

Edizione di martedì 15 marzo 2016

IMU E TRIBUTI LOCALI

[Riduzione IMU e TASI per i comodati: possibile un “doppio bonus”](#)

di Fabio Garrini

BILANCIO

[Le spese di ricerca e pubblicità non più capitalizzabili “impattano” già sul bilancio 2015](#)

di Sergio Pellegrino

ACCERTAMENTO

[Motivi di buon senso](#)

di Massimiliano Tasini

ENTI NON COMMERCIALI

[Il significato di sport dilettantistico](#)

di Guido Martinelli

LAVORO E PREVIDENZA

[La difficile ponderazione tra riservatezza e utilizzo delle tecnologie](#)

di Davide De Giorgi

BACHECA

[La tassazione dei "capital gains", dividendi e interessi – OneDay Master](#)

di Euroconference Centro Studi Tributari

IMU E TRIBUTI LOCALI

Riduzione IMU e TASl per i comodati: possibile un “doppio bonus”

di Fabio Garrini

Una delle previsioni che ha destato interesse in questo inizio di 2016 è quella contenuta nella **Legge di Stabilità** riguardante la **riduzione del 50%** a favore degli immobili offerti in **uso gratuito ai familiari**; si tratta di una previsione che presenta numerose (e, a parere di chi scrive, ingiustificate) complicazioni operative, che devono però essere puntualmente esaminate vista la varietà delle situazioni che la realtà di studio propone. Sul punto constano i chiarimenti che il MEF ha fornito con la **risoluzione 1/DF del 17 febbraio 2016**, indicazioni che aiutano a fugare i dubbi su alcuni degli aspetti più controversi.

Oltre alle indicazioni ministeriali, vanno annoverare le **interpretazioni fornite dall'IFEL**, la fondazione di ricerca che fa capo all'**ANCI**, l'associazione Nazionale dei Comuni Italiani, contenute nelle FAQ pubblicate il 24 febbraio 2016.

La disciplina in commento, per la fruizione del *bonus*, impone **significative limitazioni**. Ma esiste un aspetto che, al rispetto delle condizioni prefissate, **promette di rendere particolarmente conveniente** detta fattispecie.

L'uso gratuito

L'**art. 1, c. 10, della L. 208/2015** ha inserito, nel c. 3 dell'art. 13 del DL 201/2011 la lett. 0a) che prevede un ulteriore caso, rispetto a quelli già presenti, di riduzione della **base imponibile** dell'IMU, applicabile anche ai fini TASl, secondo quanto chiarito dalla risoluzione 1/DF/16: la **base imponibile è ridotta del 50 per cento** per le unità immobiliari, fatta eccezione per quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, concesse in **comodato** dal soggetto passivo (comodante) ai **parenti** in linea retta entro il primo grado (genitori / figli e figli / genitori), che le utilizzano come **abitazione principale**. A tal fine il contratto deve essere **registrato**, il comodante deve possedere un **solo immobile** in Italia e deve risiedere e dimorare nello **stesso Comune** in cui è situato l'immobile concesso in comodato. Il comodante, comunque, in tale Comune può possedere un secondo immobile (anche questo non di lusso), da destinare a propria abitazione principale.

La stessa Legge di Stabilità **sopprime** la possibilità che in precedenza aveva il Comune di **equiparare all'abitazione principale le abitazioni date in comodato**. Come precisato dalla risoluzione 1/DF/2016 si deve concludere che i Comuni non possono più prevedere, attraverso l'esercizio della propria potestà regolamentare, tale forma di equiparazione. Al contrario, **il**

Comune può stabilire, nell'esercizio della propria autonomia regolamentare, **un'aliquota agevolata**, purché non inferiore allo 0,46 per cento, atteso che il c. 6 del citato art. 13 del DL 201/2011 consente allo stesso di modificare l'aliquota di base, in aumento o in diminuzione, entro il limite di 0,3 punti percentuali. Da notare che il Comune può stabilire **requisiti diversi** per fruire di tali aliquote agevolate (ad esempio un grado di parentela diverso o rendendo irrilevante l'eventuale possesso di altri immobili).

Al riguardo **l'IFEL** osserva come, in caso di aliquote agevolate nel 2015 per immobili in comodato, nel 2016 il Comune deve **Mantenere l'agevolazione**, per non aumentare l'imposta rispetto al 2015 (la Legge di stabilità vieta infatti ai Comuni di incrementare le aliquote d'imposta).

Conseguentemente, viene notato, vi saranno **casi di cumulo tra l'agevolazione comunale e quella statale**. Pertanto, se l'aliquota stabilità dal Comune è del 6 per mille a favore dei fabbricati offerti in uso gratuito, al rispetto dei requisiti stabiliti dalla Legge di Stabilità si applicherà la riduzione al 50% facendo riferimento all'aliquota, nell'esempio, del 6 per mille.

Qualora, al contrario, **fosse applicabile solo l'agevolazione Comunale, non serve la registrazione** del contratto di comodato, a meno che non sia il regolamento stesso a richiedere tale adempimento per poter fruire del *bonus*.

Per calcolare la tassazione degli immobili dati in uso gratuito sarà quindi necessario **valutare nel dettaglio le previsioni di ogni singolo regolamento**.

BILANCIO

Le spese di ricerca e pubblicità non più capitalizzabili “impattano” già sul bilancio 2015

di Sergio Pellegrino

Una delle **novità di maggior impatto** nella disciplina del “nuovo” **bilancio**, così come modificata dal D.Lgs. 139/2015, è rappresentata sicuramente dalla **soppressione della possibilità di capitalizzare i costi di ricerca e di pubblicità**, che quindi non potranno più essere rilevati fra le **immobilizzazioni immateriali**.

Per quanto riguarda la possibilità di **capitalizzare i costi di pubblicità**, ad onor del vero, anche nello scenario attuale questa **era assolutamente limitata**.

Il principio contabile **OIC 24** evidenzia infatti come i costi di pubblicità siano **costi di periodo** e debbano essere **iscritti nel conto economico** dell'esercizio in cui vengono sostenuti.

Possono essere **capitalizzati** soltanto se sono legati ad **operazioni non ricorrenti**, come ad esempio il lancio di una **nuova attività produttiva**, dalle quali la società si attende **ritorni economici**, che però l'OIC 24 richiede risultino da **piani di vendita approvati formalmente dalle competenti funzioni aziendali**.

In buona sostanza, quindi, dovrebbe essere una voce presente in **pochi bilanci**, se naturalmente questi sono stati effettivamente redatti sulla base delle indicazioni dei principi contabili.

Sicuramente più delicata è la situazione in relazione alle **spese di ricerca**, che, assieme a quelle di sviluppo, sono **diffusamente capitalizzate** da parte di molte imprese.

Il punto di partenza è quello di comprendere quando si parla di **spese di ricerca**, e quindi di un **costo non più capitalizzabile**, e quando invece siamo di fronte ad una **spesa di sviluppo**, in relazione alla quale, anche nel nuovo scenario, si procede alla **capitalizzazione** quando sussistono i **presupposti** previsti dal principio contabile.

Il documento **OIC 24** definisce la **ricerca di base** come l'insieme di studi, esperimenti, indagini e ricerche che non hanno una finalità definita con precisione, ma che sono di **utilità generica** per la società: si tratta quindi di **costi di periodo** che come tali devono essere **imputati a conto economico**.

La **ricerca applicata** si distingue invece per essere riferita direttamente alla **possibilità ed utilità di realizzare uno specifico progetto**.

Lo sviluppo, invece, è l'applicazione dei risultati della ricerca o di altre conoscenze acquisite per la produzione di materiali, dispositivi, processi, sistemi o servizi, prima dell'inizio della produzione commerciale o dell'utilizzazione.

A seguito dell'entrata in vigore delle modifiche apportate al codice civile dal D.Lgs. 139/2015, le spese legate alla **ricerca applicata** dovranno essere sempre **spesate**, quelle relative allo **sviluppo** invece capitalizzate se sussistono i **presupposti** previsti dal principio contabile: **essere relative ad un prodotto o processo chiaramente definito, tecnicamente realizzabile ed essere recuperabili in termini di ricavi generati.**

È evidente che un **problema operativo** di non poco conto, per il **redattore del bilancio** e ancor di più per gli eventuali **sindaci**, che, è bene ricordarlo, devono prestare il loro consenso alla capitalizzazione, è quello di **individuare correttamente il momento** in cui ci troviamo nella **fase dello sviluppo**, circostanza che assumerà grande delicatezza rappresentando lo spartiacque tra la capitalizzabilità o meno dei costi.

Vi è poi la questione, delicata, relativa alla gestione dei **costi di ricerca**, così come di **pubblicità**, presenti nell'**attivo immobilizzato nel bilancio 2015**.

Ora, è presumibile che la **novità normativa**, pur essendo entrata in vigore "soltanto" il 1° gennaio 2016, **impatterà comunque sui bilanci 2015**, non essendo evidentemente opportuna **alcuna nuova capitalizzazione**, ma la problematica principale sarà **gestire quelle iscritte in precedenza e non ancora completamente ammortizzate**.

Su questo aspetto torneremo con un nuovo contributo sull'edizione di *Euroconference News* di domani.

ACCERTAMENTO

Motivi di buon senso

di Massimiliano Tasini

Scambiando qualche parola con amici e colleghi, emerge in più di qualche occasione un senso di **insoddisfazione** nel modo in cui talvolta il fisco **motiva gli accertamenti impositivi**. Nondimeno, è diffusa una certa delusione pure nel modo in cui i giudici talora **motivano le istanze** sul punto sollevate dai ricorrenti.

Ed allora, forse è bene ricordare alcune regole.

Primo concetto

L'avviso di accertamento deve indicare i **presupposti di fatto** e le **ragioni giuridiche** ad esso sottese.

La motivazione dovrebbe, salvo casi particolari, fondarsi su **una ed una sola norma** esistente nell'ordinamento giuridico: solo se si conosce la norma che l'Amministrazione ha ritenuto applicabile alla concreta fattispecie sarà possibile garantire un esercizio puntuale del **diritto di difesa** (**Cass. 30 novembre 2009 sent. 25197**).

Perciò, un contribuente non può **contemporaneamente** aver “eluso” ed “evaso”. Oggi, stante il nuovo art. 10 *bis* della legge 212/2000 ciò è espressamente vietato, ma in vigore della pregressa disciplina le cose non potevano stare diversamente; è **buon senso** prima ancora che diritto positivo.

Ancora, **una fattura non può essere genericamente inesistente**: o è inesistente oggettivamente, o lo è soggettivamente. La mancata specificazione frustra in modo inaccettabile il diritto di difesa del contribuente, e la contraria tesi dell'Agenzia delle entrate non può essere accettata.

Secondo concetto

La **motivazione è essenziale**, non potendosi ritenere che l'avviso di accertamento realizzi una mera “**provocatio ad opponendum**” (**Cass. 9 ottobre 2015 n. 20251**), l'atto infatti deve consentire il controllo interno e quello giurisdizionale sulla **correttezza** dell'operato della pubblica Amministrazione.

In altri termini, la motivazione deve essere “costruita” non come mera enunciazione di una pretesa soggetta a verifica, bensì come *ratio* di una decisione assunta all'esito di una **istruttoria primaria**, svolta nella fase procedimentale, e finalizzata, al rispetto del principio di **buona amministrazione**, precisamente allo scopo di assicurare la realizzazione di una azione amministrativa **efficiente e congrua**.

Quest'ultima affermazione, resa nella pronuncia **Cass. 17 ottobre 2014 n. 22003**, si completa con l'ulteriore principio, pure affermato nella medesima sentenza, secondo cui **è nel processo tributario che l'Amministrazione deve riversare gli elementi di prova richiamati nell'atto impositivo** (di talchè, questo ben può non allegarli), e può dedurne di nuovi solo e soltanto nei limiti del **principio di consequenzialità** in rapporto agli avversi motivi di ricorso.

Da questa affermazione deriva che è allora irrilevante che il contribuente si sia comunque difeso, perché **l'eventuale impugnazione non sana il difetto di motivazione (Cass. 25164/2013)**.

ENTI NON COMMERCIALI

Il significato di sport dilettantistico

di Guido Martinelli

Si parla spesso di **agevolazioni fiscali** per lo “**sport dilettantistico**”. Mi chiedo se, quando usiamo termini come questo o come “volontariato sportivo”, intendiamo tutti la stessa cosa.

Potrà apparire strano ma **nella legislazione domestica non esiste una definizione di sport**. In assenza di una definizione legislativa proviamo a vedere, come si fa abitualmente in casi del genere, cosa dicono i dizionari della lingua italiana: “*l'insieme degli esercizi fisici che si praticano, in gruppo o individualmente, per mantenere in efficienza il corpo*”. Ma se così fosse perché ritroviamo tra le discipline “sportive” associate riconosciute dal Coni il **bridge**, la **dama** e gli **scacchi** che, a prova di smentita, non prevedono movimenti tesi a conservare la funzionalità del nostro corpo?

Quindi primo problema: è evidente che **non esiste una definizione univoca di sport**. Ma se questo è vero, quando una legge parla di sport a cosa si riferisce? Qualcuno, più attento, potrebbe dirmi che è sport **ciò che è riconosciuto come tale dal Coni**. Anche questa è solo una mezza verità. Noi abbiamo molte attività (*yoga*, giochi elettronici, *poker* sportivo, freccette, *fresbee*, attività olistiche, zumba, *pilates*, eccetera) che non hanno **una propria federazione sportiva o disciplina sportiva associata** (quindi non esiste una delibera Coni di riconoscimento della specialità) a livello nazionale o internazionale, ma vengono normalmente praticate da associazioni regolarmente affiliate a enti di promozione sportiva riconosciuti. Può essere ritenuto questo una sorta di **riconoscimento indiretto**? Probabilmente sì. Ma stante l'effetto dichiarativo e non costitutivo legato all'iscrizione al registro Coni, la mancanza di una specifica legislativa potrebbe portare a possibili contenziosi con esito incerto.

Se manca la definizione di sport, a maggior ragione è **assente il concetto di “sport dilettantistico”**. È chiaro che questo termine si contrappone a **sport professionistico**. Ma proprio per questo dovrebbe essere quello fatto “per diletto”. Ma così non è in quanto è dato notorio che la differenza esiste solo sotto il profilo **giuridico** (si applica o non applica la legge 91/81) non economico. Sono dilettanti gli atleti di vertice di discipline come il *tennis*, lo *sci*, la *pallavolo*, il *rugby*, l'*atletica*; lo sono i loro tecnici e i loro dirigenti.

Addirittura abbiamo avuto discipline sportive come il *ciclismo*, il *pugilato* e, in parte, la *pallacanestro* che hanno fatto “**marcia indietro**” facendo rientrare nel dilettantismo attività fino a quel tempo considerate professionalistiche.

Ma andiamo avanti. Tutti noi che ci occupiamo di sport ripetiamo, come un mantra, che la vera forza del mondo sportivo è il “**volontariato**”. Ma, anche qui, **mancava l'intesa su chi siano i c.d.**

volontari. Solo quelli che prestano a titolo esclusivamente gratuito la propria attività in favore di sodalizi sportivi o anche quelli che percepiscono i **compensi** previsti (e defiscalizzati) per le attività sportive dilettantistiche? Perchè, ad esempio, l'ISTAT li ha uniti. E, secondo me, **mettere insieme chi non percepisce nulla (e spesso ne mette dei propri) con chi prende 620 euro netti al mese (un dodicesimo di 7.500 euro) – anche al limite per insegnare un'ora alla settimana aerobica – fa una bella differenza.** Mi piacerebbe avere una statistica di quanti siano stati i soggetti che hanno percepito nel 2015 compensi sportivi defiscalizzati. Credetemi sarebbe un bel numero, tale da far rivedere il concetto di volontariato nello sport se tale definizione si dovesse leggere solo in termini di **gratuità**.

Finiamo con un'ultima considerazione. Sta avendo molto successo la formula della **società a responsabilità limitata sportiva dilettantistica**, ma proviamo a fare questo confronto tra una società a responsabilità limitata per come disciplinata dal codice civile e una società a responsabilità limitata sportiva che voglia godere di tutte le agevolazioni fiscali.

SOCIETÀ A RESPONSABILITÀ LIMITATA	SOCIETÀ SPORTIVA A RESPONSABILITÀ LIMITATA
Scopo di lucro	Assenza di scopo di lucro
Voto in proporzione alle quote sottoscritte	Voto per testa
Cedibilità delle quote per atto tra vivi	Incedibilità delle quote per atto tra vivi
Libera destinazione dei beni in caso di scioglimento	Destinazione obbligatoria dei beni in caso di scioglimento
Libera scelta degli amministratori	Non possono essere amministratori coloro che siano colpiti da sanzioni disciplinari dell'ordinamento sportivo o che lo siano già in altri sodalizi sportivi aderenti alla medesima federazione

Non mi sembra proprio che **con lo stesso termine**, società a responsabilità limitata, **si indichi la stessa cosa**.

Ne deriva che fino a quando non ci “mettiamo d'accordo” sul significato da dare a questi termini, sarà difficile arrivare a quella **legge quadro** sullo sport che, comunque, alla luce, forse, anche di quanto sopra evidenziato, appare sempre **più urgente**.

LAVORO E PREVIDENZA

La difficile ponderazione tra riservatezza e utilizzo delle tecnologie

di Davide De Giorgi

Geolocalizzare il bene aziendale è un **diritto del datore di lavoro** che lo può esercitare con il fine di tutelare il patrimonio aziendale. Se dal trattamento dei **dati** scaturiti dalla geolocalizzazione del bene **emerge** che il lavoratore utilizza il bene aziendale (nel caso di specie trattasi di autovettura aziendale) **per scopi “altri”** rispetto agli incarichi affidati e fuori dal perimetro di affidamento, le risultanze che ne derivano, possono essere utilizzate legittimamente per giustificare il **licenziamento** del lavoratore.

Con la **sentenza n. 2044** del 12 ottobre 2015, la **Corte di Cassazione** ha affronta il tema della legittimità dei **controlli difensivi** effettuati dal datore di lavoro nei confronti del lavoratore, da un lato, con l'ausilio di **agenzie investigative**, e dall'altro, attraverso il trattamento dei dati forniti dal **sistema GPS** (*global positioning sistem*) installato sull'**auto aziendale** concessa in uso al collaboratore per l'espletamento dei doveri contrattuali.

In questa circostanza, i Supremi Giudici, alimentando quel filone giurisprudenziale che ritiene **lecito** il **controllo difensivo** svolto dalla società al fine di individuare i comportamenti del lavoratore **lesivi** del patrimonio e dell'immagine aziendale, dichiarano **legittimo** il licenziamento del lavoratore che viene “geolocalizzato” ad intrattenersi al bar, in locali di tavola calda o comunque **fuori della zona di attività dell'impresa**, per conversare, ridere o scherzare con i colleghi durante l'orario di lavoro.

La Corte di Cassazione, dopo aver effettuato, seppur in modo stringato e con le dovute cautele, un giudizio di **bilanciamento tra gli interessi contrapposti in gioco** (tutela del patrimonio aziendale vs. tutela della riservatezza), manifesta un primo orientamento positivo. Avallando la legittimità del licenziamento, si dimostra incline all'attuazione conforme del pensiero espresso dal Legislatore con il c.d. **jobs act**.

Tra le novelle c'è la modifica dell'**art. 4** dello **Statuto dei Lavoratori**, una norma, è bene ricordarlo, datata 1970, emanata quindi in tempi e con riferimento a un **contesto** tecnologico e produttivo significativamente diverso da quello attuale.

La nuova formulazione distingue nettamente il controllo a distanza sugli **impianti** dal controllo a distanza sugli **strumenti di lavoro**.

I **controlli a distanza sugli impianti, finalizzati alla vigilanza sulla prestazione lavorativa**,

continuano ad essere sempre vietati (seppur con meno incisività rispetto alla precedente formulazione), ad esclusione del caso in cui, con un'**autorizzazione** sindacale o amministrativa, le apparecchiature tecnologiche installate siano dirette a organizzare il lavoro e/o garantirne la sicurezza. Per i **controlli a distanza sugli strumenti di lavoro**, invece, è sufficiente garantire il **rispetto della riservatezza** secondo le norme generali dell'ordinamento.

Si rammenta sul punto che ai sensi dell'**art. 4 del c.d. Statuto dei Lavoratori**, rubricato Impianti audiovisivi e altri strumenti di controllo, **versione post D.Lgs. n. 151/2015**, è esplicitamente previsto che "*I Gli impianti audiovisivi e gli altri strumenti dai quali deriva anche la possibilità di controllo a distanza dell'attività dei lavoratori possono essere impiegati esclusivamente per esigenze organizzative e produttive, per la sicurezza del lavoro e per la tutela del patrimonio aziendale e possono essere installati previo accordo collettivo stipulato dalla rappresentanza sindacale unitaria o dalle rappresentanze sindacali aziendali. In alternativa, nel caso di imprese con unità produttive ubicate in diverse province della stessa regione ovvero in più regioni, tale accordo può essere stipulato dalle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale. In mancanza di accordo gli impianti e gli strumenti di cui al periodo precedente possono essere installati previa autorizzazione della Direzione territoriale del lavoro o, in alternativa, nel caso di imprese con unità produttive dislocate negli ambiti di competenza di più Direzioni territoriali del lavoro, del Ministero del lavoro e delle politiche sociali. II. La disposizione di cui al comma I non si applica agli strumenti utilizzati dal lavoratore per rendere la prestazione lavorativa e agli strumenti di registrazione degli accessi e delle presenze. III. Le informazioni raccolte ai sensi dei commi I e II sono utilizzabili a tutti i fini connessi al rapporto di lavoro a condizione che sia data al lavoratore adeguata informazione delle modalità d'uso degli strumenti e di effettuazione dei controlli e nel rispetto di quanto disposto dal decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196".*

BACHECA

La tassazione dei "capital gains", dividendi e interessi – OneDay Master

di Euroconference Centro Studi Tributari

La giornata è finalizzata ad approcciare in modo operativo le problematiche più ricorrenti relative alla tassazione dei *capital gains*, dei dividendi e degli interessi sul piano internazionale. Oramai la maggior parte dei clienti degli studi professionali intrattengono, in misura più o meno intensa, rapporti con l'estero o hanno essi stessi interessi all'estero ed è, pertanto, fondamentale disporre degli elementi di conoscenza per gestire al meglio tematiche per definizione complesse, considerato il coinvolgimento di ordinamenti diversi e delle Convenzioni contro le doppie imposizioni. Peraltro, alla luce delle recenti modifiche della disciplina, il tema è assolutamente attuale.

PROGRAMMA

L'IMPONIBILITÀ DELLE PLUSVALENZE DA CESSIONE DI PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ ESTERE

Lineamenti della disciplina

- La tassazione dei “capital gains” esteri in capo a persone fisiche e imprese residenti
- Le plusvalenze da realizzo in società “white list” o “black list”. Le novità 2015
- Le Convenzioni contro le doppie imposizioni: la clausola di salvaguardia OCSE; le norme antielusive

I FLUSSI DI DIVIDENDI, INTERESSI E ROYALTIES

Lineamenti della disciplina

- La società estera del gruppo: la tassazione dei flussi in entrata in Italia ai sensi delle Convenzioni, delle Direttive comunitarie e del diritto italiano
- La tassazione dei dividendi esteri in capo alla persona fisica residente in Italia

SEDI E DATE

Firenze – Hotel Londra – 15/04/2016

Milano – Hotel Michelangelo – 19/04/2016

Verona – DB Hotel – 13/04/2016

CORPO DOCENTE

Roberto Bianchi – Dottore Commercialista – Revisore Legale