

Gentile cliente,
ringraziando dell'attenzione e della fiducia, riteniamo opportuno ricordare alcune novità in materia fiscale e del lavoro in forma *necessariamente sintetica e semplificata*, che potrebbero essere di interesse, restando a disposizione per ogni ulteriore approfondimento.

NOVITA' FISCALI

AUMENTATA LA TASSAZIONE DEI CAPITAL GAINS

La Finanziaria 2016 ha ridotto, con effetto **dal 2017**, l'aliquota IRES **dal 27,5% al 24%**.

Con il Decreto 26.5.2017 il MEF ha modificato, le percentuali di imponibilità / esenzione applicabili alle seguenti fattispecie:

- **utili** derivanti da **partecipazioni qualificate, non detenute nell'esercizio d'impresa**, in società ed enti soggetti IRES e proventi ad essi equiparati;
- **plus/minusvalenze** derivanti dal realizzo di **partecipazioni qualificate, non detenute nell'esercizio d'impresa**, nonché dei titoli e strumenti finanziari e dei contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza ad esse equiparati;
- **utili** derivanti da **partecipazioni qualificate e non, detenute nell'esercizio d'impresa**, in società ed enti soggetti IRES e proventi ad essi equiparati;
- **plus /minusvalenze** derivanti dal realizzo di **partecipazioni qualificate e non, detenute nell'esercizio d'impresa** (PEX), nonché dei titoli, strumenti finanziari, contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza ad esse equiparati

L'adeguamento delle percentuali di tassazione è stato effettuato sulla base dell'assunto che gli utili derivanti da partecipazioni qualificate non detenute nell'esercizio d'impresa e da partecipazioni qualificate e non qualificate detenute nell'esercizio d'impresa scontano in capo al percettore persona fisica l'aliquota marginale IRPEF e in modo da garantire sui predetti utili e sui capital gains un prelievo teorico complessivo (tassazione combinata società-socio) pari alla citata aliquota.

In tal modo la misura del 58,14% garantisce un prelievo aggiuntivo IRPEF in modo che il prelievo complessivo IRES-IRPEF non superi il 43%, (aliquota marginale IRPEF).

Infatti, considerando un utile ante IRES pari a 100:

- l'IRES dovuta è pari a 24;
- il dividendo distribuibile al socio è pari a 76;
- il prelievo aggiuntivo IRPEF deve essere pari a 19 (43 – 24);
- la misura del 58,14% applicata al dividendo di 76 determina la concorrenza al reddito complessivo pari a 44,186, che assoggettato all'aliquota marginale IRPEF del 43% garantisce il prelievo IRPEF pari a 19 (44,186 x 43%).

n.b. **Non è stata modificata l'aliquota di tassazione del 26% prevista per i dividendi e i capital gains relativi a partecipazioni non qualificate.**

TASSAZIONE DIVIDENDI / UTILI

La nuova percentuale del 58,14% va applicata agli utili / proventi equiparati formati con **utili**

prodotti dalla società a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2016.

Pertanto con riferimento ai soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare la nuova percentuale è applicabile agli **utili formati a partire dal 2017.**

Periodo di produzione degli utili	% tassazione
Fino all'esercizio in corso al 31.12.2007 (in generale fino al 2007)	40%
Dall'esercizio successivo e quello in corso al 31.12.2007 (in generale dal 2008) fino all'esercizio in corso al 31.12.2016 (in generale fino al 2016)	49,72%
Dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2016 (in generale dal 2017)	58,14%

Va sottolineato che a decorrere dalle delibere di distribuzione successive a quella avente ad oggetto l'utile 2016, i dividendi distribuiti si considerano **prioritariamente formati con utili prodotti fino all'esercizio 2007**, ossia concorrenti al reddito complessivo nella misura del 40% e **poi fino all'esercizio 2016**, ossia concorrenti al reddito complessivo nella misura del 49,72%.

Dividendi / utili percepiti da Enti non commerciali

La Finanziaria 2015 ha **ridotto** dal 95% **al 22,26%** la **quota di esenzione da tassazione** degli utili percepiti da enti non commerciali. Di conseguenza, l'imponibilità degli utili (non provenienti da Stati "black list") percepiti dai predetti soggetti è passata dal 5% al 77,74%.

Il DM 26.5.2017 ha modificato anche la tassazione applicabile ai predetti soggetti prevedendo che i dividendi / utili percepiti da un ente non commerciale, formati con **utili prodotti dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2016**, concorrono alla formazione del reddito imponibile nella **misura del 100% del loro ammontare** (in generale quindi dal 2017).

TASSAZIONE PLUS / MINUSVALENZE DA PARTECIPAZIONI

La nuova percentuale del 58,14% risulta applicabile anche ai **redditi diversi di natura finanziaria (capital gains)**, costituiti dalle plus / minusvalenze derivanti da cessioni di partecipazioni qualificate non nell'esercizio d'impresa. La percentuale è la medesima prevista per i dividendi in quanto vi è equiparazione, ai fini della tassazione, tra dividendi e plusvalenze.

In relazione alle **plus / minusvalenze derivanti da cessioni di partecipazioni nell'esercizio d'impresa** da parte di soggetti non IRES l'art. 58, comma 2, TUIR stabilisce, come sopra accennato, la percentuale di esenzione. Il Decreto in esame ha pertanto **fissato la nuova percentuale di esenzione in misura pari al 41,86%** (100 – 58,14). La medesima percentuale va utilizzata per determinare la quota delle minusvalenze non deducibile.

L'applicazione delle nuove percentuali riguarda le **plus / minusvalenze realizzate a decorrere dall'1.1.2018.**

A differenza di quanto avviene per i dividendi, la nuova percentuale **prescinde**, per motivi di semplicità, **dalla circostanza che le plusvalenze tassate con la nuova percentuale siano maturate antecedentemente al 2018.**

n.b. Le nuove disposizioni **non sono applicabili alle società di persone** e soggetti assimilati di cui all'art. 5, TUIR.

La percentuale di esenzione / tassazione in esame ha subito le seguenti modifiche.

Plus / minusvalenze da cessioni partecipazioni da parte di	Realizzate		
	fino al 31.12.2008	dall'1.1.2009	dall'1.1.2018
• imprese individuali	60%	50,28%	41,86%
• società di persone			50,28%
• persone fisiche private	40%	49,72%	58,14%

← Esenzione dal reddito

← Concorrenza al reddito complessivo

Il Legislatore ha disciplinato in modo specifico il caso in cui la **cessione delle partecipazioni sia avvenuta anteriormente all'1.1.2018** e i corrispettivi **siano percepiti in tutto o in parte successivamente** a tale data.

In tale situazione è prevista l'applicazione della vecchia percentuale del 49,72% (verosimilmente il Legislatore ha ritenuto di dare prevalenza al momento del realizzo piuttosto che a quello dell'incasso).

REDDITOMETRO – POLIZZE VITA

L'**accertamento da redditometro** è legittimo in presenza di **polizze vita**, inquadrate dall'Ufficio quali "spese di investimento", nel caso in cui il contribuente non abbia provato le modalità di reperimento delle somme necessarie al pagamento dei relativi premi periodici.

Secondo i Giudici i versamenti in esame non possono essere considerati quali "**incrementi patrimoniali**" in quanto trattasi "*di esborsi effettuati annualmente per ottenere un capitale futuro ... in relazione ai quali la capacità contributiva è diluita nel tempo, ed è quindi corretta l'imputazione dei suddetti premi ai singoli anni in cui sono stati versati*". (*Sentenza Cassazione 19,7,2017 n. 17793*)

PERCENTUALI DI RICARICO

Richiamando la sentenza 29.12.2016, n. 27330, è stato ritenuto legittimo, nell'ambito di un **accertamento analitico-induttivo**, l'utilizzo delle **percentuali di ricarico** accertate con riferimento ad un periodo d'imposta al fine della ricostruzione del reddito dei periodi precedenti / successivi. Tuttavia tali percentuali, pur costituendo "*validi elementi indiziari*", vanno utilizzate "*secondo criteri di razionalità e prudenza*".

Il contribuente può "*dimostrare i mutamenti del mercato o della propria attività che possano giustificare in altri periodi l'applicazione di percentuali diverse*". (*Ordinanza Cassazione 31.8.2017 n. 20632*)

IL NUOVO MODELLO RLI PER LA REGISTRAZIONE DELLE LOCAZIONI

Il **nuovo modello RLI** per la richiesta di registrazione dei contratti di locazione e affitto di immobili e adempimenti successivi, approvato e pubblicato con le relative istruzioni con Provvedimento del 15 giugno 2017 n. 112605, è **utilizzabile obbligatoriamente a partire dal 19 settembre**.

Il 5 ottobre, l'Agenzia delle Entrate ha aggiornato i software di compilazione e di controllo, aumentando i dati richiesti ai contribuenti ma lasciando tuttavia aperte alcune questioni, come quella della cedolare secca.

Si ricorda che con tale modello è possibile

- richiedere la **registrazione**,
- comunicare **proroghe, cessioni, subentro e risoluzioni** dei contratti di locazione e affitto di beni immobili,
- esercitare o revocare l'**opzione della cedolare secca**,
- registrare contratti di affitto dei terreni e degli annessi **titoli PAC**,

- comunicare il **subentro nel contratto di locazione**, ad esempio in caso di successione mortis causa,
- comunicazione dei **dati catastali**;
- **denunce** relative ai contratti di locazione non registrati, ai contratti di locazione con canone superiore a quello registrato o ai comodati fittizi;
- registrazione dei contratti di locazione con previsione di **canoni differenti** per le diverse annualità;
- registrazione dei contratti di locazione a **tempo indeterminato**;
- **ravvedimento operoso**;
- registrazione dei contratti di locazione di **pertinenze concesse con atto separato** rispetto all'immobile principale.

Il modello RLI deve essere trasmesso telematicamente (direttamente se in possesso del codice Pin o tramite intermediario abilitato), a tal fine può essere utilizzato l'apposito software reso disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

Il modello, oltre al frontespizio che contiene l'informativa sul trattamento dei dati personali, è composto da:

- quadro A "Dati generali", nel quale sono contenuti i dati utili alla registrazione del contratto (quali la tipologia del contratto, la data di stipula e la durata della locazione), la sezione dedicata agli adempimenti successivi (tra i quali proroga, cessione, subentro e risoluzione), i dati del richiedente la registrazione e la sezione riservata alla presentazione in via telematica;
- quadro B "Soggetti", in cui sono indicati i dati dei locatori e dei conduttori;
- quadro C "Dati degli immobili", riguardante i dati degli immobili principali e delle relative pertinenze;
- quadro D "Locazione ad uso abitativo e opzione/revoca cedolare secca", contenente le informazioni relative al regime della cedolare secca;
- quadro E "Locazione con canoni differenti per una o più annualità", in cui possono essere indicati i diversi canoni di locazione pattuiti nel contratto per le successive annualità.

In caso di richiesta di registrazione, **il modello può essere presentato in via telematica in forma semplificata senza l'allegazione della copia del testo contrattuale** in presenza delle seguenti caratteristiche:

- un numero di locatori e di conduttori, rispettivamente, non superiore a tre,
- una sola unità abitativa ed un numero di pertinenze non superiore a tre
- tutti gli immobili devono essere censiti con attribuzione di rendita;
- il contratto contiene esclusivamente la disciplina del rapporto di locazione e, pertanto, non comprende ulteriori pattuizioni;
- il contratto è stipulato tra persone fisiche che non agiscono nell'esercizio di un'impresa, arte o professione.

Gli utenti del servizio telematico trasmettono i dati contenuti nella richiesta di registrazione dei contratti di locazione e affitto di beni immobili e i dati relativi al versamento delle imposte di registro e di bollo secondo le specifiche tecniche contenute nell'Allegato B. Ciascun file può contenere i dati relativi alla richiesta di registrazione di un solo contratto ovvero alla comunicazione di uno o più adempimenti successivi che si riferiscono ad un solo richiedente.

Il nuovo modello sostituisce il precedente modello RLI **dal 19 settembre 2017**, pertanto:

- fino al 18 settembre 2017, per l'effettuazione dell'adempimento, deve essere utilizzato il Modello RLI attualmente in uso;
- dal 19 settembre 2017 dovrà essere utilizzato esclusivamente il modello approvato con il relativo software

NUOVA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE

Nel decreto legge approvato dal Consiglio dei Ministri n. 50 del 13.10.2017 sono contenute molte novità. Una di queste presenti nel collegato fiscale, è l'**apertura della definizione agevolata** dei contenziosi con il fisco. La misura, conosciuta come '**rottamazione delle cartelle**', amplia la

possibilità per i contribuenti che non hanno completato gli adempimenti della definizione agevolata introdotta con il DL 193/2016, di mettersi in regola e accedere alle agevolazioni previste per il pagamento del debito tributario o contributivo affidato all'agente della riscossione (si versano le cifre del tributo e gli interessi legali senza sanzioni ed interessi di mora). In particolare:

- viene consentito al debitore di **effettuare entro il 30 novembre 2017** il pagamento delle rate della definizione agevolata dei carichi **scadute a luglio e a settembre 2017**. In questo modo i contribuenti che per errori, disguidi o mancanza di liquidità non avevano potuto effettuare i versamenti vengono riammessi alla 'rottamazione' senza ulteriore addebito;
- viene data la possibilità di **accedere alla definizione agevolata** dei carichi ai debitori che in precedenza si erano visti respingere le istanze perché **non in regola con il pagamento delle rate**, in scadenza al 31/12/2016, dei piani di dilazione in essere al 24 ottobre 2016. Tale facoltà può essere esercitata presentando istanza all'agente della riscossione entro il 31 dicembre 2017. I contribuenti interessati dovranno versare entro il 31 maggio 2018 le rate non corrisposte dei piani di dilazione. In caso di mancato versamento l'istanza è improcedibile;
- si amplia il raggio d'azione della definizione agevolata che potrà essere applicata anche ai **carichi affidati all'agente della riscossione dal primo gennaio al 30 settembre 2017** (la precedente 'rottamazione' comprendeva i carichi fino al 31 dicembre 2016). Il contribuente dovrà presentare domanda entro il 15 maggio 2018 e il pagamento delle somme dovute dovrà essere effettuato in un numero massimo di cinque rate di pari importo nei mesi di luglio, settembre, ottobre e novembre 2018 e febbraio 2019.

NOVITA' LAVORO

COMUNICAZIONE ALL'INAIL DEGLI INFORTUNI ANCHE DI UN GIORNO

Per espressa previsione del D.Lgs n. 81/2008, i **datori di lavoro** sono tenuti a **trasmettere in via telematica all'INAIL**

- **entro 48 ore** dalla ricezione del certificato medico, la **comunicazione ai fini statistici e informativi**, contenente i dati e le informazioni relativi agli **infortuni sul lavoro** che comportino l'**assenza** dal lavoro **di almeno un giorno, escluso quello dell'evento** e
- **entro due giorni** dalla ricezione del certificato medico, la **denuncia ai fini assicurativi**, degli **infortuni sul lavoro** che comportino un'**assenza** dal lavoro **superiore a tre giorni**. Rispetto a tali eventi, l'obbligo di comunicazione ai fini statistici e informativi, si considera, comunque, assolto per mezzo della predetta denuncia.

Posto che l'obbligo di denuncia, ai fini assicurativi, degli infortuni sul lavoro che comportino un'assenza dal lavoro superiore a tre giorni, da effettuarsi entro due giorni dalla ricezione del certificato medico in via telematica, rappresenta la conferma di un obbligo già in vigore, la **novità**, rimasta inattuata fino ad oggi, è rappresentata dall'ulteriore **obbligo**, in capo ai **datori di lavoro**, di **comunicare, ai fini statistici e informativi**, anche gli **infortuni sul lavoro** che comportino l'**assenza** dal lavoro **di almeno un giorno, escluso quello dell'evento**.

Si tratta, in tale ultima ipotesi, di infortuni il cui **indennizzo** rimane **interamente a carico del datore di lavoro** (si risolvono nel periodo di carenza) in quanto, non superando i 3 giorni di prognosi, non fanno scattare l'intervento dell'INAIL.

Dopo numerosi rinvii, il **12 ottobre 2017** entrerà in vigore l'**obbligo di comunicazione, a fini statistici e informativi**, degli infortuni sul lavoro con prognosi breve (eventi che comportano l'assenza dal lavoro di almeno un giorno escluso quello dell'infortunio).

Di seguito si riepilogano gli obblighi di comunicazione e denuncia degli infortuni sul lavoro con la relativa decorrenza:

Durata prognosi infortunio	Obblighi a carico datore di lavoro in caso di infortunio sul lavoro	Decorrenza
Superiore a 3 giorni	Denuncia all'INAIL, entro 2 giorni dalla ricezione del certificato medico in via telematica	Obbligo già in vigore
Almeno 1 giorno escluso quello dell'infortunio	Comunicazione all'INAIL, entro 48 ore dalla ricezione del certificato medico in via telematica	A decorrere dagli infortuni occorsi dal 12 ottobre 2017*

* *Rispetto agli eventi che comportino un'assenza dal lavoro superiore a tre giorni, escluso quello dell'infortunio, l'obbligo di comunicazione si considera, comunque, assolto per mezzo della denuncia di infortunio.*

L'assolvimento all'obbligo di comunicazione da parte dei datori di lavoro consentirà all'INAIL di tenere monitorati tutti gli eventi di infortunio sul lavoro, indipendentemente dalla relativa durata, e, dunque, anche quelli che comportano un'assenza di durata inferiore a tre giorni per i quali non sussiste l'obbligo di invio della denuncia.

Ciò assume particolare rilevanza specie dopo l'abolizione dell'obbligo di tenuta del registro infortuni, con decorrenza 23 dicembre 2015, sul quale, si ricorda, andavano annotati cronologicamente tutti gli infortuni sul lavoro occorsi ai lavoratori che comportassero l'assenza di almeno un giorno.

STUDI PROFESSIONALI – FONDO DI SOLIDARIETA'

Confprofessioni, Filcams Cgil, Fisascat Cisl e Uiltucs hanno sottoscritto, lo scorso 3 ottobre 2017, **l'accordo che istituisce il fondo bilaterale di solidarietà** per il sostegno al reddito nel settore degli **studi professionali**.

L'intesa prevede per gli studi con 3 lavoratori dipendenti (successivamente saranno 2) siano obbligati al versamento al fondo bilaterale di settore.

L'accordo in particolare istituisce:

- **un assegno ordinario a favore dei lavoratori interessati da riduzione dell'orario di lavoro o da sospensione temporanea** dell'attività lavorativa per cause previste dalla legislazione vigente in materia di integrazione salariale ordinaria o straordinaria.
- **prestazione di sostegno al reddito prepensionamento** ai lavoratori dipendenti di studi professionali che raggiungano i requisiti previsti per la pensione di vecchiaia o anticipato nei successivi tre-cinque anni.
- per i dipendenti degli studi aventi dimensioni inferiori alla soglia dimensionale per l'accesso al fondo, 3 e successivamente 2, le prestazioni verranno attivate dall'Ente Bilaterale Nazionale.

L'accordo istitutivo del fondo di solidarietà bilaterale **deve essere ora approvato dal Ministero del Lavoro** e solo successivamente si potrà procedere alle operazioni di costituzione degli Organi di gestione.

Le parti sociali firmatarie dell'accordo intendono inoltre realizzare prossimamente, all'interno della contrattazione di secondo livello, l'attesa **costituzione degli sportelli territoriali** per la diffusione della conoscenza da parte dei lavoratori dipendenti degli studi professionali e la promozione ed erogazione delle prestazioni del Fondo.

Vi ringraziano e restiamo a disposizione per ogni chiarimento.

Strà ottobre 2017

*Studio Bergamini Associati
commercialisti e consulenti del lavoro*