

**Edizione di mercoledì 6 giugno 2018**

## **DICHIARAZIONI**

**Decesso del lavoratore autonomo e compensi percepiti dagli eredi**  
di **Federica Furlani**

## **AGEVOLAZIONI**

**Credito d'imposta R&S e conferimento di azienda**  
di **Fabio Landuzzi**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

**Stabile organizzazione: indicazioni operative dalla GdF – I° parte**  
di **Gian Luca Nieddu**

## **AGEVOLAZIONI**

**Contratto di affiancamento in agricoltura: l'analisi del Notariato**  
di **Luigi Scappini**

## **ADEMPIMENTI**

**Il quadro RS**  
di **EVOLUTION**

## **VIAGGI E TEMPO LIBERO**

**Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico**  
di **Andrea Valiotto**

## DICHIARAZIONI

---

### ***Decesso del lavoratore autonomo e compensi percepiti dagli eredi***

di **Federica Furlani**

Nel caso di **decesso di un lavoratore autonomo**, i compensi dovuti e non corrisposti all'avente diritto, devono essere **percepiti dagli eredi**.

Il soggetto a favore del quale è stata effettuata la prestazione deve pertanto individuare i soggetti destinatari (eredi o legatari) e regolare l'operazione distinguendo due possibili situazioni: **fatturazione già perfezionata** da parte del professionista o **prestazione effettuata senza emissione della relativa fattura**.

Nel primo caso, sulla base della **fattura emessa dal professionista** per l'operazione effettuata, il cliente effettuerà il pagamento di quanto dovuto agli eredi, operando, se sostituto d'imposta, la **ritenuta a titolo d'acconto del 20%**.

L'[articolo 35-bis D.P.R. 633/1972](#) prevede poi che gli eredi definiscano i **relativi adempimenti Iva**, quali, ad esempio, l'annotazione nei registri dell'operazione e della fattura, la **liquidazione dell'imposta** e la **dichiarazione annuale**, oltreché la presentazione della **dichiarazione di cessazione dell'attività**, nel termine di **sei mesi dalla data della scomparsa**.

Nel secondo caso, ovvero qualora il **professionista non abbia emesso fattura**, gli eredi, oltre a dover comunicare al committente di essere i destinatari del compenso, dovranno rilasciare una **ricevuta** per l'importo percepito, **senza dover adempiere a nessuna altra formalità, non essendo soggetti Iva**.

Anche in questo caso il cliente dovrà operare, se sostituto d'imposta, una **ritenuta a titolo di acconto** nella misura del 20%.

I redditi così percepiti dagli eredi devono essere dichiarati nel modello Redditi PF, **quadro RM – Redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva**.

In particolare, nella **Sezione IV del quadro RM del modello Redditi PF 2018** vanno indicati i redditi che gli eredi o i legatari del professionista deceduto hanno percepito nel corso del 2017 in caso di morte dell'avente diritto.

I redditi in oggetto vanno determinati secondo le **disposizioni proprie della categoria di appartenenza** (con riferimento al defunto) e sono assoggettati a **tassazione separata**.

Sez. IV - Redditi percepiti in qualità di erede o legatario	Anno	Reddito	Quota dell'imposta sulle successioni	Ritenute	Opzione per la tassazione ordinaria
RM10 <sup>1</sup>	2	,00	,00	,00	5
RM11		,00	,00	,00	

L'[articolo 7, comma 3, Tuir](#) stabilisce infatti che *“In caso di morte dell'avente diritto i redditi che secondo le disposizioni relative alla **categoria di appartenenza** sono imputabili al **periodo di imposta in cui sono percepiti**, determinati a norma delle disposizioni stesse, sono **tassati separatamente** a norma degli articoli 17 e 18, salvo il disposto del comma 3 dell'articolo 16, anche se non rientrano tra i redditi indicati nello stesso articolo 16, nei confronti degli eredi e dei legatari che li hanno percepiti”*.

Salvo opzione per la tassazione ordinaria, l'imposta dovuta da ciascun erede o legatario è quindi determinata, ai sensi dell'[articolo 21, comma 2, Tuir](#), applicando all'ammontare percepito, **diminuito della quota dell'imposta sulle successioni proporzionale al credito indicato nella relativa dichiarazione**, l'aliquota corrispondente alla metà del suo reddito complessivo netto nel biennio anteriore all'anno in cui si è aperta la successione.

**Se in uno dei due anni anteriori non vi è stato reddito imponibile** si applica l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto dell'altro anno; se non vi è stato reddito imponibile **in alcuno dei due anni** si applica l'aliquota stabilita per il primo scaglione di reddito, ovvero il **23%**.

Di conseguenza, nel rigo **RM 10** andrà indicato:

- nella **colonna 1**, l'anno di apertura della successione;
- nella **colonna 2**, il reddito percepito, al lordo della quota dell'imposta sulle successioni proporzionale al credito indicato nella relativa dichiarazione;
- nella **colonna 3**, la quota dell'imposta sulle successioni;
- nella **colonna 4**, le ritenute d'acconto relative ai redditi dichiarati.

La **colonna 5** andrà invece barrata in caso di **opzione per la tassazione ordinaria** e il relativo reddito, nonché le ritenute effettuate, dovrà essere riportato nel **rigo RM 15** per poi essere sommato agli altri redditi assoggettati all'Irpef.

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Credito d'imposta R&S e conferimento di azienda***

di **Fabio Landuzzi**

Con la [circolare 10/E/2018](#) l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti **indicazioni interpretative** con riferimento alle modalità di computo e di utilizzo del **credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo** in caso di **operazioni straordinarie** che coinvolgono l'impresa che ha maturato le condizioni per la fruizione dell'agevolazione in oggetto.

Con particolare riferimento al caso del **conferimento di azienda** (o di ramo di azienda) effettuato dalla società che si trova nella posizione di maturare il credito d'imposta sugli investimenti in ricerca e sviluppo, le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate richiamano ad una **maggiore attenzione** da parte degli operatori. Andiamo con ordine in modo da illustrare l'approccio adottato dall'Amministrazione e vederne alcuni possibili **riflessi operativi**.

In via del tutto preliminare, si osserva che, diversamente dalle scissioni e dalle fusioni, nel conferimento di azienda **non vi è trasferimento di posizioni soggettive fiscali complessive** dalla conferente alla conferitaria, ma semplicemente un **subentro nei valori fiscali** degli elementi attivi e passivi componenti il compendio aziendale conferito; tuttavia, secondo l'Amministrazione, quando il conferimento viene effettuato con **effetti meramente riorganizzativi** – ossia, si resta **all'interno dello stesso gruppo** – sotto il **profilo economico sostanziale** non si determina un trasferimento del complesso aziendale ad altro soggetto terzo. Questa riflessione determina perciò alcuni effetti di tutto rilievo.

Prima di tutto, **la conferitaria non può considerarsi soggetto "nuovo"** ai fini del computo dell'agevolazione, né quando sia di nuova costituzione nel periodo agevolato, e neppure quando si tratti di **società già esistente** ma all'interno dello stesso gruppo di appartenenza della conferente; in altri termini, si intravede una sorta di **"continuità" di attività e di "unicità" sostanziale del soggetto economico** a cui sono riferiti gli investimenti in R&S.

Dopo di che, occorre fare una distinzione fondata su chi, tra conferente e conferitaria, assume la **qualifica di "investitore"** ai fini dell'agevolazione.

**Nel caso in cui la conferente resti "investitore"** perché, di fatto, commissiona la R&S alla conferitaria fornendole, attraverso il conferimento, i mezzi per poter prestare questa attività, la fattispecie va ricondotta al caso della **ricerca commissionata da una società ad un'altra impresa consociata** (c.d. **ricerca interna**).

**Nel caso in cui, invece, con il conferimento si trasferisce alla conferitaria la titolarità degli investimenti** così che è la **conferitaria** a divenire **soggetto "investitore"**, allora si devono

applicare gli **stessi criteri** che la [circolare 10/E/2018](#) indica per la **scissione**, così che scissione e conferimento – a questi solo fini – vengono del tutto equiparate.

Quindi:

- il **parametro storico** (la media degli investimenti) **della conferente deve essere assunto**, a regime, **dalla conferitaria**
- per il **periodo d'imposta in corso dalla data di efficacia del conferimento**, ciascuno dei soggetti **determina il credito d'imposta** spettante **in modo autonomo**, applicando i dovuti **ragguagli dei valori** *pro-rata temporis*

Vi è però una complicazione aggiuntiva, in quanto si è detto che tale approccio vale quando il conferimento è effettuato **all'interno del gruppo**: ma quando, e fino a quando, deve essere compiuta questa **verifica di appartenenza al gruppo**?

La [circolare 10/E/2018](#) risponde a questo interrogativo specificando che la verifica dell'esistenza del controllo va effettuata **sia prima che dopo il conferimento**, e per tutto il periodo **sino al termine di decadenza dell'azione di accertamento** dell'Amministrazione ex [articolo 43 D.P.R.600/1973](#).

Quindi, se in un periodo d'imposta successivo la **conferente perde il controllo della conferitaria** – ad esempio, per via della cessione della partecipazione – a decorrere da tale periodo d'imposta la **conferente si deve riappropriare della media storica** precedentemente traslata alla conferitaria, così come quest'ultima deve **espungere dalla propria media storica quella riferita alla conferente**.

Ciò ha l'effetto di far sì che se conferimento di azienda e cessione della partecipazione di controllo avvengono nello stesso esercizio, la media storica permanga **senza discontinuità** sempre in capo alla conferente – cedente.



## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***Stabile organizzazione: indicazioni operative dalla GdF – I° parte***

di Gian Luca Nieddu

Nella [circolare 1/2018](#) diffusa dalla **Guardia di Finanza** nel dicembre 2017 (***“Manuale operativo in materia di contrasto all’evasione e alle frodi fiscali”***) trova spazio una apposita sezione dedicata alla **stabile organizzazione** (anche “SO” o “branch”).

La richiamata circolare, pur essendo formalmente **precedente** alla modifica dell'[articolo 162 Tuir](#) operata dalla **Legge di Bilancio 2018** che ha introdotto nella disciplina domestica i più recenti concetti elaborati a livello internazionale (i.e., Action 7 “*Prevent the artificial avoidance of permanent establishment status*”, Progetto BEPS dell’OCSE), risulta comunque essere già proiettata verso una **moderna evoluzione delle fattispecie**, nella consapevolezza che solo una maggiore condivisione sovranazionale dei principi (si veda il *Multilateral Instrument*) può ridurre il **rischio di doppia tassazione** da un lato e aumentare l’efficacia delle **azioni di contrasto** alla elusione fiscale internazionale dall’altro.

Dopo il richiamo all'[articolo 162 Tuir](#) ed alla allora vigente definizione di SO, la [circolare 1/2018](#) si sofferma sulle seguenti tematiche:

- problematiche relative alla **digital economy**;
- la **determinazione del reddito** da attribuire alla *branch*;
- la **branch exemption**;
- la **stabile organizzazione** ai fini Iva;
- la stabile organizzazione nel **settore dei giochi**;
- **indicazioni operative**: (i) la **stabile organizzazione non dichiarata**; (ii) la stabile organizzazione dichiarata ma “**sotto dimensionata**”; (iii) la **stabile organizzazione all’estero** di soggetti economici residenti.

In considerazione dell’impatto rilevante che l’azione accertativa della Amministrazione finanziaria può avere non soltanto in **termini quantitativi** (versamento delle imposte contestate, sanzioni amministrative e interessi per ritardato pagamento), bensì anche sulla **organizzazione delle attività dei gruppi multinazionali** (*supply chain*), senza dimenticare gli eventuali riflessi di carattere penal-tributario, nel presente contributo verranno prese in considerazione le **indicazioni operative** fornite dalla Guardia di Finanza.

#### **Indicazioni operative**

La **centralità** dell’argomento ai fini ispettivi è manifestata sia dal linguaggio utilizzato (si parla di “*Le forme evasive più pericolose in tema di stabile organizzazione (...)*”), sia dalla immediata

individuazione delle due **principali fattispecie** considerate rilevanti:

1. l'operatività in Italia di un'impresa estera attraverso **una stabile organizzazione non dichiarata** o, qualora dichiarata, formalmente **"sottodimensionata"**;
2. l'esistenza di un'impresa residente fiscalmente in Italia che dispone **all'estero di stabili organizzazioni non palesate o utilizzate per realizzare lo spostamento di profitti verso Stati o territori con più basso livello impositivo** (tecniche di *profit shifting*).

Dunque, la prima fase di azione individuata dalla Guardia di Finanza è costituita dalla **identificazione** di quei soggetti economici che, in considerazione del settore di operatività e del loro modello di *business*, possono potenzialmente presentare evidenti profili di **criticità fiscale**. Tale fase è quindi **propedeutica** alla selezione dei soggetti da sottoporre ad una successiva, mirata, **attività ispettiva**.

A tal fine, viene appalesato come un contributo fondamentale possa derivare dalla interrogazione di **banche dati** allo scopo di poter tracciare i tratti fondamentali non tanto del singolo contribuente, quanto piuttosto dello specifico **settore di appartenenza** (c.d. *analisi massive*). **Le banche dati citate sono:**

- **infocamere/telemaco**, per rilevare, tra l'altro, le società estere operanti in Italia per il tramite di unità locali secondarie (elemento d'interesse per un'eventuale configurazione di una stabile organizzazione occulta "materiale");
- **e.t.i. (Richiesta Elenchi Titolari di Partita Iva)**, per selezionare le società estere operanti in Italia per il tramite di rappresentanti fiscali con sede coincidente con quella della consociata (elemento d'interesse per un'eventuale configurazione di una stabile organizzazione occulta "personale" – figura dell'agente dipendente);
- **Anagrafe tributaria (p.i.co.** – Servizio per le informazioni sul contribuente), per i dati relativi alle dichiarazioni fiscali e ad altre rilevanti informazioni, come quelle utili alla quantificazione dei volumi di affari delle società estere operanti in Italia per il tramite di rappresentanti fiscali con sede coincidente con quella della consociata;
- sistema **B.R. (European Business Register)**, per dati ed informazioni societarie di imprese localizzate all'estero;
- **Mint Global, Mint Italy e Orbis**, per la ricostruzione della catena di controllo.

### **La stabile organizzazione non dichiarata**

La consultazione delle banche dati sopra elencate e l'incrocio delle informazioni in esse contenute anche con altre evidenze documentali possono consentire innanzitutto l'individuazione del luogo presso il quale eseguire l'**attività istruttoria**. La [circolare 1/2018](#) chiarisce come già a partire dalle operazioni di accesso e conseguente ricerca, massima attenzione dovrà essere riservata ad alcuni fattori indiziari, quali (e quindi a mero titolo esemplificativo):

- il **coinvolgimento di personale della società italiana del gruppo nella stipulazione di**



- contratti** da parte dell'impresa straniera o anche solo la partecipazione a trattative per la loro conclusione, **a prescindere dal conferimento di formali poteri di rappresentanza**;
- contrattualistica o documentazione in genere dalle quali si evincano una serie di obblighi e di limitazioni che pongano il **soggetto italiano in una posizione servente rispetto all'impresa straniera**. Infatti, l'inesistenza di una certa terzietà e contrapposizione di interessi tra l'entità non residente e quella italiana può essere sintomo significativo della configurabilità, in seno a quest'ultima, di una stabile organizzazione della prima;
  - il soggiacere di **personale dipendente** della società italiana alle **stringenti direttive del soggetto estero** che dispone in Italia di locali messi a sua esclusiva disposizione per lo svolgimento di un'attività d'impresa;
  - l'**operatività diretta** del soggetto estero, **mediante l'utilizzo di locali dell'italiana** ed attraverso **proprio personale dipendente**;
  - **carteggio** dal quale sia possibile rinvenire traccia dell'intenzione di voler operare una netta separazione tra l'attività di **effettiva conclusione dei contratti**, condotta in realtà dal **soggetto italiano** e quella di **formale stipulazione degli stessi da parte dell'impresa estera**, proprio allo scopo di mascherare l'esistenza di una stabile organizzazione sul territorio nazionale;
  - la **raccolta o il rinvenimento di elementi di esclusiva pertinenza del soggetto estero**, quali **timbri o carta intestata**, che lascino dedurre che la stessa conclusione dei contratti, seppur formalmente fatta apparire come riconducibile all'impresa straniera, venga in realtà posta in essere dal **contribuente italiano**;
  - le **dichiarazioni in atti del contribuente italiano o di suo personale dipendente**, allo scopo di acquisire mirate informazioni che consentano di far luce sulla reale natura del rapporto intercorrente con l'impresa estera.

Appare dunque evidente come il riscontro di una **stabile organizzazione non dichiarata** (detta anche "*occulta*") debba prendere le mosse dagli aspetti fattuali e dalle specifiche circostanze concrete che sono rinvenibili nella **operatività quotidiana dell'azienda**, la quale potrebbe risultare così essere uniformata ad una precisa organizzazione del *business* secondo uno **schema precostituito**. Ne consegue che anche la sostenibilità di un eventuale rilievo di **SO occulta** necessita di fondarsi su **riscontri effettivi**, non generalizzabili, che richiedono una **analisi caso per caso**.

La [circolare 1/2018](#) è ben chiara sul punto allorquando afferma: "*Nonostante una crescente attenzione sul tema dell'elusione artificiale dello status di **stabile organizzazione**, che ha condotto ad un sensibile allargamento della cornice entro la quale sia possibile configurare l'operatività, sul territorio nazionale, di una stabile organizzazione di un soggetto estero, il complesso perimetro disciplinare di riferimento, in attesa di misure "di sistema" adottate a livello nazionale ed internazionale, deve condurre il verificatore ad adottare ogni forma di cautela, assicurando un approccio alla tematica che garantisca la **sostenibilità logico-giuridica dei rilievi mossi, esplorando ogni percorso istruttorio esperibile, in un serrato contraddittorio con il contribuente***".

**Le filiali locali di gruppi esteri**



La Guardia di Finanza si spinge oltre, chiarendo che l'**impatto** più rilevante **delle scelte operate in sede di verifica**, in termini sostanziali e procedurali, si realizza nel caso in cui il **gruppo multinazionale operi in Italia attraverso un soggetto giuridico autonomo formalmente identificato** e si possano configurare i presupposti per ritenere che al suo interno operi una **stabile organizzazione occulta** (c.d. "**stabile nidificata**"). In questa ipotesi, continua la circolare, si potrebbe:

- richiedere, preventivamente, l'attribuzione di un **codice fiscale identificativo, ricostruire il perimetro della branch operante in seno alla legal entity italiana**, procedere, conseguentemente, a muovere rilievi afferenti alle **violazioni formali e sostanziali**;
- valutare di **rideterminare il reddito** ritenuto "occultato" attraverso politiche di **prezzi di trasferimento**, attribuendolo al soggetto residente già identificato in Italia.

A ciò si aggiunga poi che la contestata presenza (nel caso in cui un gruppo abbia già un soggetto identificato nel nostro Paese) o meno della dichiarazione riverbera conseguenze sulla tipologia di accertamento esperibile (**induttivo contabile** o **induttivo "puro"**).

In proposito è opportuno notare come venga affermata una sostanziale differenza nelle modalità di organizzazione e conduzione del *business* nell'ambito dei **gruppi multinazionali** se confrontati con società indipendenti, per quanto complesse queste ultime possano essere. Ovvero, la [circolare 1/2018](#) riconosce che gestendo solo una frazione di un'attività integrata, può essere fisiologico che le **entità locali**, oltre ad essere soggette al **potere di direzione e controllo della controllante**, ricevano direttive e siano destinatarie di indicazioni di *policy* anche da altre consociate che ne **limitano l'indipendenza** pure sotto il profilo della loro gestione operativa. Per tali ragioni – continua la Circolare – **i rilievi in tema di stabile organizzazione occulta** (di tipo materiale o personale), in presenza di una *legal entity* fiscalmente residente in Italia e appartenente ad un gruppo multinazionale, **devono essere attentamente ponderati e non possono in ogni caso fondarsi sulla mera dipendenza gestionale o scarsa autonomia economica della subsidiary**, in quanto tali caratteristiche, come detto, possono costituire aspetti del tutto "nella norma" in strutture fortemente integrate.

In tale quadro, ove si ravvisino funzioni ulteriori che non siano state, in tutto o in parte, idoneamente valorizzate, la Guardia di Finanza chiarisce che **si procederà, preliminarmente, a verificare la possibilità di muovere rilievi in materia di prezzi di trasferimento**, che consentano di pervenire alla giusta determinazione del margine da attribuire all'entità residente in quanto tale approccio **non richiede la preventiva analisi della sussistenza di criteri di collegamento** dell'impresa non residente con il territorio dello Stato italiano, di più complessa determinazione.

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

Seminario di specializzazione

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE: PROBLEMATICHE RICORRENTI, INDICAZIONI NORMATIVE E I PRESUPPOSTI DI STABILE ORGANIZZAZIONE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Contratto di affiancamento in agricoltura: l'analisi del Notariato***

di Luigi Scappini

Con il recente **Studio n. 25-2018/T** il **Notariato** ha analizzato il cd. **contratto di affiancamento**, forma contrattuale introdotta con l'[articolo 1, commi 119 e 120, L. 205/2017](#) (c.d. Legge di Bilancio 2018) per agevolare il **ricambio generazionale** e, indirettamente, l'**inserimento dei giovani** nel settore dell'**agricoltura**.

Lo sforzo del Legislatore è da apprezzare in quanto i dati relativi al passaggio generazionale offrono una fotografia di un Paese che, senza rendersene conto, rischia di dilapidare il **patrimonio di conoscenze e competenze** costruitosi nel tempo e che caratterizza il **Made in Italy agroalimentare** tanto apprezzato nel Mondo.

Secondo dati provenienti da **Infocamere**, nel **2014**, solamente il **31%** delle imprese a base familiare, tipica forma del settore agricolo, riusciva a **passare** alla **seconda generazione** e solo il **15%** alla **terza**, come a dire che su 100 aziende create dal nonno, solamente 15 pervenivano ai nipoti.

Ecco che allora, almeno per quanto concerne il settore primario, è indiscusso l'impegno profuso dal Governo nel cercare di dotare i **giovani** di **strumenti** che **favoriscano** e **semplifichino** il **passaggio** generazionale, sia esso interfamiliare o meno; in tal senso depone, ad esempio, il **bando** appena chiusosi di **Ismea** consistente nella concessione di **contributi in conti interessi** sull'acquisto di terreni o **quello** appena avviato in sinergia con il **Mipaaf** dedicato alla **formazione**.

La **Legge di Bilancio 2018** ha introdotto, in via sperimentale per il triennio **2018-2020**, la possibilità di stipulare contratti di affiancamento tra **giovani** con un'**età** compresa tra i **18** e i **40** anni e **imprenditori agricoli** o **coltivatori diretti over 65 anni** o **pensionati**.

Lo Studio del Notariato evidenzia come, per quanto attiene il requisito dell'**età**, il giovane deve **non** aver ancora **compiuto 40 anni** alla data di **stipula**, a nulla rilevando l'eventuale superamento in costanza di rapporto.

Lo Studio si interroga quindi sui motivi che hanno portato il Legislatore a prevedere, quale requisito in capo ai giovani, il **non** essere **titolari** del diritto di **proprietà** o di **diritti reali di godimento su terreni agricoli**, dal momento che nulla vieta di affiancare un soggetto apprendendo il mestiere, pur essendo titolari di altri fondi. La **ratio**, a parere del **Notariato**, molto probabilmente deve essere trovata nel *"far sì che l'affiancante conquisti una idonea formazione con un periodo di dedizione all'attività altrui, idonea all'acquisizione delle tecniche"*

*necessarie al proficuo svolgimento di quella propria”.*

La norma non specifica se il **divieto** riguardi la **proprietà esclusiva** o anche solo quella riconducibile a **singole quote**; tuttavia, pare **ragionevole** aderire alla **prima soluzione** in quanto l'unica in grado di garantire una **conduzione esclusiva** del fondo.

Il **contratto**, stante l'obbligo di allegazione al piano aziendale da presentarsi presso Ismea, dovrà essere redatto obbligatoriamente in **forma scritta** e può **prevedere** il **subentro** del giovane nella **conduzione del fondo**.

Questo, come già evidenziato in sede di primo commento della norma, rappresenta forse il difetto dello **strumento** introdotto, in quanto lo rende **molto simile a un contratto di apprendistato**, il quale non offre garanzie al giovane che, dopo aver imparato il mestiere e aver trovato, molto probabilmente, una determinata stabilità, rischia di vedersi “scalzare” da un altro giovane, e a niente serve la previsione di una **prelazione**, della durata limitata di **6 mesi, sull'azienda**.

A bene vedere, tale previsione rappresenta forse un precedente per quanto concerne l'estensione della **prelazione** alla **cessione di un'azienda agricola fondiaria**, tema dibattuto in dottrina.

Indubbio è che l'**intento** del Legislatore sia quello di prevedere una norma **antielusiva** (in tal senso depone ad esempio, in merito all'estendibilità della prelazione all'azienda, la sentenza del Tribunale di Pisa del 6 marzo 1975); tuttavia in questo modo si rischia di estendere la portata dell'istituto (in senso conforme la sentenza della [Corte di Cassazione n. 24018/2011](#)).

Rinviando ad altra sede l'analisi della portata della **prelazione agraria**, mal si comprende come, al contrario, il Legislatore si premuri, correttamente, di stabilire che il contratto deve “*in ogni caso prevedere forme di compensazione del ceto giovane in caso di conclusione anticipata del contratto*”, rendendo di fatto **nullo** il contratto che ne sia carente.

Da ultimo, il Notariato evidenzia che l'**equiparazione**, in vigenza di contratto, del giovane allo **lap**, consente al giovane **trasmettere** la **qualifica** anche a **società** in cui riveste alternativamente il ruolo di **socio** e/o **amministratore**, a seconda della **forma giuridica**.

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



Seminario di specializzazione

**LA FISCALITÀ DELL'IMPRESA AGRICOLA**

Scopri le sedi in programmazione >

## ADEMPIMENTI

### *Il quadro RS*

di **EVOLUTION**



Con la compilazione del Modello Redditi 2018 assumono particolare rilevanza i prospetti che devono essere inseriti nel quadro RS, tra questi: il prospetto ACE per i soggetti IRPEF, il prospetto “Obblighi informativi” per i contribuenti che adottano il regime forfetario, il prospetto del capitale e delle riserve, il prospetto plusvalenze e sopravvenienze attive.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione “Dichiarazioni”, una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo è finalizzato a fornire delle esemplificazioni in merito alla compilazione del quadro RS del Modello Redditi 2018.

Per la compilazione del **quadro RS** è necessario far riferimento ad alcuni **prospetti**, tra questi:

- il **prospetto ACE** per i soggetti Irpef;
- il **prospetto “Obblighi informativi”** per i contribuenti che adottano il regime forfetario;
- il **prospetto del capitale e delle riserve**;
- il **prospetto plusvalenze e sopravvenienze attive**.

Con il [D.M. 3/08/2017](#) sono state previste nuove regole di calcolo dell'**agevolazione ACE** per le persone fisiche e le società di persone esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria per natura o per opzione.

In particolare, l'articolo 8 del citato decreto dispone che la base ACE è costituita dalla somma algebrica tra i seguenti **due elementi**:

- la **differenza positiva** tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre 2010 (c.d. *stock patrimoniale*). È importante sottolineare che **entrambe le grandezze devono essere assunte al “lordo” dell'utile maturato nel periodo**: quindi, nel patrimonio netto 2015 va incluso l'utile 2015 e nel patrimonio netto 2010 va incluso l'utile 2010;

- gli **incrementi** e i **decrementi** di patrimonio netto che si sono formati dal 2016 in avanti da calcolarsi con le regole che trovano applicazione per i soggetti Ires.

Pertanto, sono rilevanti, come incrementi, i conferimenti in denaro e gli accantonamenti di utili a riserva mentre, come decrementi, le attribuzioni di patrimonio ai soci (o all'imprenditore) e quindi i prelevamenti di utili. Ulteriore riduzione della base ACE si ha in presenza di **investimenti in titoli e valori mobiliari** diversi dalle partecipazioni.

Tenuto conto delle disposizioni contenute nel decreto occorre, poi, sottolineare che:

- lo **stock patrimoniale è rilevante solo se positivo**, ossia quando il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 è superiore rispetto al patrimonio netto al 31 dicembre 2010. Qualora lo *stock* fosse negativo, ai fini del calcolo dell'agevolazione, esso andrebbe assunto pari a **“zero”**;
- per le **imprese costituite dopo il 31/12/2010**, si assume quale componente “statica” il patrimonio netto **dell'ultimo esercizio del quinquennio dal 2011 al 2015** in regime di contabilità ordinaria.

Un altro importante aspetto regolato dal decreto riguarda il periodo d'imposta nel quale deve essere computato, quale incremento patrimoniale, l'**utile dell'esercizio**.

Diversamente da quanto previsto per le società di capitali, infatti, l'articolo 8 comma 3 del D.M. 3/08/2017 dispone che *“Gli incrementi di capitale proprio derivanti dall'accantonamento di utili rilevano nell'esercizio di maturazione dell'utile medesimo, al netto dei prelevamenti in conto utile del medesimo esercizio”*. Pertanto, per i soggetti Irpef, **l'utile è rilevante ai fini ACE nell'esercizio di maturazione** (e non in quello successivo), al netto di eventuali prelevamenti avvenuti in corso d'anno. Ciò in virtù del fatto che, nelle società di persone e nelle imprese individuali, **non è necessaria** l'adozione di una **delibera** assembleare per la **destinazione** dell'utile a riserva.

Ne deriva che nella base ACE 2017 va computato l'**utile** maturato nel corso del **2017**: visto che tale disposizione ha avuto decorrenza a partire dal periodo di imposta 2016, tutti coloro che, per prudenza, non lo hanno considerato ai fini del calcolo del saldo Irpef 2016, avrebbero dovuto effettuare gli appositi **ricalcoli** in vista della presentazione del modello Redditi 2017.

Per quanto riguarda il **Prospetto** relativo agli **“Obblighi informativi per i forfettari”**, si tratta di un prospetto che va compilato dai soli contribuenti che hanno applicato il regime forfetario nel 2017.

In merito, è importante considerare che:

- secondo l'[articolo 1 comma 69 della L. 190/2014](#), i contribuenti che fruiscono del regime forfetario non assumono la qualifica di “sostituto d'imposta” e, quindi, **non operano**, all'atto del pagamento, **la ritenuta alla fonte**. Tuttavia gli stessi, nell'ambito

del modello redditi PF, sono tenuti a **comunicare** *“il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all’atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l’ammontare dei redditi stessi”*;

- i contribuenti forfettari devono dichiarare, cumulativamente, le **informazioni relative al tipo di attività svolta** (ad esempio, informazioni riguardanti i lavoratori dipendenti, i mezzi di trasporto, i costi e le spese sostenute, i compensi corrisposti, i consumi, ecc.).

Nel caso vengano esercitate sia attività di impresa che di lavoro autonomo, dovranno essere compilate entrambe le sezioni del prospetto.

Per quanto riguarda il **Prospetto capitali e riserve** occorre considerare che il prospetto dei dati relativi al patrimonio netto (capitale e riserve) consente *“di monitorare la struttura del patrimonio netto, così come riclassificato agli effetti fiscali, ai fini della corretta applicazione delle norme riguardanti il trattamento, sia in capo ai partecipanti, sia in capo alla società o ente, della distribuzione o dell’utilizzo per altre finalità del capitale e delle riserve”*.

I dati richiesti nei righi delle “riserve” **vanno forniti per “masse”**, raggruppando le poste di natura omogenea, anche se rappresentate in bilancio da voci distinte.

In caso di poste aventi ai fini fiscali **natura mista** (parte capitale e parte utile), il relativo importo andrà suddiviso nelle due componenti e riclassificato nei corrispondenti righi.

In relazione al **Prospetto plusvalenze/sopravvenienze**, si tratta di un prospetto che deve essere compilato in relazione al **“differimento” della tassazione delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive**, *“esclusivamente nell’anno in cui viene operata la scelta per la rateazione”*. Appare utile ricordare che le fattispecie di plusvalenze e sopravvenienze passibili di rateizzazione sono quelle previste dall'[articolo 86, comma 4](#) e dall'[articolo 88, comma 2 del Tuir](#) e sono originate da:

- cessione a titolo oneroso di beni strumentali;
- cessione d’azienda;
- risarcimenti assicurativi relativi alla perdita o al danneggiamento di beni strumentali;
- immobilizzazioni finanziarie.



**EVOLUTION Euroconference**

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,  
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,  
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >



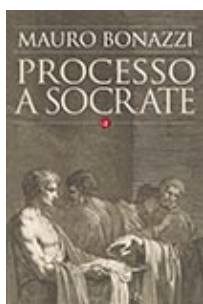
## VIAGGI E TEMPO LIBERO

---

### ***Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico***

di **Andrea Valiotto**

#### **PROCESSO A SOCRATE**



Mauro Bonazzi

Laterza

Prezzo – 18,00

Pagine – 176

---

*«Meleto, figlio di Meleto, del demo Pito, contro Socrate, figlio di Sofronisco, del demo Alopece, presentò quest'accusa e la giurò: Socrate è colpevole di non riconoscere gli dèi che la città riconosce, e di introdurre altri nuovi esseri demonici. Inoltre, è colpevole di corrompere i giovani. Si richiede dunque la pena di morte.»* 399 a.C.: la città di Atene condanna a morte uno dei suoi figli più autorevoli, Socrate. Cosa è successo davvero nei mesi in cui si è svolta la vicenda giudiziaria? Si ripete spesso che si trattò di un processo politico mascherato, per colpire le simpatie oligarchiche dell'anziano filosofo. Ma forse il vero oggetto del contendere in questa vicenda fu proprio il pensiero di Socrate. Fino a che punto una comunità – ieri come oggi – può tollerare che i principi e i valori su cui si fonda siano messi radicalmente in discussione? E davvero le ragioni della filosofia e quelle della città non sono compatibili? Una lettura originale di uno dei più celebri processi della storia.

#### **NON SCRIVERE DI ME**



Livia Manera Sambuy

Feltrinelli

Prezzo – 9,00

Pagine – 208

*“Ti proibisco di scrivere di me”* intima Philip Roth. Per Livia Manera Sambuy dovrebbe suonare come un divieto, ma è di fatto un’istigazione ad abbattere la barriera che divide l’intesa umana e l’invenzione letteraria, è uno stimolo ad attivare la memoria di sé e la memoria lasciata dalle tante letture e dalle parole chiave che hanno aperto la porta su un territorio in cui vita e letteratura si mescolano. Livia Manera racconta storie di incontri con i “suoi” scrittori americani, storie di complicità, amicizia, consuetudine, amore. Racconta la New York degli intellettuali che vi sono rimasti, la Parigi di quelli che se ne sono andati, i colori del Maine e il respiro del Midwest. Con il garbo di una scrittura che fa dell’io narrante la sonda e lo specchio, il mondo della letteratura americana diventa la scena di un’esistenza che continua a cercare nelle domande e nei dubbi una strategia di saggezza. È così che ci vengono incontro le figure di Philip Roth, Richard Ford, Paula Fox, Judith Thurman, David Foster Wallace, Joseph Mitchell, Mavis Gallant, James Purdy, ma anche, in controluce, quelle di Raymond Carver, Mordecai Richler e Karen Blixen. Sono figure illuminate dalla fama, costruttori di saggezza e demolitori di luoghi comuni, anime che Livia Manera sorprende sempre in un gesto significativo, in una confidenza appassionata, o addirittura nella maestà del silenzio.

## DIVORARE IL CIELO



Paolo Giordano

Einaudi

Prezzo – 22,00

Pagine – 440

Quei tre ragazzi che si tuffano in piscina, nudi, di nascosto, entrano come un vento nella vita di Teresa. Sono poco più che bambini, hanno corpi e desideri incontrollati e puri, proprio come lei. I prossimi vent'anni li passeranno insieme nella masseria lí accanto, a seminare, raccogliere, distruggere, alla pazzia ricerca di un fuoco che li tenga accesi. Al centro di tutto c'è sempre Bern, un magnete che attira gli altri e li spinge oltre il limite, con l'intensità di chi conosce solo passioni assolute: Dio, il sesso, la natura, un figlio. Le estati a Speziale per Teresa non passano mai. Giornate infinite a guardare la nonna che legge gialli e suo padre, lontano dall'ufficio e dalla moglie, che torna a essere misterioso e vitale come la Puglia in cui è nato. Poi un giorno li vede. Sono «quelli della masseria», molte leggende li accompagnano, vivono in una specie di comune, non vanno a scuola ma fanno moltissime cose. Credono in Dio, nella terra, nella reincarnazione. Tre fratelli ma non di sangue, ciascuno con un padre manchevole, inestricabilmente legati l'uno all'altro, carichi di bramosia per quello che non hanno mai avuto. A poco a poco, per Teresa, quell'angolo di campagna diventa l'unico posto al mondo. Il posto in cui c'è Bern. Il loro è un amore estivo, eppure totale. Il desiderio li guida e li stravolge, il corpo è il veicolo fragile e forte della loro violenta aspirazione al cielo. Perché Bern ha un'inquietudine che Teresa non conosce, un modo tutto suo di appropriarsi delle cose: deve inghiottirle intere. La campagna pugliese è il teatro di questa storia che attraversa vent'anni e quattro vite. I giorni passati insieme a coltivare quella terra rossa, curare gli ulivi, sgusciare montagne di mandorle, un anno dopo l'altro, fino a quando Teresa rimarrà la sola a farlo. Perché il giro delle stagioni è un potente ciclo esistenziale, e la masseria il centro esatto dell'universo.

## FIGLI DEL SEGRETO



Cinzia Tani

Mondadori

Prezzo – 20,00

Pagine – 396

Nel nuovo straordinario romanzo di Cinzia Tani, il primo volume della trilogia che ci accompagnerà lungo cento anni di storia, “Il volo delle aquile”, le vicende degli orfani Acevedo si mescolano con le avvincenti evoluzioni di un secolo, il Cinquecento, che vedrà l’affermarsi della dinastia degli Asburgo. In seguito alla scomparsa prematura di tutta la discendenza maschile della dinastia castigliano-aragonese, e in particolare dopo la morte del padre Filippo il Bello e l’infermità della madre Giovanna di Castiglia – creduta da tutti pazza -, a diciannove anni Carlo V si trova a capo “di un impero che non si era mai visto neppure ai tempi di Carlo Magno”. Ed è proprio al volgere del secolo che la vita dei fratelli Acevedo cambia per sempre, quando, una notte, i genitori vengono barbaramente assassinati in casa. A prendersi cura di loro da piccoli sarà la zia Angela, cugina di Isabella di Castiglia, sovrana di Spagna e madre di Giovanna. Davanti all’ingiusta prigionia di Giovanna – imposta prima dal marito (le infedeltà del quale sono la vera causa delle crisi di nervi della donna), poi dai genitori – Manuela, nel frattempo diventata sua damigella e confidente, si convincerà che una vita tranquilla, al riparo dalla passione, sia la scelta migliore. In realtà sia lei sia i suoi fratelli, Gabriel, Octavia e Sofia, tutti destinati ad accasarsi nelle migliori corti d’Europa, scopriranno presto che all’amore non si sfugge, e proprio l’amore rappresenterà per alcuni di loro un destino tragico. Mentre i segreti di famiglia a poco a poco vengono a galla, rivelando sconcertanti verità, sui campi di battaglia soccombono eroi come il leggendario Giovanni dalle Bande Nere, e intorno ai nostri quattro testimoni d’eccezione la Storia dispiega le sue consolidate geometrie: matrimoni d’interesse celebrati al solo scopo di rinsaldare alleanze politiche, sovrani capaci di tramare alle spalle dei loro eredi, principesse costrette a sposarsi giovanissime con uomini capricciosi e rapaci. Tra tornei, battaglie, amori e tradimenti, invidie tra fratelli e rivalità fra dame di corte, Cinzia Tani dipinge con passione e precisione l’Europa della prima metà del Cinquecento.

## **SPLENDIDA GIORNATA PER UN FUNERALE**



Matteo Poletti

Sperling & Kupfer

Prezzo – 17,90

Pagine – 360

Nemesio, detto Nemo, ha quasi trent'anni, vive a Torino e lavora come portantino nell'impresa di pompe funebri di famiglia dove, per via della sua svogliata disattenzione, combina un disastro dietro l'altro. Indifferente e apatico, si lascia vivere, trascurando persino quella che un tempo era la sua passione, la fotografia. Un giorno, però, la morte di Aurora Vannelli Conticini, un'anziana donna di Novalesa, lo risveglia dal suo torpore, riportandolo nello sperduto paesino della provincia torinese in cui aveva frequentato le scuole superiori. Al liceo, Nemo si era trovato come compagno di banco Carlo Lombardi, un ragazzo intelligente e brillante dalla storia familiare disastrosa, con cui aveva da subito legato. Un'affinità elettiva, la loro, e un'amicizia salvifica per entrambi. Ma la sera della festa di Sant'Eldrado, patrono del paese, Carlo era scomparso nel nulla. Inutili le ricerche che avevano tentato, seppur per breve tempo, di fare luce sull'accaduto. E lo stesso Nemo si era rassegnato a quella perdita, troppo impegnato altrove a cercare di tenere le fila della propria vita. Solo ora che sono passati dieci anni, qualcosa di quella vicenda sembrerebbe venire a galla. E forse non è un caso che a rimettere in moto il meccanismo sia proprio Nemo, che, con il suo ritorno nei luoghi dell'adolescenza, avrà modo di affrontare i suoi fantasmi e, al tempo stesso, di mettere a nudo una collettività in cui la menzogna, il ricatto e i pregiudizi regnano sovrani.



**EVOLUTION Euroconference**

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,  
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,  
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >