determinare l'importo rilevante in capo al collaboratore.

Tassazione della plusvalenza

La seconda questione che si intende affrontare, e che è stata oggetto di analisi nella risoluzione n.78/E/15 riguarda il corretto trattamento fiscale della plusvalenza derivante dalla cessione dell'a-

zienda (unica) detenuta dall'impresa familiare. Nel caso di specie, tra l'altro, l'azienda ceduta era pervenuta per donazione da parte del coniuge, e successivamente era stata costituita l'impresa familiare con le due figlie della donataria quali collaboratrici familiari. L'attività svolta inizialmente dall'impresa all'atto della donazione era di bar e caffè e di commercio al dettaglio di alcolici e superalcolici nonché di prodotti complementari venduti nelle tabaccherie. Successivamente, l'impresa familiare aveva anche avviato l'attività di commercio al dettaglio di stampa quotidiana e periodica (edicola).

La prima precisazione fornita dall'Agenzia delle entrate riguarda la natura da attribuire all'impresa familiare, confermando quanto già detto in precedenza vale a dire che la stessa deve essere individuata quale impresa individuale e non collettiva. Il titolare dell'impresa familiare assume in proprio i diritti e gli obblighi, nonché la responsabilità verso terzi, e tale conclusione è confermata dalla circostanza che in caso di fallimento non vengono coinvolti i collaboratori, e le eventuali perdite d'impresa maturate sono imputate esclusivamente al titolare stesso (a tale proposito viene richiamata la risoluzione n.176/E/08, analizzata nel paragrafo precedente).

Con riguardo al trattamento fiscale da attribuire alla cessione d'azienda, l'Agenzia delle entrate ritiene che la stessa sia imputabile per intero al titolare dell'impresa familiare, con conseguente irrilevanza fiscale della stessa in capi ai singoli collaboratori familiari. La conclusione cui perviene l'Agenzia delle entrate è senza dubbio condivisibile ed in parte innovativa, in quanto nel passato non sempre l'Amministrazione finanziaria ha seguito tale impostazione. Con una Nota n.984/97, il Ministero delle finanze aveva osservato che i collaboratori familiari devono essere destinatari di una quota della plusvalenza derivante dalla cessione dell'azienda, e tale quota è proporzionata alla qualità e quantità del lavoro prestato dagli stessi. Tale orientamento è stato però successivamente oggetto di rivisitazione con la circolare n.320/E/97 (richiamata nella risoluzione n.78/E/15), anche se con riguardo alla fattispecie del conferimento dell'azienda. In tale sede, l'Agenzia delle entrate aveva osservato che a seguito del conferimento il titolare deve liquidare ai collaboratori l'incremento del valore dell'azienda che si è registrato fino alla data di effetto dell'operazione di conferimento stesso, precisando altresì che la liquidazione in questione non ha alcuna rilevanza sul piano fiscale (e in tal senso la risoluzione n.176/E/08 ha confermato l'irrilevanza fiscale delle somme attribuite ai collaboratori). Nella risoluzione n.78/E/15, riprendendo il contenuto della citata circolare n.320/E/97, l'Agenzia afferma che la conclusione cui si era pervenuti già nel 1997 *"che va collocata nello scenario normativo in cui il conferimento d'azienda poteva generare plusvalenze tassabili per il conferente, non può che essere estesa alla plusvalenza generata in caso di cessione d'azienda, atteso che si tratta in entrambi i casi di operazioni realizzative, la cui unica differenza consiste nel fatto che, nella cessione, il prezzo è monetizzato, mentre, nel conferimento, il corrispettivo è rappresentato da quote di partecipazione"*.

A seguito di tale interpretazione, pare potersi quindi concludere definitivamente che nel pensiero dell'Agenzia delle entrate si sia ora consolidata la posizione secondo cui la plusvalenza derivante dalla cessione dell'azienda condotta in impresa familiare sia per intero rilevante solo in capo al titolare. L'irrilevanza in capo ai collaboratori è confermata anche se con le somme percepite dalla vendita il titolare dovesse successivamente liquidare i collaboratori per gli incrementi patrimoniali, assumendo tali eventi esclusivamente rilevanza interna nei rapporti tra titolare e collaboratori, ma senza alcun riflesso di carattere fiscale, né in capo all'impresa (non sussiste un costo deducibile), né in capo ai collaboratori (non si realizza una fattispecie tassabile).

L'Agenzia delle entrate precisa altresì che la plusvalenza è tassata quale componente del reddito d'impresa, secondo le regole di cui agli artt.58 e 86 Tuir, non potendo trovare applicazione il disposto dell'art.67, co.1, lett. h-bis) Tuir, che qualifica come redditi diversi *"le plusvalenze realizzate in caso di successiva cessione, anche parziale, delle aziende acquisite ai sensi dell'art.58"*. Tale fattispecie, infatti, riqualifica le plusvalenze maturate nel regime d'impresa in redditi diversi laddove l'azienda trasferita per successione o donazione non venga esercitata dagli aventi causa (eredi o donatari) e venga quindi ceduta senza che vi sia alcun esercizio di un'attività d'impresa. Nel caso affrontato nella risoluzione n.78/E/15 non si realizza tale situazione, posto che la donataria dell'azienda ha continuato l'esercizio della stessa costituendo un'impresa familiare con le figlie.

Tassazione separata

La seconda questione affrontata nella risoluzione n.78/E/15 riguarda il meccanismo di tassazione della plusvalenza realizzata dal titolare dell'impresa familiare. In particolare, si è chiesto se sia possibile optare per la tassazione separata ai sensi dell'art.17, co.1, lett. g) Tuir, secondo cui l'imprenditore individuale, in luogo della tassazione ordinaria dell'intera plusvalenza nell'ambito del reddito d'impresa nell'esercizio (non essendo ammessa la rateizzazione in 5 esercizi, in caso di possesso da oltre 3 anni, in quanto trattasi dell'unica azienda con conseguente perdita dello *status* di imprenditore), può optare in dichiarazione dei redditi per la tassazione separata, a condizione che l'azienda sia posseduta da oltre 5 anni.

La questione si è posta poiché nel caso affrontato dall'Agenzia delle entrate l'azienda era pervenuta per donazione al cedente della stessa, ragion per cui ci si è posto il dubbio se nel computo dell'anzianità di possesso dovesse aver rilievo anche il periodo in cui l'azienda era posseduta dal donante. La risposta dell'Agenzia delle entrate è stata affermativa, in quanto l'art.58 Tuir prevede la neutralità fiscale della donazione o successione d'azienda se gli aventi causa assumono l'azienda stessa ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti che sussistevano in capo al dante causa. Tale neutralità ha quindi effetti anche nel conteggio del periodo di possesso dell'azienda da parte del nuovo titolare, come già affermato in passato dalla stessa Agenzia delle entrate con la risoluzione n.129/E/03.

Comportamenti pregressi

Un ultimo aspetto affrontato dall'Agenzia delle entrate riguarda eventuali comportamenti posti in essere dai contribuenti prima dell'emanazione del documento di prassi in commento, con cui, come detto, l'Agenzia delle entrate sembra (finalmente) aver preso una posizione netta sul tema della tassazione della plusvalenza derivante dalla cessione d'azienda familiare. In passato, infatti, anche alla luce dei documenti emanati dall'Agenzia (in particolare la citata nota n.984/97) la plusvalenza è stata ripartita tra titolare e collaboratori, ragion per cui ora l'Agenzia ritiene che in tali casi siano sussistenti le obiettive condizioni di incertezza sulle modalità di tassazione, con conseguente inapplicabilità delle sanzioni, stante il principio di buona fede di cui all'art.10, co.3 L. n.212/00.

Scadenze del mese di novembre

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 1° novembre 2015 al 30 novembre 2015, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'art.7 D.L. n.70/11.

Le scadenze che seguono tengono conto del provvedimento di proroga che ha spostato, per i soggetti cui si applicano gli studi di settore, la data di pagamento delle imposte senza alcuna maggiorazione dal 16 giugno al 6 luglio 2015.

In primo piano vengono illustrate, se esistenti, le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.

lunedì 2 novembre

Soggetti non titolari partita Iva con pagamento prima rata il 16/6

Per i contribuenti non titolari di partita Iva, che hanno optato per il versamento rateizzato delle imposte risultanti dalla dichiarazione Modello Unico, e che hanno effettuato il versamento della prima rata entro il 16 giugno scade oggi il termine di versamento della VI rata di tutte le imposte derivanti dal modello Unico 2015.

Soggetti non titolari partita Iva con pagamento prima rata il 6/7 o 16/7

Per i contribuenti non titolari di partita Iva, che hanno optato per il versamento rateizzato delle imposte risultanti dalla dichiarazione Modello Unico, e che hanno effettuato il versamento della prima rata con maggiorazione entro il 16 luglio scade oggi il termine di versamento della V rata di tutte le imposte derivanti dal modello Unico 2015.

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di settembre.

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di settembre.

Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 01/10/15.

Comunicazione di acquisto da operatori di San Marino

Scade oggi il termine, con riferimento al mese di settembre, per la comunicazione in forma analitica delle operazioni con operatori san marinesi annotate sui registri Iva.

Presentazione richiesta rimborso o compensazione credito Iva trimestrale

Scade il termine per presentare la richiesta di rimborso o per l'utilizzo in compensazione del credito Iva riferito al terzo trimestre 2015 (Modello TR).

lunedì 16 novembre

Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di ottobre (codice tributo 6010).

I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (art.1, co.3, D.P.R. n.100/98) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Persone fisiche titolari di partita Iva senza maggiorazione (I rata al 16/6 o 6/7)

Le persone fisiche che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 16/6, ovvero il 6/7, versano entro oggi la sesta rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 risultanti dalla dichiarazione, unitamente, ove dovuti, ai contributi previdenziali alla gestione separata o gestione artigiani/commercianti dovuti sui redditi 2014 a saldo ed in acconto.

Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto.

Persone fisiche titolari di partita Iva per i quali non trovano applicazione gli studi di settore con pagamento con maggiorazione (I rata al 16/7)

Entro oggi deve essere effettuato il versamento con maggiorazione della quinta rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 risultanti dalla dichiarazione, unitamente, ove dovuti, ai contributi previdenziali alla gestione separata o gestione artigiani/commercianti dovuti sui redditi 2014 a saldo ed in acconto.

Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto.

Persone fisiche titolari di partita Iva con maggiorazione (I rata 20/8)

Le persone fisiche che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 20/8, versano entro oggi la quarta rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 risultanti dalla dichiarazione, unitamente, ove dovuti, ai contributi previdenziali alla gestione separata o gestione artigiani/commercianti dovuti sui redditi 2014 a saldo ed in acconto.

Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto.

Società semplici, società di persone e soggetti equiparati senza maggiorazione (I rata 16/6 o 6/7)

Le società semplici, società di persone e soggetti equiparati che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 16/6, ovvero il 6/7, versano entro oggi la sesta rata delle imposte dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

Società semplici, società di persone e soggetti equiparati per i quali non trovano applicazione gli studi di settore con pagamento maggiorato (I rata al 16/7)

Entro oggi deve essere effettuato il versamento con maggiorazione della quinta rata delle imposte dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

Società semplici, società di persone e soggetti equiparati per i quali trovano applicazione gli studi di settore pagamento maggiorato (I rata al 20/8)

Entro oggi le società semplici, società di persone e soggetti equiparati che hanno scelto il paga-

mento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 20/8 versano oggi la quarta rata delle imposte dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio con pagamento non maggiorato (I rata 16/6 o 6/7)

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, devono effettuare il versamento della sesta rata dell'Ires e dell'Irap e delle eventuali imposte sostitutive, a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

Soggetti Ires per i quali non trovano applicazione gli studi di settore che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio pagamento maggiorato (I rata 16/7)

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, devono effettuare il versamento della quinta rata dell'Ires e dell'Irap e delle eventuali imposte sostitutive, a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 con maggiorazione. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata possono effettuare il versamento dell'Iva 2014 risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese per il periodo dal 16/03 al 16/09/15.

Soggetti Ires per i quali trovano applicazione gli studi di settore che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio pagamento maggiorato (I rata 20/8)

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, devono effettuare il versamento della quarta rata dell'Ires e dell'Irap e delle eventuali imposte sostitutive, a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 con maggiorazione. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata possono effettuare il versamento dell'Iva 2014 risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese per il periodo dal 16/03 al 16/09/15.

Versamento dell'Iva a saldo dovuta in base alla dichiarazione annuale

Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2014, risultante dalla dichiarazione annuale, che abbiano optato per il versamento rateale, devono versare la nona rata dell'imposta, maggiorata degli interessi, utilizzando il codice tributo n.6099.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di ottobre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente: sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef, sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente, sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni, sui redditi di capitale, sui redditi diversi, sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia, sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

Accise - Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici ad essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Presentazione dichiarazione periodica Conai

Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di ottobre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.

Ravvedimento versamenti entro 30 giorni

Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 16 ottobre.

mercoledì 25 novembre

Presentazione elenchi Intrastat mensili

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

lunedì 30 novembre

Soggetti non titolari partita Iva con pagamento prima rata il 16/6

Per i contribuenti non titolari di partita Iva, che hanno optato per il versamento rateizzato delle imposte risultanti dalla dichiarazione Modello Unico, e che hanno effettuato il versamento della prima rata entro il 16 giugno scade oggi il termine di versamento della VII rata di tutte le imposte derivanti dal modello Unico 2015.

Soggetti non titolari partita Iva con pagamento prima rata il 6/7 o 16/7

Per i contribuenti non titolari di partita Iva, che hanno optato per il versamento rateizzato delle imposte risultanti dalla dichiarazione Modello Unico, e che hanno effettuato il versamento della prima rata con maggiorazione entro il 16 luglio scade oggi il termine di versamento della VI rata di tutte le imposte derivanti dal modello Unico 2015.

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di ottobre.

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di ottobre.

Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 01/11/15.

Comunicazione di acquisto da operatori di San Marino

Scade oggi il termine, con riferimento al mese di ottobre, per la comunicazione in forma analitica delle operazioni con operatori san marinesi annotate sui registri Iva.

LYNFA Studio

La splendida sensazione di avere tutto sotto controllo

LYNFA Studio è il sistema gestionale integrato per lo Studio Professionale. Un sistema straordinariamente nuovo perché basato sulla piattaforma tecnologica POLYEDRO, che offre tutti i vantaggi del web: facilità d'uso, strumenti di collaborazione e condivisione, accessibilità da remoto.

LYNFA Studio ha due anime, con due diversi obiettivi:

1. erogare servizi ai Clienti
2. gestire e sviluppare lo Studio

LYNFA Studio asseconda e dà slancio a tutte le attività del Professionista e del suo Studio. Dal più piccolo a quello con centinaia di posti di lavoro.

Ogni Studio è diverso: LYNFA Studio sa prendere esattamente la sua forma e crescere insieme a lui e alle sue necessità.

Insieme alle più classiche funzionalità gestionali, offre:

1. i più avanzati strumenti di controllo delle attività, ovunque ci si trovi, anche da tablet;
2. servizi di condivisione e collaborazione, come l'agenda, la pubblicazione documenti e la bacheca;
3. funzionalità che incrementano la produttività come il workflow e l'anagrafica unica;
4. servizi innovativi per i Clienti.

LYNFA Studio gestisce lo Studio con managerialità ed efficienza, lasciando al Professionista tutto il tempo e le energie per fare al meglio quello che solo lui può fare: gestire le relazioni, diversificare e accrescere le occasioni di business.



Fatturazione Elettronica Pubblica Amministrazione

La soluzione TeamSystem per il tuo Studio

Con **Service Web Fatturazione Elettronica** ti permettiamo di offrire ai tuoi clienti il servizio di emissione, inoltro e archiviazione delle fatture elettroniche verso la Pubblica Amministrazione.

E naturalmente potrai anche gestire eventuali tue parcelle emesse nei confronti della PA.

Due appositi moduli - uno per le parcelle/fatture dello studio ed uno per il programma di fatturazione c/terzi - consentono, inoltre, di emettere in automatico i documenti di vendita nel formato XML corretto.

1. HAI GIÀ IL FILE IN FORMATO XML E DEVI SOLO SPEDIRLO E ARCHIVIARLO?

Ti basta accedere al sito dedicato al servizio, autenticarti e fare l'upload del file XML dal tuo computer al server web.

2. HAI SOLO UNA FATTURA PRODOTTA IN MODO TRADIZIONALE?

Una volta che hai effettuato l'accesso al sito web dedicato e ti sei autenticato, devi solo selezionare

l'utility di compilazione manuale e inserire "intestazione" e "corpo" del tuo documento.

La compilazione è guidata e semplificata e puoi anche effettuarla in tempi diversi.

Ora ti basta un click sul pulsante "Invia fattura" ed hai terminato.

3. COSA SUCCEDDE ORA AL TUO DOCUMENTO?

Una volta che hai inviato il file o compilato il tuo documento noi provvediamo a:

- Apporre la firma digitale;
- Inviarlo all'SDI per l'inoltro all'ufficio della PA destinatario;
- Gestire tutte le notifiche con l'SDI;
- Riportare nella tua area riservata l'esito dell'invio;
- A conservare elettronicamente a termini di legge, se lo desideri, il documento inviato e le relative notifiche.