

Edizione di giovedì 28 dicembre 2017

REDDITO IMPRESA E IRAP

Modifiche all'impresa familiare entro il prossimo 31 dicembre
di **Federica Furlani**

AGEVOLAZIONI

Investimenti pubblicitari e nuovo credito d'imposta
di **Fabio Landuzzi**

CONTENZIOSO

Potenziati i depositi telematici nel processo tributario
di **Angelo Ginex**

PROFESSIONISTI

Stp con modelli commerciali
di **Sandro Cerato**

ACCERTAMENTO

Omissa dichiarazione contributiva: reato a prescindere dalla retribuzione
di **Raffaele Pellino**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Modifiche all'impresa familiare entro il prossimo 31 dicembre

di **Federica Furlani**

Ai sensi dell'[articolo 5, comma 4, Tuir](#), nell'impresa familiare il reddito prodotto deve venire imputato ad ogni collaboratore che ha prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili, per un importo in ogni caso complessivamente non superiore al 49% dell'ammontare che risulta dal modello Redditi del titolare.

L'istituto dell'impresa familiare è disciplinato, dal punto di vista civilistico, dall'[articolo 230-bis cod. civ.](#), ai sensi del quale è considerata tale **l'impresa nella quale collaborano i seguenti familiari:**

- coniuge;
- parenti entro il terzo grado (padre, madre, nonno/a, nipote, fratello, sorella, bisnonno/a, pronipote...);
- affini entro il secondo grado (suocero/a, figlio/a del coniuge, nonno/a del coniuge, ...);

prestando in modo continuativo la propria attività lavorativa.

I suddetti familiari:

- hanno diritto al mantenimento secondo la condizione patrimoniale della famiglia;
- partecipano agli utili dell'impresa familiare;
- partecipano ai beni acquistati;
- partecipano agli incrementi dell'azienda, compreso l'avviamento;

in proporzione alla quantità e alla qualità del lavoro prestato.

Tale forma di impresa, anche se gestita con la collaborazione dei familiari, conserva il trattamento e la natura di **ditta individuale**.

Si evidenzia che non può configurarsi impresa familiare nel caso di attività professionale, e non imprenditoriale, svolta dal titolare.

Nei confronti dell'impresa familiare trova applicazione il sistema di **tassazione per trasparenza** tipico delle società di persone: il reddito prodotto deve venire imputato ad ogni collaboratore che ha prestato **in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa**, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili, e

indipendentemente dall'effettiva percezione del reddito, per un importo in ogni caso complessivamente non superiore al 49% dell'ammontare che risulta dal modello redditi del titolare, a cui deve in ogni caso essere attribuita una quota minima del 51%.

Quindi la quota di reddito attribuibile ai soggetti partecipanti all'impresa familiare non può superare il 49% dell'ammontare del reddito risultante dalla dichiarazione annuale, mentre le eventuali **perdite** conseguite dall'imprenditore non possono essere attribuite ai collaboratori ma sono di esclusiva pertinenza del titolare.

I partecipanti all'impresa familiare devono risultare nominativamente, con indicazione del rapporto di parentela o affinità con l'imprenditore, da un atto notarile (**atto pubblico o scrittura privata autenticata**) **anteriore all'inizio del periodo di imposta**; non è invece necessario che dall'atto siano specificate le quote di partecipazione agli utili spettanti ai collaboratori, poiché queste sono individuate a consuntivo in proporzione al lavoro prestato in azienda (in modo continuativo e prevalente), in base a specifica attestazione rilasciata dal titolare.

Gli **effetti fiscali** connessi con l'attribuzione del reddito ai collaboratori si producono con **decorrenza diversa** a seconda si tratti:

- di un'impresa costituita *ex novo* sotto forma di impresa familiare;
- di un'impresa già esistente che nel corso dell'esercizio diventa impresa familiare;
- dell'ingresso di un nuovo collaboratore in impresa familiare già esistente.

Nel caso di **nuova impresa costituita nella forma di impresa familiare, gli effetti fiscali si producono a decorrere dallo stesso periodo di imposta**, a condizione che l'atto sia registrato entro il termine di 20 giorni, e quindi l'imputazione della quota al collaboratore avverrà dall'anno di costituzione.

Nel caso invece di costituzione dell'impresa familiare nel corso di un esercizio, successivo all'inizio dell'attività imprenditoriale, o nel caso di ingresso di un nuovo collaboratore in impresa familiare già esistente, gli effetti fiscali si producono a **decorre dal periodo di imposta successivo alla data dell'atto**.

Di conseguenza per garantire l'attribuzione al familiare collaboratore del reddito già dal 2018 (modello Redditi 2019), l'atto deve essere stipulato **entro il 31 dicembre 2017**; se l'atto viene stipulato successivamente (ad esempio il 8 gennaio 2018), l'effetto fiscale di ripartizione del reddito al collaboratore si produrrà soltanto a decorrere dal 2019.

Nell'ipotesi, infine, di un collaboratore che abbia **cessato l'attività nel corso del 2017**, allo stesso sarà in ogni caso attribuita una quota di reddito proporzionata alla quantità e qualità del lavoro prestato durante l'anno.

Modifica

Effetti fiscali

Costituzione impresa familiare nel 2017 Imputazione della quota al collaboratore dal 2017

contestualmente all'inizio dell'attività da parte del titolare

Costituzione impresa familiare nel 2017, quale Imputazione della quota al collaboratore dal 2018 esercizio successivo all'inizio dell'attività da parte del titolare

Ingresso di un nuovo collaboratore nel 2017 in Imputazione della quota al collaboratore dal 2018 impresa familiare già esistente



AGEVOLAZIONI

Investimenti pubblicitari e nuovo credito d'imposta

di **Fabio Landuzzi**

L'[articolo 4 del D.L. 148/2017](#), nella versione definitiva di cui alla Legge di conversione 172/2017, in vigore dal 5 dicembre 2017, modifica parzialmente la disciplina introdotta dall'[articolo 57-bis del D.L. 50/2017](#) in materia di incentivi fiscali – in forma di **credito d'imposta** – per particolari forme di **investimenti pubblicitari**.

Sulla **pagina web** del **Dipartimento per l'informazione e l'Editoria della Presidenza del Consiglio** (<http://presidenza.governo.it/die/>) sono stati anticipati i contenuti dell'atteso DPCM di attuazione della norma, previsto dal comma 1 del citato [articolo 57-bis del D.L. 50/2017](#).

Il D.L. 148/2017, in particolare, integrando il comma 1 appena menzionato, estende il **perimetro soggettivo** dell'agevolazione anche agli **"enti non commerciali"** ed il **perimetro oggettivo** anche alla stampa quotidiana e periodica **"anche on line"**. L'agevolazione consiste in un **"contributo sotto forma di credito d'imposta"** così caratterizzato:

- è pari al **75%** (aumentato al **90%** per le **microimprese**, le **piccole e medie imprese**, così come definite dalla [Raccomandazione della Commissione Europea n. 2003/361/Ce](#) e dal **M. 18 aprile 2015**; e per le **start up innovative**, di cui all'[articolo 25, del D.L. 179/2012](#)) dell'**incremento degli investimenti pubblicitari** effettuati sui mezzi identificati dalla norma, rispetto all'anno precedente, ed a condizione che tale incremento sia **almeno pari all'1%**.
- Il credito d'imposta liquidato potrà tuttavia essere inferiore a quello domandato, qualora l'ammontare totale delle richieste superi quello delle **risorse stanziare**. Poiché le risorse disponibili sono distintamente previste per gli **investimenti sulla stampa** e per quelli **radio-televisivi**, in caso di esubero delle richieste, è quindi possibile che la porzione di agevolazione riconosciuta allo stesso richiedente sia differente per le due tipologie di investimento.
- Per il **primo periodo di applicazione** dell'agevolazione, ossia dal 24 giugno al 31 dicembre 2017, gli investimenti premiati sono **solo quelli effettuati sulla stampa**, inclusa la versione **on line** per effetto delle novità apportate dal D.L. 148/2017.
- Gli investimenti pubblicitari agevolabili sono quelli effettuati su **giornali ed emittenti editi da imprese titolari di testata iscritta** presso il competente Tribunale o presso il Registro degli operatori di comunicazione, e dotate della figura del **direttore responsabile**. Non sono considerati agevolabili gli investimenti che hanno per oggetto **televendite**, servizi di pronostici, ecc.. Inoltre, il *quantum* agevolabile è rappresentato dal **costo di acquisto dello spazio pubblicitario al netto delle spese accessorie**, dei costi di intermediazione, ed ogni altra spesa connessa o comunque funzionale

all'investimento.

- Dal punto di vista della **competenza temporale** della spesa, ai fini del computo dell'agevolazione, si applicano i criteri di cui all'[articolo 109 del Tuir](#); l'**effettività della spesa** deve poi risultare da un'apposita **attestazione** rilasciata dai soggetti titolati al rilascio del visto di conformità, oppure da un **revisore legale** dei conti. Qualora poi il credito d'imposta sia superiore a 150.000 Euro, per fruire dello stesso occorre che l'impresa richiedente abbia esperito l'accertamento preventivo di regolarità presso la Banca dati nazionale antimafia del Ministero dell'Interno.
- Il credito d'imposta **non è cumulabile** con alcuna altra agevolazione nazionale o comunitaria avente per oggetto la medesima spesa; esso è poi **utilizzabile in compensazione** tramite Mod. F24.

Ai fini della rilevazione contabile nel bilancio d'esercizio, poiché il credito d'imposta ha natura di **contributo in conto esercizio**, esso sarà correlato alla corretta rilevazione per competenza della spesa pubblicitaria a cui afferisce. Poiché detta spesa sarà rilevata come **costo di periodo**, allo stesso modo il credito d'imposta dovrà essere rilevato nel bilancio d'esercizio come contributo seguendo, pertanto, la **stessa modalità di rilevazione contabile per competenza** adottata per la spesa a cui afferisce.



CONTENZIOSO

Potenziati i depositi telematici nel processo tributario

di Angelo Ginex

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale dell'11 dicembre 2017 il [D.M. 28 novembre 2017](#) del Ministero dell'Economia e delle Finanze relativo al **potenziamento del deposito con modalità telematiche di atti e documenti nel processo tributario**.

Tale decreto ha sostituito interamente il [comma 3 dell'articolo 10 del decreto 4 agosto 2015](#), prevedendo che **a partire dallo scorso 12 dicembre** l'invio telematico dei *file* dovrà avvenire nel rispetto dei seguenti criteri:

- **10 MB per la dimensione massima del singolo *file***. Qualora il documento abbia dimensioni maggiori, è necessario dividerlo in più *file*;
- **massimo 50 *file* allegati a ciascun deposito**;
- **50 MB per la dimensione massima di ogni deposito telematico**.

Si ricorda che il **processo tributario telematico**, dal 15 luglio 2017, è **attivo su tutto il territorio nazionale**, a conclusione di una graduale estensione a livello regionale iniziata il 1° dicembre 2015.

Esso si colloca nell'ambito del processo di digitalizzazione della giustizia ed attiene agli atti ed ai provvedimenti processuali resi in **documenti informatici sottoscritti con firma elettronica qualificata o digitale**, nonché agli atti e ai documenti relativi al procedimento attivati con l'istanza di reclamo e mediazione. Esso inerisce, quindi, alle modalità informatiche di trasmissione, comunicazione, notificazione e deposito di atti e provvedimenti del processo e del procedimento relativo all'istanza di reclamo e mediazione.

Le comunicazioni delle segreterie, relative, ad esempio, alla data di udienza, al dispositivo della sentenza o all'ordinanza cautelare, erano già effettuate in via telematica presso la casella PEC che il difensore è tenuto ad indicare nel ricorso e nella nota di iscrizione a ruolo. Invece, le notificazioni e i depositi dei ricorsi e dei relativi atti possono essere effettuati, per il momento, **facoltativamente**, e non obbligatoriamente, con modalità telematica: tuttavia, **se si decide di fruirne la scelta vale necessariamente anche per i successivi gradi di giudizio**.

Con [circolare n. 2 dell'11 maggio 2016](#) il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha fornito le prime istruzioni operative sul processo tributario telematico, chiarendo che l'**accesso al S.I.Gi.T.** (acronimo di Sistema Informativo della Giustizia Tributaria), avviene previa registrazione degli utenti autorizzati nell'apposita area riservata del "Portale della Giustizia Tributaria", il cui accesso, a sua volta, è previsto a favore dei soli utenti registrati.

L'[articolo 10 del decreto 4 agosto 2015](#) definisce invece gli *standard* degli atti processuali e dei relativi documenti informatici allegati specificandone i requisiti. In particolare, il comma 3 prevedeva che ogni singolo documento potesse avere una **dimensione massima di 5 MB**, con la conseguenza che lo stesso doveva essere suddiviso in più *file*, qualora fosse di dimensioni maggiori.

Gli operatori del settore avevano già evidenziato come tale **dimensione massima risultasse esigua** e, pertanto, in accoglimento delle comuni istanze, il [D.M. 28 novembre 2017](#) del Ministero dell'Economia e delle Finanze è intervenuto prevedendo le novità sopra evidenziate.

Da ultimo, si rileva che il sistema S.I.Gi.T., prima della trasmissione degli atti e dei documenti, effettuerà un controllo ed, eventualmente, una **segnalazione all'utente dell'eventuale superamento di uno o più dei limiti indicati**.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

PROFESSIONISTI

Stp con modelli commerciali

di **Sandro Cerato**

Nonostante le **società tra professionisti**, costituite ai sensi dell'[articolo 10 della Legge 183/2011](#), facciano fatica a decollare, è bene ricordare che le stesse possono costituirsi secondo uno dei modelli previsti dal codice civile per le **società commerciali**, anche se svolgono attività rientranti in differenti ordinamenti professionali. Il citato [articolo 10 della Legge 183/2011](#) (legge di Stabilità per l'anno 2012), rubricato "*Riforma degli ordini professionali e società tra professionisti*", consente la costituzione di società per l'esercizio di attività professionali, utilizzando i modelli societari già previsti dal codice civile, comprese le società cooperative, per le quali tuttavia è richiesto un numero minimo di tre soci. Successivamente, è intervenuto il **D.M. 34/2013** (attuativo della Legge 138/2011), composto di 12 articoli, il cui articolo 1 ("*Definizioni*") stabilisce alcuni **principi generali** e, in particolare, dispone che:

- la "società tra professionisti" è la società costituita utilizzando uno dei modelli tradizionali previsti dal codice civile, avente ad oggetto l'esercizio di una o più attività professionali per le quali sia previsto l'obbligo di iscrizione in appositi **albi** o **elenchi** regolamentati nel sistema ordinistico;
- la "**società multidisciplinare**" è la società tra professionisti costituita per l'esercizio di **più attività professionali**.

Il successivo articolo 2 del decreto ministeriale individua l'**ambito applicativo** del regolamento stesso, stabilendo che le disposizioni in questione si applicano alle società costituite per l'esercizio di attività professionali, facendo salve le associazioni professionali e le società già costituite alla data dell'entrata in vigore del regolamento (ad esempio, quelle tra avvocati e quelle di ingegneria, di cui in precedenza si è detto). Sul punto, la circolare n. 32 dell'Istituto di Ricerca dei dottori commercialisti ed esperti contabili precisa che l'abrogazione della Legge 1815/1939, ad opera dell'[articolo 10, comma 11, della Legge 183/2011](#), oltre a non inficiare la validità di associazioni già esistenti, **non vieta nemmeno la possibilità di costituirne di nuove**, fermo restando che vengono meno quei vincoli sanciti dall'articolo 1 della predetta Legge 1815/1939, che condizionavano la partecipazione degli associati e che dovevano comparire nella denominazione dello studio. Come già anticipato, le società tra professionisti sono costituite seguendo i modelli tipici già proposti dal codice civile, e quindi sia sotto forma di società di persone, sia come società di capitali, nonché le società cooperative, sia pure con un minimo di tre soci. Sulla **tipologia di società**, l'Istituto di Ricerca osserva in primo luogo che il richiamo generico al titolo V del libro V del codice civile, consente di costituire una Stp anche utilizzando il modello della **società a responsabilità limitata semplificata**, di cui all'[articolo 2463-bis cod. civ.](#), sia pure con i necessari adattamenti richiesti dalla disciplina in commento. Al contrario, secondo l'Istituto non sembra pacifica la possibilità di costituire **Stp unipersonali**

(ovviamente nel “modello” Srl o Spa), poiché la Legge 138/2011, pur richiamando i modelli societari “tipici”, dispone l’obbligo di esercitare l’attività esclusivamente da parte dei soci, ed impone altresì che nella denominazione sociale sia riportato che si tratti di società tra professionisti. Sul punto, poiché il richiamo ai modelli societari di cui ai titoli V e VI del libro V del codice civile non contiene alcuna deroga, la richiesta di esercizio dell’attività da parte dei “soci” dovrebbe intendersi in maniera generica, ma **non certo impeditiva** che il socio sia unico, purché ovviamente professionista. Relativamente ai contenuti dell’atto costitutivo della società tra professionisti, il primo aspetto da considerare riguarda la **sede legale** della società, poiché l’articolo 9 del D.M. 34/2013 richiede, ai fini dell’iscrizione della società nella sezione speciale dell’albo professionale, che la domanda debba essere rivolta al consiglio dell’ordine in cui è ubicata la sede legale, ferma restando la possibilità di indicare nell’atto costitutivo anche eventuali sedi secondarie.

Per quanto concerne la denominazione o la ragione sociale della società, l’articolo 10, comma 5, della Legge 183/2011 si limita a disporre che *“la denominazione sociale, in qualunque modo formata, deve contenere l’indicazione di società tra professionisti”*. Come noto, la nozione di denominazione sociale è prevista per le società di capitale, mentre nelle società di persone le disposizioni del codice civile richiedono che per tali entità sia indicata la ragione sociale, ragion per cui si è posta la necessità di rimediare a tale lacuna normativa, nella considerazione che le società tra professionisti, come già detto, utilizzano i modelli societari tipici del codice civile, comprese le società di persone. Per tale motivo, l’articolo 9, comma 3, del D.M. 34/2013, nel disciplinare il procedimento di iscrizione delle società nella sezione speciale dell’Albo professionale, richiede che sia verificata l’indicazione della denominazione o **ragione sociale** della società, colmando in tal modo il “buco” normativo dell’articolo 10 della Legge 183/2011. Resta tuttavia ferma la possibilità, in ossequio alla possibilità di utilizzo dei modelli societari tipici previsti per le imprese commerciali, secondo la circolare n. 32/IR, di adottare **nomi di fantasia**, e non sembrerebbe necessario indicare i nomi dei soci professionisti, come invece richiesto per le società tra avvocati di cui al D.Lgs. 96/2001. L’Istituto di ricerca, tuttavia, appellandosi alle regole deontologiche ed al **decoro** della professione, raccomanda l’adozione di particolari cautele nell’impiego di formule di fantasia per l’individuazione della ragione e/o denominazione sociale.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

ACCERTAMENTO

Omessa dichiarazione contributiva: reato a prescindere dalla retribuzione

di Raffaele Pellino

Con la **sentenza n. 56077 dello scorso 15/12/2017**, la Cassazione ha statuito che il **“presupposto” del reato di omessa presentazione di dichiarazioni contributive** da parte del datore di lavoro (di cui all'[articolo 37 della L. 689/1981](#)) è da ricercarsi nel **rapporto di lavoro** da cui deriva l'obbligo contributivo **e non nell'effettiva corresponsione della retribuzione** ai dipendenti. Sul piano normativo, lo si ricorda, l'[articolo 37, comma 1 della L. 689/1981](#) dispone che **“Salvo che il fatto costituisca più grave reato, il datore di lavoro che, al fine di non versare in tutto o in parte contributi e premi previsti dalle leggi sulla previdenza e assistenza obbligatorie, omette una o più registrazioni o denunce obbligatorie, ovvero esegue una o più denunce obbligatorie in tutto o, in parte, non conformi al vero, è punito con la reclusione fino a due anni quando dal fatto deriva l'omesso versamento di contributi e premi previsti dalle leggi sulla previdenza e assistenza obbligatorie per un importo mensile non inferiore al maggiore importo fra” 2.582,28 euro mensili e il 50% dei contributi complessivamente dovuti**. Pertanto, il reato di cui al citato articolo 37 punisce l'omessa presentazione delle dichiarazioni contributive dalla quale derivi un omesso versamento di contributi.

Ma veniamo ai fatti.

L'amministratore unico di una società è stato condannato in entrambi i gradi di giudizio in quanto, al fine di non versare i contributi obbligatori all'INPS, **ometteva la presentazione delle dichiarazioni contributive**. Avverso la sentenza d'Appello lo stesso ha proposto ricorso per Cassazione, chiedendone l'annullamento in quanto la Corte *“non avrebbe adeguatamente valutato i motivi di impugnazione con cui era stata censurata la sentenza di primo grado che aveva completamente omesso la verifica in ordine all'avvenuto o meno pagamento degli stipendi ai dipendenti da parte dell'imputato, elemento che costituirebbe il presupposto per la configurabilità del reato in oggetto”*. Per la Corte d'Appello la prova della corresponsione delle retribuzioni risultava positivamente accertata in sede di ispezione, circostanza questa smentita dalla sentenza di 1° grado che aveva assolto l'imputato dal reato di omesso versamento delle ritenute previdenziali, proprio in virtù della mancata corresponsione delle retribuzioni ai lavoratori.

Intervenendo sul punto, la Cassazione, nel ritenere comunque inammissibile il ricorso *“per la proposizione di motivi manifestamente infondati”*, ha precisato che:

- **l'obbligazione contributiva “sorge” con l'instaurazione del rapporto di lavoro** e non con

- il pagamento della retribuzione ai dipendenti;
- in virtù dell'autonomia dei due rapporti (quello previdenziale e quello di lavoro) la **prestazione previdenziale è dovuta al lavoratore anche se il datore di lavoro non ha mai versato i contributi** ([articolo 2116 del cod. civ.](#)), i quali, a loro volta, devono essere versati “a prescindere” dalla effettiva corresponsione della retribuzione ([articolo 29, D.P.R. 1124/1965](#); [articolo 1, D.L. 338/1989](#));
 - l'obbligo contributivo “persiste” anche in caso di **licenziamento dichiarato illegittimo** in costanza di rapporto di lavoro assistito da tutela reale e per il periodo di sospensione del sinallagma ([Cassazione n. 23181/2013](#));
 - il datore di lavoro ha l'obbligo di versare all'ente previdenziale i **contributi assicurativi** per tutta la durata del rapporto di lavoro ([Cassazione n. sentenza 402/2012](#)).

Pertanto – come chiarito dalla Corte – il **presupposto del reato è il rapporto di lavoro** che costituisce, a sua volta, “**fatto costitutivo**” dell'**obbligo contributivo**, mentre la retribuzione “dovuta” costituisce l'imponibile per quantificare l'importo dei contributi non versati.

Nel caso di specie – sottolinea ancora la Cassazione – la **Corte d'appello “ha errato nel ritenere rilevante, quale presupposto della fattispecie, l'effettiva erogazione delle retribuzioni** (che ha erroneamente ritenute provate), ciò non di meno, la censura difensiva volta a dimostrare la mancata corresponsione delle retribuzioni nel periodo di contestazione del reato ex art. 37 legge n. 689 del 1981, è manifestamente infondato ...”. La pronuncia di **condanna**, quindi, fondata sulla non contestata prova dell'omessa della presentazione delle dichiarazioni contributive da cui è derivato un omesso versamento di contributi per un importo superiore a € 2.582,28 per ciascun periodo, **viene, comunque, confermata non essendo richiesto, per la configurabilità della fattispecie di reato, l'effettiva corresponsione delle retribuzioni.**



La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >