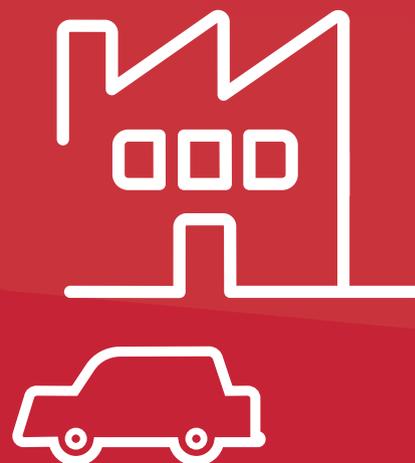


periodico  
omologato  
DCOER0975  
Posteitaliane

**B**review



# TeamSystem Business review

n. 2/2016

Supplemento a TeamSystem Review n. 230

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 alle imprese

In collaborazione con

 Euroconference

 TeamSystem®

# ALYANTE Enterprise

Il sistema ERP più flessibile, nella sua versione più evoluta

**ALYANTE Enterprise** è la **soluzione integrata che supporta tutti i processi aziendali**, sempre aggiornata con le normative del mercato italiano.

**Flessibile e modulare**, con una **completezza funzionale** che non ha eguali, una **user experience** innovativa, strumenti per ottimizzare la gestione dei processi e sfruttare tutti i vantaggi del web, del lavoro in mobilità e della collaboration, **ALYANTE Enterprise è dedicata alle aziende che hanno soprattutto bisogno di solidità, affidabilità, completezza, facilità di configurazione e d'uso.**

## Una soluzione:

1. modulare e flessibile, che evolve insieme al business;
2. funzionalmente completa, anzi la più completa;
3. capace di supportare in modo integrato tutti i processi aziendali;
4. sempre adeguata alle normative;
5. pensata per la collaboration e il lavoro in mobilità;
6. facile da usare per la sua user experience innovativa.

[www.teamsystem.com](http://www.teamsystem.com)

 **TeamSystem**<sup>®</sup>

**TeamSystem**  
Business review

Periodico  
di informazione  
alle imprese

Editrice TeamSystem  
Sede: Via Yuri Gagarin, 205 - 61122 Pesaro  
Direttore Responsabile: Sergio Pellegrino

Redazione:  
 **Euroconference**  
Editoria

S.E. o O.  
Riproduzione vietata

## **Lavoro e previdenza**

Autoliquidazione Inail 2015/2016	<b>2</b>
Il conguaglio contributivo	<b>5</b>
Novità 2016 per l'amministrazione del personale	<b>9</b>
Tfr: coefficiente di dicembre 2015	<b>14</b>

## **Economia e finanza**

Equo canone di dicembre 2015	<b>15</b>
------------------------------	-----------

## **Fisco e tributi**

L'impugnazione della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio	<b>16</b>
Rideterminazione valore terreni e partecipazioni: riapertura con rincaro	<b>21</b>

## Autoliquidazione Inail 2015/2016

**C**ome di consueto, con il mese di febbraio le aziende dovranno operare l'adempimento della autoliquidazione dei premi dovuti all'Inail, per l'assicurazione dei lavoratori a fronte di infortuni sul lavoro o malattie professionali.

Mediante l'autoliquidazione i datori di lavoro devono:

- denunciare le retribuzioni effettivamente erogate nell'anno 2015;
- determinare, in autoliquidazione, il premio dovuto per l'anno 2015 (regolazione), moltiplicando le retribuzioni denunciate, di cui al punto precedente, per il tasso applicato e detraendo quanto anticipato l'anno precedente (rata 2015, versata nel febbraio 2015);
- determinare il premio dovuto a titolo di rata dell'anno in corso (2016), moltiplicando le retribuzioni presunte (pari a quelle effettive denunciate per il 2015) per il tasso relativo all'anno 2016.

Il termine per il versamento del premio di autoliquidazione 2015/2016 è fissato al prossimo 16 febbraio. Entro tale data, infatti, dovrà essere versato il premio per intero o la prima rata. Il termine per la presentazione delle dichiarazioni delle retribuzioni è stato invece fissato al 29 febbraio 2016. Si ricorda che quest'anno è stato modificato l'obbligo per l'Inail di comunicare le basi del calcolo del premio assicurativo; ciò non avverrà più con il loro inoltro tramite posta elettronica certificata o tramite posta ordinaria, ma gli elementi necessari per il calcolo del premio assicurativo saranno invece resi disponibili per il datore di lavoro sul sito istituzionale (tramite pubblicazione nella sezione "Fascicolo aziende" nell'area servizi *online* del sito). Come negli anni passati, nella comunicazione delle basi di calcolo sono indicati gli elementi necessari per il conteggio del premio dovuto a titolo di rata anticipata e di regolazione per l'anno precedente, con eventuali oscillazioni del tasso e delle modalità di applicazione delle tariffe, la riduzione prevista dalla L. 147/2013 se spettante, l'addizionale Fondo amianto se dovuta, alcune agevolazioni previste dalla vigente normativa, l'importo delle retribuzioni presunte da utilizzare per determinare il premio anticipato il primo anno e per gli artigiani, quelle convenzionali e l'importo del premio speciale unitario.

Tra le agevolazioni maggiormente diffuse si ricordano: imprese edili e della pesca; inserimento lavorativo dei disabili; sostegno a maternità/paternità; artigiani; zone svantaggiate.

La retribuzione imponibile ai fini Inail deve essere calcolata facendo riferimento alla normativa fiscale relativa ai redditi da lavoro dipendente (D.Lgs. 314/1997). Vi sono, pertanto, importi esclusi dalla base imponibile sia ai fini fiscali che contributivi, ma vi sono altresì emolumenti che costituiscono retribuzione anche se esclusi dalla normativa fiscale. La base imponibile ai fini contributivi è in ogni caso costituita da tutte le somme e i valori percepiti a qualunque titolo nel periodo di riferimento, secondo il criterio di "competenza", che tiene conto degli emolumenti retributivi maturati nel periodo assicurativo di riferimento e prescindendo da quando questi importi vengono materialmente pagati (c.d. criterio di cassa). Le somme e i valori che costituiscono la base imponibile sono inoltre da intendersi al lordo di qualsiasi contributo e trattenuta. Da notare che la misura della retribuzione da assumere come base per il calcolo dei premi di assicurazione non può essere inferiore all'imponibile delle retribuzioni stabilito da leggi, regolamenti, contratti collettivi, stipulati dalle organizzazioni sindacali più rappresentative su base nazionale, o da accordi collettivi o contratti individuali, qualora ne derivi una retribuzione di importo superiore a quello del contratto collettivo. Nel caso in cui la retribuzione effettiva non esista o non sia accertabile si fa ricorso a retribuzioni medie o convenzionali, valide sia per il calcolo del premio assicurativo che per l'erogazione delle prestazioni di natura economica erogate dall'Inail in caso di infortunio o malattia professionale. Inoltre, nei casi in cui non siano previste retribuzioni convenzionali e non vi sia retribuzione effetti-

# Lavoro e previdenza

va, sarà possibile usare, sia ai fini contributivi che risarcitivi, la c.d. retribuzione di ragguglio pari al minimale per la liquidazione delle rendite Inail, di cui all'articolo 116, D.P.R. 1124/1965.

Si ricorda che le retribuzioni convenzionali e di ragguglio sono state previste, per il 2015, dalle circolari Inail n. 38/2015 e n.72/2015; come ogni anno è presente la c.d. spezzatura a luglio e, pertanto, andranno considerati entrambi i periodi per determinare l'anno intero, facendone poi una media aritmetica.

Da evidenziare, inoltre, che la normativa in tema di retribuzioni imponibili prevede una disciplina particolare nel caso dei lavoratori *part-time* (articolo 5, D.L. 726/1984). Nel *part-time*, infatti, la retribuzione imponibile oraria non è la retribuzione effettiva, ma una retribuzione convenzionale moltiplicata per le ore complessive da retribuire nel periodo.

Per gli artigiani il premio Inail viene denominato speciale unitario (PSU) e quindi riferito a ciascun soggetto facente parte del nucleo (titolare, soci, famigliari, associati). Il PSU viene annualmente aggiornato con appositi decreti ministeriali e diversificato in 9 classi di rischio a ciascuna delle quali corrisponde un premio.

Nel caso in cui le retribuzioni previste per il 2016 siano di ammontare inferiore rispetto a quelle denunciate per l'anno 2015, al fine di poter effettuare il calcolo della rata dovuta per il 2016 sulle nuove e inferiori retribuzione previste, l'azienda dovrà presentare, in via telematica entro il 16 febbraio prossimo, un'apposita istanza.

La Finanziaria 2008, inoltre, ha introdotto presso l'Inail il "Fondo Vittime per l'amianto", i cui beneficiari sono i lavoratori titolari di rendita diretta, riconosciuta a seguito di una patologia asbesto correlata per esposizione all'amianto, e i famigliari dei lavoratori vittime dell'amianto. Il Fondo è per  $\frac{1}{4}$  a carico delle aziende classificate a specifiche voci di tariffa.

Il premio derivante da autoliquidazione, come noto, può essere versato in quattro rate trimestrali con l'applicazione di interessi. Il datore di lavoro, che intende avvalersi per la prima volta di questa forma di rateazione, deve barrare "SÌ" nella schermata dell'apposito servizio presente sul sito Inail, "Alpi *on line*", o nel file che andrà ad inviare in via telematica. L'espressione della volontà di rateizzare rimane valida per tutti gli anni successivi, fatta salva la facoltà di revoca optando per la scelta "NO".

Per l'autoliquidazione 2015/2016 la misura del tasso di interesse da applicare alla seconda, terza e quarta rata è pari allo 0,70%. Le scadenze 2016 di tali rate sono: 16 maggio; 22 agosto; 16 novembre.

Il pagamento dei premi da autoliquidazione deve avvenire attraverso il modello F24, compilando la sezione Inail e apponendo il numero di riferimento 902016. All'atto del pagamento il datore di lavoro potrà compensare quanto dovuto a titolo di autoliquidazione con un credito Inail preesistente, compilando due o più righe della sezione Inail sul modello F24 indicando:

- su una riga il progressivo di riferimento dell'autoliquidazione (902016) e l'importo dovuto nella sezione "importi a debito";
- sulle righe successive i progressivi di riferimento degli importi a credito e i relativi importi nel campo "importi a credito compensati".

Sono inoltre ammesse compensazioni con crediti a favore di altri Enti presenti sul modello F24.

Si ricorda la particolare disciplina relativamente alle imprese che sono cessate, o andranno a cessare, nel corso del 2016.

In caso di cessazione della polizza artigiani tra il 1° gennaio 2016 e il 16 febbraio 2016, potrà essere versata la rata 2016 in ragione dei mesi di attività.

In caso di cessazione dell'intera attività, nel corso del 2016, la dichiarazione delle retribuzioni deve essere fatta usando il modello pubblicato sul sito Inail e inviato per pec alla Sede Inail competente, entro il 16 del secondo mese successivo alla cessazione stessa, contestualmente al pagamento del premio autoliquidato.

La dichiarazione delle retribuzioni, com'è oramai consuetudine, non può più essere presentata in formato cartaceo ma va effettuata solo per via telematica accedendo, dopo la registrazione, al sito [www.inail.it](http://www.inail.it). Ciò potrà avvenire mediante:

# Lavoro e previdenza

- invio della trasmissione dei salari 2015 attraverso la modalità *off line*: dopo aver generato un file, secondo i tracciati Inail, si procede successivamente al suo invio tramite la rete;
- invio tramite procedura Alpi *on line*: modalità in connessione internet in tempo reale per le aziende e per i clienti inseriti in delega dai Grandi Utenti. Questa modalità consente, oltre che l'invio dei dati retributivi, anche il calcolo automatico dell'importo dovuto in quanto riporta in automatico gli elementi necessari (tassi applicabili e rata anno 2015 da decurtare).

In ultimo, al fine di schematizzare i diversi adempimenti da porre in essere nei prossimi giorni, si indicano le seguenti scadenze:

<b>16 febbraio</b>	versamento premio dovuto in unica soluzione, oppure della 1° rata (pari al 25% del premio dovuto)
<b>16 febbraio</b>	istanza di riduzione dei salari presunti (invio solo telematico)
<b>29 febbraio</b>	trasmissione telematica dei dati retributivi
<b>29 febbraio</b>	Invio modulo sconto edili
<b>29 febbraio</b>	Invio Mod. OT24 2016 (riduzione tasso medio di tariffa dopo un biennio di attività)
<b>16 maggio</b>	versamento premio 2° rata
<b>22 agosto</b>	versamento premio 3° rata
<b>16 novembre</b>	versamento premio 4° rata

## Riferimenti normativi:

D.P.R.1124/1965

## Il conguaglio contributivo

**C**on la circolare n. 209/2015, l'Inps ha riassunto le principali peculiarità delle operazioni di conguaglio di fine anno 2015 dei contributi previdenziali e assistenziali per i datori di lavoro che utilizzano la dichiarazione contributiva UniEmens, nonché riepilogato le aliquote contributive del 2015.

Il conguaglio può essere effettuato, oltre che con la denuncia di competenza del mese di "dicembre 2015" (scadenza di pagamento 16 gennaio 2016), anche con quella di competenza di "gennaio 2016" (scadenza di pagamento 16 febbraio 2016).

Inoltre, visto che i conguagli possono riguardare anche il Tfr al Fondo di Tesoreria e le misure compensative, le relative operazioni possono essere inserite anche nella denuncia di "febbraio 2016" (scadenza di pagamento 16 marzo 2016), senza aggravio di oneri accessori. Resta fermo l'obbligo del versamento o del recupero dei contributi dovuti sulle componenti variabili della retribuzione nel mese di gennaio 2016.

Per alcune categorie di dipendenti pubblici, ovvero per il personale iscritto al Fondo Pensioni per le Ferrovie dello Stato e al Fondo di quiescenza ex Ipost, infine, la sistemazione della maggiorazione del 18% ex articolo 22, L. 177/1976, potrà avvenire anche con la denuncia del mese di "febbraio 2016".

### Elementi variabili della retribuzione

Qualora nel corso del mese intervengano elementi o eventi che comportino variazioni nella retribuzione imponibile, si può tenere conto delle variazioni nel versamento dei contributi del mese successivo a quello interessato da tali fattori, fatta salva, per ogni anno solare, la corrispondenza fra la retribuzione di competenza e quella soggetta a contribuzione. Ciò riguarda i seguenti elementi: lavoro straordinario, indennità di trasferta o missione, indennità di malattia o maternità anticipate dal datore di lavoro, indennità riposi per allattamento, giornate retribuite per donatori sangue, riduzioni delle retribuzioni per infortuni sul lavoro indennizzabili dall'Inail, permessi non retribuiti, astensioni dal lavoro, indennità per ferie non godute, congedi matrimoniali, integrazioni salariali (non a zero ore), indennità di cassa, prestiti ai dipendenti, congedi parentali in genere, ratei di retribuzione del mese precedente (assunzione intervenuta nel corso del mese di dicembre) successivi all'elaborazione delle buste paga, ferma restando la collocazione temporale dei contributi nel mese in cui è intervenuta l'assunzione stessa.

Gli eventi o elementi che hanno determinato l'aumento o la diminuzione delle retribuzioni imponibili, di competenza di dicembre 2015, i cui adempimenti contributivi sono assolti nel mese di gennaio 2016, vanno evidenziati nel flusso UniEmens valorizzando l'elemento <VarRetributive> di <DenunciaIndividuale>, per gestire le variabili retributive e contributive in aumento e in diminuzione ed anche gli "imponibili negativi", con il conseguente recupero delle contribuzioni non dovute. Sulla posizione del lavoratore gli elementi variabili della retribuzione si considerano secondo il principio di competenza (dicembre 2015), mentre per l'assoggettamento al regime contributivo (aliquote, massimali, agevolazioni, etc.), si considerano retribuzione del mese di gennaio 2016, salvo il caso di imponibile negativo per il quale la contribuzione non dovuta va recuperata nel suo effettivo ammontare. Anche per la CU e il 770/2016 si deve tener conto delle variabili retributive nel computo dell'imponibile dell'anno 2015.

### Massimale

Il massimale annuo per la base contributiva e pensionabile degli iscritti a forme pensionistiche obbligatorie, privi di anzianità contributiva, successivamente al 31 dicembre 1995 o per coloro che optano per il calcolo della pensione con il sistema contributivo, è pari per il 2015 a 100.324

euro e si applica per la sola aliquota Ivs, inclusa l'aliquota aggiuntiva dell'1% ex articolo 3-ter, L. 438/1992. Il massimale non è frazionabile a mese e vale anche se l'anno è retribuito solo in parte; le retribuzioni di precedenti rapporti si cumulano per l'applicazione del massimale; in caso di rapporti simultanei le retribuzioni si cumulano per il massimale e ogni datore di lavoro deve contribuire sulla retribuzione corrisposta mensilmente fino al raggiungimento del massimale, tenendo conto del cumulo e, al superamento del tetto, l'imponibile si riduce in proporzione per i due rapporti di lavoro; le retribuzioni derivanti da lavoro subordinato non si cumulano con i compensi percepiti a titolo di co.co.co. per il massimale.

Nel mese in cui si verifica il superamento del massimale, l'elemento <Imponibile> di <Denuncia Individuale>/<Dati Retributivi>, deve essere valorizzato nel limite del massimale stesso, mentre la parte eccedente deve essere indicata nell'elemento <EccedenzaMassimale> di <DatiParticolari> con la relativa contribuzione minore. Nei mesi successivi al superamento del massimale, l'imponibile sarà pari a zero, mentre continuerà ad essere valorizzato l'elemento <EccedenzaMassimale>. Per la sistemazione di contribuzione versata in eccesso o in difetto rispetto al massimale, si devono utilizzare le specifiche <CausaleVarRetr> di <VarRetributive>.

## **Contributo aggiuntivo Ivs 1%**

Nei regimi pensionistici che prevedono aliquote contributive a carico dei lavoratori inferiori al 10% è dovuto un contributo dell'1% (a carico del lavoratore) eccedente il limite della prima fascia di retribuzione pensionabile che, per il 2015, è di 46.123,00 euro che, rapportato a dodici mesi, è pari a 3.844,00 euro.

Si opera osservando il metodo della mensilizzazione, che può determinare necessità di conguagli così come nel caso di rapporti di lavoro simultanei o che si susseguono nel corso dell'anno civile. In tale ultimo caso, le retribuzioni percepite per ciascun rapporto si cumulano ai fini del superamento della prima fascia di retribuzione pensionabile. Nel conguaglio si cumulano anche le retribuzioni relative al precedente (o ai precedenti) rapporti di lavoro, tenendo conto di quanto già trattenuto al lavoratore a titolo di contributo aggiuntivo e, in caso di rapporti simultanei, in linea di massima, il datore di lavoro che corrisponde la retribuzione più elevata effettua il conguaglio.

Se gli adempimenti contributivi sono assolti con la denuncia del mese di gennaio 2016, gli elementi variabili della retribuzione non incidono sulla determinazione del tetto 2015, perché dette componenti vengono considerate retribuzione di gennaio 2016. Per gestire la contribuzione aggiuntiva di 1%, a livello individuale, deve essere compilato l'elemento <ContribuzioneAggiuntiva> di <DatiRetributivi>, secondo le modalità illustrate nel documento tecnico UniEmens.

## **Monetizzazione delle ferie**

L'assoggettamento a contribuzione del compenso per ferie non godute, anche non corrisposto, può avvenire nel mese successivo a quello in cui maturano i compensi. Il momento in cui sorge l'obbligo contributivo non è anche il limite temporale per fruire delle ferie, quindi può verificarsi il caso in cui le stesse siano godute in un periodo successivo a quello dell'assoggettamento contributivo. In tale ipotesi il contributo versato sul "compenso ferie" non è più dovuto e deve essere recuperato e il relativo compenso deve diminuire l'imponibile dell'anno (o del mese, dal 1° gennaio 2005) al quale era stato imputato. Nell'UniEmens la specifica variabile retributiva con la causale FERIE consente di diminuire l'imponibile dell'anno e mese nel quale è stato assoggettato a contribuzione il compenso per ferie non godute e, contemporaneamente, di recuperare una quota o tutta la contribuzione già versata.

## **Fringe benefit**

Non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se, complessivamente, di importo non superiore, nel periodo di imposta, a 258,23 euro e, se il valore in questione è superiore al limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito. Nel caso in cui, in sede di conguaglio, il valore dei beni o dei servizi prestati risulti superiore al limite, occorre

assoggettare a contribuzione il valore complessivo e non solo la quota eccedente, tenendo conto anche dei beni o servizi ceduti da eventuali precedenti datori di lavoro, ma versando i contributi solo sul valore dei *benefits* erogati in proprio secondo le seguenti modalità:

- aumentare la retribuzione imponibile del mese cui si riferisce la denuncia dell'importo dei *benefit* corrisposti qualora, anche a seguito di cumulo con quanto erogato dal precedente datore di lavoro, risulti complessivamente superiore a 258,23 euro nel periodo d'imposta e non sia stato assoggettato a contribuzione nel corso dell'anno;
- trattenere al lavoratore la differenza dell'importo della quota del contributo a carico dello stesso non trattenuta nel corso dell'anno.

## **Prestiti ai dipendenti**

Per la determinazione in denaro del compenso in natura relativo ai prestiti erogati ai dipendenti si assume il 50% della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di riferimento vigente al termine di ciascun anno e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi. La vigente misura del tasso di interesse è pari allo 0,05%.

## **Fondo di Tesoreria**

Il versamento delle quote di Tfr va effettuato mensilmente, salvo conguaglio a fine anno o alla cessazione del rapporto di lavoro. In sede di conguaglio bisogna sistemare le differenze eventualmente determinatesi in relazione alle somme mensilmente versate e alla regolarizzazione delle connesse misure compensative. La quota di Tfr versata mensilmente è al netto del contributo 0,50% ex articolo 3, u.c., L. 297/1982. Le aziende che sono anche state ammesse alla fruizione dello sgravio contributivo sui premi di produzione stabiliti dalla contrattazione di secondo livello, all'atto del recupero della percentuale di incentivo spettante, ricomprendono anche il contributo aggiuntivo 0,50% che, una volta restituito ai datori di lavoro, riassume la sua natura originaria di Tfr e, quindi, aumenta la quota da versare al Fondo di Tesoreria. Per il versamento delle citate differenze occorre riportare i relativi importi valorizzando, nella denuncia individuale, il nuovo codice CF03 aggiunto in "TipoImpPregCMT" di <ImportoPregresso> di <Contribuzione> di <MeseTesoreria> di <MeseTFR> di <GestioneTFR>. Ciò vale anche per le agevolazioni contributive, aventi effetti sul contributo 0,50%, con necessità per le aziende di effettuare conguagli riferiti a periodi pregressi. Per le aziende obbligate dette somme vanno versate al Fondo di Tesoreria e, in sede di conguaglio 2015, le aziende interessate provvederanno al versamento utilizzando il codice CF03.

Per le aziende che hanno iniziato l'attività dopo il 31 dicembre 2006, gli obblighi nei riguardi del Fondo di Tesoreria operano se, alla fine dell'anno solare (1° gennaio - 31 dicembre), la media dei dipendenti occupati raggiunge il limite dei 50 addetti. In tal caso occorre versare le quote dovute anche per i mesi pregressi, dall'inizio dell'attività, in sede di conguaglio di fine anno, maggiorando l'importo da versare del tasso di rivalutazione, che - per il 2015 - è pari all'1,50% calcolato fino alla data di effettivo versamento. Le aziende costituite durante il 2015 che, al 31 dicembre 2015, hanno raggiunto il limite dei 50 addetti, devono trasmettere l'apposita dichiarazione entro il termine di trasmissione della denuncia UniEmens relativa al mese di febbraio 2016 (31 marzo 2016).

## **Rivalutazione del Tfr al Fondo di Tesoreria e imposta sostitutiva**

Anche il Tfr versato al Fondo di Tesoreria deve essere rivalutato alla fine di ciascun anno, o alla data di cessazione del rapporto di lavoro, e tale incremento, al netto dell'imposta sostitutiva, deve essere imputato alla posizione del singolo lavoratore, con costo a carico del Fondo di Tesoreria. Sulle somme oggetto di rivalutazione va versata all'Erario l'imposta sostitutiva, che è stata rideterminata nella misura del 17% con effetto dalle rivalutazioni decorrenti dal 1° gennaio 2015. Entro il mese di dicembre 2015, salvo conguaglio da eseguirsi entro febbraio 2016, si può conguagliare l'importo dell'imposta versato con riferimento alla rivalutazione della quota di accantonamento maturato presso il Fondo di Tesoreria. Per individuarne l'ammontare si può calcolare una presunta rivalutazione avvalendosi dell'ultimo (o del penultimo) indice Istat. L'imposta sostitutiva è recupe-

rata in sede di conguaglio con i contributi dovuti all'Inps. Le somme eventualmente conguagliate in eccedenza possono essere restituite attraverso la compilazione delle sezioni Denuncia Individuale e Denuncia Aziendale.

## Operazioni societarie

Nelle ipotesi di operazioni societarie che comportano il passaggio di lavoratori ai sensi dell'articolo 2112, cod. civ. e nei casi di cessione del contratto di lavoro, le operazioni di conguaglio dei contributi previdenziali devono essere effettuate dal datore di lavoro subentrante, tenuto al rilascio della certificazione CU, con riferimento alla retribuzione complessivamente percepita nell'anno, incluse le quote retributive da assoggettare allo sgravio sulle erogazioni fissate dalla contrattazione di secondo livello contrattuale, le erogazioni liberali e i *fringe benefit*. Bisogna utilizzare, nel caso di passaggio di lavoratori da una matricola all'altra (anche per effetto di operazioni societarie), gli appositi codici <TipoAssunzione> e <TipoCessazione> "2" e "2T", con l'indicazione della matricola di provenienza e il datore di lavoro subentrante può gestire correttamente le variabili retributive utilizzando il nuovo elemento di <VarRetributive>, <InquadramentoLav>, valorizzando l'elemento <Matricola Azienda> con il codice dell'azienda di provenienza.

## Recupero del contributo di solidarietà sulla previdenza complementare

Sulle contribuzioni o somme a carico del datore di lavoro, diverse da quella costituita dalla quota di accantonamento al Tfr, destinate a previdenza pensionistica complementare, è dovuto il contributo di solidarietà del 10%. L'1% di tale contributo confluisce presso il Fondo di garanzia contro il rischio di omesso o insufficiente versamento da parte dei datori di lavoro sottoposti a procedura di fallimento, di concordato preventivo, di liquidazione coatta amministrativa ovvero di amministrazione controllata. Per effettuare recuperi su detta contribuzione, in occasione delle operazioni di conguaglio o in corso d'anno, si utilizzano i seguenti codici causale istituiti nell'Elemento <DenunciaAziendale>, <AltrePartiteACredito>, <CausaleACredito> del flusso UniEmens:

Codice	Significato
L938	Rec. "contr.solidarietà 10% ex articolo 16, D.Lgs. 252/2005" per i lavoratori iscritti al F.P.L.D. nonché a tutti gli altri Fondi gestiti dall'Inps.
L939	Rec. "contr.solidarietà 10% ex articolo 16, D.Lgs. 252/2005 dirigenti industriali già iscritti all'ex Inpdai", per i dirigenti iscritti all'ex Inpdai al 31 dicembre 2002.

## Riferimenti normativi

Inps, circolare n. 209/2015

## Novità 2016 per l'amministrazione del personale

**N**ell'articolo che segue vengono segnalate le principali novità in materia di gestione di istituti normativi e adempimenti da tenere in considerazione in vista del nuovo anno, focalizzando l'attenzione non solo in relazione a quanto previsto dal Jobs Act, ma anche ad altre disposizioni di legge.

### **Stop dal 1° gennaio 2016 alla Cigs per procedure concorsuali e crisi aziendale per cessazione di attività**

In materia di cassa integrazione straordinaria, il 1° gennaio 2016 rappresenta un momento di significativo cambiamento nell'utilizzo di tale ammortizzatore sociale.

A decorrere dal primo giorno del nuovo anno non sarà più possibile richiedere un intervento di cassa integrazione straordinaria in presenza di:

- procedure concorsuali, ovvero situazioni di fallimento, concordato preventivo, amministrazione straordinaria o liquidazione coatta amministrativa, comprese le aziende che abbiano sottoscritto accordi di ristrutturazione del debito ai sensi dell'articolo 182-bis, L.F.;
- crisi aziendale legata alla cessazione dell'attività produttiva o di un ramo di essa.

In entrambe i casi, la finalità del Legislatore è stata quella di privare della possibilità per le aziende "decotte", senza prospettiva di ripartenza, di accedere all'utilizzo di un ammortizzatore sociale, permettendo ai lavoratori di godere direttamente delle tutele previste dalla NASpI.

Per quanto riguarda la Cigs per procedure concorsuali, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, con la circolare n. 24/2015, ha chiarito che, successivamente alla data del 31 dicembre 2015, permane la possibilità di richiedere l'intervento della cassa integrazione straordinaria a condizione che l'impresa sia sottoposta a procedura concorsuale con continuazione dell'esercizio d'impresa e l'intervento sia riconducibile nell'ambito delle causali previste dall'articolo 21, D.Lgs 148/2015.

Si tratta pertanto di imprese assoggettate a concordato in continuità, oppure a esercizio provvisorio, in quanto ogni diversa ipotesi di cessazione aziendale non permetterebbe alcun tipo di integrazione.

In relazione alla Cigs per crisi aziendale legata alla cessazione dell'attività produttiva, l'eliminazione di tale causale non risulta assoluta, in quanto il D.Lgs. 148/2015 ha previsto un fondo di 50 milioni di euro per ciascuno degli anni 2016, 2017 e 2018, che consente la possibilità di autorizzare, previo accordo stipulato in sede governativa, un ulteriore intervento di integrazione salariale straordinaria per una durata massima di 12 mesi nel 2016, 9 nel 2017 e 6 nel 2018, qualora al termine del programma di crisi aziendale l'impresa cessi l'attività produttiva, ma sussistano concrete prospettive di rapida cessione dell'azienda e di un conseguente riassorbimento occupazionale. In merito a quali siano le discriminanti da considerare per ritenere attivabile entro il 31 dicembre la richiesta di Cigs in caso di procedure concorsuali e crisi aziendali legata alla cessazione dell'attività produttiva, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha fornito importanti chiarimenti rispettivamente con le circolari n. 12/2015 e n. 24/2015.

Fermo restando che dal 1° gennaio 2016 non sussisterà più la base giuridica per poter accedere al trattamento salariale nelle casistiche prospettate, per fruire dell'ammortizzatore sociale entro il 31 dicembre 2015 è necessario che:

- sia stato stipulato l'accordo in sede istituzionale, la cui data di sospensione sia fissata entro il 2015;
- sia stata presentata presso il Ministero l'istanza di ammissione al trattamento, a prescindere dai termini di presentazione dell'istanza ordinariamente previsti dalla norma (D.P.R. 218/2000).

Rispettati i requisiti citati e conclusa la procedura istruttoria, il Ministero concederà trattamenti integrativi straordinari che, decorrendo in corso 2015, potranno protrarsi anche in corso del 2016.

## **Interessi legali**

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 291/2015 il decreto 11 dicembre 2015 del Ministro dell'Economia che, a decorrere dal 1° gennaio 2016, ha fissato allo 0,2% annuo la misura del saggio degli interessi legali.

L'Inail, con circolare n. 90 del 23 dicembre, ha reso noto che con decorrenza dal 1° gennaio 2016 il tasso legale dello 0,2% costituisce anche la misura di riduzione massima delle sanzioni civili.

L'Inps, con circolare n. 205 del 22 dicembre, ha illustrato i riflessi sul calcolo delle somme aggiuntive per omesso o ritardato versamento dei contributi previdenziali e assistenziali.

In particolare ha stabilito che la misura dello 0,2% si applica per il calcolo delle somme aggiuntive per omesso o ritardato versamento dei contributi previdenziali e assistenziali con scadenza di pagamento a partire dal 1° gennaio 2016.

Il provvedimento produce effetti anche con riferimento alle somme poste in pagamento dall'Istituto a decorrere dal 1° gennaio 2016: in relazione a ciò la misura dell'interesse dello 0,2% si applica alle prestazioni pensionistiche in pagamento dal 1° gennaio 2016.

## **Ticket licenziamento anche per fine lavori in edilizia e cambi appalto**

A decorrere dal 1° gennaio 2016 sono venute meno le deroghe previste in ordine al versamento del contributo NASpI da versare in caso di licenziamento del lavoratore (c.d. *ticket* licenziamento) riferite ai seguenti casi:

- licenziamento per fine lavoro o fine cantiere, nell'edilizia;
- licenziamento per fine appalto, anche se in virtù di clausole sociali della contrattazione collettiva i lavoratori sono assunti dal nuovo appaltatore (c.d. cambio appalto).

Per tali ipotesi, pertanto, dal 2016 il *ticket* deve essere versato.

Con il 1° gennaio 2017, venendo meno l'istituto della mobilità, il *ticket* sarà dovuto anche in caso di licenziamenti collettivi.

## **Abolizione registro infortuni**

L'Inail, con circolare n. 92/2015, ha comunicato ufficialmente l'abolizione del registro infortuni, ai sensi dell'articolo 21, D.Lgs. 151/2015, e contestualmente ufficializzato il rilascio del cruscotto infortuni disponibile agli ispettori sul portale Inail.

L'abolizione del registro infortuni è diventata effettiva a decorrere dal 23 dicembre 2015, data da cui il datore di lavoro non ha più l'obbligo della tenuta del menzionato registro.

L'Inail evidenzia, tuttavia, che nulla è mutato rispetto all'obbligo del datore di lavoro di denunciare all'Inail gli infortuni occorsi ai dipendenti prestatori d'opera.

A seguito dell'abolizione del citato registro l'Istituto, al fine di offrire agli organi preposti all'attività di vigilanza uno strumento alternativo in grado di fornire dati e informazioni utili ad orientare l'azione ispettiva, ha realizzato un cruscotto nel quale sarà possibile consultare gli infortuni occorsi a partire dal 23 dicembre 2015 ai dipendenti prestatori d'opera e denunciati dal datore di lavoro all'Inail stesso.

L'Inail sottolinea comunque che gli infortuni avvenuti in data precedente a quella del 23 dicembre 2015 saranno consultabili nel registro infortuni abolito dalla norma in esame. Quindi il vecchio registro andrà comunque conservato in azienda e il datore di lavoro dovrà inserire in esso le chiusure degli infortuni aperti.

## **Dimissioni - nuova procedura dal 12 marzo 2016**

In virtù della pubblicazione del D.M. 15 dicembre 2015 sulla G.U. n. 7/2016, a decorrere dal 12 marzo 2016 i lavoratori dipendenti, per rassegnare dimissioni efficaci, dovranno comunicare le stesse per via telematica secondo la procedura di seguito indicata, valida anche per la revoca di tali atti.

Lavoratore non assistito - Il lavoratore non assistito da soggetto abilitato per rassegnare dimissioni efficaci dovrà:

- richiedere, se ancora non in suo possesso, il codice pin Inps all'Istituto;
- creare un'utenza, se ancora non in suo possesso, per l'accesso al portale ClicLavoro;
- accedere in autonomia, tramite il portale lavoro.gov.it, al *form on-line* per la trasmissione della comunicazione alla pagina di ricerca e selezione di una comunicazione (o per l'invio di una revoca);
- compilare il *form* (che per i rapporti decorrenti dal 2008, ossia correttamente comunicati tramite procedura telematica ai CPI, sarà in parte compilato);
- trasmettere il modulo di dimissioni/risoluzione consensuale/revoca al datore di lavoro e alla Direzione territoriale del lavoro competente.

## **Lavoratore assistito da soggetto abilitato (Patronato, Oo.Ss., Enti Bilaterali, Commissioni di certificazione)**

Il lavoratore assistito da soggetto abilitato, per rassegnare dimissioni efficaci dovrà:

- recarsi da un soggetto abilitato;
- accedere, con l'assistenza del soggetto, tramite il portale lavoro.gov.it, al *form on-line* per la trasmissione della comunicazione alla pagina di ricerca e selezione di una comunicazione (o per l'invio di una revoca);
- far compilare il *form* (che per i rapporti decorrenti dal 2008, ossia correttamente comunicati tramite procedura telematica ai CPI, sarà in parte compilato);
- far apporre la firma digitale del modulo prodotto con i dati delle dimissioni/risoluzione consensuale o revoca degli stessi;
- far trasmettere, al soggetto abilitato, il modulo di dimissioni/risoluzione consensuale/revoca al datore di lavoro e alla Direzione territoriale del lavoro competente.

In entrambi i casi il datore di lavoro riceverà il modulo nella propria casella di posta elettronica certificata e la Direzione Territoriale del Lavoro riceverà una notifica nel proprio cruscotto e avrà la possibilità di visionare il "MODULO RECESSO DAL RAPPORTO DI LAVORO/REVOCA".

Tale procedura dovrà essere seguita anche a fronte di risoluzione consensuale.

Tale procedura non si applica nei seguenti casi:

- dimissione della madre o del padre lavoratore ai sensi dell'articolo 55, comma 4, D.Lgs. 151/2001;
- dimissione di un lavoratore domestico;
- dimissioni o risoluzione consensuale effettuate nelle sedi di cui articolo 2113, comma 4, cod. civ. o avanti alle commissioni di certificazione ex articolo 76, D.Lgs. 276/2003.

## **Invio prospetto informativo disabili: proroga**

Come noto, le aziende, nel mese di gennaio di ogni anno, devono verificare la situazione numerica della propria forza lavoro, al 31 dicembre dell'anno precedente, al fine di valutare la sussistenza o meno di un eventuale obbligo di assunzione di un lavoratore disabile. Se da tale valutazione emerge una scopertura nel numero dei lavoratori disabili che l'azienda sarebbe obbligata ad avere in forza, quest'ultima dovrà operare, di norma entro la fine di gennaio, l'invio del prospetto informativo aziendale (PIA). Tale adempimento, oramai da un quinquennio divenuto esclusivamente telematico, sarà operato a mezzo degli appositi servizi regionali.

Il Ministero del Lavoro, con propria nota n. 6725/2015, ravvisando le molte novità introdotte sul tema del collocamento obbligatorio da alcuni decreti costituenti l'attuale riforma del lavoro (*Jobs Act*), avverte che tali cambiamenti normativi comportano delle modifiche anche in relazione al sopra citato adempimento. Tutto questo vale:

- sia per i conteggi, o per le scelte, che dovranno operare le imprese;
- sia per le informazioni che dovranno essere inserite nel prospetto da inviare in telematico, cosa quest'ultima che comporta una revisione delle procedure regionali.

Dato quanto sopra esposto, il Ministero comunica quindi che la scadenza dell'invio del PIA, originariamente prevista per il 31 gennaio 2016, viene prorogata al 29 febbraio 2016.

## **Stabilità 2016: il congedo obbligatorio del padre**

La L. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016), al comma 205, ha stabilito che il congedo obbligatorio per il padre lavoratore dipendente, da fruire entro i 5 mesi dalla nascita del figlio, nonché il congedo facoltativo da utilizzare nello stesso periodo, in alternativa alla madre che si trovi in astensione obbligatoria, previsti in via sperimentale per gli anni dal 2013 al 2015 dalla L. 92/2012, sono prorogati sperimentalmente per l'anno 2016 e il congedo obbligatorio è aumentato a 2 giorni, che possono essere goduti anche in via non continuativa.

Ai medesimi congedi, obbligatorio e facoltativo, si applica la disciplina già conosciuta e contenuta nel D.M. 22 dicembre 2012, che ha, tra l'altro, stabilito che:

- il congedo obbligatorio di 2 giorni è fruibile dal padre anche durante il congedo di maternità della madre lavoratrice, in aggiunta ad esso;
- la fruizione, da parte del padre, del congedo facoltativo è condizionata alla scelta della madre lavoratrice di non fruire di altrettanti giorni del proprio congedo di maternità, con conseguente anticipazione del termine finale del congedo *post partum*;
- il congedo facoltativo è fruibile dal padre anche contemporaneamente all'astensione della madre;
- le disposizioni si applicano anche al padre adottivo o affidatario;
- i giorni di congedo obbligatorio sono riconosciuti anche al padre che fruisce del congedo di paternità;
- il padre lavoratore dipendente ha diritto, per i giorni di congedo, a un'indennità giornaliera a carico dell'Inps, pari al 100% della retribuzione;
- il padre comunica al datore di lavoro i giorni in cui intende fruire dei congedi, con un anticipo non minore di 15 giorni, ove possibile in relazione all'evento nascita, sulla base della data presunta del parto;
- nel caso di congedo facoltativo, il padre lavoratore allega alla richiesta una dichiarazione della madre di non fruizione del congedo di maternità a lei spettante per un numero di giorni equivalente a quello fruito dal padre, con conseguente riduzione del congedo medesimo e la predetta documentazione deve essere trasmessa anche ai datore di lavoro della madre;
- i congedi non possono essere frazionati ad ore.

## **Il ritorno della detassazione dei premi di risultato**

Con la L. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016), a partire dall'anno 2016 viene reintrodotta la c.d. detassazione dei premi di risultato. Già presente per precedenti annualità, tale agevolazione fu infatti "sospesa" per lo scorso anno.

Essa consiste, in sostanza, nella tassazione sostitutiva al 10% di talune erogazioni premiali, le quali, di conseguenza, non andranno assoggettate a Irpef e relative addizionali.

Tale disposizione, pur essendo già operativa, necessita, per la sua definitiva attuazione, di un D.P.C.M., che dovrebbe essere emanato entro la fine del mese di febbraio 2016 (60 giorni dal vigore della citata Legge di Stabilità). Prudenzialmente si consiglia di attendere l'emanazione del sopra citato D.P.C.M. prima di operare la detassazione sui premi; una volta avuto l'atto ministeriale, sarà sempre possibile detassare, conguagliandole, anche le eventuali erogazioni precedenti tassate ordinariamente.

La norma, al fine di poter operare la tassazione sostitutiva, richiede che le erogazioni premiali siano previste da specifici accordi di secondo livello, aziendale o territoriale, stipulati con le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative, ovvero, ove esistenti, con le Rsu/Rsa. Tale accordo, cosa questa che sarà specificata meglio nell'emanando D.P.C.M., dovrà certamente essere depositato.

Il premio di risultato, da erogare, dovrà essere legato a incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione, misurabili e verificabili. Anche in questo caso maggiori indicazioni saranno fornite a mezzo del emanando D.P.C.M..

Sarà possibile operare tale detassazione fino a un ammontare massimo annuo, di erogazione pre-

miale, pari a 2.000,00 euro. Ciò per quei soggetti che, nell'anno 2015, abbiamo avuto un reddito da lavoro subordinato non superiore a 50.000,00 euro. Per quest'ultima indicazione il datore di lavoro dovrà valutare queste casistiche:

- se il lavoratore era già suo dipendente per l'intero anno 2015, e non ha avuto in quell'anno rapporti di lavoro subordinato con altre imprese, il datore ha già a disposizione tale indicazione;
- se il lavoratore non era suo dipendente nell'anno 2015, o lo è stato solo per un periodo (quindi ha avuto, presumibilmente altri rapporti di lavoro subordinato), il datore dovrà farsi rilasciare dal lavoratore una dichiarazione indicante l'ammontare totale del reddito da lavoro subordinato che lo stesso può vantare per l'anno 2015.

Per le aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro, l'ammontare del premio di risultato detassabile salirà a 2.500,00 euro; anche in questo caso, per la definizione di tale situazione, ci sarà da attendere il già citato D.P.C.M..

**Riferimenti normativi:**

L. 208/2015

## Tfr: coefficiente di dicembre 2015

**S** econdo quanto comunicato dall'Istat, l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati a dicembre 2015 è risultato pari a 107,0: a dicembre 2015 la percentuale utile per la rivalutazione del TFR maturato al 31 dicembre 2014 è risultata pari a 1,500000.

Decorrenza	Periodo	Indice ISTAT	Aumento rispetto al 2014	Tasso mensile	75% Differenza 2014	Rivalutazione
Gennaio 2015	15 gennaio - 14 febbraio	106,5	0	0,125	0	0,125000
Febbraio 2015	15 febbraio - 14 marzo	106,8	0	0,250	0	0,250000
Marzo 2015	15 marzo - 14 aprile	107,0	0	0,375	0	0,375000
Aprile 2015	15 aprile - 14 maggio	107,1	0,093458	0,500	0,070093	0,570093
Maggio 2015	15 maggio - 14 giugno	107,2	0,186916	0,625	0,140187	0,765187
Giugno 2015	15 giugno - 14 luglio	107,3	0,280374	0,750	0,210280	0,960280
Luglio 2015	15 luglio - 14 agosto	107,2	0,186916	0,875	0,140187	1,015187
Agosto 2015	15 agosto - 14 settembre	107,4	0,373832	1,000	0,280374	1,280374
Settembre 2015	15 settembre - 14 ottobre	107,0	0	1,125	0	1,125000
Ottobre 2015	15 ottobre - 14 novembre	107,2	0,186916	1,250	0,140187	1,390187
Novembre 2015	15 novembre - 14 dicembre	107,0	0	1,375	0	1,375000
Dicembre 2015	15 dicembre - 14 gennaio	107,0	0	1,500	0	1,500000

## Equo canone di dicembre 2015

**L'** inflazione del mese di dicembre 2015 è stata pari a 0,0%. Ai fini dell'equo canone, pertanto, la variazione è pari a 0,0% (zerovirgolazero).

Sul sito Internet dell'ISTAT è stato pubblicato che:

- la variazione percentuale dell'indice del mese di dicembre 2015 rispetto a dicembre 2014 è risultata pari a 0,0% (zerovirgolazero). Variazione utile per le abitazioni e per i locali diversi dalle abitazioni con contratti ai sensi della L. 118/1985: il 75% risulta pari a 0,0% (zerovirgolazero);
- la variazione percentuale dell'indice del mese di dicembre 2015 rispetto a dicembre 2013 risulta pari a - 0,1% (menozerovirgolauno). Il 75% risulta pari a - 0,0075% (menozerovirgolazero-zerosettantacinque). Le variazioni percentuali annuali e biennali sono state prelevate dal sito *internet* dell'ISTAT

## L'impugnazione della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio

**I**l tema della invalidità delle delibere di approvazione del bilancio d'esercizio è sempre stato oggetto di un acceso dibattito dottrinale e giurisprudenziale. Temi di spiccato interesse sono rappresentati dalla individuazione dell'interesse ad agire da parte dell'attore, nonché la distinzione delle cause che determinano la nullità ovvero la annullabilità della delibera approvativa del bilancio d'esercizio, con particolare riferimento al posizionamento delle violazioni afferenti il solo principio di chiarezza del bilancio, rispetto agli altri postulati di verità e correttezza.

### **Impugnazione della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio: la controversa questione dell'interesse ad agire da parte del socio**

L'interesse ad agire, richiesto dall'articolo 100, c.p.c., costituisce, al pari della legittimazione, una condizione preliminare per l'ammissibilità di qualsivoglia domanda giudiziaria.

La Suprema Corte<sup>1</sup> ha avuto modo di definire l'interesse ad agire come una condizione dell'azione volta a far valere in giudizio l'esigenza del soggetto di ottenere un risultato utile, giuridicamente apprezzabile, e non altrimenti conseguibile senza l'intervento del giudice. L'attore deve perciò provare la concreta e attuale utilità del provvedimento domandato rispetto alla situazione antiggiuridica dal medesimo denunciata, la quale è causa di un pregiudizio che, come detto, deve essere concreto e attuale per il soggetto istante.

La pronuncia del giudice deve essere pertanto indispensabile non solo per l'accertamento di una situazione giuridica, ma anche per eliminare quel pregiudizio subito dall'istante, così che egli possa ottenere, come detto, quel "risultato utile giuridicamente apprezzabile e non conseguibile senza l'intervento del giudice".

Ciò premesso, e avuto riguardo al tema oggetto di questo approfondimento, la Corte di Cassazione<sup>2</sup> ha altresì precisato che l'interesse per l'esercizio dell'azione di accertamento della nullità di delibere assembleari, con particolare riferimento al caso della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio:

- deve essere concreto e attuale;
- deve essere riferito specificamente all'azione di nullità, il cui solo esercizio potrebbe soddisfare la pretesa dell'attore, mentre non deve riguardare l'interesse a un'eventuale azione diversa.

Sempre la giurisprudenza della Suprema Corte<sup>3</sup> ha avuto modo di evidenziare che "l'interesse del socio ad impugnare per nullità la delibera di approvazione di un bilancio redatto in violazione delle prescrizioni legali dipende non solo dalla frustrazione della sua aspettativa alla percezione di un dividendo o, comunque, di un immediato vantaggio patrimoniale che una diversa e più corretta formulazione del bilancio possa eventualmente evidenziare, potendo invece nascere dal fatto che la poca chiarezza o scorrettezza del bilancio non permetta al socio di avere tutte le informazioni - destinate a riflettersi anche sul valore della singola quota di partecipazione - che il bilancio dovrebbe offrirgli, ed alle quali, attraverso la declaratoria di nullità e la conseguente necessaria elaborazione di un nuovo bilancio emendato dai vizi del precedente, egli legittimamente aspira".

In altri termini, il diritto del socio a ricevere una chiara, corretta e veritiera rappresentazione di bilancio, non è necessariamente correlata a un interesse patrimoniale del socio stesso - come è, ad esempio, la sua aspettativa di partecipazione agli utili - con l'effetto che l'interesse ad agire per l'impugnazione della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio potrebbe a pieno titolo sussistere anche quando la società avesse perduto il capitale e si fosse verificata una causa di

<sup>1</sup> Cassazione n. 272/2002.

<sup>2</sup> Cassazione n. 16159/2007.

<sup>3</sup> Cassazione n. 23976/2004.

scioglimento della stessa.

Così, il soggetto che intende proporre una domanda volta a far dichiarare la nullità di una deliberazione assembleare avente per oggetto l'approvazione del bilancio d'esercizio di una società, deve senza dubbio provare di aver subito un pregiudizio proprio a causa del difetto di chiarezza, di verità o di correttezza di una o di più poste contenute nel bilancio stesso; egli ha quindi l'onere di affermare in concreto in cosa consiste il difetto eccepito, ovvero quali sono esattamente le poste di bilancio la cui espressione è stata a suo avviso compiuta in violazione delle norme o dei principi vigenti.

Al giudice competerà poi valutare se quanto prospettato dall'attore configura o meno un pregiudizio concreto per l'interesse di cui l'attore è portatore, attraverso l'esame delle poste di bilancio oggetto delle eccezioni, e la verifica della loro conformità o meno ai precetti di legge. Ma ciò attiene al giudizio di fondatezza della domanda, e non al requisito preliminare dell'interesse ad agire.

Al fine di valutare la consistenza dell'interesse ad agire nell'ambito della azione volta alla impugnazione della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio, può essere utile trarre spunto da una sentenza del Tribunale di Roma<sup>4</sup> in cui è stato trattato il caso di un socio che, nell'impugnare la delibera di approvazione del bilancio d'esercizio della società richiedendone la dichiarazione di nullità, intendeva far valere gli stessi vizi che egli stesso aveva posto a fondamento dell'impugnazione dei bilanci della stessa società ma riferiti a due precedenti esercizi.

Ebbene, è interessante osservare come i Giudici romani, argomentando in base al combinato disposto degli articoli 2434-*bis* e 2377, cod. civ., giungano a negare l'accoglimento dell'istanza del socio per via della mancanza di un interesse ad agire.

A questo riguardo, viene fatta rilevare la circostanza che le doglianze eccepite dal socio sul bilancio dell'anno (si trattava del bilancio dell'esercizio 2007) erano le medesime già contestate per i bilanci precedenti (precisamente, i bilanci del 2005 e del 2006); pertanto, qualora queste censure fossero accolte per il primo dei bilanci impugnati (il 2005), le stesse non potrebbero più produrre effetti sui bilanci degli esercizi successivi (2006 e 2007), in quanto vi sarebbe l'obbligo per gli amministratori di apportare le dovute correzioni anche ai bilanci seguenti quello per il quale dovesse essere dichiarata l'invalidità.

Ecco allora che secondo i giudici del Tribunale di Roma, vi sarebbe una carenza di interesse del socio ad agire, in quanto gli amministratori, in forza dell'articolo 2377, comma 7, cod. civ., una volta intervenuta la pronuncia di invalidità della delibera assembleare avrebbero l'obbligo di "prendere i conseguenti provvedimenti, sotto la propria responsabilità"; di conseguenza, gli amministratori sarebbero tenuti a predisporre un nuovo bilancio (nel caso di specie, come detto, il primo bilancio impugnato era quello del 2005) in sostituzione di quello giudicato non valido, e anche a correggere tutti i bilanci successivi (rispettivamente, il 2006 e 2007) recanti vizi conseguenti o riflessi proprio da quelli accertati con la sentenza di nullità della delibera di approvazione del primo dei bilanci impugnati in serie.

Il socio, quindi, non solo non avrebbe l'onere di impugnare i bilanci successivi, ma neppure ne avrebbe diritto perché – proprio per effetto dell'obbligo imposto agli amministratori dall'articolo 2377, comma 7, cod. civ. – mancherebbe "l'interesse ad agire" ovvero quel requisito dell'impossibilità di conseguire lo stesso risultato (la correzione dei bilanci successivi) senza il necessario ricorso al giudice.

Secondo questo approccio interpretativo, vi sarebbe una particolare combinazione fra le disposizioni di cui all'articolo 2434-*bis* e 2377, cod. civ.. Ovvero, se gli amministratori non dovessero provvedere alla correzione dei bilanci successivi a quello dichiarato nullo, essi violerebbero il principio di continuità dei bilanci; e allora in questa circostanza il socio avrebbe legittimazione ad agire per domandare la correzione di questi bilanci. Ma in assenza di questa situazione, secondo i giudici romani, il socio non avrebbe "alcun interesse giuridicamente rilevante a promuovere un apposito giudizio per far valere, con riferimento ad un bilancio successivo, gli stessi vizi già posti a fondamento della impugnazione

<sup>4</sup> Tribunale di Roma, 29 luglio 2013.

*relativa all'esercizio precedente".*

Vi è allora da domandarsi: quale rimedio potrebbe avere il socio qualora gli amministratori non provvedessero a correggere i bilanci successivi a quello dichiarato invalido?

Secondo il Tribunale di Roma, il rimedio consisterebbe nel promuovere l'azione di responsabilità contro l'organo amministrativo; non invece nella impugnazione della delibera di approvazione di questi bilanci seguenti quello dichiarato invalido.

L'articolo 2434-*bis*, comma 3, cod. civ., dispone infatti che *"il bilancio dell'esercizio nel corso del quale viene dichiarata l'invalidità di cui al comma precedente tiene conto delle ragioni di questa"*. Tuttavia, questa è una disposizione piuttosto ermetica, foriera di dubbi interpretativi di non poco conto.

Ci si domanda come questa norma possa combinarsi con quella contenuta all'articolo 2377, comma 7, cod. civ.: secondo alcuni si tratta di una disposizione "sostitutiva" mentre secondo altri è "aggiuntiva", ed è quest'ultima la soluzione a cui sembrano accedere anche i giudici romani nella sentenza citata. Ovvero, pare doversi ritenere che questa norma imponga agli amministratori di far sì che il bilancio relativo all'esercizio nel corso del quale la sentenza ha dichiarato l'invalidità di un bilancio precedente, sia redatto tenendo conto delle ragioni della dichiarata invalidità.

Le due norme assumono quindi una funzione complementare l'una dell'altra.

Non può però tacersi che giungere a negare, sulla base di questa lettura combinata delle due disposizioni, il diritto del socio all'impugnazione dei bilanci successivi ritenendo assente l'interesse ad agire, rappresenta comunque una posizione piuttosto forte che, peraltro, non trova unanimità di vedute in dottrina.

Infatti, il rimedio costituito dalla azione di responsabilità contro gli amministratori in caso di mancata correzione dei bilanci successivi, è pur sempre una soluzione volta al risarcimento di un danno, mentre il diritto di impugnare un bilancio invalido costituisce lo strumento idoneo a far in modo che il bilancio risponda alla clausola generale di verità, chiarezza e precisione imposta dalla legge. Pertanto, andrebbero forse più propriamente distinti i due livelli: da una parte gli effetti prodotti sugli amministratori dalla pronuncia di invalidità del primo bilancio; dall'altra parte, il diritto del socio ad agire comunque per l'accertamento dell'invalidità dei bilanci seguenti a tutela dei propri interessi.

Rispetto all'azione di responsabilità contro gli amministratori che fossero inadempimenti all'obbligo di modificare i bilanci seguenti quello invalido, trattandosi come detto di un'azione a contenuto risarcitorio, la stessa potrebbe anche concludersi con un accordo transattivo, oltre che in qualsivoglia altro modo.

Ma ciò non dovrebbe affatto interferire con il secondo livello, ovvero l'interesse del socio, e non solamente di lui, a fare in modo che i bilanci siano sempre predisposti e pubblicati nel rispetto della legge.

## **L'invalidità della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio**

La disciplina della invalidità delle delibere di approvazione del bilancio d'esercizio è come noto contenuta all'articolo 2434-*bis*, cod. civ., la quale è stata oggetto di una profonda riformulazione da parte della Riforma del diritto societario intervenuta con il D.Lgs. 6/2003.

Tuttavia, la copiosa giurisprudenza prodotta in vigenza della disciplina anteriore alla Riforma societaria del 2004 conserva appieno la sua attualità, in modo particolare per quanto concerne l'individuazione dei criteri distintivi delle fattispecie di nullità e di annullabilità delle delibere aventi per oggetto l'approvazione del bilancio d'esercizio. Infatti, il contenuto del citato articolo 2434-*bis*, cod. civ., non riguarda i motivi specifici di illegittimità della delibera approvativa del bilancio, quanto piuttosto la regolamentazione dei termini e dei presupposti dell'impugnazione.

A questo riguardo, occorre in via del tutto preliminare rammentare che le ipotesi di "nullità" della delibera sono esclusivamente quelle previste dall'articolo 2379, cod. civ., ovvero: l'impossibilità o illiceità dell'oggetto; la mancanza di convocazione dell'assemblea; la mancanza del verbale; la modifica dell'oggetto sociale con la previsione di attività illecite o impossibili. Qualsiasi vizio che

non rientri nella casistica elencata, pertanto, sarebbe foriero di mera annullabilità della delibera. Con specifico riferimento al bilancio d'esercizio, l'opinione prevalente è che il comma 1 dell'articolo 2434-bis, cod. civ., con il richiamo dell'articolo 2377, cod. civ., faccia riferimento alla annullabilità per i vizi procedurali della delibera e invece, richiamando l'articolo 2379, cod. civ., si riferisca alla nullità per vizi di contenuto del bilancio, ovvero con riguardo all'oggetto illecito della delibera. La delibera di approvazione del bilancio d'esercizio è peraltro esposta a vizi procedurali comuni a qualsivoglia altra decisione assembleare, nonché a potenziali vizi specifici afferenti il rispetto degli adempimenti che caratterizzano le varie fasi di cui si compone l'iter approvativo del bilancio. Ebbene, il mancato rispetto delle formalità previste per ciascuna fase del percorso di approvazione del bilancio d'esercizio potrebbe incidere in modo differente sulla legittimità della successiva delibera assembleare.

Perciò, eventuali violazioni commesse dagli amministratori nell'iter procedurale che tuttavia non incidono sul diritto di informazione dei soci potrebbero non essere causa di annullabilità della delibera, trovando eventuale rimedio nell'azione di responsabilità di cui all'articolo 2392, cod. civ.. Invece, secondo l'opinione prevalente in dottrina, il mancato o tardivo deposito del fascicolo di bilancio, sarebbe causa di annullabilità della delibera assembleare in quanto sarebbe violato un obbligo previsto a tutela del diritto alla informazione dei soci.

## **Chiarezza, verità e correttezza e invalidità della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio**

La principale causa di nullità – per illiceità dell'oggetto – della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio è costituita dalla violazione dei principi di verità e di correttezza. Dottrina e giurisprudenza si sono invece a lungo dibattute su quale fosse l'effetto indotto dalla eventuale violazione del principio di chiarezza<sup>5</sup>.

La giurisprudenza era infatti stata per lungo tempo abbastanza restia a riconoscere una piena autonomia al principio di chiarezza, rispetto a quello di verità e correttezza, così che la violazione del principio di chiarezza non veniva di per sé ritenuto tale da determinare la nullità della deliberazione, a meno che non fosse accompagnato anche dalla violazione del principio di verità.

Il contrasto è stato definitivamente risolto dalle Sezioni unite della Corte di cassazione<sup>6</sup> che hanno statuito che il bilancio è illecito e che, quindi, la deliberazione che lo approva è affetta da nullità, ogni qualvolta la violazione dei precetti inderogabili di legge non permetta di percepire con sufficiente chiarezza le specifiche informazioni che la lettura del documento e dei suoi allegati deve fornire con riguardo a ciascuna delle poste da cui il bilancio è formato.

La citata giurisprudenza della Suprema Corte afferma quindi che la nullità della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio si realizza non soltanto quando la violazione determina una divaricazione fra il risultato effettivo dell'esercizio e quello del quale il bilancio fornisce l'indicazione, bensì anche in tutti i casi in cui dal bilancio e dai suoi allegati non è possibile desumere l'intera gamma delle informazioni che la legge richiede che siano fornite per ciascuna delle singole poste. Alla luce di questo arresto giurisprudenziale deve pertanto ritenersi che anche la deliberazione che approvi un bilancio non chiaro possa essere affetta da nullità, quando risultino in concreto pregiudicati gli interessi generali tutelati dalla norma, e quindi quando la violazione non sia insignificante o trascurabile.

Recentemente, in giurisprudenza si è anche sostenuta la tesi secondo cui il principio di chiarezza nella redazione del bilancio costituirebbe un principio dotato di autonoma valenza rispetto a quelli di verità e correttezza<sup>7</sup>.

La delibera di approvazione del bilancio è quindi da ritenersi nulla – per illiceità dell'oggetto – in caso di violazioni dei principi di chiarezza, verità e correttezza del bilancio; infatti, siffatte violazioni sarebbero idonee a ingenerare nei terzi incertezze o erronee convinzioni circa l'effettiva

<sup>5</sup> Per una trattazione completa e approfondita, si veda: A. Frangini, "Il principio di chiarezza del bilancio", in *Bilancio Vigilanza e Controlli* n. 3/2014.

<sup>6</sup> Cassazione, SS.UU., n. 27/2000.

<sup>7</sup> Tribunale di Milano, 17 agosto 2011.

situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società, tali da poter determinare un concreto pregiudizio per l'interesse generale alla verità "tecnica" del bilancio d'esercizio.

Va, infine, evidenziato che, secondo una parte della giurisprudenza, nell'ambito della rilevanza del principio di chiarezza del bilancio, assumerebbe rilievo anche la discussione assembleare. Ovvero, la discussione che precede l'approvazione del bilancio costituirebbe un momento utile a ottenere le informazioni in grado di colmare le eventuali carenze di informativa desumibili dal bilancio e dai suoi allegati.

La più recente giurisprudenza della Suprema Corte<sup>8</sup> tende a dar rilievo al profilo concentrandosi più sul difetto di interesse ad agire del socio che abbia eventualmente conseguito i chiarimenti in occasione della discussione assembleare.

## **Termini e decadenza dall'impugnazione della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio**

L'articolo 2434-bis, cod. civ., assoggetta le azioni di annullabilità e nullità della deliberazione di approvazione del bilancio di esercizio a condizioni piuttosto restrittive al fine di tutelare l'interesse alla certezza e stabilità della deliberazione. Secondo la giurisprudenza<sup>9</sup>, la norma persegue "l'evidente scopo di garantire il principio generale della continuità aziendale, nonché della certezza e stabilità agli atti societari".

Nelle ipotesi di nullità, la delibera assembleare può essere impugnata da chiunque vi abbia interesse, nel termine di 3 anni dalla sua iscrizione o dal deposito al Registro delle Imprese, se la delibera vi è soggetta, ovvero dalla trascrizione nel libro delle adunanze dell'assemblea dei soci<sup>10</sup>.

Diversamente, nel caso della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio, la norma di cui al comma 1 dell'articolo 2434-bis, cod. civ., stabilisce che è necessario promuovere l'azione per far valere l'invalidità della deliberazione prima che avvenga l'approvazione del bilancio dell'esercizio successivo. La disciplina contenuta nell'articolo 2434-bis, cod. civ., pone quindi un termine per l'impugnazione della delibera approvativa del bilancio d'esercizio corrispondente alla approvazione del bilancio successivo, tale preclusione opera sia per le azioni di annullamento che per quelle volte alla dichiarazione di nullità, in evidente deroga rispetto alle ordinarie previsioni di cui agli articoli 2377 e 2379, cod. civ..

Il Legislatore, con questa norma, ha di fatto tipizzato una causa di difetto di interesse ad agire, recependo l'orientamento prevalente in giurisprudenza e in dottrina, nell'intento di privilegiare la prosecuzione dell'attività dell'impresa e l'affidamento alla stabilità dell'informativa di bilancio.

La giurisprudenza ha chiarito che ai fini dell'applicazione del comma 1 dell'articolo 2434-bis, cod. civ., "si deve avere riguardo al momento della proposizione dell'azione non potendo assumere rilievo l'approvazione dei bilanci successivi in corso di giudizio".

Coloro che intendono impugnare la deliberazione per nullità, pertanto, anziché avere a disposizione i 3 anni ordinariamente previsti dall'articolo 2379, cod. civ., dovranno agire entro 1 anno.

Con riferimento all'azione di annullabilità, si è osservato in dottrina come la norma appaia ambigua, in considerazione del fatto che il termine trimestrale previsto dall'articolo 2377, cod. civ., è inferiore a quello contemplato dal comma 1 dell'articolo 2434-bis, cod. civ.. Il termine annuale rilevarebbe, ad esempio, solo con riferimento all'impugnativa di un bilancio non ancora depositato, in relazione al quale non sarebbe ancora individuabile un termine iniziale di decorrenza ai sensi dell'articolo 2377, comma 6, cod. civ..

Alla stessa esigenza di stabilità della vita della società si ispira anche l'ulteriore limite previsto dalla norma, precisamente dal comma 2 dell'articolo 2434-bis, cod. civ., con riguardo alla legittimazione alla impugnazione della delibera di approvazione del bilancio d'esercizio, in tutti i casi in cui l'incarico della revisione legale dei conti abbia espresso sul bilancio un giudizio senza rilievi. In questa circostanza, infatti, l'impugnazione spetta ai soci che rappresentano almeno il 5% del capitale sociale.

<sup>8</sup> Cassazione, n. 8001/2004.

<sup>9</sup> Tribunale di Milano, 5 giugno 2006.

<sup>10</sup> Articolo 2379, comma 1, cod. civ..

## Rideterminazione valore terreni e partecipazioni: riapertura con rincaro

**L**a L. 208/2015, nota come "Legge di Stabilità per il 2016", propone per la tredicesima volta la possibilità di rideterminare il valore sia delle partecipazioni sociali sia dei terreni, edificabili e non, detenuti al di fuori del regime di impresa, ai fini del calcolo dell'eventuale plusvalenza, realizzata in sede di cessione, da assoggettare a tassazione quale reddito diverso ai sensi dell'articolo 67, Tuir. Come ormai è consuetudine, il Legislatore è intervenuto sullo schema del D.L. 282/2002, che a sua volta interveniva sull'originaria norma istitutiva (articoli 5 e 7, L. 448/2001), introducendo però una novità, consistente nel prevedere non più aliquote differenziate, bensì un'aliquota unica, individuata in misura pari all'8% del valore periziato.

Nel presente intervento verrà offerto un inquadramento complessivo della disciplina, concludendo con un breve *focus* sui rapporti tra rivalutazione e operazioni straordinarie.

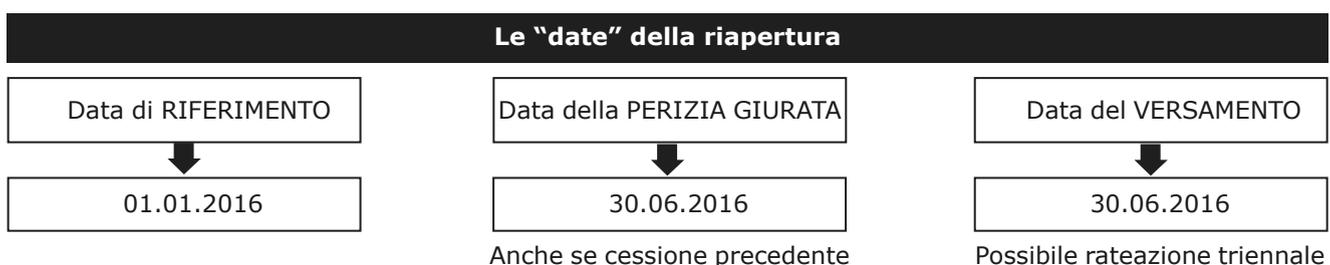
### I soggetti interessati

Gli articoli 5 e 7, L. 448/2001, cui rimanda anche l'articolo unico, comma 887, L. 208/2015, limita la fruibilità dei valori, riferiti a terreni e partecipazioni sociali, come risultanti da perizia rivalutativa, alla sola determinazione dei redditi diversi ex articolo 67, comma 1, lettere a-c-bis, Tuir.

Ne deriva che avranno accesso all'agevolazione in oggetto, consistente in un vero e proprio anticipo di imposta, solamente i soggetti che possono generare e dichiarare un reddito diverso.

Sono tali:

- le persone fisiche limitatamente alle operazioni non rientranti nell'esercizio d'impresa<sup>1</sup>;
- le società semplici;
- le società di fatto che non hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciali in quanto equiparate alle società semplici ex articolo 5, comma 2, lettera b), Tuir;
- gli enti non commerciali e
- i soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia.



### I requisiti oggettivi

Sono rideterminabili i valori delle partecipazioni e dei terreni a condizione, innanzitutto, che essi risultino posseduti al 1° gennaio 2016.

Il termine partecipazioni, si riferisce tanto alle azioni quanto alle quote di partecipazione al capitale sociale.

Per effetto di quanto previsto dall'articolo 2, L. 282/2002, non si ritengono rideterminabili i valori di diritti e titoli che danno diritto all'acquisto delle partecipazioni, quali ad esempio i diritti di opzione,

<sup>1</sup> In riferimento ai soggetti che svolgono anche un'attività commerciale, per individuare i beni d'impresa, norma di riferimento è l'articolo 65, comma 1, Tuir ai sensi della quale si considerano come tali quelli strumentali per l'esercizio dell'impresa, quelli indicati tra le attività nell'inventario e gli immobili strumentali per destinazione o per natura solo se indicati nell'inventario. In ipotesi di tenuta della contabilità semplificata, è ammesso indicare i beni nel registro dei beni ammortizzabili o in quello degli acquisti tenuto ai fini Iva, in luogo dell'inventario. Ne deriva che, sia le partecipazioni che i terreni devono essere considerati come beni d'impresa se indicati nell'inventario. Per quanto riguarda i terreni, invece, l'iscrizione nell'inventario rappresenta l'unica condizione per espressa previsione normativa (cfr risoluzione n. 210/E/2007).

i *warrant* e le obbligazioni convertibili come originariamente previsto dall'articolo 5 richiamato e confermato nel corso del tempo dall'Agenzia delle entrate<sup>2</sup>.

Infatti, se l'articolo 5, L. 448/2001 circoscrive l'ambito di applicazione a titoli, quote o diritti non negoziati nei mercati regolamentati, la successiva norma di riapertura, la L. 282/2002 cui fa riferimento anche il comma 887, L. 208/2015, afferma come "*Le disposizioni degli articoli 5 e 7, L. 448/2001, e successive modificazioni, si applicano anche per la rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati*" non ricomprendendo di fatto i diritti.

Le partecipazioni così definite, inoltre:

1. non devono essere detenute in regime di impresa (requisito coerente con l'applicazione del valore ai fini dei soli redditi diversi) e
2. non devono essere negoziate in mercati regolamentati sempre alla data del 1° gennaio 2016, data di riferimento per il possesso della partecipazione<sup>3</sup>.

Per quanto riguarda i terreni, stante la genericità del dato normativo, essi possono essere indistintamente, edificabili o agricoli.

Sia per le partecipazioni sia per i terreni, con il termine possesso deve intendersi la proprietà o l'esercizio di un diritto reale di godimento quale:

- usufrutto;
- superficie;
- enfiteusi.

L'estensione ai diritti reali deriva dall'articolo 9, comma 5, Tuir ai sensi del quale "*le disposizioni relative alle cessioni a titolo oneroso valgono anche per gli atti a titolo oneroso che importano costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento e per i conferimenti in società*".

Con espresso riferimento ai terreni, l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 1/E/2013 ha ammesso la rideterminabilità della cosiddetta cubatura, infatti, alla risposta 4.2. si legge testualmente "*Si ritiene, quindi, che ai fini della possibilità di usufruire della procedura di rideterminazione del valore dei beni, lo ius aedificandi possa essere considerato distintamente ed autonomamente rispetto al diritto di proprietà del terreno e che sia possibile provvedere alla rideterminazione del valore di tali diritti ...*".

In tal senso si deve quindi concludere, a prescindere dalle conclusioni raggiunte dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 36/E/2013, per la rideterminabilità anche del valore del diritto di superficie.

Da ultimo, si ricorda come, in deroga a quanto fin qui affermato in tema di possesso al 1° gennaio 2016, l'erede potrà comunque procedere alla rideterminazione del valore delle sole partecipazioni pervenute *mortis causa* posteriormente a tale data, a condizione che il *de cuius*:

- le avesse possedute al 1° gennaio 2016 e
- avesse conferito mandato a un professionista per la redazione della perizia di stima<sup>4</sup>.

## **La perizia di stima: soggetti abilitati e tempistiche di redazione**

La rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni passa da una perizia valutativa che deve essere affidata a determinati professionisti individuati dalla normativa.

Nel caso delle partecipazioni, autorizzati alla redazione della perizia di stima sono:

- i professionisti iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili;
- i professionisti iscritti nel registro dei revisori contabili;
- i periti iscritti alle CCIAA ai sensi dell'articolo 32, R.D. n. 2011/34.

Nel caso dei terreni, al contrario, abilitati sono i professionisti iscritti negli Albi di ingegneri, architetti, geometri, dottori agronomi, agrotecnici, periti agrari e periti industriali edili.

L'asseverazione determina, in capo al professionista attestante, l'assunzione della responsabilità ai

<sup>2</sup> Cfr. circolare n. 12/E/2002.

<sup>3</sup> Ai fini della corretta delimitazione dei mercati regolamentati si rimanda sempre alla circolare n. 12/E/2002.

<sup>4</sup> Cfr. circolare n. 27/E/2003.

sensi dell'articolo 64, c.p.c.. Ne deriva che in ipotesi di colpa grave, il professionista è esposto al rischio dell'arresto fino a un anno o dell'ammenda fino a 10.329 euro, nonché al risarcimento del danno alle parti e alla sospensione dall'attività.

La valutazione, sia per le partecipazioni sia per i terreni, deve essere integrale, nel senso che il perito deve procedere alla stima dell'intero patrimonio sociale o dell'intero fondo.

Dal valore complessivo, si dovrà, a ritroso, individuare la percentuale da imputare al soggetto richiedente la perizia<sup>5</sup>.

Le perizie devono essere redatte e giurate nel termine ultimo del 30 giugno 2016; inoltre, in linea generale, devono essere anteriori alla cessione, eccezion fatta per la fattispecie, confermata dall'Agenzia delle entrate con circolare n. 47/E/2002, di applicazione del "regime della dichiarazione" (quello che ordinariamente viene gestita negli studi professionali), nel qual caso è ammessa la cessione della partecipazione anticipata rispetto alla perizia di stima. In linea con tale interpretazione anche l'AIDC di Milano con circolare n. 7/2010.

Al contrario, per quanto riguarda la perizia di stima relativa ai terreni, l'Agenzia delle entrate è sempre stata sufficientemente *tranchant* sul tema, affermando come "*nel caso di cessione di terreni, è necessario che la redazione e il giuramento della perizia siano antecedenti alla cessione del bene, in quanto al fine della determinazione della plusvalenza il valore periziato deve essere indicato nell'atto di cessione dello stesso*"<sup>6</sup>.

Tuttavia, la giurisprudenza di legittimità si discosta da tale impostazione con la sentenza n. 30729/2011, (affermando la possibilità di rivalutare il terreno già precedentemente ceduto (purché ovviamente posseduto alla data di riferimento del 1 gennaio 2016).

L'Agenzia delle entrate, in parziale accoglimento di tale indirizzo giurisprudenziale, con la risoluzione 53/E/2015 ha rettificato il proprio orientamento ammettendo che l'asseverazione della perizia possa avvenire posteriormente alla cessione, ma a condizione che la stessa venga comunque redatta prima del rogito e ciò al fine di disporre del valore da indicare nel rogito medesimo.

Da ultimo, si ricorda come il costo sostenuto per la redazione della perizia di stima delle partecipazioni:

- se committente è la società oggetto di perizia sarà deducibile da parte della stessa;
- se committente è il titolare della partecipazione andrà ad incrementare il valore della partecipazioni posseduta,

mentre quello relativo ai terreni andrà ad incremento del costo fiscalmente riconosciuto del terreno.

## Modalità e tempistiche di versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva deve essere assolta tramite modello F24, in un'unica soluzione o in 3 rate di pari importo.

L'imposta sostitutiva dovuta, oltre che essere compensata, come vedremo, con imposte versate in occasione di precedenti rivalutazioni, può essere anche compensata con crediti di imposta e/o contributivi.

Il pagamento, se in unica soluzione, deve avvenire entro e non oltre il termine del 30 giugno 2016. In luogo del pagamento in unica soluzione, è ammesso anche il pagamento in 3 rate di pari importo, da versarsi con cadenza annuale.

1 <sup>a</sup> rata	30 giugno 2016
2 <sup>a</sup> rata	30 giugno 2017
3 <sup>a</sup> rata	30 giugno 2018

Alle rate successive alla prima devono essere applicati gli interessi nella misura del 3% annuo.

La novità della Legge di Stabilità 2016 (comma 888), consta nell'uniformazione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva che viene individuata nell'8% a prescindere dal bene oggetto di rideterminazione. In passato, si ricorda come l'aliquota veniva differenziata, attestandosi da ultimo con la Stabilità

<sup>5</sup> Cfr risoluzione n. 47/E/2011.

<sup>6</sup> Cfr circolare n. 1/E/2013.

2015 rispettivamente a:

- 4% per le partecipazioni non qualificate e
- 8% per i terreni e le partecipazioni qualificate.

D'altro canto, visto che dallo scorso anno il prelievo "ordinario" sulle partecipazioni non qualificate è stato incrementato dal 20% al 26%, non avrebbe avuto troppo senso prevedere, in caso di rideterminazione "straordinaria" come quella prevista dalla presente Legge di Stabilità, un prelievo distinto.

## L'effetto del versamento

L'Agenzia delle entrate con la circolare n. 35/E/2004 afferma che *"Si precisa, inoltre, che l'opzione per la rideterminazione dei valori e la conseguente obbligazione tributaria si considerano perfezionate con il versamento dell'intero importo dell'imposta sostitutiva ovvero, in caso di pagamento rateale, con il versamento della prima rata. Infatti, il contribuente può avvalersi immediatamente del nuovo valore di acquisto ai fini della determinazione delle plusvalenze di cui all'articolo 67, Tuir"*<sup>7</sup>. A conferma di tale impostazione secondo la quale il perfezionamento si ha in occasione del versamento, sempre l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 1/E/2013, risposta n. 4.3, ha affermato che l'omessa indicazione in sede dichiarativa rappresenta una mera violazione formale sanabile con conseguente applicazione delle sole sanzioni di cui all'articolo 8, comma 1, D.Lgs. 471/1997. Sposando la tesi dell'Agenzia, si rileva come, sempre la circolare n. 35/E/2004, al contribuente sia concessa la possibilità di ravvedersi per le rate successive alla prima a condizione che la violazione (ossia la carenza di versamento) non sia già stata constatata e non si sia in presenza di un procedimento di contestazione dell'irregolarità di cui il contribuente abbia già avuto formale comunicazione.

Il versamento rappresenta, a parere dell'Agenzia delle entrate, una sorta di "punto di non ritorno", nel senso che, indipendentemente dall'utilizzo o meno del valore periziato, non è possibile richiedere a rimborso quanto versato.

Si segnala la recente sentenza della Cassazione n. 24953/2015 ove si afferma che *"la procedura disciplinata dalla L. 448/2001, articolo 7 è bensì una facoltà rimessa alla libera scelta del contribuente ma, una volta poste in essere le condizioni ... (redazione della perizia e versamento dell'intero importo o della prima rata di esso entro i termini nella medesima norma previsti) si determina il perfezionamento della scelta di cui la norma attribuisce la facoltà e si determina - contempo - il perfezionamento dell'obbligazione tributaria che è il portato della conclusione del procedimento. Né ha rilevanza la circostanza che il contribuente abbia scelto di avvalersi del pagamento rateale anziché di quello in unica soluzione, poiché le modalità dell'adempimento restano del tutto indifferenti rispetto al perfezionamento della fattispecie, correlato - come si è detto - al tempestivo perfezionamento delle condizioni a cui la scelta del regime sostitutivo è collegata. Ed infatti, il contribuente potrebbe avvalersi già subito (sin dal versamento della prima rata dell'importo dovuto) del nuovo valore di acquisto ai fini della determinazione delle plusvalenze di cui all'articolo 67, Tuir, senza necessità di attendere il completamento dei versamenti rateizzati"*<sup>8</sup>.

## Il rapporto con precedenti rivalutazioni

Essendo la dodicesima volta che il Legislatore offre la possibilità di procedere alla rideterminazione del valore di partecipazioni e terreni, è di tutta evidenza come sia possibile che il contribuente pos-

<sup>7</sup> In tal senso anche la più recente circolare n. 47/E/2011 con cui l'Agenzia ricorda come *"il contribuente può avvalersi immediatamente del nuovo valore di acquisto ai fini della determinazione delle plusvalenze di cui all'articolo 67, Tuir. Pertanto, coloro che abbiano effettuato il versamento dell'imposta dovuta ovvero di una o più rate della stessa, qualora in sede di determinazione delle plusvalenze realizzate per effetto della cessione delle partecipazioni o dei terreni non tengano conto del valore rideterminato, non hanno diritto al rimborso dell'imposta pagata e sono tenuti, nell'ipotesi di pagamento rateale, ad effettuare i versamenti successivi"*.

<sup>8</sup> Cfr. in senso conforme circolare n. 47/E/2011 ove si legge come *"Pertanto, coloro che abbiano effettuato il versamento dell'imposta dovuta ovvero di una o più rate della stessa, qualora in sede di determinazione delle plusvalenze realizzate per effetto della cessione delle partecipazioni o dei terreni non tengano conto del valore rideterminato, non hanno diritto al rimborso dell'imposta pagata e sono tenuti, nell'ipotesi di pagamento rateale, ad effettuare i versamenti successivi. Le norme in esame prevedono, infatti, la facoltà di avvalersi di un'agevolazione e il contribuente non può modificare successivamente la scelta liberamente effettuata in mancanza di una apposita disposizione in tal senso. Qualora il contribuente abbia effettuato il versamento della prima rata nei termini di legge ed abbia ommesso di effettuare i successivi versamenti, questi ultimi sono iscritti a ruolo ai sensi degli articoli 10 e seguenti del D.P.R. 602/1973"*.

sa valutare di optare per rideterminare il valore di un bene che ne ha già fruito. Questo soprattutto in ragione dell'andamento del mercato.

Tale possibilità, in specifico riferimento a terreni, deve essere letta in connessione con quanto previsto dall'articolo 7, comma 6, L. 448/2001, ai sensi del quale il valore esposto in perizia rappresenta il "valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale".

Sul punto, l'Agenzia delle entrate con la richiamata circolare n. 1/E/2013 ha precisato che "qualora il contribuente intenda avvalersi del valore rideterminato deve necessariamente indicarlo nell'atto di cessione anche se il corrispettivo è inferiore. In tal caso, le imposte di registro, ipotecarie e catastali devono essere assolte sul valore di perizia indicato nell'atto di trasferimento"<sup>9</sup>.

Preso atto di questo indirizzo che del resto non è nemmeno troppo criticabile atteso il dato letterale e la necessaria forzatura che ne dovrebbe essere fatta per sorpassarlo, almeno, con il D.L. 70/2011 è stato risolto il copioso contenzioso che si stava andando a creare in merito al riutilizzo della rivalutazione.

Infatti, l'articolo 7, comma 2, lettera ee) ha previsto la possibilità per chi si è già avvalso di una rideterminazione dei valori, e se ne avvalga una seconda volta, di detrarre dalla seconda imposta quanto già versato. Il relativo controllo della legittimità della detrazione è affidato all'indicazione di dati opportuni nella dichiarazione dei redditi.

La successiva lettera ff) ha disciplinato l'ipotesi del contribuente che, in sede di nuovo versamento dell'imposta sostitutiva non effettua lo scomputo di quanto versato in una precedente occasione.

Infatti, la possibilità di scomputo dell'imposta sostitutiva già versata in una precedente rivalutazione opera perfettamente nell'ipotesi di rialzo del valore, mentre nell'ipotesi, non infrequente in questo particolare periodo di congiuntura economica, di nuovo valore inferiore al precedente, la lettera ff) richiamata non ammette il rimborso dell'eccedenza risultante, poiché la norma afferma testualmente che "l'importo del rimborso non può essere comunque superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata"<sup>10</sup>.

Rideterminare a riduzione, quindi, non consente la restituzione di quanto pagato in più rispetto al nuovo valore; la finalità è un'altra: tale operazione, quantomeno, permette di blindare un nuovo valore (inferiore) ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro in sede di successiva cessione del terreno.

Sempre sul tema, più recentemente, l'Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 91/E/2014 ha chiarito che, in caso di rideterminazione del costo di acquisto di una partecipazione, i donatari non possono detrarre l'imposta sostitutiva corrisposta dai donanti, in quanto lo scomputo deve essere fatto dallo stesso soggetto che ha versato l'imposta sostitutiva relativa alla rivalutazione precedente<sup>11</sup>. Nello specifico, l'Agenzia nega tale possibilità sul presupposto che "L'imposta sostitutiva corrisposta dal donante, infatti, trattandosi di un'imposta personale, assolve la funzione di rideterminare il costo di acquisto della partecipazione con l'effetto di realizzare una minore plusvalenza in caso di cessione della partecipazione stessa da parte del medesimo soggetto che ha posto in essere la procedura di rideterminazione".

Tale impostazione presta tuttavia il fianco alle critiche basate sul dato letterale dell'articolo 68, comma 6, Tuir ai sensi del quale ai fini della determinazione dell'eventuale plusvalenza in caso di cessione di partecipazioni pervenute tramite una liberalità "si assume come costo il costo del donante". A ben vedere la questione può essere ricomposta come segue: in capo agli eredi vale il costo rideterminato dal *de cuius*, ma, se questi volessero proporre una nuova rideterminazione, non potrebbero scomputare quanto versato dal dante causa, in quanto versamento effettuato da un altro soggetto.

Alla luce delle regole previste in caso di nuova rideterminazione, bisogna tenere conto, ai fini dell'eventuale sfruttamento della nuova finestra temporale concessa, anche dell'incremento dell'aliquota

<sup>9</sup> Contra CTP di Catania n. 635/2014 per il cui commento si rimanda a M. Conigliaro "Terreni rivalutati: nessuna plusvalenza nel caso di vendita al di sotto del prezzo di perizia" in Enews del 20 ottobre 2014 e CTR Puglia n. 1111/14.

<sup>10</sup> Cfr circolare n. 1/E/2013.

<sup>11</sup> Il dubbio si poneva in quanto, in caso di donazione, il donatario assume lo stesso costo che poteva assumere il donante, vedi par. 8.

percentuale dell'imposta sostitutiva che potrebbe comunque rendere non interessante tale nuova opzione, anche se l'aggiornamento del valore fosse a riduzione del precedente.

Un esempio rende meglio le conclusioni del ragionamento.

## Esempio

Il signor Rossi, nel 2013 ha rideterminato il terreno agricolo in suo possesso in vista di una probabile trasformazione in edificabile.

Il terreno è stato periziato per 1.000.000 euro con conseguente assolvimento di un'imposta sostitutiva in misura pari a 40.000 euro.

L'iter burocratico si è protratto nel tempo e solamente a fine 2015 il terreno è diventato edificabile con conseguente possibilità di cessione, tuttavia, l'andamento del mercato immobiliare comporta una riduzione del valore a 900.000 euro.

In questo caso, volendo rideterminare il valore al 1 gennaio 2016, l'imposta sostitutiva, calcolata con la nuova aliquota dell'8%, sarebbe pari a 72.000 euro con obbligo di versamento della differenza pari a 32.000 euro.

Se il signor Rossi decidesse di non procedere a una nuova rideterminazione del valore del terreno e si procedesse a dichiarare in atto l'importo di 1.000.000 euro, l'acquirente dovrebbe scontare le imposte di registro e le ipocatastali su un maggior valore di 100.000 euro:

- registro  $100.000 \times 9\% = 9.000$

Il signor Rossi, accollandosi integralmente le maggiori imposte come determinate avrebbe comunque un minor carico fiscale.

## Il rapporto con le operazioni straordinarie

Nel caso delle partecipazioni sociali è possibile che le stesse si riferiscano a società che sono o state o saranno oggetto di operazioni straordinarie.

La domanda da porsi è quale sia l'impatto che tali operazioni di finanza straordinaria hanno sulle quote. La risposta non è scontata anche in considerazione del fatto che, nonostante le varie possibilità offerte dal Legislatore in occasione di tutte le riproposizioni dell'istituto, non vi è un riferimento normativo e nemmeno la prassi si è occupata diffusamente della questione<sup>12</sup>.

Di seguito proviamo ad analizzare l'impatto e soprattutto le soluzioni percorribili in funzione della varie operazioni straordinarie.

Trasformazione - si ritiene che, indipendentemente dalla tipologia di trasformazione, sia essa progressiva o regressiva, ai sensi dell'articolo 170, Tuir, il valore rivalutato si trasferisce in capo alla partecipazione nella società trasformata, in conseguenza del principio di neutralità dell'operazione<sup>13</sup>.

Fusione - anche in questo caso si ritiene che il valore rivalutato dovrebbe "traslarsi" senza particolari problematiche nelle nuove partecipazioni relative alla società risultate dalla fusione. L'affermazione si ritiene valida sia in caso di fusione per incorporazione che in senso proprio<sup>14</sup>. Infatti, ai sensi dell'articolo 172, comma 3, Tuir *"Il cambio delle partecipazioni originarie non costituisce né realizzo né distribuzione di plusvalenze o di minusvalenze né conseguimento di ricavi per i soci della società incorporata o fusa, fatta salva l'applicazione in caso di conguaglio, dell'articolo 47, comma 7 e, ricorrendone le condizioni, degli articoli 58 e 87"*. In altre termini, si deve ritenere che *"il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni nella società risultante dalla fusione possa essere rappresentato dalla somma dei costi fiscalmente riconosciuti, post-rivalutazione, delle società partecipanti alla fusione"*<sup>15</sup>.

Scissione - pure in questo caso il valore rivalutato viene riconosciuto anche in capo alle partici-

<sup>12</sup> Concordi A. Giulisano e S. Lautieri "Rivalutazioni di partecipazioni: profili di interazione con scissioni e fusioni" in Corriere tributario n. 40/2010 e G. Gavelli "Affrancamento di valore delle partecipazioni: cosa accade al costo affrancato in caso di successiva operazione straordinaria? Il caso della scissione" in Rivista delle operazioni straordinarie n. 6/2011.

<sup>13</sup> Vedasi P. Meneghetti, G. P. Ranocchi e G. Valcarengi "Al test delle operazioni straordinarie" in Il Sole24 Ore del 23 giugno 2008.

<sup>14</sup> In tal senso A. Giulisano e S. Lautieri "Rivalutazioni di partecipazioni: profili di interazione con scissioni e fusioni" in Corriere Tributario n. 40/2010

<sup>15</sup> D. Buono, S. Carrara, A. Giannone e E. Vaschetto "Fusioni e scissioni", Ipsoa, 2008

zioni derivanti dalla scissione, sia essa parziale o totale<sup>16</sup>, semmai le problematiche riguardano il corretto criterio da utilizzare per l'attribuzione del valore fiscalmente riconosciuto della partecipazione posseduta nella scissa anteriormente all'operazione alle beneficiarie (ed eventualmente alla stessa scissa in caso di scissione non integrale).

La criticità si propone parimenti:

- nella scissione parziale dove il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione precedente alla scissione va ripartito tra "valore di carico" delle quote della scissa e "valore di carico" delle quote della o delle beneficiaria/e;
- nella scissione totale dove occorre determinare come ripartire il valore precedente tra le due o più beneficiarie.

Nel tempo si sono sviluppate varie teorie.

In particolare, l'Amministrazione finanziaria ha sviluppato il criterio di ripartizione fondata sui valori netti contabili dei patrimoni trasferiti alla/e beneficiaria/e e/o residui sulla scissa<sup>17</sup>.

La teoria si basa sull'applicazione "analogica" del dettato normativo di cui all'articolo 173, comma 4, Tuir in materia di posizioni soggettive della scissa.

L'Agenzia delle entrate, con circolare n. 98/E/2000, dopo aver affermato che *"in virtù dell'esposto principio di neutralità fiscale della scissione, l'assegnazione di azioni o di titoli rappresentativi del capitale della società beneficiaria o acquirente ad un socio della società conferente o acquistata, in cambio di titoli rappresentativi del capitale sociale di quest'ultima società, non comporta, di per se stessa, alcuna imposizione sul reddito"*, prosegue individuando un criterio da seguire che si basa su una proporzione di tipo matematico, per poi affermare come *"È opportuno sottolineare che eventuali operazioni di scissione, prive di valide ragioni economiche, volte ad attribuire ai soci vantaggi fiscali connessi ad una ripartizione del costo della partecipazione solo formalmente corretta, potranno essere contrastate, ricorrendone le condizioni, ai sensi dell'articolo 37-bis, D.P.R. 600/1973"*.

In seguito, l'Agenzia è tornata sull'argomento con la circolare n. 6/E/2006 affermando come *"la precisazione, che nel documento di prassi citato era stata specificamente riferita all'ipotesi di soci persone fisiche, presenta portata generale, nel senso che mantiene intatta la propria validità anche qualora il socio della società che si scinde sia una società di capitali. Anche in quest'ultima ipotesi, pertanto, le partecipazioni che detto soggetto si vedrà attribuire saranno valorizzate, ai fini fiscali, in base alla quota del costo fiscale della partecipazione originariamente detenuta corrispondente al valore del patrimonio netto contabile trasferito alla (o alle) beneficiaria(e). Si ritiene, infine, che operazioni come quelle in esame, eventualmente seguite dalla cessione delle partecipazioni detenute nelle beneficiarie, vanno attentamente valutate ai fini dell'applicazione della norma antielusiva di cui all'articolo 37-bis, D.P.R. 600/1973"*.

Altra teoria sviluppata è quella che imposta la ripartizione del costo della partecipazione originaria avendo riguardo ai valori economici effettivi delle porzioni in cui il patrimonio netto della scissa viene frazionato, come desumibili dalla relazione degli esperti ai fini della statuizione del rapporto di cambio<sup>18</sup>.

Le critiche a questa metodologia si fondano sostanzialmente sui seguenti argomenti:

- il criterio qui descritto sarebbe eccessivamente "soggettivo" e solo apparentemente "oggettivo", basandosi, essenzialmente, sulle valutazioni compiute dagli amministratori delle società partecipanti<sup>19</sup>;
- la soluzione individuata presenterebbe problemi di ordine pratico, in tutte quelle circostanze in cui l'operazione di scissione non obbliga alla rappresentazione dei valori economici effettivi richiesti ai fini della determinazione del rapporto di cambio (ad esempio, si pensi all'ipotesi di

<sup>16</sup> Vedasi DRE Lombardia nota n. 28121/1999, S. Pellegrino "Se la Spa si scinde andrebbero considerati i valori "latenti" in Il Sole 24 ore del 15 febbraio 2010 e L. Gaiani "Conviene la cessione indiretta" in Il Sole 24 ore dell'8 luglio 2010.

<sup>17</sup> DRE Lombardia nota n. 78244/1998 e nota n. 28121/1999

<sup>18</sup> Vedasi G. Zizzo "Le riorganizzazione societarie nelle imposte sui redditi", Milano, 1996, N. Girolamo, L. Rossi e P. Scarioni "Le partecipazioni societarie nel reddito d'impresa", Bologna 1997.

<sup>19</sup> Vedasi R. Esposito "Scissione di società e determinazione del valore fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni" in "Rivista di diritto tributario", n.12/1999

scissione parziale e proporzionale a favore di beneficiaria di nuova costituzione)<sup>20</sup>.

Il metodo che pare presentare meno "difetti" rispetto agli altri è quello basato sul valore effettivo dei patrimoni (inteso in senso proporzionale tra di essi).

Sul punto è intervenuta l'Agenzia delle entrate con la recente risoluzione n. 53/E/2015 in cui ha affermato che *"... con riferimento a ciascun socio, la suddivisione del valore fiscalmente riconosciuto della partecipazione originariamente detenuta nella società scissa dovrà rispettare la proporzione esistente tra il valore effettivo delle partecipazioni ricevute in ciascuna società beneficiaria (e della partecipazione che, eventualmente, residua nella stessa società scissa) rispetto al valore effettivo complessivo delle partecipazioni precedentemente indicate (che coinciderà con il valore effettivo della partecipazione detenuta da ciascun socio nella società scissa prima dell'operazione di scissione stessa, salve le ipotesi di concambio sperequato)"*.

## **Riferimenti normativi**

circolare 98/E/2000

circolare 35/E/2004

circolare 6/E/2006

circolare 7/2010

circolare n. 1/E/2013

circolare 36/E/2013

circolare 47/E/2013

risoluzione 91/E/2014

risoluzione 53/E/2015

<sup>20</sup> M. Beghin "Scissione societaria e aspetti problematici nella determinazione del costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni nella beneficiaria" in Bollettino Tributario n.7/1998.



# MYTHO<sup>®</sup>

La soluzione e-commerce cloud n°1 in Europa

Un gamma unica di funzionalità per un sito e-commerce **d'impatto, efficace ed efficiente.**

**Crea il tuo sito in piena autonomia: un sito e-commerce completo e operativo fin da subito.**

- **312 funzionalità**

Una gamma unica di funzionalità concepite per: creare e animare il tuo negozio online, vendere su diversi canali di distribuzione - rete mobile, marketplace, comparatore di prezzi - e fidelizzare i tuoi clienti grazie a un marketing mirato ed efficace.

- **Design**

Una grafica personalizzata del tuo negozio online in base alle tue esigenze: con MYTHO è possibile! Decine di modelli e uno studio grafico all'avanguardia con le ultime tendenze per coniugare design, ergonomia ed efficacia dell'e-commerce.

- **Ottimizzazione SEO**

Un'ottimizzazione dei siti e-commerce per i motori di ricerca e tutti gli strumenti necessari per una migliore visibilità del tuo negozio online con lo scopo di massimizzare il ROI delle tue campagne pubblicitarie.

**MYTHO è integrabile con il tuo ERP TeamSystem.**

Grazie all'integrazione del tuo sito e-commerce agli ERP TeamSystem, la tua gestione commerciale diventerà l'unica fonte dei tuoi dati (articoli, ordini, clienti, tariffe, giacenze...). Offri ai tuoi clienti la garanzia di una qualità di servizio impeccabile grazie alla sincronizzazione in tempo reale dei dati. E tu guadagnerai tempo prezioso grazie all'automatizzazione delle operazioni.

**MYTHO ti offre i vantaggi esclusivi di una soluzione e-commerce Cloud: semplice, affidabile ed efficace.**



# Conservazione Cloud TeamSystem

Molto più che conservazione

## **Conserva in digitale tutti i tuoi documenti. Risparmia tempo e denaro con TeamSystem!**

Il nuovo servizio di Conservazione Cloud TeamSystem permette di conservare qualsiasi documento, liberando totalmente l'utente da qualsiasi onere.

La piattaforma è realizzata per non avere alcun impatto sulle attività, in questo modo la tua Azienda potrà risparmiare risorse e migliorare l'organizzazione del lavoro interno.

Grazie al Servizio di Conservazione Cloud TeamSystem **non devi più preoccuparti di nulla**, provvederemo noi a conservare i documenti rispettando tutti i requisiti definiti dalla normativa vigente. Potrai quindi in qualsiasi momento ricercare e consultare qualsiasi documento attraverso la nostra interfaccia web semplice ed intuitiva.

Con il Servizio Conservazione Cloud TeamSystem potrai:

- conservare digitalmente i tuoi documenti,
- ricercare i tuoi documenti e consultarli in archivio,
- esibire i tuoi documenti in originale seguendo i dettami della normativa,
- esibire e scaricare il Manuale della Conservazione,
- essere sicuro di seguire un processo aggiornato e sempre a norma di legge.

### **Per le Aziende/Microimprese/Artigiani**

- 1.** Potrai archiviare tutti i documenti che necessitano di essere conservati.
- 2.** Avrai un servizio semplice, flessibile e grazie al prezzo per pagina sarà vantaggioso e trasparente.
- 3.** Grazie al nostro supporto troverai la formula più adatta alle tue esigenze.