

Edizione di venerdì 28 novembre 2014

OPERAZIONI STRAORDINARIE

[Conferimento di azienda organizzata in impresa familiare - parte 2](#)

di Giovanni Valcarenghi

CRISI D'IMPRESA

[Omessi versamenti e debitori in crisi, aperture timide eppure utili](#)

di Claudio Ceradini

IVA

[IVA omaggi: la detrazione dipende dal momento di effettuazione](#)

di Fabio Garrini

IMPOSTE SUL REDDITO

[Imponibile il terreno edificabile ceduto dal contadino](#)

di Luigi Scappini

ENTI NON COMMERCIALI

[Attività artistiche: criticità nel mondo Enpals - seconda parte](#)

di Fabio Pauselli

VIAGGI E TEMPO LIBERO

[Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico](#)

di Andrea Valiotto

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Conferimento di azienda organizzata in impresa familiare - parte 2

di **Giovanni Valcarenghi**

Proseguiamo l'analisi della tematica già delineata in un [precedente intervento del 26 novembre](#), nel quale sono stati esaminati i motivi per i quali il conferimento in analisi non possa essere assimilato ad una trasformazione.

Degli **aspetti fiscali** relativi alle **somme spettanti ai collaboratori** si è occupata in modo massiccio la dottrina nel passato, specialmente in relazione alle conseguenze tributarie afferenti la **tassazione della plusvalenza ritratta dalla cessione di azienda** esercitata in forma di impresa familiare.

Al riguardo, si **contrapponevano due tesi**:

- la prima, in forza della quale la plusvalenza da cessione doveva essere ripartita tra imprenditore individuale e collaboratori familiari;
- la seconda che, invece, riteneva la plusvalenza di unica competenza dell'imprenditore titolare.

L'allora Ministero delle finanze, con **nota 17/07/1997 n. 984**, aveva dapprima affermato che la plusvalenza andasse ripartita tra il titolare dell'impresa ed i collaboratori familiari; il tutto, sulla scorta della rilevanza della previsione dell'art. 230-bis Cod. Civ., in base alla quale il familiare partecipa anche agli incrementi dell'azienda, compreso l'avviamento, in proporzione alla quantità e alla qualità del lavoro prestato.

Successivamente, compiendo un cambio di rotta ad opera della **Circolare n. 320/E del 19/12/1997** (paragrafo 2.7), è stato diversamente concluso che la liquidazione dei diritti di credito, spettanti ai collaboratori familiari secondo le regole civilistiche, non determina conseguenze fiscali in ordine al valore delle partecipazioni.

Ma anche dopo tale affermazione, **le due correnti dottrinali hanno continuato a sostenere le opposte tesi**, valutando in modo difforme le ultime indicazioni di prassi richiamate. Tuttavia, appaiono maggiormente sensate le argomentazioni a supporto della seconda tesi, in forza della quale l'affermata estraneità dall'imponibile reddituale dell'erogazione ai collaboratori familiari rappresenterebbe "*un implicito riconoscimento alla irrilevanza tributaria in capo ai collaboratori familiari medesimi, della plusvalenza conseguita al momento del realizzo*". Diversamente, ove si concludesse per la tassazione in capo ai collaboratori, l'affermazione

contenuta nella Circolare n.320/E/1997 sarebbe priva di fondamento, in quanto “*sarebbe del tutto evidente che un componente già sottoposto a tassazione nel momento del realizzo non potrebbe essere ulteriormente imponibile in fase di materiale erogazione della somma in denaro*”.

L’Agenzia delle entrate ha manifestato il **proprio parere definitivo** rispondendo ad un interpello, con la [**Risoluzione n.176/E del 28/04/2008**](#), affermando che la liquidazione al collaboratore del diritto di partecipazione all’ impresa familiare afferisce alla sfera personale del rapporto.

L’Agenzia, innanzitutto, ricostruisce **la dimensione fiscale dell’impresa familiare**, notando come il Tuir abbia sentito l’esigenza di regolare la fattispecie ponendo dei ben precisi limiti, per evitare operazioni elusive volte ad aggirare il principio della capacità contributiva attraverso abbattimenti di imponibili e riduzioni di aliquote che trasformino il fisiologico godimento di profitti da parte dei familiari in costi per l’impresa. Così, l’art. 5 del Tuir, nel prevedere che i redditi delle imprese familiari, di cui all’art. 230-bis Cod. Civ., siano imputati a ciascun familiare, che abbia prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell’impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili, fissa il limite massimo di tale imputazione al 49% dell’ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi dell’imprenditore; inoltre elenca gli adempimenti che devono essere osservati, per poter usufruire di tale disciplina.

Il reddito dell’impresa è dichiarato nel suo ammontare complessivo dall’imprenditore, che è l’unico titolare, il quale **può imputare parte del suo reddito ai familiari** per un ammontare non superiore al 49%; tali quote, però, non rappresentano costi nella determinazione del reddito dell’impresa familiare, bensì una ripartizione dell’utile dell’impresa stessa. Ciò significa che nella contabilità dell’imprenditore non viene iscritto il “costo” del lavoro del collaboratore, ma lo stesso viene remunerato come quota di utile che diminuisce il reddito del titolare in dichiarazione dei redditi.

Il medesimo Tuir, inoltre, ha previsto all’art. 60 che “*non sono ammesse deduzioni a titolo di compenso del lavoro prestato o dell’opera svolta dall’imprenditore, dal coniuge, dai figli, affidati o affilati minori di età o permanentemente inabili al lavoro e dagli ascendenti nonché dai familiari partecipanti all’impresa familiare di cui al comma 4 dell’art. 5*“.

Poiché **la liquidazione del diritto di partecipazione** all’impresa familiare **non trova una disciplina specifica** nel sistema del Tuir, ai fini della soluzione della questione occorre tener conto della peculiarità dell’istituto; partendo dalla tesi che l’impresa familiare ha natura individuale, **la partecipazione del familiare all’impresa ha una rilevanza meramente interna nei rapporti tra l’imprenditore ed i suoi familiari** in quanto il fondamento di tale istituto va ravvisato nella **solidarietà che deve risiedere nei rapporti familiari** e nell’esigenza di **tutela e valorizzazione del lavoro prestato dai componenti della famiglia** che hanno dato il loro contributo all’impresa, così come stabilito dall’art. 230-bis Cod. Civ.. Per effetto di tale disposizione l’imprenditore deve devolvere parte del suo reddito ai componenti della famiglia che collaborano nell’impresa e deve liquidare al familiare il diritto di partecipazione

nell'ipotesi in cui cessi di lavorare nell'impresa.

Nell'impresa familiare **i diritti dei collaboratori non toccano la titolarità dell'azienda** e rilevano solo sul piano obbligatorio, senza comportare alcuna modifica nella struttura dell'impresa facente capo al titolare della stessa, che solo ha la qualifica di imprenditore ed al quale spettano i poteri di gestione e di organizzazione del lavoro implicanti la subordinazione dei familiari che lo coadiuvano (Cassazione civile, sez. Lavoro, 25 luglio 1992, n. 8959 – e 6 marzo 1999, n. 1917).

Secondo una interpretazione logico sistematica, quindi, **le somme corrisposte dall'imprenditore non sono collegabili all'esercizio della sua attività**, in quanto dirette a soddisfare esigenze estranee alle finalità e alla logica d'impresa.

In tale contesto, la liquidazione al coniuge del diritto di partecipazione all'impresa familiare afferisce alla sfera personale dei soggetti del rapporto in questione e, pertanto, non è riconducibile a nessuna delle categorie reddituali previste dal Tuir.

Ne deriva che:

- l'importo attribuito **non va pertanto assoggettato ad IRPEF** in capo al soggetto percipiente;
- la somma in questione **non rileva come componente negativo e non è deducibile dal reddito d'impresa**, non ricorrendo il requisito dell'inerenza previsto dall'art. 109, comma 5, del Tuir, che si configura per le spese riferite ad attività da cui derivano proventi che concorrono a formare il reddito.

Per quanto attiene ai riflessi di natura contabile, si rinvia ad un prossimo intervento sul tema.

CRISI D'IMPRESA

Omessi versamenti e debitori in crisi, aperture timide eppure utili

di Claudio Ceradini

Alcune recenti pronunce della **Corte di Cassazione**, insieme ad annunciate **modifiche normative**, consigliano di fare il punto sul problema degli **omessi versamenti** di imposte e ritenute, fiscali e previdenziali, fattispecie piuttosto **frequente** in relazione alle difficili condizioni finanziarie in cui molte società versano.

Si è avuto modo di commentare in altre occasioni come sia sostanzialmente **incerto** il quadro normativo di riferimento, che meno recenti orientamenti di **legittimità** (cfr. Cassazione Penale n. **44283** del 31.10.2013) non hanno minimamente contribuito a **chiarire**. La questione è la seguente: l'imprenditore in **crisi**, che non provveda al **versamento** di imposte e ritenute, commette il **delitto** previsto dagli artt. **10-bis** e **10-ter** D.Lgs. **74/2000** o dall'art. **2** del **D.L. 463/1983**, anche se il comportamento consegue alla **oggettiva** carenza di finanza e alla esigenza di **preservare la par condicio creditorum**? E' questione non nuova certo, che si trascina perlomeno dal 2009, tra continui **contrastii** giurisprudenziali tra **merito** e **legittimità** (cfr. CTP di Perugia n. 36/2009, CTP di Lecce n. 352.01.10, GIP di Firenze n. 1141 del 10.08.2012, GIP di Milano n. 2818 del 5.11.2012 e n. 3926 del 7.01.2013, Corte di Cassazione n. 37424 del 28.03.2013, Corte di Cassazione n. 44283 del 31.10.2013), in un contesto in cui onestamente il comportamento del debitore apparrebbe **carente di dolo**, nel momento in cui non solo **dichiarasse** il proprio debito in dichiarazione, ma nel contempo **proponesse**, anche nel proprio piano di risanamento, il **pagamento integrale**, imposte ed interessi inclusi.

Procediamo con ordine.

Con Sentenza n. **38080 del 19.09.2014** la **Cassazione** ha fornito una interpretazione piuttosto restrittiva della portata deflattiva della **L. 67/2014**, con cui il parlamento ha delegato il Governo alla adozione dei Decreti delegati, che disciplinino la **depenalizzazione**, e la contestuale derubricazione ad **illecito amministrativo**, di alcuni delitti, tra cui quello previsto dall'**art. 2** del **D.L. 463/1983**, che punisce l'omesso versamento delle **ritenute previdenziali** con la reclusione fino a tre anni e con la multa fino a € 1.032,91. Molti tribunali di **merito**, in attesa dei decreti, avevano interpretato la volontà del legislatore in senso **favorevole** al debitore, considerando di fatto il comportamento **omissivo** già **depenalizzato**. La Corte di Cassazione costringe invece ad un **brusco** dietro-front, sulla base di una **rigorosa** **interpretazione** letterale, secondo cui l'art. 2 della L. 67/2014 disciplina unicamente il **contenuto** e le **finalità** di modifica del regime sanzionatorio di alcune fattispecie, tra le quali quella relativa al mancato versamento delle ritenute previdenziali di cui al secondo comma, **lettera c)** dello stesso articolo. Solo l'emanazione dei **Decreti delegati**, attesi per la fine del

2015, potrà intervenire sulla **rilevanza penale** del comportamento omissivo, auspicabilmente **attenuandola**. Rigore prussiano, quindi, e conseguente **necessità** per il debitore di **evitare** il passaggio in **giudicato** della eventuale sentenza di condanna subita proponendo **appello**, in attesa dei decreti. Soldi, tempo e preoccupazioni inutili.

Novità più rasserenanti sul versante invece delle ritenute **fiscali**, il cui mancato versamento entro i termini di invio della dichiarazione del sostituto di imposta, per importi **superiori** ad € **50.000** è punito ai sensi dell'art. **10bis** della **L.74/2000**, con la reclusione da sei mesi a due anni. La Cassazione, con Sentenza n. **40256 del 01.10.2014**, modifica un orientamento che sino ad oggi poteva, purtroppo, considerarsi **consolidato**. Sino a ieri l'attivazione della responsabilità penale del debitore derivava in via pressoché automatica dalla semplice attività di **controllo automatizzato** delle dichiarazioni, nella misura in cui ne emergesse il comportamento **omissivo**. In sostanza, quindi, il rilievo nel modello 770 delle ritenute **operate** e del **mancato versamento** comportavano automaticamente la trasmissione degli atti in Procura, con buona pace del perimetro del delitto, che richiede l'**omissione** del versamento delle ritenute **certificate**, e non solo **dichiarate**. Numerose pronunce anche recenti (Cass. n. 3127/2014, Cass. n. 19454/2014, Cass. n. 3705/2014, Cass. n. 37730/2014, Cass. n. 33187/2014) avevano, pur con diverse sfumature di nero, tracciato un **quadro** in cui la dichiarazione costituiva **elemento probativo** sufficiente, unito eventualmente ad altri elementi, **testimonialiali** o **indiziari**. La Sent. n. **40256/2014** modifica completamente l'impostazione, riconducendo la fattispecie **delittuosa** al suo **naturale alveo**, cioè al mancato versamento non delle ritenute **dichiarate**, ma **unicamente di quelle certificate**. Questa interpretazione sicuramente **restringe** il perimetro delittuoso ed è una buona notizia, poiché in molti casi l'omissione deriva dalla **crisi finanziaria** della società, dalle sue difficoltà a stare sul mercato e non da comportamenti realmente **fraudolenti**, indipendentemente dalla filosofica **disquisizione** sul tipo di dolo che tale delitto presuppone, se **eventuale** o **intenzionale**. E' presumibile, oggi, che i procedimenti in cui PM o Giudice non riuscissero a **produrre le certificazioni** da cui emergano le **ritenute** non versate debbano concludersi con una **assoluzione** del debitore.

Buone notizie, tutto sommato, anche dal fronte delle modifiche **strutturali** attese nel prossimo ma imminente futuro, per effetto sia della **delega fiscale** che della **legge di stabilità**, in corso di approvazione, entrambe con **ricadute** sul rilievo **penale** del comportamento omissivo.

L'**art. 44, comma 14**, del **D.D.L. di Stabilità** interviene significativamente, nel più ampio quadro della riforma degli istituti deflattivi, sul **ravvedimento operoso** di cui all'**art. 13** del **D. Lgs. 472/1997**, ampliandone i **termini temporali** di utilizzo ed ammettendone il ricorso anche nel caso in cui, prima precluso, siano in corso **attività accertative**. L'estensione **temporale** dei termini del ravvedimento, che diviene accessibile quindi anche quando i **delitti** di cui agli artt. 10-bis e 10-ter della L. 74/2000 fossero già stati **irrimediabilmente commessi**, costituisce senz'altro una **nuova opportunità** per il debitore, che continuando a beneficiare della riduzione delle **sanzioni** può validamente richiedere l'applicazione dell'**art. 13** della **L. 74/2000** e quindi sia l'esimente dalle **pene accessorie** (estremamente fastidiose, quali interdizione dagli uffici direttivi delle persone giuridiche e/o dai pubblici uffici, incapacità di contrattare con la pubblica amministrazione, pubblicazione della sentenza, etc.), sia anche, e forse

principalmente, la riduzione della **pena di un terzo** e la possibilità di accedere al **patteggiamento** e di evitare la forca del **sequestro per equivalente**.

Anche la **Delega fiscale** porta buone nuove, ulteriori rispetto a quelle commentate in apertura, nella misura in cui definisce il **quadro generale di intervento** del Governo nella riforma della **disciplina sanzionatoria**, con la trasformazione in **illecito amministrativo** dei delitti di omesso versamento, quando **non** sia provato l'intento **fraudolento**, e quindi il **dolo**. Per capire la portata della novità non possiamo che aspettare il testo dei **Decreti delegati**, con l'auspicio che sia chiaramente richiesta una fattispecie di dolo **specifica**, che si distanzi adeguatamente da quella di dolo **generico**, che dottrina e soprattutto giurisprudenza hanno sino ad oggi **troppo frequentemente** riconosciuto nel testo degli artt. 10-*bis* e 10-*ter* della L. 74/2000.

IVA

IVA omaggi: la detrazione dipende dal momento di effettuazione

di Fabio Garrini

Dicembre per le imprese è periodo di **omaggi**, forse qualche anno addietro in misura più frequente rispetto ad oggi: è emblematico il fatto che la stessa relazione tecnica al Decreto semplificazioni identifichi tale modifica come di trascurabile impatto in termini di stime di gettito *"in considerazione della scarsa ricorrenza delle fattispecie coinvolte"*, prendendo atto della *spending review* posta in essere da molte imprese in crisi.

Qualche impresa ancorata a **consolidate usanze** esiste comunque, per cui la fattispecie deve essere analizzata, anche al fine di bloccare possibili manovre non legittime.

Sul punto, in particolare, va ricordata la previsione contenuta nel Decreto semplificazioni relativa alla **nuova soglia di rilevanza degli omaggi**, soglia da prendere a riferimento al fine del riconoscimento della detrazione integrale in sede di acquisto del bene.

In particolare occorre ricordare che l'innalzamento della soglia esplicherà la propria efficacia con riferimento agli **acquisti effettuati a decorrere dalla data di entrata in vigore del Decreto**, pertanto occorrerà confrontare dette operazioni con la data di **pubblicazione in Gazzetta Ufficiale** del provvedimento.

La soglia di € 50

Dopo 7 anni dall'intervento della L. 244/2007 che modificò l'art. 108, comma 2, del Tuir innalzando la soglia unitaria di deduzione del costo dei beni destinati ad essere omaggiati, portandola ad € 50, **l'art. 30** del Decreto semplificazioni aggiorna **anche l'importo (dalla precedente misura di € 25,82) del limite unitario che assicura la detrazione integrale dell'IVA** assolta sull'acquisto del bene stesso.

Conseguentemente, tanto per la deduzione del costo quanto per la detrazione dell'IVA, si avrà finalmente un **riferimento univoco al limite di acquisto di € 50**, in questo modo risolvendo un disallineamento che creava qualche problema operativo ma, soprattutto, pareva del tutto privo di ogni motivazione condivisibile.

Come in relazione ad ogni modifica, pare logico chiedersi quale sia la **precisa decorrenza** di questa previsione: la norma nulla dice al riguardo e neppure la relazione illustrativa afferma alcunché di utile ad illuminare sul tema. La risposta deve però essere individuata ricordando

che il **diritto alla detrazione**, seppur esercitato al momento di registrazione del documento, può essere fatto valere alle condizioni esistenti al momento in cui l'imposta diviene esigibile, quindi al momento di effettuazione dell'operazione.

Questo sta a significare che a nulla rileva il fatto di rimandare la registrazione della fattura di acquisto di beni destinati ad essere omaggiati, in quanto le regole per la detrazione vanno verificate al momento della consegna o spedizione del bene, ovvero al momento del pagamento o di fatturazione, se precedente alcuno di questi fosse antecedente, secondo le regole dell'art. 6 del D.P.R. 633/1972.

A conclusione, si osserva che la disposizione commentata **interviene anche nell'ambito degli artt. 2 e 3 del D.P.R. 633/1972** al fine di innalzare, anche in questo contesto, il limite unitario citato **da € 25,82 ad € 50**: si tratta comunque di un intervento non sostanziale, ma unicamente necessario a coordinare l'intervento in tema di detrazione con quella di **rilevanza o meno ai fini IVA delle operazioni gratuite**. Limitandoci alla cessioni di beni, quelli non prodotti o commercializzati dall'impresa, con IVA detratta, se ceduti, sono fuori dal campo di applicazione dell'IVA se non superano un determinato importo. Avendo innalzato il limite di detrazione ad € 50, onde non sconvolgere la logicità della previsione, si è reso necessario aggiornare anche il limite di irrilevanza ai fini IVA, attestandolo egualmente al nuovo importo.

IMPOSTE SUL REDDITO

Imponibile il terreno edificabile ceduto dal contadino

di Luigi Scappini

Il comparto agricolo da sempre è stato considerato, a torto o a ragione, a seconda dei punti di vista, un settore cui è riservato, da parte del nostro Legislatore, un trattamento fiscale di favore, sia per quanto concerne la fiscalità diretta che indiretta.

La ragione di tale approccio legislativo trova una ragione storica nella circostanza che il mondo agricolo soggiace a differenti ritmi produttivi e che, soprattutto, spesso dipende da fattori esterni, quali quelli climatici, che incidono sulla resa finale.

In fin dei conti, l'**impresa agricola** fonda la propria **produzione** nella **capacità biologica**, delle piante e degli animali, di crescere, accrescere, di numero e di produrre, mentre l'impresa del settore secondario basa la sua produttività sulla tecnologia e sulle capacità innovative del prodotto commercializzato (il quale solitamente è un prodotto inanimato, ad eccezione di determinati enzimi, coltivati dalle industrie farmaceutiche, che tuttavia sono coltivati in ambienti talmente controllati, da renderne quasi impossibile la perdita).

I soggetti persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali, nel caso in cui svolgano una delle tre attività considerate principali ai sensi dell'articolo 32 Tuir – coltivazione del fondo, silvicoltura e allevamento del bestiame – a prescindere dal loro inquadramento previdenziale, dichiarano un **reddito “figurato”** determinato su **base catastale**.

Infatti, ai sensi del comma 1 dell'articolo 32 Tuir, viene dichiarato il **reddito medio ordinario** dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio di attività agricole su di esso.

La **quantificazione** del reddito sulla base delle tariffe d'estimo **rappresenta**, per i soggetti sopra individuati, il **regime naturale**, mentre, per effetto di quanto previsto dalla **Finanziaria 2007**, esso è applicabile su **opzione** da parte delle **società di persone** e le **Srl** che posseggono i requisiti di società agricole ex D. Lgs. n. 99/04, fermo restando la natura di reddito di impresa.

In passato ci si è interrogati sul corretto **trattamento** da riservare, sia sotto il profilo **Iva** sia delle **dirette**, alla **cessione** di un **terreno** divenuto **edificabile** da parte di un **imprenditore agricolo**, che, come visto, in linea generale dichiara un reddito agrario.

In passato, l'Agenzia delle entrate è intervenuta sul tema con la **Risoluzione n. 137/E** del **7 maggio 2002**, documento di prassi con cui sono stati affrontati sia gli aspetti Iva che quelli relativi all'imposizione diretta.

Per quanto concerne il comparto **dirette**, il ragionamento dell'Amministrazione per addivenire a una corretta classificazione del reddito ritraibile dalla cessione del terreno edificabile da parte di un imprenditore agricolo, parte correttamente dalla circostanza che la **tassazione su base catastale** del reddito, **si basa** sulla **produttività normale** del **fondo**.

Tale modalità di determinazione perde di significato e soprattutto di "giustificabilità" qualora la si voglia applicare ad attività che esulano dall'esercizio normale dell'agricoltura, poiché non si può non ricordare come le tariffe d'estimo sono determinate in funzione della produzione agricola ricavabile dal fondo in relazione al genere di coltivazione praticata.

È di tutta evidenza come la **cessione** di un **terreno edificabile** non rappresenti un'**attività tipica** dell'imprenditore agricolo, con la conseguenza che i **redditi** che se ne ritraggono non possono essere ricompresi nella tassazione forfettaria.

In ragione di ciò, tale reddito deve essere ricompreso tra quelli diversi ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lett. b) Tuir.

A ben vedere, la soluzione prospettata rappresenta una **forzatura**, nel senso che il terreno viene sottratto all'imprenditorialità.

Di recente si segnala la sentenza della **CTP di Cremona**, la n. 178/3/14 con cui i giudici di merito hanno considerato **non imponibile** la **cessione** di un terreno edificabile da parte di un imprenditore agricolo, sulla base del **presupposto** che ai sensi dell'art. 2, comma 1 del **D. Lgs. n. 504/92** non sono considerati **fabbricabili i terreni posseduti e condotti** dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola, sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali.

Non si può che rilevare l'**erroneità** di tale impostazione, nata da un **presupposto sbagliato** e cioè il richiamo all'art.2 del D. Lgs. n. 504/92, non abrogato a mezzo del D.L. n. 223/06 con cui è stato, peraltro, definito compiutamente il terreno edificabile.

È di tutta evidenza come la **fictio iuris** sia applicabile limitatamente all'**Imu** e **non estendibile anche alle imposte dirette**, regolate da differenti principi.

Come affermato dall'Agenzia delle entrate nel documento di prassi richiamato, "La *tassazione dei proventi derivanti dalla cessione del terreno edificabile secondo le regole dei "redditi diversi"* risulta compatibile con l'esercizio dell'impresa agricola poiché l'agricoltore acquisisce un incremento patrimoniale determinato da un fattore estraneo all'attività agricola, quale è la qualificazione edificatoria del terreno operata dagli strumenti urbanistici. Tale incremento, altrimenti, per effetto dei criteri dei determinazione forfetaria del reddito agrario, resterebbe escluso da ogni tipo di tassazione".

Da ultimo, si ricorda come il legislatore abbia concesso la facoltà di **assoggettare a tassazione**

separata l'imponibile derivante dalla cessione di terreni edificabili. Tale possibilità è espressamente prevista dall'art. 17, comma 1, lett. g-*bis*) ai sensi del quale “*L'imposta si applica separatamente sui seguenti redditi: g-bis) plusvalenze di cui alla lett.b) del co.1 dell'art.81 (ora art.67 n.d.A.) realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione...*”.

ENTI NON COMMERCIALI

Attività artistiche: criticità nel mondo Empals - seconda parte

di Fabio Pauselli

In un [precedente articolo](#) abbiamo visto le criticità del mondo previdenziale per gli artisti in genere, con particolare riferimento all'associazionismo e tutte le sue iniziative, manifestazioni, spettacoli ed eventi benefici.

In questa sede è intenzione affrontare la questione Empals per ciò che concerne i **compensi corrisposti dalle società e associazioni sportive dilettantistiche**. In tal senso con il decreto ministeriale del 15 marzo 2005, è stato aggiornato l'elenco dei **lavoratori sportivi e dello spettacolo da iscrivere obbligatoriamente all'Empals**, includendo **gli istruttori, gli impiegati, gli operai, gli addetti, i direttori tecnici e i massaggiatori presso gli impianti e i circoli sportivi** di associazioni o società sportive. La **Circolare Empals n. 13/2006** ha precisato, tuttavia, che l'obbligo sussiste **solo in relazione** ai soggetti che svolgono l'attività oggetto di contribuzione in **forma professionale** e che percepiscono **somme prive delle caratteristiche della marginalità**, a prescindere dalla natura giuridica del rapporto di lavoro (subordinata, parasubordinata, autonoma). La Circolare ha escluso, di fatto, tutti quei soggetti che percepiscono compensi riconducibili alla categoria dei **redditi diversi ex art. 67, comma 1, lett. m) del Tuir**, quali compensi, premi, indennità di trasferta, rimborsi forfettari, soggetti al noto trattamento fiscale di esenzione o assoggettamento a ritenute d'imposta/acconto a seconda dell'importo erogato.

E' bene comprendere, pertanto, che l'obbligo d'iscrizione all'Empals, e il conseguente versamento contributivo, scatta in presenza delle predette categorie di soggetti che svolgono la **loro attività in forma professionale**. Professionalità intesa anche come **presenza di una committenza indeterminata**: l'esistenza di una committenza plurima, infatti, effettiva o potenziale, è certamente indice di un'attività professionale. Da un punto di vista reddituale si configurano i presupposti per accedere alla nozione giuridica di **reddito professionale** laddove lo svolgimento dell'attività implichi il **possesso di specifiche conoscenze tecnico – giuridiche** connesse all'attività svolta. In particolare si può parlare concretamente di reddito professionale quando emerge:

1. che l'attività, quantunque esercitata in via non esclusiva né preminente, si sviluppa con caratteristiche di **abitualità**;
2. la misura delle somme complessivamente percepite non ha caratteristiche di **marginalità**.

In merito al termine "**abitualità**" è evidente che questo delimiti un'attività caratterizzata dalla ripetitività, regolarità e sistematicità; l'esatto contrario di quelle "occasionali" che sono contingenti, eventuali e secondearie. In merito alla "**marginalità**" delle **somme percepite**

l'Empals ha avuto modo di chiarire nella suddetta Circolare che, alla luce della disciplina dettata dal Legislatore fiscale in tema di fasce di reddito non assoggettate all'IRPEF, la percezione, nell'arco dell'anno solare, di somme inferiori al vigente limite in materia (€ 4.500 annui) costituisce ragionevolmente indice di marginalità dei compensi. C'è da dire che la soglia individuata dall'Empals come importo "marginale" è completamente superata, riferendosi alla c.d. "no tax-area" dell'oramai abrogato art. 11 del Tuir. Piuttosto sarebbe preferibile considerare la soglia dei 5.000 € come limite annuo, già utilizzato dall'Inps per assoggettare a contribuzione gli importi delle collaborazioni e/o prestazioni occasionali.

Alla luce di quanto esposto è evidente che permangono delle criticità nell'assoggettare o meno a contribuzione i compensi erogati al personale sportivo, soprattutto perché gli indici individuati dall'Empals, che ricordiamo **devono sussistere in via concorrente**, non sono di così facile attuazione nell'ambito di tutte le associazioni o società sportive. C'è da dire, tuttavia, che qualora il richiamo agli indici caratterizzanti l'esercizio di arti e professioni è finalizzato a motivare eventuali rilievi e contestazioni dell'Empals sulla qualificazione dei compensi erogati, in soccorso degli enti sportivi subentra la norma contenuta nell'art. 2, comma 29, della Legge n. 335/1956. Questa, infatti, sancisce che il contributo previdenziale è applicato sul reddito delle attività **determinato con gli stessi criteri stabiliti ai fini Irpef**, quale risulta dalla relativa dichiarazione annuale dei redditi o da eventuali accertamenti definitivi; pertanto, come confermato dal Coni con la Circolare n. 179/2009, nessun altro soggetto, **al di fuori dell'Amministrazione finanziaria**, è legittimato a **qualificare differentemente i redditi in questione**.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di Andrea Valiotto

EUROPA, POTENTE E TURBOLENTE

Anthony Giddens
**Potente
e turbolenta**

Ottile Sulzani per *l'Espresso*



Il Saggiatore

Anthony Giddens

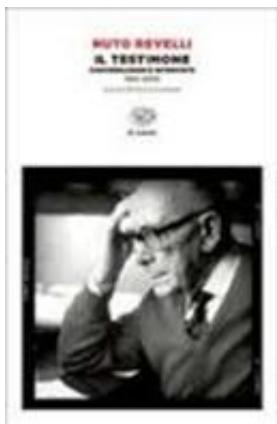
Prezzo – 19,90

Pagine – 240

Nel 1946, dopo anni di conflitti e distruzioni, Winston Churchill dichiarò che solo gli «Stati Uniti d'Europa» avrebbero potuto trasformare quel «continente potente e turbolento», restituendo gioia e speranze a centinaia di milioni di persone. Quasi settant'anni dopo, l'Unione Europea affronta la più grave crisi della sua storia: la moneta unica, per come funziona attualmente, si sta dimostrando insostenibile, e le politiche di austerità – forse inevitabili – hanno acuito le disparità tra i paesi e al loro interno. Nonostante i molti traguardi raggiunti, la popolarità dell'Unione sta rapidamente scemando. L'Europa non sembra più così potente, ed è tornata turbolenta. Politicamente divisa, incapace di esprimere una leadership autorevole, prigioniera di nuove rivalità e di una burocrazia sempre più complessa e meno incisiva, l'Ue non riesce a supportare con efficacia i paesi in difficoltà e rischia di diventare un attore irrilevante sulla scena internazionale. Anthony Giddens indaga a tutto campo i problemi del Vecchio continente, indicando soluzioni concrete e originali. È un errore credere che le disfunzioni della moneta unica siano la sola fonte del malessere europeo. Stabilizzare l'euro e far tornare al centro crescita e occupazione è necessario, ma non basta. I crescenti flussi

migratori, i problemi sociali e demografici, l'inefficienza di molti sistemi di welfare, il riscaldamento globale, le conseguenze delle innovazioni energetiche e tecnologiche sono questioni urgenti, che condizioneranno il futuro dell'economia e ne saranno a loro volta influenzate. Per affrontare le complessità dell'epoca globale e trasformarle in opportunità non è possibile proseguire sulla strada indicata dalla pur riluttante egemonia tedesca, né tornare alla sovranità dei singoli stati. Solo una maggiore integrazione politica permetterà di adottare riforme coraggiose, pragmatiche e non convenzionali, capaci di ridare vigore ai valori di solidarietà e coesione sociale che l'Europa proclama sulla carta.

IL TESTIMONE



Einaudi

Nuto Revelli

Prezzo – 12,00

Pagine – 248

La guerra in Russia, la lotta partigiana, il ritorno a casa, il lavoro, il mondo dei vinti e quello dei vincitori, la grande disillusione. Nuto Revelli risponde alle domande dei suoi interlocutori senza filtri, senza risparmiarsi, ma sempre con un'attenzione ai «sommersi» della storia, troppo spesso dimenticati, e un'urgenza nel ristabilire continuamente il valore della testimonianza, della memoria come antidoto all'ignoranza e presupposto per godere e proteggere la libertà. Un'opera preziosa che raccoglie le interviste più significative a un grande testimone del Ventesimo secolo.

IL MUSEO DEI NUMERI – Da zero verso l'infinito, storie dal mondo della matematica



Rizzoli

Piergiorgio Odifreddi

Prezzo – 22,00

Pagine – 432

«Cos'è il numero, che l'uomo lo può capire? E cos'è l'uomo, che può capire il numero?» A porsi queste domande fu nel 1960 il neurofisiologo Warren McCulloch, evidentemente insoddisfatto delle molte rigide e vuote definizioni che erano state sciorinate fino ad allora dai filosofi. In questo libro Piergiorgio Odifreddi affronta le due domande con un approccio più fluido e pratico: invece di provare inutilmente a dirci cos'è il numero in astratto, ci mostra utilmente una serie di numeri in concreto. Ne ha scelti una cinquantina tra quelli che meglio si prestano a essere raccontati, e ce li illustra come se fosse la guida di un museo, mostrandoci di ciascuno la struttura globale e i particolari locali. Passeggiando tra i quadri di questa esposizione, il lettore troverà i piccoli grandi numeri da 0 a 9, accorgendosi di non conoscerli così bene come pensava. Scoprirà il fascino di numeri che credeva senza interesse, come 42 o 1729. Proverà a immaginare numeri tanto grandi da essere quasi inafferrabili e inconcepibili. E arriverà infine a intuire perché i matematici pensano che i numeri siano la cosa più vicina al divino che l'uomo possa percepire: perché lo sono.

GIALLOSVEZIA – RACCONTI INEDITI DEI MAESTRI DEL GIALLO SVEDESE



Marsilio

John-Henri Holmberg

Prezzo – 16,00

Pagine – 384

I successi editoriali degli ultimi anni hanno mostrato al mondo l'eccellenza del giallo scandinavo, con autori che si sono imposti sulla scena internazionale con i loro personaggi, il sorprendente realismo, il contrasto seducente tra un'immagine quasi idilliaca di quiete e benessere e l'efferatezza di crimini incomprensibili. Dalle suggestive atmosfere di un nord selvaggio degli inizi del secolo scorso di Åsa Larsson alla fantascienza di un giovanissimo Stieg Larsson, questa raccolta di storie inedite di alcuni dei maggiori scrittori nordici di suspense fornisce un prezioso sguardo d'insieme sul giallo svedese. Dalla narrazione più classica di Sjöwall e Wahlöö al delizioso metaracconto di due maestri come Henning Mankell e Håkan Nesser – che ci accompagnano in una strana notte nella vita dei loro due più famosi protagonisti –, fino alla vena mistica di Tove Alsterdal e alla magia dell'isola di Öland raccontata da Johan Theorin, troviamo in queste pagine tutte le sfumature del genere. Autori noti e autori da scoprire compongono una raccolta che svela il lato oscuro della Svezia con le sue ombre più profonde, a riprova del perché il giallo nordico ha stregato milioni di lettori nel mondo.

IL GRANDE RACCONTO DEL VIAGGIO IN ITALIA. ITINERARI DI IERI PER VIAGGIATORI DI OGGI



Attilio Brilli

Prezzo – 48

Pagine – 604

Nei secoli passati l'Italia è stata meta di un incessante pellegrinaggio culturale. Il Grand Tour, consuetudine delle classi colte europee, trovava infatti il suo culmine nel Bel Paese, in omaggio al quale diventava il Viaggio in Italia. Come in concreto si svolgeva ce lo racconta la messe di diari, memorie, guide, epistolari a cui il libro attinge, restituendoci, grazie ad annotazioni ora sapide ora struggenti, l'esperienza viva di uomini e donne d'ingegno, di nobili, di artisti, di poeti, di studenti e di quanti si dettero con entusiasmo alla scoperta della penisola. Ripercorriamo così gli itinerari più battuti, sperimentiamo l'equipaggiamento e i mezzi di trasporto, riviviamo gli incidenti e le avventure, ma anche i sogni e a volte lo scoramento di quei primi turisti. Ma c'è dell'altro, perché attraverso lo sguardo degli stranieri, la letteratura di viaggio può insegnarci un modo diverso di guardare all'Italia. Potremo così fare l'unica, autentica esperienza di viaggio ancora possibile oggi: tornando sui passi di quegli antichi visitatori, in loro compagnia, fare nostre le loro mete favolose.

CANTO DI NATALE



Charles Dickens

Prezzo – 6,90

Pagine – 143

Nella fredda notte che annuncia il Natale, il vecchio Scrooge, visitato dal fantasma del suo vecchio socio in affari, si trova a compiere un viaggio nel passato, nel presente e nel futuro della sua miserevole vita. Solo messo di fronte a se stesso Scrooge imparerà il valore della solidarietà. Questa è la celeberrima trama di una delle storie più raccontate e rivisitate dal cinema e dalla letteratura mondiale. Il classico di Dickens, presentato nella sua veste originale, riesce ad affascinare come sempre, e rievoca magicamente lo spirito natalizio.