

**Edizione di mercoledì 9 dicembre 2015**

## **AGEVOLAZIONI**

[Il Patent Box per le piccole e medie imprese](#)

di **Davide David**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

[Esterneizzazione di servizi e inerenza dei costi](#)

di **Fabio Landuzzi**

## **CONTENZIOSO**

[Nullità dell'accertamento anticipato](#)

di **Luigi Ferrajoli**

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

[Trattamento fiscale dei rimborsi spese dei professionisti](#)

di **Federica Furlani**

## **PATRIMONIO E TRUST**

[La trasmissibilità dei rapporti contrattuali facenti capo al de cuius](#)

di **Laura Mazzola**

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Il Patent Box per le piccole e medie imprese***

di **Davide David**

Il Provvedimento del 1.12.2015 ha completato il quadro normativo e attuativo del Patent Box e con la circolare 36/E di pari data l'Agenzia delle entrate ha fornito in primi chiarimenti in materia.

Lo spirito che si rileva dal provvedimento e dalla circolare, soprattutto con riferimento alle piccole e medie imprese, è quello di **consentire di esercitare l'opzione entro il 31 dicembre 2015 (termine ultimo per beneficiare del Patent Box già per il 2015) senza eccessive valutazioni sulla sussistenza delle condizioni di accesso e sulla reale convenienza economica.**

Una volta esercitata l'opzione le imprese avranno tempo almeno 120 giorni per approfondire condizioni e convenienza e, se del caso, rinunciare all'opzione senza conseguenze fiscali.

**Tale aspetto assume un particolare rilievo soprattutto nel caso di utilizzo di marchi e di know how, dato che per tali *intangibles* il 2015 potrebbe essere l'unico anno per esercitare l'opzione, a valere anche per gli anni successivi (almeno fino al quarto).**

Si coglie quindi l'occasione per sintetizzare gli aspetti del Patent Box di più generale interesse per le piccole e medie imprese (PMI), a valere sia per gli imprenditori individuali che per le società di persone e le società di capitali.

**Ai fini di cui trattasi rientrano tra le PMI tutte le imprese che hanno un organico inferiore a 250 persone e un fatturato non superiore a 50 milioni di euro o un totale di bilancio non superiore a 43 milioni di euro.**

Come noto il Patent Box è stato introdotto dalla legge di stabilità 2015 (L. n. 190/14, come modificata dal D.L. n. 33/15), alla quale ha fatto seguito il D.M. 30/7/15 (attuativo della normativa), il Provvedimento direttoriale del 10.11.15 (di approvazione del modello per l'esercizio dell'opzione) e il Provvedimento direttoriale del 1.12.15 (regolamentante la procedura di ruling).

**Il Patent Box consiste, in estrema sintesi, nella possibilità di escludere da tassazione una parte del reddito derivante dall'utilizzazione di alcuni beni immateriali (IP) nonché le plusvalenze derivanti dalla loro cessione.**

La parte del suddetto reddito esclusa da tassazione è:

- del 30% per il 2015 (*rectius* per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014);
- del 40% per il 2016 (*rectius* per il secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014);
- del 50% per tutti i periodi di imposta successivi (dal 2017 in poi per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

L'agevolazione opera sia ai fini delle imposte sui redditi (Irpef e Ires) che ai fini Irap.

**Il reddito agevolabile è quello derivante dall'utilizzo dei seguenti IP:**

- software protetto da copyright;
- brevetti industriali (concessi o in corso di concessione);
- marchi di impresa (registrati o in corso di registrazione);
- disegni e modelli, giuridicamente tutelabili;
- informazioni aziendali ed esperienze tecnico-industriali (know how) proteggibili come informazioni segrete, giuridicamente tutelabili.

**Condizione per poter beneficiare del Patent Box è che l'impresa svolga attività di ricerca e sviluppo (quali individuate dal D.M. 30/7/15) finalizzate alla produzione dei sopraelencati beni immateriali.**

La condizione è rispettata anche se le attività sono svolte mediante contratti di ricerca stipulati con società non appartenenti al proprio gruppo ovvero con università o enti di ricerca e organismi equiparati.

**Il reddito agevolabile è quello derivante da una delle seguenti forme di utilizzo dei beni immateriali:**

- **concessione in uso del diritto all'utilizzo dei beni;**
- **utilizzo diretto dei beni nell'ambito della propria attività imprenditoriale (di produzione, commercializzazione, ecc.).**

**Nella prima ipotesi (concessione in uso)** il reddito agevolabile è costituito dai canoni (royalties), al netto dei costi diretti e indiretti ad esso connessi. In tale ipotesi il reddito agevolabile è determinato direttamente dal contribuente, senza alcun intervento da parte dell'Amministrazione finanziaria.

**Nella seconda ipotesi (utilizzo diretto)** occorre, invece, individuare il contributo economico apportato dal bene alla formazione del reddito d'impresa. La determinazione del contributo economico deve essere obbligatoriamente effettuata in contraddittorio con l'Agenzia delle entrate, tramite una apposita **procedura di ruling** (quale più avanti descritta).

In entrambe le ipotesi il reddito agevolabile deve essere determinato tenuto conto del

**rapporto esistente tra le seguenti categorie di costi:**

1. costi afferenti alle attività di ricerca e sviluppo svolte direttamente dall'impresa beneficiaria, da università o enti di ricerca e organismi equiparati ovvero da società non appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa beneficiaria;
2. costi derivanti da operazioni con società dello stesso gruppo di appartenenza dell'impresa beneficiaria per lo sviluppo, mantenimento e accrescimento del bene agevolabile;
3. costi di acquisizione, anche mediante licenza di concessione in uso, del bene agevolabile.

Il rapporto è dato ponendo al numeratore i costi di cui alla lettera A e al denominatore i costi di cui alle lettere A, B e C ( $A/(A+B+C)$ ).

Il numeratore va però aumentato dei costi di cui alle lettere B e C fino a concorrenza del 30% dei costi di cui alla lettera A.

**È evidente che se l'impresa svolge direttamente tutte le attività di ricerca e sviluppo, sostenendone i relativi costi (anche mediante contratti di ricerca stipulati con società non appartenenti al proprio gruppo ovvero con università o enti di ricerca e organismi equiparati) il rapporto sarà pari ad 1 e quindi il reddito da IP risulterà interamente agevolabile.**

Con riguardo alle **perdite**, la circolare 36/E/15 ha chiarito che se il reddito ascrivibile agli IP è negativo i componenti positivi e negativi attribuibili all'IP vanno fatti concorrere alla formazione del reddito del periodo nei modi ordinari. In buona sostanza, la perdita riferibile all'IP andrà ad abbattere il reddito del periodo per intero (e non in quota parte). Detta perdita andrà poi presa in considerazione nei periodi in cui gli IP genereranno redditi, i quali ai fini agevolativi andranno depurati dalla perdita stessa.

Come detto, in caso di utilizzo diretto dei beni agevolabili nell'ambito della propria attività imprenditoriale il reddito agevolato va determinato previa individuazione del contributo economico derivante dal bene stesso per il tramite di una procedura di ruling.

**In estrema sintesi la procedura di ruling** consiste nella individuazione, in via preventiva e in contraddittorio con l'Agenzia delle entrate, delle modalità di determinazione dei componenti positivi di reddito derivanti dall'utilizzo dei beni agevolabili e dei componenti negativi ad essi riferibili.

A seguito del contraddittorio viene sottoscritto un accordo (c.d. "di ruling"), laddove logicamente lo si raggiunga, nel quale vengono definiti i metodi e i criteri di calcolo del contributo economico.

L'accordo ha validità per il periodo d'imposta in cui è presentata l'istanza di ruling e per i quattro periodi d'imposta successivi.

Fino a che non viene stipulato l'accordo, il reddito di impresa va determinato secondo le regole ordinarie (senza abbattimento del reddito derivante dall'utilizzo dei beni agevolabili).

La quota di reddito agevolabile, relativa ai periodi d'imposta compresi tra quello di presentazione dell'istanza di ruling e la data di sottoscrizione dell'accordo di ruling, andrà poi detassata nel periodo di imposta di sottoscrizione del predetto accordo.

Indipendentemente dall'utilizzo degli IP (concessione in uso a terzi o utilizzo diretto) l'impresa deve predisporre un **adeguato sistema di rilevazione contabile o extracontabile** dal quale risulti il diretto collegamento delle attività di ricerca e sviluppo e gli IP nonché il diretto collegamento tra gli IP e il reddito agevolabile da essi derivante.

In ipotesi di opzione per il Patent Box, **le plusvalenze** derivanti dalla successiva cessione degli IP opzionati sono escluse dal reddito (e sono quindi completamente detassate), a condizione che almeno il 90% del corrispettivo della vendita sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo d'imposta successivo, in altre attività di ricerca e sviluppo agevolabili.

**Le imprese (con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) che intendono beneficiare del Patent Box già per il 2015 devono esercitare l'opzione entro il 31 dicembre 2015.**

L'opzione si esercita utilizzando l'apposito modello approvato con Provvedimento del 10.11.2015, da trasmettere telematicamente utilizzando il software denominato "PATENT BOX" (disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate).

**Sempre entro il 31 dicembre 2015 le suddette imprese, qualora utilizzino direttamente i beni agevolabili, devono inviare l'istanza di ruling (secondo le disposizioni contenute nel Provvedimento del 1.12.2015).**

Per le microimprese, le piccole e le medie imprese (PMI), la procedura è più semplice rispetto a quella prevista per le imprese di maggiori dimensioni.

**Nell'istanza le PMI, oltre ai propri dati identificativi, sono tra l'altro tenute a indicare (a livello generale):**

- la tipologia dei beni immateriali dal cui utilizzo deriva il reddito agevolabile, secondo l'elencazione più sopra riportata (software, brevetti, marchi, disegni e modelli, know how);
- la tipologia di attività di ricerca e sviluppo svolta e il diretto collegamento della stessa con lo sviluppo, il mantenimento, nonché l'accrescimento del valore dei beni agevolabili.

**Nei 120 giorni successivi alla presentazione dell'istanza le imprese devono presentare eventuali memorie integrative nonché la documentazione atta a:**

- individuare analiticamente i beni agevolabili;
- indicare dettagliatamente il vincolo di complementarietà, qualora esistente, tra i beni agevolabili;
- fornire la chiara descrizione dell'attività di ricerca e sviluppo svolta e del diretto collegamento della stessa con lo sviluppo, il mantenimento, nonché l'accrescimento del valore dei beni agevolabili.

**Le PMI che possono beneficiare della procedura semplificata non sono invece tenute a rappresentare (né in sede di istanza né nella documentazione a supporto) i metodi e i criteri di calcolo del contributo economico dei beni agevolabili (come devono invece fare le imprese di maggiori dimensioni).**

**I predetti metodi e criteri verranno infatti definiti direttamente in contraddittorio con l'Ufficio nella procedura di accordo preventivo.**

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Esteralizzazione di servizi e inerenza dei costi***

di **Fabio Landuzzi**

La **Corte di Cassazione** (sentenza n. 16730 del 18 giugno 2015) ha affrontato l'interessante caso riferito alla **inerenza dei costi** sostenuti da una società per l'impiego di **beni strumentali concessi in comodato d'uso** ad un'altra impresa alla quale la medesima comodante aveva altresì affidato la prestazione di alcuni servizi in forza di un processo di parziale **esternalizzazione di alcune attività**.

Il fenomeno del cd. **outsourcing** è assai frequente in particolare modo nell'ambito dei processi di riorganizzazione aziendale, essendo volto a ottimizzare la **flessibilità della struttura aziendale**, riducendo i costi fissi e quindi aumentando la sua capacità di adattarsi alle mutevoli condizioni del mercato. In concreto, ciò si traduce spesso nell'**affidamento a imprese esterne** di alcune fasi dell'attività aziendale che, un tempo, venivano invece svolte internamente. Questo processo può talvolta porre anche alcune **questioni di carattere fiscale**, come è avvenuto nel caso giunto sino al giudizio della Suprema Corte il quale ci offre alcuni interessanti spunti di riflessione in merito ad un principio, quello della "**inerenza**", regolato dall'articolo 109, comma 5, del Tuir, ma da sempre piuttosto controverso nella sua applicazione pratica.

Dal testo della sentenza della Suprema Corte si trae che la fattispecie riguarda **una società di produzione** di carni la quale aveva **esternalizzato l'attività di distribuzione** dei prodotti ad un'impresa terza; nell'ambito di questa organizzazione, era stato concesso in **comodato d'uso** a favore di detta impresa il **parco automezzi** di proprietà destinato ad essere **impiegato esclusivamente per la distribuzione** delle carni della società comodante.

Detta società, quindi, aveva proseguito a sostenere, contabilizzare e dedurre i **costi degli automezzi** di proprietà, benché utilizzati in forza del comodato d'uso dalla impresa comodataria, costituiti a titolo esemplificativo dagli **ammortamenti**, dalle **spese di impiego** (carburanti, pedaggi, ecc.), dalle **spese di manutenzione**, eccetera.

**L'Ufficio delle entrate** aveva invece **contestato per la comodante la deducibilità** di tali costi asserendo l'assenza del presupposto di inerenza ex articolo 109, comma 5, del Tuir; secondo l'Ufficio, infatti, gli automezzi sarebbero stati strumentali rispetto all'attività dell'impresa trasportatrice che li impiegava, e non per la comodante.

Di diverso avviso, invece, la CTR della Campania ed infine la **Cassazione** nella sentenza in commento.

Richiamando altri propri precedenti arresti giurisprudenziali (sent. n.1389/2011; sent.

n.1465/2009), la Suprema Corte ribadisce che **l'inerenza dei costi è da ritenersi sussistente** quando si tratta di acquisti di beni o servizi che “**concorrono alla realizzazione del programma economico dell'impresa**”. L'inerenza, quindi, esiste per tutte le spese che sono **anche solo potenzialmente correlate alla attività** che determina la produzione dei ricavi.

Nel caso in questione, era dimostrato che gli automezzi venivano **impiegati esclusivamente** nella distribuzione delle carni della ditta comodante, nel cui interesse veniva quindi svolta questa attività distributiva. Quindi, nessun dubbio poteva sussistere riguardo al fatto che le spese fossero **inserite nel programma economico dell'impresa** con l'effetto di ritenerle pertanto del tutto deducibili.

La **Suprema Corte** ha quindi espresso un importante **principio di diritto**, affermando che **in presenza di una esternalizzazione** ad un'impresa terza dell'attività distributiva di prodotti, **i costi sostenuti per carburanti, manutenzioni, ammortamenti, pedaggi**, eccetera, per i veicoli di proprietà della società comodante, **sono deducibili** in quanto si tratta di spese riferite ad un'esclusiva attività di distribuzione che **si inseriscono nel programma economico** della contribuente, quindi del tutto inerenti rispetto alla sua attività produttiva.



## CONTENZIOSO

---

### ***Nullità dell'accertamento anticipato***

di **Luigi Ferrajoli**

L'Ente impositore, prima di procedere alla **notifica dell'avviso di accertamento**, deve rispettare il termine di 60 giorni per le difese del contribuente; in difetto **l'atto è annullabile**.

Tale principio è stato ribadito recentemente dalla Commissione Tributaria Provinciale di Lecce con la sentenza **n.3715/15**; nello specifico la CTP si è occupata di una vicenda in cui il contribuente aveva impugnato **un avviso di accertamento** relativo all'anno d'imposta 2009, eccependo preliminarmente la **nullità insanabile** dell'atto impositivo essendo stato emesso prima del **decorso dei sessanta giorni** previsti *ex lege* dall'emissione del processo verbale di constatazione, con conseguente violazione dell'articolo **12, comma 7, della L. n.212/00** (il p.v.c. era stato notificato in data 30 ottobre 2014, l'avviso di accertamento era stato sottoscritto in data 4 dicembre 2014 e notificato il successivo 17 dicembre 2014).

L'Agenzia delle Entrate si è costituita in giudizio chiedendo la conferma della **legittimità e la validità** dell'avviso di accertamento *de quo*.

La CTP di Lecce, con la sentenza n.3715/15, riprendendo un principio giurisprudenziale già consolidato, **ha accolto l'impugnazione** proposta dal contribuente e ha determinato **l'annullamento totale dell'avviso** di accertamento notificato dall'Ufficio in quanto emanato prima del decorso di sessanta giorni dal processo verbale di constatazione e, quindi, in violazione **dell'articolo 12, comma 7, secondo periodo della L. n.212/00** (c.d. Statuto dei Diritti del Contribuente), che prevede espressamente che *"...l'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza"*.

Nello specifico la Commissione nel cercare di dare una corretta interpretazione alla citata norma ha ribadito i principi già sanciti in precedenza sull'argomento dalla Corte di Cassazione.

In particolare:

1. con la sentenza n.18184/13 la Suprema Corte a Sezione Unite ha statuito che *"l'art.12, comma 7 della L. n.212/00 deve essere interpretato nel senso che **l'inosservanza del termine dilatorio di sessanta giorni** per l'emanazione dell'avviso di accertamento – termine decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni- **determina di per sé**, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, **la illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus**, poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio*

- procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva”;*
2. con la sentenza n.19667/14 la Corte di Cassazione a Sezione Unite ha stabilito che l'Ente impositore **ha l'obbligo di attivare il contraddittorio** tra amministrazione e contribuente “nella fase pre-contenziosa” o “endo-procedimentale”, **prima di procedere all'emanazione di un atto** che possa incidere negativamente sui diritti e sugli interessi del contribuente stesso. Infatti il rispetto del contraddittorio “**ossia il diritto del destinatario del provvedimento ad essere sentito prima dall'emanazione di questo, realizza l'inalienabile diritto di difesa del cittadino, presidiato dall'art. 24 Cost, e il buon andamento dell'amministrazione, presidiato dall'art. 97 Cost.**”, oltre a costituire un principio fondamentale del diritto dell'Unione Europea;
  3. con la sentenza n.11088/15 la Corte di Cassazione ha precisato che per “**data di emanazione**” dell'atto impositivo si intende quella in cui il medesimo **è stato sottoscritto dal funzionario** competente; comunque in ogni caso quella portata dall'atto stesso. Ne consegue **la illegittimità** dell'atto nel caso in cui sia stato **sottoscritto in data anteriore alla scadenza del termine** di cui all'art. 12, co.7, L. n.212/00 per violazione della disciplina del contraddittorio procedimentale;
  4. con la sentenza n.9424/14 la Corte di Cassazione ha stabilito che **la violazione del termine** di sessanta giorni è consentita solo ove sussistano **ragioni di urgenza**, ossia operando “*sistematicamente solo nell'imminenza dei termini di prescrizione anche in assenza di un oggettivo impedimento che abbia ostacolato un tempestivo accertamento*”, il cui onere probatorio ricade esclusivamente sull'Ufficio.

Alla luce di questo consolidato orientamento, la Commissione Tributaria nel caso di specie **ha annullato l'avviso di accertamento** e ha condannato l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese di lite, poiché non è **stata data la possibilità al contribuente di chiarire, documentare e difendersi**, non avendo l'Ufficio rispettato il termine di sessanta giorni previsto dalla legge senza addurre e provare le ragioni dell'urgenza.

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Trattamento fiscale dei rimborsi spese dei professionisti***

di **Federica Furlani**

Accade spesso che i lavoratori autonomi, nello svolgimento dell'attività professionale o artistica, si trovino nella necessità di sostenere delle **spese che devono poi essere rimborsate dal committente**, o quest'ultimo, in alternativa, si fa carico sin dall'origine delle suddette spese.

Nell'analizzare il trattamento fiscale dei rimborsi spese nei confronti dei professionisti è necessario prima di tutto distinguere tra:

- **spese di vitto e alloggio;**
- **altre spese.**

Per quanto riguarda le spese di vitto e alloggio, la normativa è stata radicalmente modificata a decorrere dal 1° gennaio 2015 ad opera dell'articolo 10 del D.Lgs. 175/2014.

In particolare è necessario distinguere tra spese di vitto e alloggio fatturate direttamente dal committente e spese di vitto e alloggio fatturate dal terzo al professionista.

**Le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente e a questi direttamente fatturate non costituiscono compensi in natura per il professionista.**

Vi è pertanto la completa irrilevanza dei valori relativi alle spese di vitto e alloggio acquistate dal committente di cui il professionista ha beneficiato per rendere la propria prestazione: non costituiscono compensi in natura e non partecipano pertanto alla formazione del suo reddito di lavoro autonomo.

Di conseguenza **il committente** riceverà la fattura da chi ha effettuato il servizio alberghiero e/o di ristorazione, con indicazione del professionista che ha fruito del servizio, e **dedurrà il relativo costo secondo le regole applicabili alla propria categoria di reddito** (lavoro autonomo o impresa).

La funzione della spesa è a tutti gli effetti assorbita dalla prestazione di servizi resa dal professionista beneficiario: di conseguenza la deducibilità delle spese di vitto e alloggio al 75% (articolo 109, comma 5, o articolo 54, comma 5 Tuir) non opera per il committente nel caso di specie.

Ciò è vero sempre che sia dimostrabile:

- **l'inerenza della spesa rispetto all'attività del committente;**
- **l'effettività della stessa;**

e dalla documentazione fiscale **risultino gli estremi del professionista o dei professionisti** che hanno fruito delle prestazioni e somministrazioni.

Tale disciplina si applica solo alle spese di vitto e alloggio acquistate direttamente dal committente per cui sono escluse le prestazioni acquistate dal professionista e poi riaddebitate in fattura per essere rimborsate e le prestazioni diverse, quali quelle di trasporto, anche se direttamente acquistate dal committente.

Pertanto le spese di vitto e alloggio fatturate dal terzo al professionista, se trattasi di spese inerenti alla prestazione professionale, che quindi devono essere sostenute per eseguire l'incarico commissionato, saranno considerate a tutti gli effetti **compenso per il professionista**, da riaddebitare in fattura al committente.

Il relativo costo sarà poi **deducibile dal professionista con il doppio limite previsto dall'articolo 54, comma 5, Tuir**: in misura del 2% fino al valore del 75% del relativo importo.

## PATRIMONIO E TRUST

---

### ***La trasmissibilità dei rapporti contrattuali facenti capo al de cuius***

di **Laura Mazzola**

Il titolo I, libro secondo, codice civile regola la **successione *mortis causa*** della **proprietà** e di **altri diritti sui beni mobili e immobili**.

Nulla però è previsto in merito alla regola della **trasmissibilità agli eredi dei rapporti giuridici patrimoniali facenti capo al *de cuius***.

Tale principio di trasmissibilità può essere evinto dal combinato disposto degli articoli 460 e 490 codice civile; infatti, il primo riconosce al chiamato all'eredità il **potere di compiere atti di amministrazione temporanea** lasciando in questo modo intendere, indirettamente, che la successione possa comprendere anche **rapporti contrattuali**; mentre il secondo utilizza il termine "patrimonio" per evidenziare l'insieme delle situazioni soggettive, comprese quelle di natura contrattuale, facenti capo al soggetto.

Inoltre, in materia di contratti, il codice civile (si vedano gli articoli 1614, 1627, 1674, 1722, 1811 e 1833) contiene previsioni che regolano specificamente le **conseguenze del decesso di una delle parti sul vincolo contrattuale**, improntandola al **principio di continuazione**. Così, il mancato esercizio di poteri di recesso da parte degli eredi, o della controparte del defunto, comporta la **prosecuzione automatica del rapporto**. Ne consegue che il decesso non può essere identificato come causa di cessazione, bensì quale **titolo di recesso facoltativo**.

Tale regola ammette **numerosi eccezioni**, quali la cessazione del rapporto per morte:

- del **donante nella donazione di prestazioni periodiche**, salvo che risulti diversamente dall'atto (articolo 772 codice civile), alla luce del rispetto di una presumibile volontà del donante stesso;
- dell'**associato di associazioni e fondazioni** (articolo 24 codice civile), nell'intento legislativo di proteggere l'interesse dell'associazione e di tutelare gli eredi nello scegliere se aderire o meno ad un determinato rapporto associativo;
- dell'**appaltatore** quando la considerazione della sua persona sia stata motivo determinante del contratto (articolo 1674 codice civile), con la conseguente tutela della controparte (committente);
- del **mandante o del mandatario nel mandato** (articolo 1722, n. 4, codice civile), con la conseguente tutela della libertà degli eredi di scegliere le modalità e i criteri di amministrazione del patrimonio e l'inesigibilità da parte degli eredi di una prestazione di fare;
- dell'**agente nel contratto di agenzia** (articolo 1751, comma 7, codice civile), a tutela

- degli eredi e della loro volontà di continuare lo svolgimento dell'attività agenziale;
- del **beneficiario nella rendita vitalizia** costituita per la durata della sua vita (articolo 1873 codice civile);
  - del **prestatore d'opera manuale**, ove l'intrasmissibilità del contratto non è fissata da norme espresse (articolo 2228 codice civile), a tutela della libertà degli eredi nello scegliere la propria attività lavorativa e di rispetto dell'interesse costituzionalmente garantito di uguaglianza nell'accesso al mercato del lavoro;
  - del **prestatore d'opera intellettuale**, ove dalla personalità dell'adempimento sia dato desumere la regola dello scioglimento del rapporto (articolo 2232 codice civile) a tutela della libertà degli eredi nello scegliere la propria attività lavorativa e di rispetto dell'interesse costituzionalmente garantito di uguaglianza nell'accesso al mercato del lavoro;
  - del **mezzadro**, del **colono** e del **soccidario**, nella misura in cui si ritengano questi contratti ancora esistenti nel nostro ordinamento (articoli 2158, 2168 e 2179 codice civile).

In questi casi la **clausola di intrasmissibilità limita temporalmente l'efficacia del rapporto**, decretandone la perdurante vigenza sino all'apertura della successione, anche se la pattuizione di clausole di intrasmissibilità risulta a volte impedita dall'esistenza di **norme imperative inderogabili**, quali i **divieti di apposizione di termini** ovvero le **previsioni di una durata minima** del rapporto. Così, ad esempio, la legge consente la stipulazione di rapporti di lavoro a termine soltanto nei casi tassativamente previsti e non nell'ipotesi di decesso del datore di lavoro.

In definitiva, quindi, tutte le norme che prevedono la trasmissione del rapporto contrattuale, secondo le regole in parte divergenti rispetto ai principi della successione ereditaria, hanno **carattere inderogabile** e la nullità delle clausole in contrasto con il limite legale permette di soddisfare la **finalità di tutela perseguita dal legislatore**.