

Edizione di mercoledì 20 novembre 2013

ADEMPIMENTI

[Spesometro: 11 perle di saggezza](#)

di Francesco Zuech, Giovanni Valcarenghi

CONTROLLO

[Albo dei revisori provvisoriamente in essere la vecchia disciplina](#)

di Andrea Pardini

IMPOSTE SUL REDDITO

[Gli acconti dei contribuenti minimi](#)

di Luca Mambrin, Sergio Pellegrino

CRISI D'IMPRESA

[Surfing on Rough Seas - Quali procedure per la continuità ed il rilancio delle aziende in crisi](#)

di Antonella Rizzato – Ufficio Stampa ODCEC Palermo

IMU E TRIBUTI LOCALI

[CTR Torino sulla cessione di azienda: l'accertamento dell'imposta di registro non si estende in automatico al reddito](#)

di Fabio Landuzzi

ADEMPIMENTI

Spesometro: 11 perle di saggezza

di Francesco Zuech, Giovanni Valcarenghi

Nei rapporti con il Fisco vale certamente il motto che **sempre ha ragione chi attende**.

Lo **spesometro** non fa eccezione, anzi, possiamo dire che è la prova lampante della situazione di pieno disorientamento che stiamo vivendo; infatti, all'alba del 19 novembre (quando è già trascorso il termine del 12 novembre per i soggetti mensili e mancano 2 giorni al termine per i soggetti trimestrali), l'Agenzia delle entrate pubblica sul proprio sito un [**documento ufficiale**](#) contenente la risposta ad alcune domande frequenti, evidentemente avanzate dalle associazioni di categoria che si sono prese a cuore questo adempimento che possiamo tranquillamente definire "fastidioso".

Non vogliamo infierire, ma è davvero difficile trattenersi, dinnanzi ad alcune situazioni che emergono da una pur serena valutazione. Il nervoso sale, quando si legge, ad esempio, che non verranno applicate sanzioni ai soggetti che provvederanno entro il prossimo 31 gennaio 2014 a trasmettere o correggere le comunicazioni: non si tratta di gentile concessione se, come è vero, non si è avuta la capacità di affrontare in modo adeguato la vicenda (ed il fatto che si diramino chiarimenti il 19 novembre ne è la riprova). Non si tratta, ancora, di gentile concessione, se si legge nelle FAQ che verranno adeguate le istruzioni per correggere alcuni svarioni. Insomma, che si abbia il coraggio di dire a chiare lettere che la cosa è nata sotto una cattiva stella e si sta cercando di porvi rimedio; **quindi non ci saranno sanzioni perché non ci sono stati i necessari chiarimenti**.

Ma ciò non basta. Il nervoso sale ancora di più quando, pensando a tutti gli operatori che si affannano a raccogliere e comunicare i dati, si legge che, in relazione alle fatture emesse per la rivalsa dell'IVA sugli omaggi, per far partire la comunicazione è necessario indicare 1 euro nella casella degli imponibili. Ed ancora, che vanno comunicate le **autofatture per omaggi**. Ma a cosa mai serviranno queste informazioni? Ma qualcuno si chiede quanto possano costare alla collettività, con i tempi che corrono, questi comportamenti? Viene ancora alla mente che lo stesso Legislatore dispose che la comunicazione doveva essere strutturata in modo da non creare inutili aggravi agli operatori. E sarebbe questa la realizzazione di quell'invito?

E' ancora possibile, nell'anno 2013, che si legga nelle istruzioni ufficiali che il modello debba essere *debitamente sottoscritto dal contribuente*, e poi non vi sia la **casella per la firma**, quando poi nelle FAQ tranquillamente si ricordi che non trattasi di dichiarazione da sottoscrivere?

Qualcuno si prende la responsabilità delle cose che accadono, oppure scivola tutto via come se nulla fosse? Qui non si tratta di non voler collaborare con l'Agenzia; qui si tratta di fare le cose seriamente, e finora la serietà è l'unica cosa che è mancata nella vicenda spesometro.

Ci scusiamo dello sfogo, ma crediamo sarà condiviso da tanti lettori.

Per non limitare l'intervento ad una pura critica, a seguire indichiamo, in sintesi, i chiarimenti diramati, rinviando alla lettura integrale del documento per ulteriori approfondimenti.

CONTROLLO

Albo dei revisori provvisoriamente in essere la vecchia disciplina

di Andrea Pardini

Trascorso un mese dall'annuncio del Vice Ministro dell'Economia e delle Finanze Stefano Fassina, il 31 ottobre 2013 è stato varato il Decreto Legge che ha reintrodotto **in via transitoria** la vecchia disciplina per l'iscrizione all'Albo dei revisori legali.

A questo punto si può ritenere conclusa l'attesa per quei circa tremila commercialisti, abilitati dalla seconda sessione del 2012, a cui era stato negato l'accesso alla professione di revisore legale.

L'articolo 1, comma 19, del D.L. 31 ottobre 2013, n.126, dispone: “*Al fine di consentire l'accesso all'esercizio dell'attività di revisione legale, fino alla data di entrata in vigore del regolamento di cui all'art. 4 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, fermo restando al momento della presentazione dell'istanza il possesso dei requisiti previsti dall'art. 1, comma 1, lettere a), b) e c) del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 20 giugno 2012, n. 145, l'ammissione all'esame per l'iscrizione al Registro dei revisori ed i relativi esoneri restano disciplinati dagli art. 3, 4 e 5 del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 88, e dalle relative disposizioni attuative.*”

A seguito dell'entrata in vigore del **D.Lgs. 39/2010** l'accesso alla professione di revisore legale era stata transitoriamente legiferata dalla vecchia disciplina (di nuovo in essere) fino all'entrata in vigore del **D.M. 145/2012**. Con quest'ultimo l'iscrizione al nuovo Albo è stata **negata a coloro che non erano già revisori contabili** o non si erano abilitati Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili nella sessione in corso al 13 settembre 2012.

Il disguido tecnico derivava dal fatto che, non essendo stati emanati i **decreti attuativi** di regolamentazione dell'esame di Stato da revisore legale, non era stato permesso l'accesso a questa professione a molti giovani professionisti, tanto da essere definito come un **Albo "chiuso"**.

Perciò, a seguito dell'introduzione del D.L. 126/13, allo stato attuale e fino a quando non verranno emessi i decreti in questione, hanno nuovamente diritto ad essere iscritti all'Albo dei Revisori Legali coloro che hanno superato l'esame d'abilitazione da Dottore Commercialista ed Esperto Contabile ed ovviamente hanno maturato i restanti **requisiti** previsti dal D.M. 145/2012 in materia di onorabilità, titolo di studio e compiuto tirocinio triennale.

A livello operativo, in un comunicato pubblicato sul portale del MEF, viene specificato che “*le*

istruttorie in corso per le quali il Ministero non ha ancora emanato alcun provvedimento positivo o negativo saranno definite tenuto conto della nuova disposizione di legge mentre i procedimenti già chiusi con un provvedimento di diniego per carenza dell'esame di idoneità potranno essere valutati alla luce della citata disposizione previa istanza scritta”.

In merito al futuro accesso alla professione di revisore legale si può presumere che il regolamento attuativo dell'articolo 4 del D.Lgs. 39/2010 prevederà solamente un esonero parziale per i dottori commercialisti ed esperti contabili e non la tanta auspicata equipollenza da parte del CNDCEC e dalle associazioni di categoria.

Le posizioni contrarie all'equipollenza fondano le proprie ragioni in ordine alla:

- necessità di recepire integralmente la **legislazione europea** in ambito di revisione;
- non completa **coincidenza** tra le materie previste dalle due prove di idoneità;
- differenza sia nel **ruolo** che nell'**approccio** che le due professioni avrebbero nei confronti del cliente.

Per concludere, prendendo in esame tutte le previsioni che possono essere fatte in merito alle future interpretazioni dei vari enti coinvolti, sembra che la questione di maggior rilevanza ruoti intorno alla **terzietà** richiesta al revisore legale che, a parere dell'INRL (Istituto Nazionale Revisori Legali), non si riscontrerebbe nella professione di commercialista in quanto **“consulente di parte”**.

IMPOSTE SUL REDDITO

Gli acconti dei contribuenti minimi

di Luca Mambrin, Sergio Pellegrino

Anche i **contribuenti "minimi"**, ovvero i soggetti che si avvalgono del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità previsto dall'art.27 commi 1 e 2 della D.L. n.98/11, devono versare entro il prossimo **2 dicembre 2013 la seconda o unica rata dell'aconto per l'anno 2013 dell'imposta sostitutiva.**

Sono molteplici le situazioni che si possono venire a determinare e che incidono sulle modalità e sull'ammontare dell'importo dovuto a titolo di aconto: in particolare si mette in evidenza che l'art. 27 comma 7 del D.L. 98/2011 **ha abrogato** il secondo periodo dell'art. 1 comma 117 della Legge 244/2007 che prevedeva, **nel caso di transito dal regime ordinario al regime dei contribuenti minimi**, l'obbligo di applicazione del metodo storico calcolando l'aconto IRPEF senza tener conto delle norme che regolano il regime agevolato.

Non si pongono particolari problemi per i soggetti che hanno applicato il **nuovo regime dei minimi sia nel 2012 che nel 2013**: dovranno versare l'aconto dell'imposta sostitutiva del 5% con le stesse modalità previste per il versamento dell'aconto IRPEF.

Per effetto dall'incremento disposto dall' art. 11, commi da 18 a 20 del D.L. 76/2013, l'aconto IRPEF passa **dal 99% al 100%**; si ritiene che tale incremento di un punto percentuale dell'aconto IRPEF **si rifletta** anche sul versamento della seconda o unica rata dell'imposta sostitutiva dei nuovi contribuenti minimi e pertanto, nel caso di adozione del **metodo storico**:

- deve essere **ricalcolato** l'aconto dovuto sulla base di quanto indicato nel rigo LM14 del modello Unico PF 2013, **applicando la nuova percentuale del 100%**;
- deve essere **sottratto** l'importo versato a titolo **di primo aconto** (pari al 40% del 99% dell'importo indicato al rigo LM14).

Nel caso invece in cui il contribuente abbia adottato il **regime agevolato dei contribuenti minimi solamente a partire dall'anno 2013** (per inizio di una nuova attività o perché terminato il triennio obbligatorio di regime ordinario e avendone i requisiti abbia aderito al regime dei minimi dal 2013) optando per il metodo storico **si ritiene che non sia tenuto al versamento dell'aconto dell'imposta sostitutiva per mancanza di base di riferimento su cui calcolare l'aconto**, a condizione di non aver conseguito ulteriori redditi da dover assoggettare ad IRPEF. In tale circostanza potrebbe risultare maggiormente conveniente **l'adozione del metodo previsionale**, posto che il reddito d'impresa o di lavoro autonomo nel 2013 sarà assoggettato

ad imposta sostitutiva e si preveda di non conseguire ulteriori redditi da assoggettare ad IRPEF.

Si evidenzia che in entrambe le situazioni descritte (“minimo” nel 2012 e nel 2013 o “nuovo minimo” dal 2013) **il contribuente non è tenuto al versamento dell'acconto IRAP** dato che i contribuenti minimi non sono soggetti passivi dell'imposta regionale.

Un soggetto invece che ha applicato **nell'anno 2012 il regime dei contribuenti minimi ma nel 2013 ne è fuoriuscito**, può aver alternativamente adottato:

- il regime ordinario (contabilità ordinaria o semplificata);
- il regime contabile “agevolato” di cui all'art. 27 comma 3 del D.L. 98/2011 (se soddisfa i requisiti dei “vecchi minimi”).

Indipendentemente dal regime adottato, considerando che anche nel regime contabile “agevolato” l'IRPEF **dovrà essere determinata con le regole ordinarie**, tali contribuenti potranno optare per la determinazione dell'acconto utilizzando:

- il **metodo storico**: si ritiene vada versato l'acconto 2013 per l'imposta sostitutiva calcolata sulla base di quanto dichiarato nel quadro LM, che sarà scomputato dall'IRPEF con indicazione a col. 4 del rigo RN37 del modello Unico PF 2014.

La fattispecie è però **controversa**, atteso che alcuni interpreti hanno sostenuto la non debenza del versamento dell'aconto dell'imposta sostitutiva, non dovendo il contribuente compilare per l'anno 2013 il relativo quadro LM;

- il **metodo previsionale**: si ritiene possibile adottare anche un criterio previsionale (determinando una base imponibile Irpef per l'anno 2012, con le regole proprie di tale imposta).

Anche tali soggetti non saranno tenuti al versamento **dell'aconto IRAP** in quanto o esonerati (nel caso di regime contabile “agevolato”) o per mancanza della base di riferimento (nel caso di regime ordinario).

Infine, per i soggetti che hanno adottato il regime previsto **dall'art.13 della Legge 388/2000 delle nuove iniziative produttive** (regime non soppresso dalla revisione dei regimi agevolati operata dal D.L. 98/2011) e ne sono fuoriusciti **transitando direttamente al nuovo regime dei contribuenti minimi** (ad esempio nel caso in cui l'attività è stata iniziata nel 2010 e scaduto il triennio e avendone i requisiti si è optato nel 2013 per il regime dei nuovi minimi), **non è dovuto alcun aconto di imposta sostitutiva, per assenza di una base storica di riferimento**.

CRISI D'IMPRESA

Surfing on Rough Seas - Quali procedure per la continuità ed il rilancio delle aziende in crisi

di Antonella Rizzuto – Ufficio Stampa ODCEC Palermo

Lo scorso **15 novembre**, nella sala gialla di Palazzo dei Normanni a Palermo, si è tenuto il **convegno** dal titolo **“Surfing on Rough Seas – Quali procedure per la continuità ed il rilancio delle aziende in crisi”**, organizzato dall'**Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili di Palermo** in collaborazione con la **rivista *Crisi e risanamento*** di Euroconference.

Nella prima parte del convegno sono state illustrate le **nuove procedure concorsuali e il superamento della crisi delle imprese**, mentre la seconda parte dell'incontro si è incentrata sulle **procedure di salvataggio per le società in mano pubblica**.

Nel corso del convegno sono stati anche illustrati alcuni dati elaborati dall'**Istituto di ricerca dei dottori commercialisti e degli esperti contabili** riguardanti il numero delle aziende fallite nel primo semestre dell'anno e dei concordati aperti nello stesso periodo.

I **fallimenti**, in Italia, sono cresciuti del 5,9% rispetto al primo semestre 2012. In Sicilia, nello stesso periodo, si è registrato un aumento del 21% dei crack finanziari.

Le imprese che invece hanno optato per **procedure che consentano la sopravvivenza**, come i concordati, sono cresciute del 72,5% in Italia. In Sicilia, nel periodo compreso tra gennaio e giugno, si è registrato un aumento dei concordati del 179,2%.

Stante la continua riduzione delle nuove partite iva (-5,2% dall'inizio dell'anno), **risulta fondamentale mantenere in vita le imprese esistenti**.

«*Si registra un notevole aumento dei fallimenti delle imprese a livello regionale ed un'enorme crescita dei concordati. Sono poche le aziende che oggi sopravvivono* – afferma Fabrizio Escheri, coordinatore regionale Odcec della Sicilia – *e i dati dell'Irdcec sono piuttosto allarmanti. Le aziende locali vivono un grande momento di crisi e noi commercialisti percepiamo una forte demotivazione della classe imprenditoriale. Sono cresciute le entrate tributarie ma nello stesso tempo è aumentata anche la spesa pubblica. In questo scenario di crisi, gli imprenditori sono demoralizzati* – continua Escheri – *e il nostro obiettivo è quello di aiutarli a prendere consapevolezza della crisi. Attraverso la partecipazione di tutti i soggetti coinvolti (Agenzia delle entrate, mondo bancario, Inps, Inail, associazioni imprenditoriali e ordini professionali)* – conclude

*Escheri – si sta diffondendo una **cultura della sopravvivenza nella crisi** attraverso strumenti come la mediazione tributaria, i piani attestati di ristrutturazione finanziaria, i concordati con continuità della gestione. Si tratta di soluzioni che consentono alle imprese in crisi di non fallire in attesa di una ripresa economica».*

Il Governo regionale, riconoscendo il lavoro svolto dal tavolo regionale sulle crisi d'impresa – istituito presso la Banca d'Italia – ha ritenuto di utilizzare le competenze formatisi come **Commissione consultiva regionale** sulle crisi d'impresa.

Sulle procedure per la continuità e il rilancio delle aziende in crisi, è intervento anche il **Direttore regionale dell'agenzia delle entrate della Sicilia, Antonino Gentile**: «*L'obiettivo dell'Agenzia delle entrate è quello di salvaguardare gli interessi tributari ma anche di sostenere le esigenze di ristrutturazione e rilancio delle aziende. Per questo – continua Gentile – abbiamo pubblicato la guida “Il fisco a sostegno delle imprese in crisi”, disponibile sul sito internet regionale: <http://sicilia.agenziaentrate.it/>. La guida – conclude Gentile – descrive gli adempimenti da avviare per governare lo stato di crisi ed invertirne la rotta».*

I commercialisti italiani, rappresentati dal **professor Giancarlo Laurini, commissario straordinario Cndcec**, auspicano che l'esperienza siciliana possa diventare un modello nazionale per la composizione delle crisi imprenditoriali e che attraverso il ruolo di mediatori, svolto dai professionisti, le istituzioni pubbliche e le imprese possano cooperare per superare l'attuale fase di crisi economica. Crisi che riguarda anche le **aziende pubbliche** delle quali, rotto il tabù del possibile fallimento (vedi caso Amia), bisogna oggi recuperare la possibilità di una gestione efficace, efficiente ed economica.

In questo scenario di crisi economica, ci si chiede quale ruolo svolgono i commercialisti. «*Siamo a fianco degli imprenditori – dice Laurini – per aiutarli ad uscire dallo stato di crisi in cui versano nell'interesse sia dell'impresa che dell'intero paese».*

IMU E TRIBUTI LOCALI

CTR Torino sulla cessione di azienda: l'accertamento dell'imposta di registro non si estende in automatico al reddito

di Fabio Landuzzi

Con la [sentenza n. 122 del 3 ottobre 2013](#) la Commissione Tributaria Regionale di Torino ha affrontato l'annosa questione della estensione del valore venale dell'azienda oggetto di cessione definito ai fini dell'imposta di registro anche nella determinazione della plusvalenza imponibile per il cedente. Nel caso trattato dalla CTR di Torino si è aderito all'orientamento affermato dalla Cassazione già con la [sentenza n. 16700/2005](#) (in seguito, anche [Cassazione n. 7023/2010](#)) riconoscendo che i principi relativi alla determinazione del valore di un bene che viene trasferito sono diversi a seconda dell'imposta che si deve applicare; per cui, quando si discute di imposta di registro si ha riguardo al **valore di mercato** del bene, mentre quando si discute della plusvalenza realizzata in materia di reddito d'impresa, occorre avere riguardo alla **differenza fra il prezzo di acquisto e il prezzo di cessione** dell'azienda ceduta.

Il fatto che il valore del bene, quand'anche definito ai fini dell'imposta di registro, sia superiore a tale prezzo di cessione, costituisce solo un indizio di eventuale occultamento del prezzo reale; pertanto, esso **di per sé non giustifica da solo un accertamento induttivo** tale da disattendere quanto riportato nelle scritture contabili dell'impresa cedente. Pertanto, secondo questo orientamento, la prova che il valore di un bene oggetto di trasferimento è superiore al prezzo dichiarato nel contratto è, di per sé, sufficiente a giustificare un avviso di accertamento ai fini della imposta di registro; mentre non è sufficiente a giustificare un avviso di accertamento induttivo ai fini delle imposte sui redditi, **potendo costituire solo un elemento indiziario**.

Anche la dottrina (vedi [Norma di comportamento n. 171 dell'Associazione Dottori commercialisti](#)) si è espressa nettamente in favore di questa interpretazione. Tuttavia, **esiste un significativo contrasto** non solo **nella prassi dell'Amministrazione Finanziaria** bensì anche **nella giurisprudenza di Cassazione** (vedi sentenza n.27019/2009 e di recente [sentenza n.20013/2013](#)). Infatti, secondo questo differente orientamento giurisprudenziale, l'Amministrazione Finanziaria sarebbe legittimata a procedere in via induttiva all'accertamento della maggiore plusvalenza realizzata nella cessione dell'azienda, sul semplice presupposto dell'accertamento di valore eseguito ai fini dell'imposta di registro. Si realizzerebbe quindi una sorta di presunzione semplice, ma qualificata, ovvero ritenuta dotata dei requisiti di gravità precisione e concordanza, tale da produrre un'inversione dell'onere della prova in capo al contribuente; onere probatorio che questi potrebbe esperire anche per

mezzo di elementi indiziari tali da supportare l'evidenza di avere realmente venduto ad un prezzo inferiore al valore di mercato.

Dinanzi a questa situazione estremamente controversa, le **linee di difesa** del contribuente possono essere a titolo esemplificativo improntate ai seguenti aspetti:

- Tenere **evidenza negli atti ufficiali** (verbali dell'organo amministrativo, scambi di corrispondenza, report di due diligence, ecc.) **delle ragioni oggettive** (deficit di liquidità, dismissione di linee di business non strategiche, ecc.) che **possono avere indotto il cedente a chiudere la vendita ad un prezzo potenzialmente inferiore al valore teorico di mercato** dell'azienda;
- Inserire eventuali **clausole nei contratti di cessione** che regolino la **gestione congiunta fra cedente e cessionario dell'azienda degli eventuali accertamenti** ai fini dell'imposta di registro;
- Valutare con **estrema attenzione eventuali definizioni dell'accertamento ai fini dell'imposta di registro**, evidenziando nell'atto di accertamento con adesione le ragioni ed i limiti che hanno indotto alla definizione stessa.
- In contenzioso, **sostenere in diritto l'illegittimità dell'accertamento** e l'impossibilità di estendere in modo automatico l'adesione chiusa ai fini dell'imposta di registro anche per la determinazione della plusvalenza.