

Edizione di mercoledì 23 novembre 2016

BILANCIO

[Assirevi OPI 1R: ancora sulle operazioni “under common control”](#)

di Fabio Landuzzi

ADEMPIMENTI

[Il secondo acconto per l'anno 2016 dei contributi alla gestione IVS](#)

di Luca Mambrin

CONTENZIOSO

[La cancellazione dell'ipoteca illegittima e il risarcimento dei danni](#)

di Luigi Ferrajoli

IMPOSTE SUL REDDITO

[Servizio di car sharing escluso dal reddito di lavoro dipendente](#)

di Sandro Cerato

AGEVOLAZIONI

[Bonus alberghi: nuove risorse disponibili](#)

di Giovanna Greco

BILANCIO

Assirevi OPI 1R: ancora sulle operazioni “under common control”

di **Fabio Landuzzi**

In un [precedente contributo](#) abbiamo avuto modo di segnalare la pubblicazione da parte di **Assirevi** della versione “revised” del **Documento OPI N. 1** in materia di **Principi contabili internazionali (lfrs)** che, come detto, ha per oggetto il **trattamento contabile** delle “**business combinations under common control**” nel bilancio d’esercizio e nel bilancio consolidato. In quella sede abbiamo focalizzato l’attenzione sulle operazioni di acquisizione di rami di azienda che non hanno una “**significativa influenza sui flussi di cassa futuri delle attività nette trasferite**” ovvero quelle operazioni che si riferiscono al trasferimento di un “**business**”, nell’accezione lfrs 3 del termine, ma **senza “sostanza economica**” (sempre nell’accezione del termine secondo il principio lfrs 3).

Ma fra le “**business combinations under common control**” rientrano, prima di tutto, anche operazioni che **pur non avendo** la suddetta “**sostanza economica**” si realizzano non mediante una cessione contro denaro, bensì nella forma di “**carta contro carta**”, come è il caso tipico del **conferimento di un business** ad una società controllata.

Ebbene, anche in questa circostanza il **Documento OPI 1 di Assirevi** indica che le attività e le passività del **business** trasferito devono essere **rilevate dall’acquirente ai loro valori storici** determinati con riguardo al valore figurante nella contabilità del conferente oppure nel bilancio consolidato della controllante. La **differenza fra il valore di trasferimento** – in questo caso dato dal *fair value* dei titoli emessi dalla conferitaria – ed i **valori storici del business** conferito, non potrebbe però essere assimilata – come nel caso delle cessioni di **business “under common control”** contro prezzo in denaro – ad un’operazione fra soci, poiché manca il trasferimento di denaro.

In questa circostanza, quindi, **la conferitaria deve assumere il business** conferitole **al valore di libro** – secondo il **principio della continuità di valori** – e **incrementare di pari importo il proprio patrimonio netto**; dall’altra parte, il soggetto **conferente** deve rilevare la **partecipazione nella conferitaria** in misura pari all’incremento del **patrimonio netto contabile** della conferitaria stessa. Questa impostazione non cambia a seconda che il conferente abbia o meno una precedente partecipazione nella conferitaria.

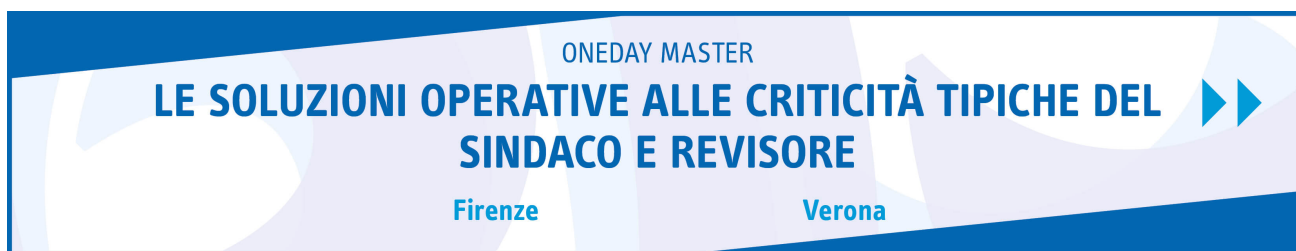
Peraltro, evidenzia Assirevi, in questo tipo di operazioni non potrebbe **mai emergere una differenza negativa** ovvero una minusvalenza data dalla differenza fra il *fair value* dei titoli rappresentativi del capitale della conferitaria emessi a fronte del **business** trasferitole, ed il valore netto contabile del **business** stesso; infatti, per la natura stessa dell’operazione, essa non potrebbe essere mai foriera di produrre di per sé stessa una **perdita di valore del business**.

E cosa succede quando l'operazione di **conferimento o cessione di un business** “*under common control*” ha **“sostanza economica”** nell’accezione dello IFRS 3, ovvero produce una “*significativa influenza sui flussi di cassa futuri delle attività nette trasferite*”?

In questo caso, secondo le indicazioni del Documento OPI 1R di Assirevi:

- il **soggetto conferitario (o acquirente)** deve **iscrivere il business al suo fair value**, secondo i criteri indicati dallo IFRS 3;
- il **soggetto conferente (o venditore)** deve **rilevare l'utile o la perdita** realizzata dall'operazione pari alla differenza fra il corrispettivo ricevuto ed il valore contabile del business.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



ADEMPIMENTI

Il secondo acconto per l'anno 2016 dei contributi alla gestione IVS

di **Luca Mambrin**

Entro il prossimo **mercoledì 30 novembre** i contribuenti iscritti alla **gestione IVS artigiani e commercianti** dovranno effettuare **il versamento della seconda rata dell'acconto per l'anno 2016** dei contributi previdenziali.

Per la determinazione degli importi dovuti dai soggetti iscritti alla gestione IVS, ovvero:

- **titolari** di imprese individuali **artigiane**,
- **titolari** di imprese individuali **commerciali**,
- **soci di società artigiane e commerciali** tenuti al versamento di contributi previdenziali,

sia per se stessi, in quanto titolari di una propria posizione assicurativa, sia per le persone che prestano la propria attività lavorativa nell'impresa, quali familiari collaboratori e coadiuvanti, si dovrà fare riferimento alle indicazioni fornite dalla [circolare INPS 15/2016](#).

La circolare ha infatti chiarito che, per l'anno 2016:

- il **reddito minimo annuo** da prendere in considerazione ai fini del calcolo del contributo IVS dovuto dagli artigiani e dagli esercenti attività commerciali **è pari a 15.548 euro**;
- il **massimale di reddito annuo** entro il quale sono dovuti i contributi IVS è pari a **76.872 euro**;
- il massimale di 76.872 euro riguarda esclusivamente i soggetti iscritti alla gestione **con decorrenza anteriore al primo gennaio 1996** o che possono far valere anzianità contributiva a tale data; per i lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995, iscritti con decorrenza gennaio 1996 o successiva, **il massimale annuo è pari, per il 2016, a 100.324 euro**;
- i **contributi per la quota eccedente il reddito minimale** di 15.548 euro annui sono dovuti sulla base delle aliquote previste fino al limite della prima fascia di retribuzione annua pensionabile pari, per **l'anno 2016 a 46.123 euro**; per i redditi superiori a 46.123 euro annui resta confermato l'aumento **dell'aliquota di un punto percentuale**, come disposto dall'[articolo 3-ter della L. 438/1992](#).

I redditi massimali e le aliquote contributive sono quindi riepilogati nella seguente tabella.

SOGGETTI	REDDITO	ALIQUOTA ARTIGIANI	ALIQUOTA COMMERCANTI
Titolari (qualunque età) e collaboratori di età superiore a 21 anni	Da € 15.548 fino ad € 46.123	23,10%	23,19%
	Da € 46.123,01 fino ad € 76.872*	24,10%	24,19%
collaboratori di età inferiore a 21 anni	Da € 15.548 fino ad € 46.123	20,10%	20,19%
	Da € 46.123,01 fino ad € 76.872*	21,10%	21,19%

* Per lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995 il **reddito massimale** è aumentato fino ad **€ 100.324**

In merito all'individuazione dell'**ammontare del reddito** da assoggettare all'imposizione, deve essere preso in considerazione il **totale dei redditi d'impresa conseguiti nel 2015**, al netto delle eventuali perdite dei periodi d'imposta precedenti. Si ricorda che, per i soci di S.r.l. iscritti alle gestioni degli artigiani o dei commercianti la base imponibile, oltre a quanto eventualmente dichiarato come reddito d'impresa, è costituita dalla parte del reddito d'impresa della S.r.l. corrispondente alla quota di partecipazione agli utili, ovvero alla quota del reddito attribuita al socio per le società partecipate in regime di trasparenza.

Per i **titolari di impresa individuale in contabilità ordinaria** il rigo da considerare per il calcolo dell'acconto è il rigo **RF101** del modello Unico 2016, mentre gli imprenditori in **contabilità semplificata** dovranno far riferimento al reddito indicato al rigo **RG36**. I **soci di società di persone, i collaboratori di imprese familiari** (i cui contributi sono versati dal titolare) e i **soci di società trasparenti** che dichiarano i redditi nel quadro RH per il calcolo dell'acconto contributivo dovranno fare riferimento al rigo **RH14 campo 2**, mentre per i soggetti che, ai sensi dell'[articolo 27, comma 1 e 2 del D.L. 98/2011](#), hanno adottato il "*regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità*", il reddito di riferimento per il calcolo dei contributi è quello dichiarato nel quadro LM, sezione I, al rigo **LM6** (reddito lordo o perdita) – il rigo **LM9** (perdite pregresse), avendo però barrato la casella "Impresa" o "Impresa familiare". Infine, per i soggetti che hanno adottato il **regime forfetario**, il reddito di riferimento per il calcolo dei contributi è quello dichiarato nel quadro LM, sezione II, al rigo **LM34** (reddito lordo, dato dalla somma degli importi indicati nelle colonne 5 dei righe da LM22 a LM30) – il rigo **LM37** (perdite pregresse). Si ricorda che per coloro che hanno aderito al **regime contributivo agevolato dal 2016 è prevista la riduzione del 35%** dei contributi dovuti alla gestione IVS.

Per quanto riguarda gli imprenditori individuali e soci di società si dovrà far riferimento per il calcolo del contributo all'indicazione data nella **circolare INPS 97/2016**, ovvero alla seguente formula:

$$RF63 - (RF98 + RF100, \text{col.1}) + [RG31 - (RG33 + RG35, \text{col.1})] + [\text{somma algebrica (colonne 4 da$$

RH1 a RH4 con codice 1,3 e 6 e colonne 4 da RH5 a RH6) – RH12] + RS37 colonna 12.



CONTENZIOSO

La cancellazione dell'ipoteca illegittima e il risarcimento dei danni

di **Luigi Ferrajoli**

Con la recente **sentenza n. 20426 depositata in data 11 ottobre 2016** la Corte di Cassazione a Sezioni Unite ha precisato che in relazione alla domanda di **cancellazione** dell'ipoteca, iscritta dall'Agente di riscossione per debiti tributari, è **competente il Giudice tributario**, mentre per quella di **risarcimento** dei danni la competenza spetta al **Giudice ordinario**.

In particolare, nel caso in esame i contribuenti avevano convenuto in giudizio Equitalia Sud S.p.a. avanti il Tribunale di Cosenza, chiedendo la **cancellazione dell'ipoteca** effettuata nei loro confronti ai sensi dell'[articolo 77 D.P.R. 602/1973](#), previa dichiarazione d'illegittimità della stessa e condanna dell'Ente impositore al **risarcimento dei danni patrimoniali e non patrimoniali** dai medesimi subiti.

Il Tribunale dichiarava il difetto di giurisdizione del Giudice ordinario in favore di quello tributario, in forza dell'[articolo 35, comma 26-quinques, D.L. 223/2006](#), che attribuisce appunto l'iscrizione ipotecaria alla competenza del Giudice tributario.

Nel giudizio di appello, la Corte adita riformava la sentenza del Giudice di prime cure, dichiarando la giurisdizione del Giudice ordinario e conseguentemente rimetteva le parti dinanzi al Tribunale, ritenendo che l'indagine sulla legittimità della iscrizione ipotecaria integrava *“una **mera questione pregiudiziale** e non una causa di natura tributaria avente carattere pregiudiziale...”*.

L'Ente impositore decideva di procedere ulteriormente in Cassazione, rilevando il **difetto di giurisdizione del giudice ordinario a favore di quello tributario**, denunciando la violazione dell'articolo 360 c.p.c. in relazione agli [articoli 2 e 19 D.Lgs. 546/1992](#), all'[articolo 35, comma 26-quinques D.L. 223/2006](#), convertito con L. 248/2006 e all'articolo 96 c.p.c.

La Corte di Cassazione, riprendendo un principio giurisprudenziale già statuito, ha innanzitutto precisato che l'[articolo 19, lett. e\) bis, D.Lgs. 546/1992](#) include l'**iscrizione di ipoteca su immobili**, di cui all'articolo 77 D.P.R. 602/1973, tra gli atti impugnabili davanti al giudice tributario, **qualora i crediti garantiti dall'ipoteca abbiano natura tributaria** (Cass. n. 641/2015 e [n. 5286/2009](#)).

Nel caso *de quo*, la Corte con la sentenza n. 20426/2016 ha statuito che *“... nel caso di specie non è contestato che i ruoli sottesi all'ipoteca concernono tutti tributi con conseguente giurisdizione del*

*giudice tributario – a cui la materia è stata devoluta ai sensi del [D.L. 223/2006, articolo 35](#), comma sexies, conv. con L. 248/2006, e D.Lgs. 546/1992, [articoli 2](#) e [19](#), quale ipotesi di giurisdizione esclusiva – in ordine alla **domanda di cancellazione dell'ipoteca per l'asserita insussistenza della pretesa tributaria** sottostante all'iscrizione ipotecaria. La decisione sulla condanna alla cancellazione del vincolo, nel caso in cui siano sottesi al gravame crediti tributari, è, invece, preclusa al giudice ordinario”.*

Secondo la Corte, infatti, la sentenza impugnata non ha considerato tali principi e ha erroneamente ritenuto che l'indagine sulla legittimità dell'iscrizione ipotecaria potesse integrare “una mera questione pregiudiziale”, non considerando minimamente la domanda svolta dai ricorrenti di **cancellazione dell'ipoteca**. La domanda proposta nei confronti dell'Ente impositore, avente ad oggetto il comportamento asseritamente illecito prospettato come **causa del danno lamentato** e del risarcimento preteso dai contribuenti “*appartiene alla giurisdizione del giudice ordinario poiché attiene ad una posizione di diritto soggettivo del tutto indipendente dal rapporto tributario*” (**Cass. n. 15593/2014**).

Infatti, anche in materia tributaria l'attività della pubblica Amministrazione deve svolgersi rispettando non solo i limiti imposti dalla legge, ma anche quelli previsti dalla **norma primaria del “neminem laedere”**; per cui è compito del Giudice ordinario verificare se la condotta tenuta dall'Amministrazione sia stata rispettosa di tali limiti oppure sia stato posto in essere un **comportamento colposo** che abbia determinato la **violazione di un diritto soggettivo**.

Nel caso in esame è pacifica la giurisdizione del Giudice ordinario, dato che l'ipoteca è stata iscritta su un **bene immobile di proprietà della società estranea al rapporto tributario** in essere.

Dunque, il Giudice ordinario è competente relativamente alla domanda di risarcimento danni.

Alla luce di ciò, la Corte ha respinto il ricorso proposto nei confronti della società contribuente, con dichiarazione della giurisdizione del **Giudice tributario in relazione alla cancellazione dell'ipoteca** e del **Giudice ordinario per la richiesta di risarcimento dei danni** e per l'effetto ha cassato parzialmente la sentenza impugnata con la compensazione delle spese di lite.



Seminario di specializzazione

**LA ROTTAMAZIONE E LA GESTIONE
DELLE CARTELLE DI PAGAMENTO**

Bologna Napoli Milano Roma Verona

IMPOSTE SUL REDDITO

Servizio di car sharing escluso dal reddito di lavoro dipendente

di **Sandro Cerato**

Il rimborso al dipendente delle spese sostenute per il **servizio di car sharing** all'interno del territorio comunale in cui è situata la sede di lavoro è escluso dalla formazione del reddito di lavoro dipendente. È quanto emerge dalla lettura della [risoluzione 83/E/2016](#), con cui è stato prospettato all'Agenzia delle Entrate la fattispecie di una società che **rimborsa ai propri dipendenti la spesa sostenuta per l'utilizzo del servizio di car sharing per le trasferte effettuate nell'ambito del territorio comunale in cui è stabilita la sede di lavoro**. Come noto l'[articolo 51, comma 5, del Tuir](#) stabilisce che concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente *“le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto, **comprovate da documenti provenienti dal vettore** (...)”*. La riportata disposizione normativa costituisce una deroga al principio generale secondo cui i **rimborsi di spese sostenute dal dipendente per le trasferte eseguite per motivi di lavoro** sono esclusi dalla formazione del reddito di lavoro dipendente. Tuttavia, laddove la trasferta avvenga nello stesso Comune in cui è stabilita la sede di lavoro il **rimborso delle spese è imponibile in capo al dipendente**, ad eccezione dei “biglietti” relativi al trasporto pubblico. In buona sostanza, dal quadro normativo in materia di reddito di lavoro dipendente emerge che:

- quale **regola generale** il rimborso di spese per vitto, alloggio ed utilizzo della propria autovettura (rimborso chilometrico) erogato dal datore di lavoro al proprio dipendente per trasferte nell'ambito dello stesso territorio comunale della sede di lavoro costituisce reddito di lavoro dipendente;
- quale **eccezione**, è in ogni caso **escluso dal reddito di lavoro dipendente il rimborso delle spese sostenute nell'ambito del medesimo Comune della sede di lavoro per il trasporto comprovato dai documenti emessi dal vettore**. In tale ambito rientrano i trasporti comprovati dai cd. “biglietti” (metropolitana, autobus, ecc.), ovvero da altra documentazione rilasciata dal vettore (ad esempio la ricevuta del taxi).

Con la citata risoluzione 83/E è stato chiesto all'Agenzia delle Entrate se nell'ambito dei rimborsi esclusi da tassazione vi rientrano anche quelli relativi al **car sharing** in cui la fattura emessa dalla società di gestione del servizio nei confronti del dipendente individua il destinatario della prestazione, il percorso effettuato (con indicazione del luogo di ritiro e di consegna dell'auto), la distanza percorsa, la durata ed infine l'importo dovuto. Tutte le citate informazioni sono presenti nella documentazione che la società di **car sharing** rilascia ai fini di comprovare l'effettiva fruizione del servizio. Secondo l'Agenzia delle Entrate, in presenza della puntualità delle informazioni contenute nella descritta documentazione, il **servizio di car sharing può essere equiparato ad una spesa di trasporto comprovata dalla documentazione emessa dal vettore** il cui rimborso deve essere escluso dal reddito di lavoro del dipendente

che ha fruito del servizio stesso. Alle stesse conclusioni, si legge nella stessa risoluzione 83/E, si perviene anche nell'ipotesi in cui l'intestataria della fattura emessa dalla società di *car sharing* è la società/datore di lavoro ed al lavoratore è rimborsata la spesa sostenuta per l'effettivo utilizzo del veicolo (cd. "utilizzo incrociato").

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



AGEVOLAZIONI

Bonus alberghi: nuove risorse disponibili

di **Giovanna Greco**

Il **disegno** di legge di bilancio 2017 **aumenta** le **risorse** per il *bonus* alberghi e ristoranti che prevede agevolazioni e sconti fiscali per le aziende del turismo che investono in favore di strutture ricettive più competitive. Peraltro, vi sono una serie di importanti modifiche al **credito d'imposta per la riqualificazione delle strutture turistiche alberghiere**; infatti, **la misura dell'agevolazione passerà dal 30% al 65%** e ci sarà un **allungamento del periodo di applicazione della stessa fino al 2018** ed un **ampliamento della platea dei beneficiari**, ammettendo anche gli **agriturismi**.

L'obiettivo della misura, che vede coinvolte quindi tra i beneficiari anche le strutture che svolgono **attività agrituristica** di cui alla Legge 96/2006, è quello di aiutare le strutture ricettive italiane esistenti a migliorare la qualità dell'offerta turistica del Paese, migliorando così la **ripresa economica** di tutte le imprese, in particolar modo di quelle attive nei territori colpiti dagli eventi sismici. Altra importante novità è la possibilità del **recupero veloce del bonus ottenuto**, che dovrà essere ripartito in **due** quote annuali di pari importo, anziché in tre.

Ricordiamo che la misura agevolativa è stata introdotta con l'[articolo 10 del D.L. 83/2014](#) e ha trovato attuazione con il decreto del Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo 7 maggio 2015 in cui sono state individuate le disposizioni applicative per l'attribuzione del credito di imposta. Il decreto individuava le necessarie disposizioni applicative per l'attribuzione del beneficio, nella misura del 30% per le spese sostenute dal 1° gennaio 2014 al 31 dicembre 2016, alle imprese alberghiere esistenti alla data del 1° gennaio 2012. L'intervento si è reso necessario ai fini della **tutela** del patrimonio culturale, dello sviluppo della cultura e del rilancio del turismo.

Gli **interventi finanziabili** sono:

- il restauro e il risanamento conservativo;
- la ristrutturazione edilizia;
- l'eliminazione delle barriere architettoniche;
- l'incremento dell'efficienza energetica;
- l'acquisto di mobili e componenti d'arredo destinati esclusivamente agli immobili oggetto degli interventi.

La **condizione necessaria per accedere al credito d'imposta** è che il beneficiario non ceda a terzi, né destini a finalità estranee all'esercizio di impresa, i beni oggetto degli investimenti prima del secondo periodo d'imposta successivo.

Le **risorse che dovrebbero essere stanziare** per la misura sono pari a:

- 60 milioni di euro per il 2018;
- 120 milioni di euro per il 2019;
- 60 milioni di euro per il 2020.

Le imprese interessate dovranno presentare al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo **apposita domanda** per il riconoscimento del credito d'imposta.

