

LEGGE DI BILANCIO

Guida alle novità

LE AGEVOLAZIONI FISCALI



5/8

www.ilssole24ore.com

IL SOLE 24 ORE - Mercoledì 14 Dicembre 2016

Tripla spinta agli investimenti

I maxiammortamenti trovano la proroga
Al via la deduzione al 250% sui beni digitali
Maggiorazione del 40% per i software

Giacomo Albano

Proroga della disciplina del **maximmortamento**, con esclusione dei **veicoli non strumentali**, introduzione di un incentivo "rafforzato" (**iperammortamento**) per alcuni **beni materiali ad alto contenuto tecnologico**, funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale (Industria 4.0), e previsione della possibilità di maggiorare del 40% gli investimenti in alcuni **beni immateriali (software)** effettuati dai soggetti che beneficiano dell'iperammortamento. Sono le tre direttrici lungo le quali viaggiano gli incentivi agli investimenti in beni strumentali nuovi previsti dalla legge di bilancio.

L'allungamento

Il primo intervento riguarda l'estensione di un anno dell'incentivo per l'acquisto - in proprietà o tramite contratto di leasing - dei beni strumentali introdotto dalla Stabilità 2016; sono quindi agevolati - con la maggiorazione del 40% del costo fiscale ammortizzabile - gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2017, con la possibilità di incentivare anche gli investimenti perfezionati entro il 30 giugno 2018, a condizione che entro la fine del 2017 l'ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

Come chiarito dalla circolare 23/E/2016, per individuare la data di effettuazione dell'investimento, valgono i criteri generali indicati nel Tuir, in base al quale si fa riferimento alla data di consegna o spedizione oppure, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà.

Sono esclusi dalla proroga i veicoli ed i mezzi di trasporto, diversi da quelli utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività d'impresa, quindi sia le auto «jolly» che quelle date in uso promiscuo ai dipendenti. Restano inoltre confermate le esclusioni per i beni con coefficiente ordinario di ammortamento inferiore al 6,5%, i fabbricati e le costruzioni, nonché alcuni beni utilizzati nei settori regolamentati.

L'iperbonus

In aggiunta alla proroga del superammortamento, la legge di bilancio introduce la possibilità di maggiorare del 150%, il costo fiscale ammortizzabile relativo a determinati beni strumentali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale - indicati in un allegato A alla legge - a condizione che i beni stessi siano interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura; si deve trattare quindi di macchinari "intelligenti" in grado di dialogare tra loro, in base a determinate tecnologie abilitanti secondo il modello «Industria 4.0». Per tali beni, pertanto, se acquistati (anche in leasing) nel periodo agevolabile, sarà possibile ammortizzare un importo pari al 250% del costo di acquisto o produzione.

I beni immateriali

Per i soli soggetti che beneficiano dell'iperammortamento, inoltre, è consentita una maggiorazione del 40% del costo di acquisizione

IN SINTESI

La proroga

■ Prorogato il maximmortamento per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2017 oppure entro il 30 giugno 2018, a condizione che entro la fine del 2017 l'ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti pari ad almeno il 20%

I beni digitali

■ Viene poi introdotta la possibilità di maggiorare del 150%, il costo di determinati beni strumentali tecnologicamente avanzati funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello di «Industria 4.0»

I software

■ Maggiorazione del 40% anche per alcuni software che interconnettono i macchinari intelligenti che beneficiano dell'iperammortamento

di alcuni beni immateriali funzionali alla trasformazione tecnologica in chiave Industria 4.0. Si tratta di software, sistemi, piattaforme e applicazioni - indicati in un allegato B - che consentono di interconnettere i macchinari e gli impianti nell'allegato A.

Per beneficiare dell'iperammortamento o del superammortamento relativo ai software, è richiesta un'autocertificazione del legale rappresentante dell'impresa attestante che il bene:

● possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo nell'allegato A e/o B,

● è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Per gli acquisti di costo unitario superiori a 500 mila euro tale attestazione deve risultare da una **perizia tecnica giurata** rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale o da un ente di certificazione accreditato.

La relazione illustrativa chiarisce che la dichiarazione del legale rappresentante e l'eventuale perizia devono essere acquisite entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo di imposta in cui il bene è interconnesso al sistema aziendale. In questo caso, l'agevolazione sarà fruita solo dal periodo di imposta in cui si realizza l'interconnessione.

La fruizione

Rimangono inalterate le modalità di fruizione del beneficio: la maggiorazione del 40%, così come quella del 150%, si concretizza in una deduzione che opera in via extracontabile, e che pertanto deve essere fruita in base ai coefficienti di ammortamento stabiliti dal Dm 31 dicembre 1988, a partire dall'esercizio di entrata in funzione (o interconnessione) del bene, ridotti a metà per il primo esercizio. Nel caso di investimento in leasing, l'incentivo imputabile ai canoni andrà ripartito lungo la durata "fiscale" del contratto a prescindere dalla durata (circolare 23/E/2016).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

SUL SITO DEL SOLE

Il testo della manovra 2017
<http://24o.it/dlrfiscale>



UMBERTO GRATI

CAPITALIZZAZIONE

Convenienza ridotta e maggiori paletti per la deduzione Ace

Aiuto alla crescita economica (Ace) con meno appeal. La legge di bilancio riduce per il 2017 dal 4,75% al 2,3% l'aliquota per il calcolo del rendimento nozionale. In arrivo più paletti per le operazioni che danno diritto al bonus.

Meneghetti > pagina 48

INNOVAZIONE

Credito «R&S» con limite annuo a 20 milioni di euro

Il credito d'imposta per ricerca e sviluppo viene esteso di un anno e allarga il raggio d'azione. Il limite annuo passa da 5 a 20 milioni di euro. Saranno ammissibili anche le spese per personale non altamente qualificato.

Reich e Vernassa > pagina 49

PERSONE FISICHE

Imposta sostitutiva sui redditi esteri per chi sceglie l'Italia

Imposta sostitutiva di 100 mila euro sui redditi prodotti all'estero per chi si sposterà in Italia.

L'accesso al regime agevolato passa attraverso la presentazione di un interpello alle Entrate.

Martinelli e Tomassini > pagina 50

Non profit. Il limite aumenta da 250mila a 400mila euro

Associazioni, sale il tetto per i ricavi

Nicola Forte

■ Le associazioni sportive dilettantistiche, le società sportive dilettantistiche costituite nella forma di società di capitali (Srl, cooperative e Spa), gli enti associativi e le pro loco senza scopo di lucro potranno applicare il regime forfetario se hanno incassato entrate commerciali non superiori a **400 mila euro**. La legge di Bilancio 2017 (articolo 1, comma 50) ha elevato, infatti, il precedente limite pari a 250 mila euro. La modifica riguarda anche associazioni bandistiche, cori amatoriali, associazioni filodrammatiche, di musica e danza popolare.

I soggetti interessati

La norma ha modificato l'articolo 90, comma 2, della legge 289/2002 sull'attività sportiva dilettantistica. Tuttavia, in conse-

guenza di una serie di rinvii e riferimenti normativi la novità riguarda, più in generale, anche altri enti non aventi per oggetto principale l'attività sportiva dilettantistica. È fondamentale, però, che l'attività svolta non abbia scopo di lucro. Inoltre, è necessario, per applicare il regime forfetario di determinazione di reddito e Iva, che il soggetto interessato abbia natura giuridica di associazione. L'unica eccezione, come ricordato, è costituita dalle società di capitali non lucrative a condizione però, in questo caso, di avere per oggetto un'attività sportiva dilettantistica. Sono così esclusi dalla novità le fondazioni e in generale tutti gli altri enti non commerciali, ivi compresi i comitati. La legge di bilancio prevede che il nuovo limite di 400 mila euro sia applicabile «a decorrere dal periodo di imposta in corso al-

la data del 1° gennaio 2017».

Criterio di cassa

La circolare 1 dell'11 febbraio 1992 ha precisato che «stante la particolarità della disciplina introdotta dalla legge 398 per i soggetti ivi indicati, ai fini dell'individuazione dei proventi in argomento deve aversi riguardo al criterio di cassa».

Per il primo periodo d'imposta, la risoluzione 63/E/2006, ha precisato che il limite di importo cui fare riferimento per il mantenimento del regime agevolato deve essere rapportato al periodo intercorrente tra la data di costituzione e la fine dell'esercizio, proporzionato ai giorni. Mentre nel limite dei 400 mila euro devono essere computati: i ricavi e proventi ex articolo 85 del Tuir, conseguiti nell'ambito dell'attività commerciale e le **sopravvivenze attive** ex articolo 88 del Tuir relative all'attività commerciale. Restano esclusi, invece, i proventi delle prestazioni commerciali e le entrate istituzionali.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Società. Efficacia vincolata al nulla osta dell'Unione europea

Start up, detrazione Irpef al 30% e investimenti fino a un milione

Luca Gaiani

■ Vanno a regime e vengono ampliate le agevolazioni fiscali per i soggetti che investono in **start up innovative**. Il comma 66 dell'articolo 1 della legge di bilancio, con il nulla osta della Commissione Ue, rende stabile la detrazione prevista dall'articolo 29 del Dl 179/12, incrementando fino a un milione di euro il limite di spesa e portando al 30% la relativa percentuale. Novità in arrivo anche per le **start up partecipate da società quotate**, che potranno trasferire ai soci le perdite fiscali conseguite nei primi tre esercizi. La manovra 2017 interviene potenziando in più punti le agevolazioni fiscali per le start up al fine di consentirne lo sviluppo e il finanziamento. In primo luogo si modificano le disposizioni dell'articolo 29 del Dl 179/12 che stabilivano, per il peri-

odo 2013-2016, una detrazione Irpef pari al 19% dell'importo versato alla start up, anche tramite organismi di investimento collettivo, con un tetto di spesa di 500 mila euro l'anno. Il comma 66 della legge di bilancio estende la validità della norma agli anni dal 2017 in avanti, con un rilevante incremento degli effetti dell'agevolazione. Il limite della somma versata nel capitale della start up innovativa, su cui calcolare la detrazione Irpef, viene portata a un milione di euro annui e la percentuale di detrazione passa dal 19% al 30%. Al contempo, per i soggetti Ires cresce al 30% (dal 20%) la quota delle somme investite nelle start up che può essere portata in deduzione dal reddito di impresa (il tetto di investimento resta fermo a 1,8 milioni di euro).

Le partecipazioni attraverso cui si è realizzato l'investimento

dovranno d'ora in poi essere detenute per almeno 3 anni (al posto di 2), pena la decadenza dal beneficio. Vengono uniformate al 30% anche le percentuali di detrazione (contribuenti Irpef) e di deduzione (Ires) previste per le **start up a vocazione sociale** e per quelle che sviluppano servizi innovativi ad alto valore tecnologico in ambito energetico (ora pari al 25% per la detrazione e al 27% per la deduzione). L'efficacia delle novità è subordinata all'autorizzazione della Commissione Ue. Le regole attuative dell'agevolazione restano quelle previste dal Dm 25 febbraio 2016.

La cessione delle perdite

La legge di bilancio introduce inoltre un nuovo meccanismo di **trasferimento intersoggettivo delle perdite fiscali** maturate da società di capitali. Si prevede che,

al di fuori dei regimi di trasparenza o consolidato fiscale, le start up partecipate in misura non inferiore al 20% da società con azioni quotate in mercati regolamentati potranno cedere ai soci in questione le perdite fiscali realizzate in ciascuno dei primi tre esercizi (e riferite a una nuova attività ex articolo 83, comma 2, del Tuir). La cessione, che dovrà riguardare l'intero ammontare delle perdite, si effettuerà con le stesse modalità previste per il trasferimento di crediti d'imposta infragruppo.

La cessionaria quotata compenserà le perdite di un esercizio con il proprio reddito del medesimo periodo, rinviando a nuovo l'eventuale eccedenza (senza che operi il limite dell'80% del reddito). La cessionaria dovrà saldare l'acquisto delle perdite (anche se non ancora utilizzate) entro 30 giorni dal termine per il pagamento del saldo Ires dell'anno di riferimento delle stesse, calcolando il prezzo in base all'aliquota Ires vigente nell'esercizio. Le somme versate e incassate a tale titolo sono escluse dal reddito.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Quotidiano del Fisco



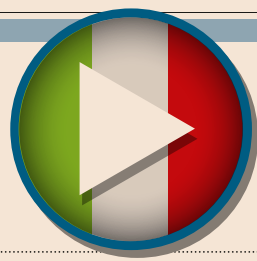
GESTIONE DEL RISPARMIO

Sgr escluse dall'addizionale Ires del 3,5%

di Roberta De Pirro

Escusione delle Sgr dall'addizionale Ires del 3,5% e deducibilità degli interessi passivi, ai fini Ires, per il 96% del loro ammontare. È quanto previsto all'articolo 1, comma 49 della legge di bilancio 2017, con decorrenza dal 1° gennaio 2017.

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com
La versione integrale dell'articolo

LEGGE DI BILANCIO**Le misure per la crescita****Il rendimento nozionale**

Coefficienti non più determinati con un Dm

La percentuale di riferimento sarà del 2,7% dal 2018

Ace con vantaggio fiscale ridotto

Aliquota al 2,3% nel 2017 - Penalizzati gli investimenti in titoli e valori differenti dalle partecipazioni

Paolo Meneghetti

La legge di bilancio 2017 contiene una serie di interventi significativi alla disciplina dell'**Ace (aiuto alla crescita economica)**, sia con riferimento alle società di capitali o comunque ai soggetti Ires, sia con riferimento alle imprese individuali ed alle società di persone in regime di contabilità ordinaria, cioè i soggetti Irpef.

L'aliquota

La prima modifica attiene alla determinazione della aliquota da applicare all'incremento patrimoniale, determinato con la diverse regole a seconda del soggetto, in pratica quella che viene definita base Ace. La fissazione di tale aliquota era rimessa a un decreto del ministero dell'Economia, così come pronunciava l'articolo 1, comma 3, del Dl 201/2011 che affermava: «Dal settimo periodo di imposta l'aliquota percentuale per il calcolo del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio è determinata con decreto del ministro dell'Economia e delle finanze da emanare entro il 31 gennaio di ogni anno, tenendo conto dei rendimenti finanziari medi dei titoli obbligazionari pubblici, aumentabili di ulteriori tre punti percentuali a titolo di compensazione del maggior rischio. In via transitoria, per il primo triennio di applicazione, l'aliquota è fissata al 3 per cento; per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014, al 31 dicembre 2015 e al 31 dicembre 2016 l'aliquota è fissata, rispettivamente, al 4 per cento, al 4,5 per cento e al 4,75 per cento».

In base a tale disposizione l'aliquota da applicare al periodo di imposta di prossima dichiarazione (cioè il 2016) è il 4,75%, dopo di che la decisione sarebbe stata affidata al decreto ministeriale. Ebbene proprio questo passaggio viene abrogato e sostituito dalla perentoria previsione secondo cui dall'ottavo periodo di im-

posta (2018) l'**aliquota percentuale per il calcolo del rendimento nozionale** del nuovo capitale proprio è fissata al 2,7 per cento. Quest'ultima quindi sarà l'aliquota stabilita a regime per il calcolo della agevolazione fiscale. Per contro viene previsto che in via transitoria per il 2017, l'aliquota è ridotta al 2,3 per cento. Pertanto per fare chiarezza è utile il seguente schema riepilogativo:

- aliquota 2016 = 4,75%
- aliquota 2017 = 2,3%
- aliquota 2018 = 2,7%

La sterilizzazione

La seconda modifica che ha effetto generalizzato riguarda un'ipotesi di sterilizzazione della base Ace (cioè dell'incremento rilevante ai fini dell'aliquota). La sterilizzazione è di fatto un decremento di base Ace che deve essere applicato al manifestarsi di un particolare evento. Il classico esempio è l'esecuzione di un'operazione elusiva, ad esem-

pio il verificarsi di un aumento di capitale verso società controllata. Un'ipotesi che - salvo dimostrare che è avvenuto con risorse proprie della conferente - determina una riduzione di base Ace per importo pari all'aumento di capitale eseguito.

L'ipotesi nuova di sterilizzazione (comma 6-bis dell'articolo 1 del Dl 201/11) è l'incremento di **investimenti in titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni**. L'obiettivo è chiaro: evitare che aumenti di patrimonio netto possano essere semplicemente parcheggiati in investimenti finanziari che non generano alcun beneficio all'economia reale. La nuova disposizione si aggiunge a quelle già previste nell'articolo 10 del Dm 14 marzo 2012 e non può dirsi nuova in senso assoluto poiché già nella abrogata **Dual income tax (Dit)** era presente una simile previsione che ha trovato commento nella circolare 76/1998, paragrafo 6.1. Il richiamo a tale circolare è utile per individuare quali siano effettivamente «titoli o valori mobiliari diversi dalle partecipazioni» e, al riguardo, la circolare affermava che si trattava di «quelli non rappresentativi di merci, i certificati di massa, le quote di partecipazione ad organismi di investimento collettivo».

Per quanto riguarda il concetto di incremento occorre assumere la consistenza di tali titoli e valori mobiliari al bilancio chiuso al 31 dicembre 2010 e confrontare il dato con la consistenza nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2016. L'eventuale incremento ridurrà la base Ace nel periodo d'imposta 2016.

Ai fini della determinazione dell'**acconto delle imposte dovute per il periodo 2017** sarà necessario considerare quale base storica l'importo che sarebbe stato dovuto applicando già la nuova disposizione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IN SINTESI**Niente riferimento al Dm**

- La legge di bilancio 2017 abroga il riferimento al decreto per la fissazione della aliquota da applicare alla base Ace

La riduzione

- Con il 2018 si avrà una fissazione a regime nella misura del 2,7%, mentre per il periodo d'imposta 2017 viene determinata nella misura ridotta del 2,3 per cento

Stop ai rendimenti medi

- Con la fissazione per legge dell'aliquota viene meno il parametro, originariamente previsto, dei rendimenti finanziari medi dei titoli obbligazionari pubblici, aumentabili di ulteriori tre punti percentuali

PIANI INDIVIDUALI DI RISPARMIO

«Pir», sono esenti da imposta i redditi diversi e di capitale

Valentino Tamburro

Dal prossimo anno i risparmiatori fiscalmente residenti in Italia avranno a disposizione un nuovo strumento per ridurre il carico fiscale gravante su alcune tipologie di redditi di natura finanziaria. Si tratta del regime fiscale opzionale applicabile ai **piani individuali di risparmio (Pir)**, che si pone come obiettivo principale quello di stimolare l'investimento nel capitale di rischio delle imprese. Il regime fiscale in questione prevede l'**esenzione da imposizione dei redditi diversi e di capitale derivanti dagli strumenti finanziari** compresi nei Pir. I redditi di capitale e i redditi diversi derivanti dalla detenzione o negoziazione di partecipazioni qualificate e quelli che concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini Irpef del risparmiatore non rientrano nella nuova disciplina. Per la determinazione delle percentuali di partecipazione o dei diritti di voto che permettono di distinguere le partecipazioni qualificate da quelle non qualificate, la disciplina in commento prevede che il contribuente debba tenere conto anche di quanto posseduto dai propri familiari. Potranno beneficiare del nuovo regime coloro che investiranno somme o valori, per un ammontare non superiore a 30 mila euro per ciascun anno solare, fino a uno stock massimo di 150 mila euro, nel rispetto di una serie di parametri di seguito descritti.

In primo luogo, almeno il 70% del valore del Pir deve essere investito in azioni o quote di società non immobiliari, anche

non quotate, che siano fiscalmente residenti in Italia oppure in altri Paesi Ue o dello Spazio economico europeo, e che abbiano una stabile organizzazione in Italia.

In secondo luogo, almeno il 30% della quota del 70% (pari al 21% dell'investimento complessivo) deve essere investita in azioni o quote di società diverse da quelle che compongono l'indice Ftse Mib di Borsa italiana oppure indici equivalenti di altri mercati regolamentati. Gli strumenti finanziari inseriti nel Pir devono essere detenuti per almeno cinque anni.

Un'ulteriore condizione da rispettare è costituita dal divieto

**Partecipazioni qualificate**

- Sono «qualificate» le partecipazioni che rappresentano una partecipazione al capitale o al patrimonio di una società superiore al 25% (5% se quotata) ovvero che consentono una percentuale di voto esercitabile nell'assemblea ordinaria superiore al 20% (2% se quotata). Nel caso dei Pir si tiene conto anche delle percentuali di partecipazione o dei diritti di voto posseduti dai familiari del risparmiatore e dalle società o enti da loro direttamente o indirettamente controllati.

di inserire nel Pir una quota superiore al 10 per cento in depositi e conti correnti oppure in strumenti finanziari di uno stesso emittente o stipulati con la stessa controparte o con società appartenenti al medesimo gruppo dell'emittente o della controparte. Le agevolazioni in commento spettano anche nel caso di investimenti in Oicr italiani, residenti in Stati Ue, ovvero nello spazio economico europeo, che a loro volta investano almeno il 70 per cento dell'attivo nei suddetti strumenti finanziari e rispettino le ulteriori condizioni (limiti del 10%) in relazione alla composizione del portafoglio. Inoltre, nel Pir agevolato non possono essere inseriti strumenti finanziari emessi o stipulati con soggetti residenti in Stati o territori diversi da quelli che consentono un adeguato scambio di informazioni. Nel caso in cui la cessione degli strumenti finanziari avvenga prima del quinquennio, il contribuente dovrà corrispondere le imposte non versate in forza dell'agevolazione in commento, insieme agli interessi, senza l'applicazione di sanzioni. In caso di rimborso degli strumenti finanziari, per non perdere le agevolazioni il contribuente dovrà reinvestire l'ammontare conseguito in altri strumenti finanziari nel rispetto delle condizioni di cui sopra entro 30 giorni dal rimborso. Il trasferimento mortis causa degli strumenti finanziari detenuti nel Pir non è soggetto all'imposta sulle successioni e donazioni. Infine, ogni risparmiatore può essere titolare di un solo Pir.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Gli elementi per il calcolo**L'ALiquota APPLICABILE**

Il «picco» nel 2016
Per determinare l'effettivo vantaggio fiscale è necessario calcolare la variazione diminutiva del reddito d'impresa che si ottiene moltiplicando la base Ace per una aliquota fissata annualmente per legge

L'INCREMENTO DI BASE

L'utile di riserva
La base Ace dei soggetti Ires cresce in base alla destinazione dell'utile di esercizio a riserva e/o ai versamenti in conto capitale; nel primo caso l'incremento si calcola per intero nell'anno in cui l'utile è accantonato, nel secondo i versamenti si considerano dalla data di esecuzione

RIDUZIONI PATRIMONIALI

La destinazione ai soci
La base Ace viene diminuita solo da riduzioni di patrimonio netto tradotte in somme destinate ai soci, cioè esternalizzate rispetto alla società. Così una perdita di esercizio non riduce la base Ace, la distribuzione di dividendi sì

LA NUOVA IPOTESI

Incremento «parcheggiato»
Tra le operazioni per ridurre la base Ace viene inserito anche l'aumento dell'investimento in titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni. L'obiettivo è evitare che l'incremento patrimoniale possa essere parcheggiato in investimenti puramente finanziari

LE NUOVE REGOLE PER I SOGGETTI IRPEF

Utili accantonati e versamenti rilevanti per tutti

La legge di bilancio 2017 modifica anche la determinazione della base Ace per i **soggetti Irpef**, quindi **imprese individuali e società di persone in contabilità ordinaria**. L'obiettivo di fondo è rendere simili i metodi di calcolo tra soggetti Irpef e soggetti Ires. Per raggiungere tale scopo si prevede di applicare anche ai soggetti Irpef le regole dei soggetti Ires. Quindi non sarà più rilevante l'intero stock di patrimonio netto risultante alla fine di ciascun esercizio, come avveniva per i soggetti Irpef fino al periodo d'imposta 2015, bensì si applicheranno le regole dei soggetti Ires che sono riassumibili nei seguenti passaggi.

- La base Ace è alimentata dall'uti-

le effettivamente realizzato e accantonato a riserva.

- La base Ace è alimentata dai versamenti in conto capitale.

Mentre con riferimento al primo punto l'incremento avviene con decorrenza dall'inizio dell'esercizio in cui l'utile è destinato a riserva, per quanto attiene al secondo punto il versamento in conto capitale va conteggiato pro rata temporis a far data dal momento in cui esso è eseguito.

Ma i soggetti Irpef presenteranno comunque una loro peculiarità nel futuro rispetto a quelli Ires. Mentre da una parte viene azzerato lo stock di patrimonio netto, dall'altra si riconosce, quale elemento computabile nella base Ace in-

sieme ai due punti sopracitati, l'incremento di patrimonio netto verificatosi tra il 31 dicembre 2010 e il 31 dicembre 2015.

Per conteggiare correttamente quest'ultimo dato, non si devono considerare le regole ordinarie della base Ace, bensì semplicemente confrontare l'entità dei due patrimoni netti alla data del 31 dicembre 2010 e il 31 dicembre 2015, assumendo quale dato rilevante semplicemente la differenza (se positiva) tra i due totali.

In tal modo qualunque variazione in aumento del patrimonio netto verificatasi nell'arco temporale 2011-2015 resta rilevante, anche se deriva da operazioni che non sarebbero compu-

tabili nella nuova base Ace.

Un esempio classico è il conferimento in natura o la rivalutazione dei beni di impresa: in entrambi i casi si ha un incremento di patrimonio netto che - se verificato tra 2010 e 2015 - manterrà per sempre la sua rilevanza nella base Ace dei soggetti Irpef. La base Ace può variare anche riducendosi e ciò accade per effetto dei prelevamenti dei soci a titolo di ripartizione delle riserve; ebbene questa variazione diminutiva sarà rilevante anche per i soggetti Irpef, salvo che il prelevamento possa essere imputato al capitale netto già esistente al 31 dicembre 2010.

P.Me.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IN EDICOLA

* Oltre al prezzo del quotidiano, l'opera si compone di 5 volumi. La natura dell'opera si presta ad essere oggetto di nuove serie che, se realizzate dall'autore, saranno comunicate nel rispetto della vigente normativa.

COSTRUISCI LE TUE CERTEZZE IN CAMPO IMMOBILIARE.

LE SOCIETÀ IMMOBILIARI
ACCERTAMENTO
E CONTENZIOSO

a cura di Silvio D'Andrea

N&T
GIURISTICA EDITRICE

5 volumi

Il Sole 24 ORE

DA MARTEDÌ 13 DICEMBRE CON IL SOLE 24 ORE A SOLI 9,90€*

Gli esperti del Sole 24 ORE presentano **Le società immobiliari**, una guida completa alla disciplina in ambito societario, contrattuale, fiscale e fallimentare con tutte le novità e gli orientamenti di questa particolare tipologia di società. Nel quinto volume sono riportate le fattispecie di accertamento e le questioni processuali di maggiore interesse per le società immobiliari.

www.societaimmobiliari.ilssole24ore.com

Il Sole

24 ORE

www.ilssole24ore.com

www.ilssole24ore.com

© RIPRODUZIONE RISERVATA

FINANZIAMENTI

Sabatini-ter si estende fino al 2018

Alessandro Sacrestano

Più tempo per accedere ai finanziamenti della **Sabatini-ter** che, nel contempo, focalizza in maniera più definita il suo raggio di azione sugli investimenti in nuove tecnologie. Sono queste le novità introdotte dalla legge di bilancio all'ormai collaudato strumento di agevolazione disciplinato dall'articolo 2, comma 2, del Dl 69/2013.

Innanzitutto viene allungato l'arco temporale di operatività dell'incentivo che, con le modifiche apportate, sarà fruibile sino a tutto il 2018. La proroga è arricchita da una sostanziosa iniezione di risorse finanziarie. La stessa legge di bilancio, infatti, ha autorizzato l'impiego di ulteriori 28 milioni di euro per l'anno 2017, di 84 milioni di euro per l'anno 2018, di 112 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2019 al 2021, di 84 milioni di euro per l'anno 2022 e di 28 milioni di euro per l'anno 2023.

La misura di aiuto ha riscosso un notevole appeal presso le imprese. Il barometro delle prenotazioni delle risorse disponibili, infatti, evidenzia come allo scorso settembre si siano definitivamente esaurite le risorse appositamente stanziare per l'agevolazione, segnale che, ormai, il meccanismo è perfettamente rodato con le esigenze delle imprese richiedenti. Non passa però inosservato, al di là del differimento temporale, come la manovra di bilancio abbia voluto trasferire in un regime di aiuto fra quelli più consolidati del nostro panorama legislativo, la filosofia di fondo sottostante il piano di sviluppo di «Industria 4.0», ossia quella di «portare a una produzione quasi integralmente basata su un utilizzo di macchine intelligenti, interconnesse e collegate ad internet».

Con tale obiettivo, la manovra ha destinato una quota rilevante delle nuove risorse (una riserva cioè del 20%), allo scopo di favorire gli investimenti finalizzati alla transizione del sistema produttivo nazionale verso la **manifattura digitale** e l'**incremento dell'innovazione e dell'efficienza del sistema imprenditoriale**, anche tramite l'innovazione di processo o di prodotto. Anche per questo, il target di riferimento della «riserva» è esplicitamente individuato dalla norma in quelle imprese per le quali la fase di transizione è particolarmente complessa ed onerosa, ossia quelle di micro, piccola e media dimensione.

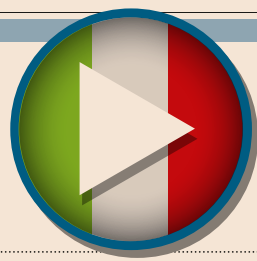
La norma, inoltre, chiarisce in maniera puntuale non solo il target soggettivo, ma anche quello oggettivo della quota di risorse vincolata. L'attenzione, pertanto, si concentra sugli investimenti in big data, cloud computing, banda ultralarga, cybersecurity, robotica avanzata e meccatronica, realtà aumentata, manifattura 4D e Radio frequency identification (Rfid), nonché per sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti. Per tali investimenti è disposta non solo la menzionata «riserva» di risorse, ma anche la maggiorazione del contributo in misura pari al 30 per cento del valore stabilito dalla norma originaria.

L'agevolazione prevede un contributo pari all'**interesse calcolato, in via convenzionale, al tasso del 2,75% su un finanziamento di cinque anni** e d'importo equivalente a quello concesso da una banca o da un intermediario finanziario aderente alla convenzione con la Cassa di risparmio e prestiti.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

LEGGE DI BILANCIO

Gli incentivi all'innovazione



I costi degli addetti

Non è più richiesta l'alta qualificazione del personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo

R&S, credito d'imposta a maglie più larghe

Dal 2017 aliquota al 50% e limite annuo a 20 milioni

Emanuele Reich
Franco Vernassa

La legge di bilancio 2017 (articolo 1, comma 15 e 16) certifica l'introduzione delle modifiche favorevoli per le imprese relativamente alla disciplina del credito d'imposta per ricerca e sviluppo all'articolo 3 del Dl 145/2013, convertito dalla legge 9/2014. Le modifiche comportano l'allungamento del periodo di maturazione del credito, l'incremento della percentuale di agevolazione per talune spese e del tetto massimo annuale, nonché l'estensione dell'agevolazione alla ricerca commissionata dall'estero.

Come indicato nel comma 16 dell'articolo 1 della legge, le modifiche avranno efficacia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 (ossia dal 2017 per i soggetti solari), con la conseguenza che ci saranno due diverse modalità di conteggio del credito: la prima per il biennio 2015-2016, la seconda per gli anni 2017-2020.

La prima rilevante novità è costituita dal fatto che l'ambito temporale dell'agevolazione - che resterà ancora conteggiata con modalità incrementalmente rispetto alle spese del triennio 2012-2014 - viene esteso di un anno: pertanto, mentre in precedenza il credito spettava per le spese sostenute nel periodo 2015-2019, ora esso spetterà per le spese del periodo 2015-2020.

In secondo luogo, il credito po-

trà essere conteggiato nella misura del 50% su tutte le spese ammesse al comma 6 dell'articolo 3 del Dl 145/2013, e quindi non è più prevista l'aliquota ridotta del 25% per le quote di ammortamento sulle spese per strumenti ed attrezzature di laboratorio e per le spese per competenze tecniche e privative industriali. Questa modifica non solo allargherà la possibilità di fruire del credito, ma semplificherà anche i conteggi dei contribuenti, poiché non sarà più necessario segmentarli a seconda della tipologia di spese sostenute, per tenere conto della diversa aliquota di agevolazione.

Molto significativo è poi l'incremento del limite annuo del credito, che è elevato da 5 milioni a 20 milioni di euro. Merita ricordare che l'importo del credito, da contabilizzare tra gli altri ricavi quale contributo in conto esercizio, non è tassato ai fini Ires e Irap.

L'unificazione della percentuale di calcolo dell'agevolazione amplia e semplifica l'identificazione delle spese agevolabili riferite al personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo: infatti, per fruire dell'agevolazione non è più richiesto che tale personale sia altamente qualificato, come minuziosamente definito dalla previgente normativa, ma è sufficiente che esso svolga una delle attività elencate nell'articolo 2 del Dm 27 maggio 2015 (decreto attuativo).

Infine, un'importante novità è costituita dall'introduzione della

previsione secondo cui il credito d'imposta spetta anche alle imprese residenti o alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti che eseguono le attività di ricerca e sviluppo, nel caso di contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in

Stati con i quali è attuabile lo scambio di informazioni (Dm 4 settembre 1996). Tale previsione intende porre rimedio ad un inconveniente della precedente disciplina: come spiegato nella Relazione illustrativa al Dm 27 maggio 2015, infatti, in precedenza, essendo esclusi dal novero dei beneficiari i soggetti che effettuano attività di ricerca e sviluppo su commissione di terzi, nell'ipotesi di ricerca commissionata da un'impresa non residente, priva di stabile organizzazione nel territorio dello stato italiano, ad una impresa residente (o alla stabile organizzazione italiana di un soggetto non residente), né la prima, per mancanza del presupposto della territorialità, né le seconde, commissionarie dell'attività, potevano beneficiare del credito d'imposta. Si ritiene che la commissione italiana debba calcolare il credito con le stesse modalità adottate dalle imprese che svolgono attività di ricerca a proprio beneficio.

Infine, la modifica secondo cui il credito è utilizzabile «a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati sostenuti i costi» non costituisce una novità, ma riproduce una previsione già contenuta nell'articolo 6, comma 3, del Dm 27 maggio 2015, che necessitava di copertura legislativa di rango primario, come chiarito nella relazione illustrativa del disegno di legge.

IN SINTESI

La decorrenza

Le modifiche apportate alla legge di bilancio al credito d'imposta per ricerca e sviluppo hanno efficacia a decorrere dal 2017 per i soggetti solari e il credito viene esteso di un anno e quindi riguarderà il periodo 2015-2020

L'impatto

Ci saranno due diverse modalità di conteggio del credito: la prima per il biennio 2015-2016, la seconda per gli anni 2017-2020

Niente Ires e Irap

L'importo del credito, da contabilizzare tra gli altri ricavi quale contributo in conto esercizio, non è tassato ai fini Ires e Irap

Il funzionamento

L'ALiquOTA DEL 50%

Applicazione a tutte le spese
L'aliquota del 50% viene applicata a tutte le spese a partire dai bilanci 2017 (soggetti solari). Per i bilanci 2016 (solari) saranno ancora applicabili le aliquote differenziate e quindi:
• aliquota del 50% per spese per personale altamente qualificato e ricerca extra muros
• aliquota del 25% per spese strumenti ed attrezzature, e per competenze tecniche e privative industriali

IL LIMITE DEL CREDITO

Approccio incrementale
• A partire dal 2017 viene notevolmente elevato da 5 milioni a 20 milioni di euro il limite annuale di utilizzo del credito d'imposta
• La legge di bilancio appena approvata dal Parlamento non interviene, invece, a modificare l'approccio incrementale che prevede il conteggio della media 2012-2014 e il successivo confronto con le spese del periodo d'imposta

PERSONALE IMPIEGATO

Stop all'alta qualificazione
• Non è più richiesto che il personale sia altamente qualificato, ma è sufficiente che svolga una delle attività elencate nell'articolo 2 del Dm 27 maggio 2015.
• Il bonus è commisurato al costo azienda: retribuzione lorda, contributi obbligatori (oneri previdenziali, altri contributi assistenziali obbligatori per legge e contributi Inail) e, si ritiene, anche il Tfr e le altre indennità da corrispondere al termine dei rapporti di lavoro

I PUNTI APERTI

I chiarimenti necessari
Restano da chiarire vari aspetti:
• la determinazione della media triennale e del beneficio annuale in caso di operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, conferimenti)
• inclusione tra le competenze tecniche anche delle spese sostenute per l'acquisizione di conoscenze e informazioni tecniche in forma di beni immateriali giuridicamente tutelabili (come contratti di know-how licenze di know-how)

CONTRASTO ALL'EVASIONE

Accise e prodotti energetici, arriva la stretta

Roberta De Pirro

Stretta su accise e depositi fiscali di prodotti energetici.
È quanto disposto dalla legge di bilancio per il 2017.

Intervenendo in maniera significativa sul Testo unico accise (Tua, Dlgs 504/1995) il legislatore ha introdotto una serie di modifiche alla disciplina della circolazione dei prodotti sottoposti ad accise in regime di sospensione sia a quella dei depositi fiscali di prodotti energetici.

Per rafforzare la tracciabilità dei prodotti sottoposti ad accise, la legge di bilancio ha previsto che le autobotte e le bettoline utilizzate per il loro trasporto di prodotti sottoposti ad accisa in regime sospensivo devono essere munite di

sistemi di tracciamento della posizione e di misurazione delle quantità scaricate.

Con riferimento ai destinatari registrati, ossia i soggetti diversi dal titolare di deposito fiscale, autorizzati a ricevere prodotti sottoposti ad accisa in regime sospensivo, è stato specificato che l'autorizzazione viene loro rilasciata in considerazione dell'attività svolta dal soggetto presso il proprio deposito. Essi inoltre devono tenere e contabilizzare separatamente di prodotti in regime sospensivo rispetto a quelli assoggettati ad accisa.

Intervenendo sulle modalità di deposito e circolazione di prodotti assoggettati ad accisa, è stato specificato che l'amministrazione fi-

nanziaria esplica controlli presso gli impianti gestiti in regime di deposito fiscale, presso i destinatari registrati e presso gli altri impianti soggetti a denuncia; la stessa può applicare agli apparecchi ed ai meccanismi bolli e suggelli ed ordinare, anche a spese di altri soggetti obbligati alla denuncia opere a tutela degli interessi fiscali.

È stata riscritta la disciplina relativa ai depositi fiscali di prodotti energetici (articolo 23 del Tua). A decorrere dal 2020 saranno in vigore regole più stringenti per il rilascio di licenza e autorizzazione per la gestione dei depositi.

Relativamente ai depositi di gas di petrolio liquefatto di capacità superiore a 400 metri cubi e di depositi, per usi commerciali, di altri

prodotti energetici di capacità superiore a 10 mila metri cubi viene confermato che il rilascio dell'autorizzazione è ammesso solo in caso di effettive necessità operative e di approvvigionamento dell'imposta. Per i depositi fiscali di capacità inferiori, l'autorizzazione è concessa non solo al ricorrere di tali condizioni, ma anche se alternativamente il deposito è una produttiva di un altro deposito ubicato nelle vicinanze appartenente allo stesso gruppo o è destinato ad operare al suo servizio o effettua forniture in esenzione da accisa o ad accisa agevolata, verso Paesi Ue o esportazioni, in misura complessivamente pari ad almeno il 30% del totale delle estrazioni di un biennio.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

INFORMAZIONE PROMOZIONALE A CURA DI PUBLIMEDIAGROUP

Aziende & territorio

Ortaggi, arance rosse, dolci, mozzarella e frutta tropicale: da queste parti una risposta ad ogni richiesta

Gusto e natura, il Meridione sempre più globale

Campania e Sicilia trionfano per tradizione e genuinità dei prodotti, esportati ben oltre i confini nazionali

Sicilfrutti, i dolci dell'isola nel mondo



Torrone steso a mano - www.sicilfrutti.it

Lavorazione rigorosamente artigianale e massima cura prestata ad ogni possibile dettaglio: sono queste le due caratteristiche capaci di creare il felice connubio che è posto alla base di Sicilfrutti, l'azienda nata nel 1998 a Bronte (in provincia di Catania), specializzata da sempre nella produzione e nella distribuzione capillare di dolci esclusivi e assolutamente "Made in Sicily". L'azienda è oggi leader riconosciuta nel proprio settore, grazie all'impegno costantemente profuso nella ricerca degli ingredienti più genuini e accuratamente selezionati, come ad esempio il famoso Pistacchio Verde di Bronte DOP, erede di un'antica tradizione dolciaria profondamente radicata nel territorio. Preparati dalle mani di sapienti artigiani, secondo la ricetta di una volta, tutti i prodotti Sicilfrutti sono insomma il naturale frutto della passione e al contempo del rispetto per la tradizione tipica siciliana, senza che però questo significhi in alcun modo rinunciare a prescindere alle innovazioni introdotte nel settore. Bontà

Sori, Mozzarella per passione in Italia e in tutto il Mondo

1868. Anno che segna l'inizio della storia della Sori Italia, una storia di famiglia, di impegno e grande passione, una storia bicentenaria che attraversa Battipaglia, Napoli e infine Caserta. Sono passati quasi due secoli da quando Giuseppe Sorrentino prese in fitto un caseificio a Battipaglia mettendo a frutto l'esperienza in varie botteghe di Napoli, dedite alla produzione di mozzarella di bufala.

Esperienza proseguita fino al 1960. Oggi, i fratelli Gaetano e Antonio, quinta generazione della famiglia Sorrentino, conducono l'attività con il padre Giovanni nel moderno stabilimento realizzato negli anni '90 a Teano, Parco Regionale di Roccamonfina, cuore dell'area DOP. Con una superficie di



La mozzarella di bufala campana DOP e il fior di latte Sori

cotta di Bufala Campana DOP, ma anche di Mozzarella STG e Fior di Latte Campano e Ricotte - per cui vengono impiegati altri 30.000 litri di latte vaccino - vanta una fitta rete distributiva nazionale e internazionale, offrendo un prodotto genuino, naturale, di qualità sicura che le

rimonta "yellow brand" Sori. «Il nostro trend è in continua crescita - afferma Antonio Sorrentino - nel 2016 abbiamo superato i 21 milioni di fatturato, confermando un solido incremento in vista del concretizzarsi degli importanti ed ambiziosi piani industriali di espansione. L'export copre circa il 65% del turnover: la nostra sfida è incrementarlo all'80%». Una realtà in continua evoluzione, segreto di un successo che risiede nella mission aziendale. «Il nostro prodotto - sottolinea Gaetano Sorrentino - nasce da un connubio molto semplice, che coniuga armonicamente la tradizione delle tecniche degli antichi casari e la moderna tecnologia».

Visitando l'azienda, si impone uno stabilimento all'avanguardia, struttura tecnologicamente avanzata, ma traspare limpida la passione e la volontà di tramandare un'esperienza storica nella produzione di mozzarella e di diffondere con pieno rispetto la cultura e la tradizione del prodotto tipico campano. Il risultato? La bontà di una mozzarella che non conosce confini. Info: www.soritalia.com

I sapori di Med Hermes

Riscoprire e valorizzare i sapori della cultura mediterranea negli ortaggi a frutto: è la prerogativa che dal 2001 guida Med Hermes, società sementiera indipendente. Cinque le specie trattate (pomodori, peperoni, melone, zucchine e angurie) ai quali a breve si aggiungerà il cetriolo. Il progetto ha respiro internazionale, coinvolgendo risorse umane di altre nazioni: Med Hermes è infatti presente con una propria attività diretta in Spagna e con una controllata in Marocco. Obiettivo, diventare un riferimento nella filiera orticola. Grande attenzione al progetto Gamma Premium, col quale si punta a fornire pomodori con caratteristiche particolari (sempre nel rispetto degli standard di produzione imposti dal mercato). Oggi sono 15 i partner tra l'Italia e la Spagna, mentre il progetto è stato già presentato alle fiere specializzate di Madrid e Berlino. Da due anni è attivo il portale www.tomatocult.it che, attraverso quattro sezioni, unisce chi produce a chi consuma attraverso forum di discussione e notizie, al fine di creare una unità virtuale attorno al cosiddetto marketing mediterraneo. Info: www.medhermes.net



GM Alfredo Amoroso

Cupitur tropical-Italy



Pietro Cuccio

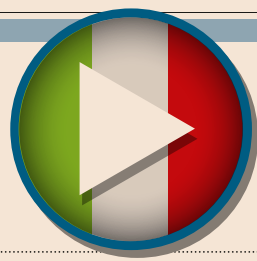
La Sicilia come le Hawaii, l'Etna come i Tropici. È l'idea che ha spinto l'arch. Pietro Cuccio a creare nella sua terra di origine Cupitur, azienda con sede operativa a Caronia, oggi leader europea nella produzione di frutta tropicale. Mango, lichee e avocado che dall'isola raggiungono tutta Italia e Paesi come Svizzera e Germania in appena due giorni. Questo permette alla frutta prodotta da Cupitur di essere più buona di quella che arriva dai Tropici, perché raccolta matura dagli alberi e trasportata con camion-frigo in 48 ore, mantenendo un BX di 22-23 rispetto a quella che dal Brasile viaggia sulle navi anche 20 giorni e che al momento dello sbarco ha un BX di 10-12. Cuccio, forte dell'esperienza maturata negli Usa e poi più specificamente nelle Hawaii, per amore della sua terra è tornato in Sicilia dopo 30 anni, portando con sé la cultura delle terre che per decenni l'hanno ospitato. Cupitur fornisce frutta tropicale a grandi marchi italiani ed esteri. In futuro si punta ad allargare la produzione, che oggi avviene su un'area di circa 10 ettari. Info: www.agrotropicalsicilia.com

LeRossedell'Etna

Il sapore delle arance rosse di Sicilia è una scommessa: sono le carte vincenti dell'azienda LeRossedell'Etna, specializzata nel produrre ed esportare agrumi siciliani. La scommessa, quella di due ragazzi con la voglia di riprendere la tradizionale professione di famiglia. La storia parte nei primi del '900, quando inizia la coltivazione di agrumeti per le produzioni a scopo commerciale. Negli anni '70 il boom, con l'azienda che inizia a commercializzare in tutt'Italia. Nel 2012 l'export verso i Paesi europei tocca il 70% del fatturato. L'obiettivo è fare crescere l'esportazione verso aree non coperte commercializzando un prodotto di eccellenza. Quattro le regole per garantire la massima qualità: attenzione al prodotto dalla scelta sulle piante; accurata selezione nella lavorazione che garantisce una shelf life che raggiunge i 15 giorni; selezione e confezionamento manuale insieme ad un processo industriale moderno e automatizzato; autorizzazioni e certificazioni sul controllo della filiera produttiva. Tutto ciò garantisce al consumatore un prodotto fresco, nutriente e sano. Info: www.lerossedell'etna.it



L'Eccellenza del passato, nel futuro

LEGGE DI BILANCIO**I regimi per le persone fisiche****L'ambito di applicazione**

L'accesso è vincolato a un interpello alle Entrate
Nella tassazione fissa i redditi prodotti oltreconfine

Il fisco «premia» chi arriva

Imposta sostitutiva di 100mila euro per i neodomiciliati in Italia

PAGINA A CURA DI

Alessandro Martinelli
Antonio Tomassini

Il nuovo articolo 24-bis del Tuir introdotto dalla legge di bilancio sancisce l'ingresso nel nostro ordinamento di un regime di favore per i **sogetti neodomiciliati in Italia** che prende spunto dal regime resident non domiciled inglese e da altri regimi presenti in altri Paesi comunitari, come Portogallo e Malta. Si tratta evidentemente di un regime riservato ai **sogetti ad alto patrimonio** (*high net worth individual*) che trasferiscono la residenza fiscale in Italia che mette nel mirino gli investimenti e i consumi che tali soggetti portano con sé. Si va ad intercettare una ricchezza che mai sarebbe arrivata, similmente a quanto fatto da altri Stati membri e ciò dovrebbe far "tenere" la norma sia da un punto di vista costituzionale che comunitario.

In particolare, viene previsto un regime di **tassazione sostitutiva per i redditi prodotti all'estero** per i soggetti che siano "fiscalmente" fuori Italia da almeno 9 anni e per quelli che non siano mai stati residenti fiscali italiani ai sensi dell'articolo 2 Tuir.

Tali soggetti possono optare per l'applicazione di un **imposta sostitutiva sui redditi esteri pari a 100mila euro per ciascun periodo di imposta**, con la sola esclusione delle plusvalenze da cessione di partecipazioni qualificate. Per queste ultime vige un holding period di cinque anni a seguito dell'esercizio dell'opzione, durante il quale le eventuali plusvalenze resteranno assoggettate all'ordinario regime italiano (come assoggettati al regime italiano saranno i

redditi prodotti nel nostro Paese). Ciò con il chiaro intento di contrastare possibili utilizzi abusivi della norma allo scopo di evitare la tassazione di eventuali ingenti capital gains conseguiti a ridosso del trasferimento di residenza.

Chi intende optare dovrà prestare attenzione alle regole domestiche e alle sovraordinate norme convenzionali sulla residenza, anche perché l'agenzia delle Entrate può scambiare informazioni con i Paesi di ultima residenza dei neo-italiani.

L'opzione viene esercitata con la presentazione di un interpello, attraverso il quale potrà essere richiesta anche l'inclusione dei propri familiari (assoggettati a un'ulteriore imposta sostitutiva di 25mila euro ciascuno), dove sarà possibile sce-

gliere il o i Paesi di origine dei redditi esteri assoggettati a tassazione sostitutiva (*cherry picking*). I Paesi e i relativi redditi ivi prodotti non inclusi scontreranno invece le ordinarie regole di tassazione in Italia dando tuttavia la possibilità al contribuente di beneficiare del credito per imposte assolate all'estero (beneficio invece negato nel caso di accesso al regime sostitutivo).

Una volta ottenuto il parere favorevole dell'Agenzia (che dovrà approntare non agevoli misure di verifica preventiva e di scambio di informazioni), tutti i redditi di fonte estera entreranno nel regime sostitutivo per un periodo di quindici anni. I redditi si considerano di fonte estera, con una lettura a specchio dell'articolo 23 del Tuir e salvo quanto eventualmente previsto dalle Convenzioni internazionali, quando:

- il bene da cui propanano è situato all'estero;
- l'attività attraverso cui sono prodotti è stata svolta all'estero;
- oppure quando il soggetto che ha corrisposto tali redditi è residente ai fini fiscali all'estero.

I soggetti beneficiari del nuovo regime godranno anche dell'esenzione, per tutto il periodo di durata dell'opzione, dalla compilazione del quadro Rwf per le attività detenute all'estero, così come saranno esentati dal versamento dell'Ivaf e dell'Ivaf.

Infine i soggetti che esercitano l'opzione sono esenti dalle imposte di donazione e successione sui trasferimenti relativi ai beni detenuti oltrefrontiera e godranno di forme agevolative per il rilascio dei visti di ingresso nel nostro Paese.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'identikit**I SOGGETTI INTERESSATI****I neo domiciliati**

I soggetti mai stati residenti in Italia ai sensi dell'articolo 2 del Tuir (maggior parte del periodo di imposta trascorso fuori dai confini nazionali) ed altresì quelli che non lo siano stati per almeno nove anni nei dieci periodi di imposta precedenti, possono optare per un regime di tassazione sostitutiva dei redditi prodotti all'estero ex articolo 165, comma 2, del Tuir, con la sola esclusione - per un periodo di tempo limitato di 5 anni - delle plusvalenze da cessioni di partecipazioni qualificate

I VERSAMENTI**Entro il saldo Irpef**

L'imposta sostitutiva dovrà essere versata in un'unica soluzione entro l'ordinaria scadenza del saldo Irpef. Il regime potrà essere revocato su base volontaria; inoltre, verrà meno nei casi di carente od omesso versamento. I neodomiciliati saranno soggetti alle ordinarie regole di accertamento e riscossione previste dall'ordinamento e l'agenzia delle Entrate attiverà uno specifico scambio di informazioni con i Paesi di ultima residenza di tali soggetti

L'ACCESSO**L'interpello alle Entrate**

Al regime si accede presentando un interpello all'agenzia delle Entrate con il quale possono essere specificati i Paesi e dunque i redditi da includere nella tassazione sostitutiva (*cherry picking*). I redditi prodotti nei Paesi eventualmente non inclusi rimarranno assoggettati alle ordinarie regole di tassazione in Italia, dando tuttavia la possibilità al contribuente di beneficiare dei crediti sulle imposte assolate all'estero (beneficio negato nel caso di accesso al regime sostitutivo)

I REDDITI**La produzione all'estero**

Tutti i redditi di fonte estera (o meglio quelli prodotti nei Paesi inclusi nell'interpello) scontreranno una imposizione sostitutiva delle imposte sui redditi determinata su base forfetaria, ed a prescindere dall'effettivo ammontare dei redditi percepiti, pari a 100mila euro per un periodo di quindici anni. Il regime di imposizione sostitutiva sarà invece pari a 25mila euro per ogni familiare incluso nell'istanza di interpello presentata alle Entrate

I CAPITALI DALL'ESTERO

Maxi-acquisti di BoT e donazioni garantiscono il visto d'ingresso

La legge di bilancio prevede una serie di incentivi connessi all'ottenimento di visti di ingresso e soggiorno per le persone che investono in Italia, un miglioramento del regime dei lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza in Italia, aumentandone l'appel fiscale ed estendendone la portata anche ai lavoratori autonomi e la stabilizzazione dei benefici per i docenti ed i ricercatori che decidono di rientrare in Italia.

Viene infatti innanzitutto introdotta una modifica dell'attuale impianto normativo che disciplina i flussi migratori, prevedendo all'articolo 26-bis del Testo unico immigrazione uno speciale regime premiale di ingresso e soggiorno oltre i tre mesi e di durata biennale (rinnovabile, in taluni casi, per ulteriori tre anni).

Per beneficiare di tale regime - che conduce quindi all'ottenimento di un **visto investitori** - il soggetto non residente dovrà dimostrare, alternativamente, la volontà di effettuare investimenti in Italia pari ad almeno:

- **due milioni di euro in titoli di Stato**, da mantenere per almeno 2 anni;
- **un milione di euro in partecipazioni al capitale di una società operante e residente in Italia**, anch'essi per almeno 2 anni ovvero 500mila euro se effettuati in start up innovative iscritte

nell'apposita sezione speciale del registro delle imprese; ● **un milione di euro in donazioni a carattere filantropico** nei settori della cultura, istruzione, gestione dell'immigrazione, ricerca scientifica o recupero dei beni culturali.

Sono previste una serie di procedure volte a verificare la ricorrenza dei predetti requisiti e la provenienza lecita delle somme, con il coinvolgimento dell'Uif (unità di informazione finanziaria).

Vengono poi contemplate alcune modifiche al decreto internazionalizzazione (Dlgs 147/2015), intervenendo sul regime speciale per i lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza in Italia per venire qui a lavorare, estendendone la portata ed anche incrementando l'appel dei benefici fiscali connessi. Viene modificato in particolare l'articolo 16 del Dlgs 147/2015 estendendo la detassazione del reddito prodotto anche ai lavoratori autonomi, a condizione che questi permangano in Italia per almeno due anni. Viene ampliata la no tax area, ad oggi limitata al 30% del reddito conseguito, innalzando la fascia di esenzione sino al 50% del reddito di lavoro dipendente o autonomo prestato nel nostro Paese. Tali modifiche andranno inoltre ad estendere la platea dei soggetti interessati, ad oggi limitata ai cittadini residenti nei Paesi

facenti parte dell'Unione europea, andando ad includere anche i cittadini residenti in Stati extra-europei con i quali sia in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito ovvero un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale, a condizione che abbiano un titolo di laurea e che abbiano svolto continuativamente un'attività di lavoro dipendente (o autonomo) fuori dall'Italia negli ultimi ventiquattro mesi. Le norme che ampliano l'ammontare del reddito detassato e quelle che estendono le agevolazioni a cittadini extra Ue si applicano a decorrere dal periodo di imposta in corso al 1° gennaio 2017.

Viene infine stabilizzato il regime premiale per ricercatori e docenti che rientrano in Italia prevedendo una esclusione dalla formazione del reddito di lavoro dipendente o autonomo, ai fini Irpef e Irap, del 90 per cento degli emolumenti percepiti da tali soggetti trasferiti in Italia dopo il 31 maggio 2010. Devono ricorrere determinate condizioni connesse all'effettivo svolgimento di attività di ricerca e si tratta sempre di un regime temporaneo, valido per il periodo di imposta in cui si diviene residenti e per i tre successivi.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

publione.it

*L'amaro più venduto in Italia nel canale GDO - fonte IRI Infoscan AT dic. 2015

Bevi responsabilmente

Calabria di Gusto Festival Alimentare

CAFFO 1915 ANTICA DISTILLERIA

L'italiano più amato.*

Gustalo a:

-20°

Vecchio Amaro del Capo
LIQUORE D'ERBE DI CALABRIA

Tanti Auguri

amarodelcapo.it

GIUSTIZIA E SENTENZE

www.quotidianodiritto.ilssole24ore.com

In breve



PROFESSIONISTI
Un'associazione
per i concorsualisti



Sarà presentata alle 19 di domani nella sede milanese dell'Aide (via Fontana, 1) l'Associazione concorsualisti Milano. Il nuovo sodalizio riunisce trasversalmente gli iscritti agli Ordini locali dei dottori commercialisti ed esperti Contabili e degli avvocati, che abitualmente ricoprono incarichi nelle procedure concorsuali, in costante dialogo coi giudici, per sviluppare la conoscenza e la corretta applicazione degli istituti del diritto fallimentare e delle attività connesse. Al momento i soci iscritti sono 30.

CASSAZIONE
L'ecotassa compete
al giudice tributario

Sull'ecotassa regionale dovuta dai gestori di stoccaggio dei rifiuti la competenza è del giudice tributario perché si tratta di un tributo con le caratteristiche tipiche del prelievo fiscale. Secondo le Sezioni unite della Cassazione, l'ecotassa è un «prelievo» obbligatorio poiché commisurato non a una prestazione richiesta o a un contratto di utenza, ma a un presupposto economicamente rilevante. Da ciò consegue la natura fiscale del prelievo. Corte di cassazione, Sezioni unite, sentenza 13 dicembre 2016, n. 25515

Casa. La Cassazione analizza caso per caso gli effetti sui danni da mancato godimento dell'immobile

Affitto nullo, indennità da provare

Il giudice deve qualificare vizio del contratto non registrato e conseguenze

Augusto Ciria

Il contratto di locazione non registrato è nullo: lo ha ribadito la Cassazione con la sentenza n. 25503 depositata ieri. Sin qui nulla di nuovo: il principio era ormai divenuto legge ed è stato anch'ribadito, a scioglimento di ogni dubbio dottrinale, con l'articolo 13 della legge 431/2008. La novità sta invece nell'analisi delle conseguenze della nullità del contratto rispetto alle prestazioni già eseguite dal conduttore.

La sentenza, facendo corretta applicazione dei principi di diritto generale per i quali il contratto nullo in nessun caso può produrre effetti, precisa che in tema di locazione nessuna norma dà rilievo ad un rapporto di fatto, talché quanto versato dal conduttore in forza di un contratto nullo costituisce un indebito oggettivo che, come tale, trova disciplina nell'articolo 2033 del Codice civile, secondo cui «chi ha eseguito un pagamento non dovuto ha diritto di ripetere ciò che ha pagato».

Il che significa che un contratto di locazione dichiarato nullo non comporta automaticamente l'indennizzo del locatore per il mancato godimento del bene immobile occupato dal conduttore, ma è onere del locatore chiedere e provare il danno da lui patito o l'ingiustificato arricchimento da parte del conduttore ex articolo 2041 del Codice civile. Il danno per mancata disponibilità dell'immobile da parte del locatore, in difetto di prova, non può essere dunque liquidato nella misura pari al canone annuo originariamente pattuito con un contratto verbale o comunque, se scritto, non registrato: quanto versato dal conduttore deve allora essere restituito.

La vicenda trova origine dalla domanda di risoluzione del contratto che il locatore assumeva di avere stipulato col conduttore, resosi poi inadempiente nel versamento del corrispettivo pattuito.

La sentenza di accoglimento

della domanda pronunciata in primo grado veniva riformata in appello sul presupposto che il contratto di locazione era inefficace perché non registrato, ma l'inefficacia del contratto non esimeva l'occupante dall'obbligo di pagare il canone pattuito ai sensi dell'articolo 1458 del Codice civile, «come corrispettivo della detenzione intrinsecamente irripetibile».

La sentenza depositata ieri cassa, peraltro con inusuale severità, la pronuncia della Corte d'appello di Bologna, dettando il principio sopra enunciato. È compito primario del giudice qualificare esattamente l'eventuale vizio del contratto, in particolare se sia valido, nullo o inefficace, proprio perché sono diverse le conseguenze giuridiche dell'una o dell'altra ipotesi. La decisione dei giudici d'appello di condannare il conduttore a pagare una somma coincidente con quella dovuta in virtù del contratto è apparsa da censurare per ave-



AMMINISTRATIVO
Bollette spedibili
da imprese in Rti

di Guglielmo Saporito

L'aspedizione, con stampa ed archiviazione digitale, di bollette di un servizio idrico può essere effettuata da imprese in raggruppamento temporaneo (Rti) di tipo "orizzontale", suddividendo compiti specifici.

www.quotidianodiritto.ilssole24ore.com

re «fatto discendere dal contratto inefficace gli stessi effetti del contratto nullo».

Spetta pertanto al locatore provare l'entità del danno subito per la protratta occupazione da parte del conduttore dell'immobile in forza di un contratto nullo.

È vero, da un lato, che anche in questi casi il locatore ha eseguito la propria obbligazione di consegnare l'immobile in godimento, obbligazione di cui non può chiedere la ripetizione. Altrettanto vero è, però, che l'ingiustificato arricchimento del conduttore nel periodo tra la consegna e la restituzione dell'immobile deve formare oggetto di precisa richiesta del locatore, in difetto della quale nulla gli è dovuto. Idem nel caso in cui venga richiesto il risarcimento del danno, se ed in quanto ne sussistano i presupposti secondo le regole dettate dal nostro ordinamento in tema di responsabilità extracontrattuale di cui all'articolo 2043 del Codice civile.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Incidenti. Il giudice d'appello non può «indennizzare» il danno non patrimoniale con i criteri in vigore nel primo grado se dopo sono cambiati

Liquidazione con le tabelle più favorevoli

Patrizia Maciocchi

ROMA

Il giudice di appello non può liquidare il danno non patrimoniale basandosi su tabelle in vigore nel procedimento di primo grado se dopo i criteri sono cambiati in favore del danneggiato. La Cassazione, (sentenza 25485) accoglie il ricorso dei genitori di un ragazzo morto in un incidente stradale. Accertata la dinamica del sinistro era stata ripartita la quota di responsabilità nel sinistro: 30% alla vittima e 70% all'investitore che circolava senza as-

sicurazione. Suddivise le «colpe» il tribunale aveva quantificato il danno non patrimoniale basandosi sulle tabelle milanesi in vigore nel 2005. Il criterio era stato recepito dai giudici di secondo grado, anche se corso dell'appello il tribunale meneghino aveva adottato le tabelle del 2009, con le quali aveva rielaborato i principi in base ai quali liquidare il danno da perdita della relazione parentale. Un'operazione fatta sulla scia delle sentenze delle sezioni unite nel 2008 (n. 26972 e 26975) che erano intervenute sul

danno non patrimoniale, per garantire un integrale ed effettivo ristoro. I ricorrenti avevano sottolineato la diversità tra i valori del 2005 e quelli del 2009: nelle prime non veniva considerato il danno da perdita del rapporto parentale, che rientrava nel danno morale, mentre nelle seconde il «pregiudizio» era valutato autonomamente. Differenza che si traduceva in un diverso range quantitativo tra il valore minimo e massimo di liquidazione. La Cassazione evidenzia l'errore commesso dalla Corte territoriale

che, non era nell'individuazione giuridica della voce di danno risarcibile, ma nell'errato parametro scelto per valutarlo. I giudici della terza sezione civile precisano che in caso di variazione delle tabelle non va applicato il principio del *tempus regit actum*, come ha fatto la Corte di merito.

Il danneggiato che non ha visto correttamente soddisfatta la sua domanda risarcitoria è dunque considerato soccombente e va riconosciuto il suo interesse all'ipotesi di un danno.

La liquidazione equitativa del

danno di natura non patrimoniale è, infatti, finalizzata, nel rispetto dei principi di adeguatezza e proporzionalità, al ristoro integrale del danno nel quale non sono contemplati trattamenti differenti per situazioni uguali. La Cassazione accoglie anche il secondo motivo del ricorso con il quale si lamentava il mancato riconoscimento del danno morale soggettivo, per la sofferenza psichica patita dai genitori che aveva avuto come conseguenza dei postumi invalidanti: il no era dovuto al fatto che le tabelle del 2005 non prevedevano, a differenza dei criteri del 2009, la «personalizzazione» di quel danno.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DIRITTO DELL'ECONOMIA

www.quotidianodiritto.ilssole24ore.com

In breve



CONTI CORRENTI
Il piano di rientro
non tocca il passato



In tema di conto corrente bancario, il piano di rientro concordato tra la banca ed il cliente, ove abbia natura meramente ricognitiva del debito, non ne determina l'estinzione né lo sostituisce con nuove obbligazioni. Così resta valida ed efficace la successiva contestazione della nullità delle clausole negoziali preesistenti. Cassazione, sentenza 1° dicembre 2016, n. 24546

CONCORDATO
La frode c'è solo
se i fatti sono chiari

Il carattere frodatario del piano per il concordato preventivo va accertato in concreto e deve consistere in una chiara e indiscutibile manipolazione della realtà aziendale, tale da falsare il giudizio dei creditori e orientarli in maniera presumibilmente diversa. La frode non può consistere in una diversa lettura dei dati esposti nel piano da parte dei soggetti cui tocca la verifica, ma presuppone una rappresentazione non veritiera della realtà aziendale, attuata attraverso la volontaria premissione di cespiti rilevanti.

Cassazione, sentenza 29 novembre 2016, n. 50675

A CURA DELLA REDAZIONE
PLUS PLUS 24 DIRITTO
www.plusplus24diritto.ilssole24ore.com

Società di persone. L'unica condizione per l'uscita dal registro imprese è il varo del bilancio finale di liquidazione

Cancellazione anche con perdite

Dichiarazione di fallimento possibile solo entro un anno dalla estinzione

Paolo Meneghetti

La chiusura della liquidazione delle società di persone è un momento estremamente delicato che va analizzato sia per le conseguenze che derivano dalla cancellazione, sia per le condizioni che rendono legittima la cancellazione della società. Il tema presenta elementi di attualità posto che molte società hanno assegnato entro il 30 settembre 2016 gli immobili con le agevolazioni della legge 208/15 e altre stanno valutando l'opportunità di eseguire la medesima operazione entro il 30 settembre 2017, beneficiando della proroga prevista dalla nuova legge di Stabilità. Dopodiché, molte società non hanno più ragione di esistere per cui è frequente l'ipotesi in cui si proceda alla liquidazione.

I criteri della cancellazione

A norma dell'articolo 2312, comma 1 del Codice civile, i liquidatori una volta che sia stato approvato il bilancio finale di liquidazione, devono chiedere la cancellazione della società dal registro imprese. La norma è collocata nel capo III del Titolo V del Codice civile, quindi essa si applica alle Snc e alle Sas.

La condizione prevista per la cancellazione della società è quindi l'approvazione del bilancio finale di liquidazione da parte dei soci. Tale approvazione è disciplinata dall'articolo 2311 Codice civile secondo il quale il liquidatore, redatto il bilancio finale di liquidazione e il piano di riparto, lo consegna ai soci tramite lettera raccomandata (oggi potremmo dire certamente via Pec) e il bilancio finale si considera approvato se, decorsi due mesi dalla sua consegna, non sono stati prodotti reclami da parte degli stessi soci.

Questo primo passaggio nor-

mativo attesta che l'unica condizione necessaria per ottenere la cancellazione della società è l'approvazione del bilancio finale da parte dei soci, mentre la presenza o meno di passività non estingue non viene considerato elemento fondamentale ai fini della cancellazione. Il punto è particolarmente delicato perché non è raro che il Conservatore del registro imprese rifiuti la cancellazione della società in pendenza di passività non estinte, con la motivazione che la presenza di tali passività attesta che la liquidazione non è stata com-

LA CORTE COSTITUZIONALE

Consulta a favore della tesi che limita il rischio temporale. Il caso di chiusura è oggi molto frequente dopo l'assegnazione dei beni

clusa e quindi la società non può essere cancellata dal registro stesso.

Questa argomentazione deve ritenersi destituita di fondamento poiché l'articolo 2312 del Codice civile subordina la cancellazione all'avvenuta approvazione del bilancio finale di liquidazione, non alla estinzione delle passività. In questo senso si è espressa anche la giurisprudenza di merito (Tribunale di Vercelli 2.7.2002) affermando che una volta approvato il bilancio finale di liquidazione, la cancellazione della società non può essere negata. Peraltro va segnalato a sostegno di tale tesi, che lo stesso articolo 2312, comma 2, Codice civile prevede i rimedi azionabili dal creditore insoddisfatto, il quale potrà eseguire atti esecutivi a danno del ex socio anche se la società è stata cancellata.

Le conseguenze

Il fatto che il socio rimanga responsabile personalmente e solidalmente con gli altri soci delle obbligazioni sociali non soddisfatte, non deve far passare in secondo piano il significato sostanziale della cancellazione della società dal registro imprese. Il tema da analizzare è la possibilità di subire istanza di fallimento da parte della società che sia stata cancellata, fallimento che coinvolgerebbe anche il socio illimitatamente responsabile e quindi gli causerebbe non pochi problemi.

La tesi che deve essere sostenuta è che la società cancellata può subire la dichiarazione di fallimento solo entro un anno dalla estinzione e quindi decorso tale lasso temporale società e socio possono ritenersi esonerati da questa ipotesi. I motivi che portano a questa conclusione sono due: da una parte se la società cancellata è estinta ad ogni effetto (come ritiene la Corte di cassazione nella sentenza n. 2592/2008) dalla estinzione decorre l'anno previsto dall'articolo 10 della legge fallimentare per inoltrare l'istanza di fallimento, dall'altra la stessa Corte costituzionale (sentenza 319 del 21 luglio 2000) ha ritenuto illegittimo l'articolo 10 della legge fallimentare, nella parte in cui non prevede che il termine di un anno per la dichiarazione di fallimento decorra dalla cancellazione della società dal registro imprese.

Pertanto è fondamentale per la società e per il socio ottenere la cancellazione dal registro imprese, dalla quale si produce l'effetto dell'estinzione della società sotto ogni profilo giuridico, fermo restando il fatto che il socio mantiene il regime di responsabilità personale rispetto alle passività sociali non estinte.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

I passaggi

CAUSA DI SCIOGLIMENTO

È l'evento verificatosi il quale la società non può più operare normalmente ma gli amministratori devono limitarsi a compiere gli affari urgenti in attesa

dell'avvio della liquidazione. L'elenco completo di queste cause, per le società di persone, è contenuto nell'articolo 2272 del Codice civile

PROCEDURA E CHIUSURA DELLA LIQUIDAZIONE

È la fase societaria nella quale un soggetto specificamente nominato dai soci, cioè il liquidatore, provvede a realizzare le attività e ad estinguere le passività sociali predisponendo il piano di riparto finale dell'attivo residuo ai soci

Una volta compiute le operazioni di liquidazione, il liquidatore sottopone ai soci il bilancio finale di liquidazione con il piano di riparto ai soci. Se decorsi due mesi i soci non contestano il bilancio esso si intende approvato

CANCELLAZIONE DELLA SOCIETÀ ED EFFETTI

Il liquidatore, dimostrando con propria dichiarazione che il bilancio finale di liquidazione è stato approvato dai soci chiede ed ottiene la cancellazione dal Registro imprese della società

La società una volta cancellata va considerata estinta sotto ogni profilo giuridico, il che comporta, ad esempio, che essa non potrà riscuotere crediti che siano sopravvenuti rispetto al bilancio finale di liquidazione

RESPONSABILITÀ DEI SOCI E DEI LIQUIDATORI

I soci illimitatamente responsabili mantengono il regime di responsabilità personale per i debiti non soddisfatti nella fase di liquidazione, mentre il liquidatore (non socio) con

l'approvazione del bilancio è liberato da responsabilità nei confronti dei soci, ma mantiene la stessa nei confronti dei terzi se si dimostrasse che il mancato pagamento dipendesse da sua colpa

Diritti umani. Equiparato agli arredi

Lo spazio minimo della cella si calcola senza contare il letto

Alessandro Galimberti

MILANO

Lo spazio minimo individuale da garantire ai detenuti va calcolato al netto delle strutture fisse della cella, letto compreso. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione, Prima penale, nella sentenza 52819 depositata ieri, che riproponeva l'annosa questione delle condizioni delle persone detenute in relazione ai parametri Cpt (prevenzione della tortura e dei trattamenti inumani o degradanti).

Il caso era stato sollevato da un cinquantenne italiano ospite del carcere di Spoleto, che era ricorso dapprima al magistrato di sorveglianza e poi al tribunale di Perugia per ottenere un'inibitoria (e inizialmente anche una decisione risarcitoria) sulla violazione del suo diritto a vivere in condizioni adeguate, dal punto di vista costituzionale e delle normative europee, la sua reclusione. Il giudice di secondo grado aveva alla fine stabilito che, metro all'anno, lo spazio minimo del detenuto va calcolato al netto delle strutture fisse (per esempio armadi, mensole e pensili sotto l'altezza uomo) ma al lordo del letto. Secondo questa prospettiva, infatti, il letto è «superficie d'appoggio» destinata all'attività sedentaria, che è quella caratteristica durante le ore trascorse nel locale di detenzione, considerato che gran parte del tempo viene impiegato piuttosto negli spazi collettivi del carcere.

Il detenuto ha impugnato in Cassazione proprio questa sottile distinzione tra arredi, lamentando in sostanza che tutto lo spazio sottratto al libero movimento degli occupanti della cella dovrebbe essere considerato senza distinzione

come sottratto agli standard minimi di superficie della cella. Posizione, questa, che la Prima penale ha condiviso facendola propria, anche sulla base dei numerosi precedenti della Corte europea, dal caso Goodwin/Regno Unito (28957/95) a quello Scoppola/Italia (10249/03) fino a Sabri Gunes/Turchia (27396/06). In tutte quelle decisioni l'esigenza dei tre metri quadrati per detenuto nelle celle collettive resta «la norma minima pertinente al fine di apprezzare le condizioni delle detenzione sotto l'aspetto dell'articolo 3 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo». Tuttavia, aggiunge la Cassazione, i parametri Cpt svolgono una funzione preventiva a monte, mentre il giudice deve apprezzare se nel caso specifico esistano fatti costitutivi di pene o trattamenti inumani o degradanti. E se l'insegnamento della Grande Camera della Cedu spiega che nel calcolo della superficie disponibile deve essere incluso quello occupato dai mobili, determinante è «se i detenuti hanno la possibilità di muoversi normalmente nella cella». Proprio in applicazione di questo criterio, la Cassazione esclude oggi dal computo le strutture tendenzialmente fisse - tra cui il letto - «mentre non rilevano arredi facilmente amovibili».

Fortemente critici i Radicali sulla sentenza di ieri. «Decisione ovviamente positiva, ma ci chiediamo se è possibile che invece di parlare di lavoro in carcere, socializzazione, affettività, e magari di abolizione delle pene detentive brevi, siamo ancora ridotti a dibattere «metro alla mano»».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il caso. Cosa fare quando viene meno la pluralità

Le tre strade aperte dallo scioglimento per assenza di soci

Quale procedura occorre seguire nell'ipotesi in cui la causa di scioglimento sia rappresentata dal venir meno della pluralità dei soci? Ricordiamo che l'articolo 2272 Codice civile cita al punto 4 questa ipotesi che costituisce la vera peculiarità delle società di persone rispetto a quelle di capitali, ma occorre valutare con attenzione la successione degli adempimenti per non cadere in errori. In primo luogo va segnalato che nel momento in cui viene meno la pluralità dei soci non si realizza alcuna causa di scioglimento, bensì inizia un lasso temporale, per così dire di «monitoraggio» della compagine societaria che dura sei mesi. In questi sei mesi la società opera normalmente sul mercato pur se gestita dal socio unico. È solo a far data dallo spirare del sesto mese successivo (ovviamente senza che sia ricostituita la pluralità dei soci) che emerge la causa di scioglimento con effetto *ex nunc*.

In questo momento la società è posta di fronte alle seguenti scelte alternative:

a) Viene attivata la liquidazione proprio in funzione del manifestarsi della causa di scioglimento. Lo stato di liquidazione potrebbe proseguire anche per molti anni, senza che ciò inibisca la possibilità di ricostituire la pluralità dei soci. Questa scelta sarà opportuna nei casi in cui si volesse proseguire in un futuro l'attività come società ipotizzando che sia ricostituibile la pluralità dei soci (pensiamo al caso del decesso del socio con l'eredità da bisogno di tempo per valutare il da farsi), posto che se la società è in liquidazione non visono termini per tornare «in bonis» con una compagine plurale revocando così lo stato di liquidazione (in questo senso lo Studio del notaio 150/2009)

b) Non esegue alcuna scelta

continuando ad operare come soggetto unipersonale. In tal caso è necessario sottolineare che vigendo una causa di scioglimento il socio amministratore dovrebbe limitarsi a compiere gli affari urgenti (articolo 2274) fino all'avvio della fase di liquidazione. Violando tale assunto l'amministratore/socio risulterà responsabile del danno causato, anche se avengano che egli, in quanto socio illimitatamente responsabile, comunque si troverebbe a far fronte con il proprio patrimonio alle obbligazioni sociali.

c) Viene richiesta dal socio amministratore la cancellazione della società con contestuale trasferimento dell'azienda alla persona fisica del socio/superstite. Secondo i proutari dei Registri imprese tale operazione avviene senza intervento notarile se l'azienda è trasferita al socio persona fisica che non prosegue l'attività, mentre risulta necessario l'intervento notarile se il socio superstite prosegue l'attività come impresa individuale (in tal senso si veda tra gli altri il pronuntio redatto dai Registri imprese Lombardia e Veneto casin. 745 e 748).

Quanto al momento in cui viene la pluralità dei soci, gli adempimenti pubblicitari presso il Registro delle imprese dipendono dalla motivazione che ha generato lo status di società unipersonale. È evidente che in caso di cessione di quote avremmo un atto notarile, ma se la pluralità dei soci venisse meno a seguito di decesso di uno dei soci, la comunicazione che aggiorna la nuova compagine societaria formata da unico socio viene eseguita proprio la socio superstite senza intervento notarile (in questa direzione si veda il pronuntio sopra citato, caso n. 7.2.10).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Posteitaliane

Il Sole
24 ORE
Domenica

STATI GENERALI DELLA CULTURA - ANNO 5°

LA NUOVA ECONOMIA DELL'ARTE E DELLA MUSICA

ROMA, 20 DICEMBRE 2016 dalle 9.00 alle 13.30

ACCADEMIA NAZIONALE DI SANTA CECILIA

Auditorium Parco della Musica
Viale Pietro de CoubertinPER ISCRIZIONI
sgc.ilssole24ore.com#SGC2016
@24Eventi

Temi:

- *I 5 anni del **Manifesto della Cultura***
- ***Art Bonus**: come è cambiata la collaborazione tra pubblico e privato*
- ***Focus Teatri**: iniziative di sostegno delle fondazioni lirico sinfoniche e dei teatri di tradizione*
- *La divulgazione e valorizzazione della **cultura musicale***
- ***Bonus Cultura 18 anni**: la cultura si evolve*

Programma

9.15 - 9.30 Registrazione dei partecipanti

9.40 Apertura dei lavori

Introduzione musicale a cura di JuniOrchestra Kids dell'Accademia Nazionale di Santa Cecilia - Direttore **Simone Genuini**

Conduce i lavori

Sebastiano Barisoni Vice Direttore Radio 24

10.00 Saluti di benvenuto

Giorgio Fossa Presidente Gruppo 24 ORE10.10 **L'economia della Cultura****I 5 anni del Manifesto della Cultura: quali innovazioni e impatti sul sistema culturale e i futuri impegni***Video contributo***Armando Massarenti** Caporedattore Domenica Il Sole 24 ORE*interviene***Pierluigi Sacco** Professore Ordinario di Economia della Cultura IULM10.30 **Art Bonus e buon mecenatismo: come è cambiata la collaborazione tra pubblico e privato****Paolo Aitaldi** Presidente Aitaldi**Luca Bergamo** Assessore alla Crescita culturale Comune di Roma**Filippo Del Corno** Assessore alla Cultura Comune di Milano**Tiziano Onesti** Presidente Trenitalia11.30 **Focus Teatri: iniziative a sostegno delle fondazioni lirico sinfoniche e dei teatri di tradizione e nuovi modelli di gestione****Cristiano Chiarot** Sovrintendente Fondazione Teatro La Fenice Presidente ANFOLS**Michele dall'Ongaro** Presidente – Sovrintendente Accademia Nazionale di Santa Cecilia**Carlo Fuortes** Sovrintendente Fondazione Teatro dell'Opera di Roma
Commissario Straordinario Fondazione Arena di Verona**Alexander Pereira** Sovrintendente Fondazione Teatro alla Scala**Rosanna Purchia** Sovrintendente Fondazione Teatro di San Carlo12.40 **Bonus Cultura 18 anni: la Cultura si evolve****Guido Guerzoni** Docente Ricercatore Dipartimento di Analisi delle Politiche e Management Pubblico Università Bocconi**Severino Salvemini** Professore Ordinario Organizzazione aziendale
Università Bocconi13.10 **Roberto Napolitano** Direttore Il Sole 24 ORE*intervista***Dario Franceschini** Ministro dei Beni Culturali e del Turismo

13.20 Chiusura dei lavori