

Edizione di mercoledì 3 dicembre 2014

ACCERTAMENTO

[Ripasso sul “nuovo” accertamento sintetico](#)

di Sergio Pellegrino

PATRIMONIO E TRUST

[Conferimenti di azienda alberghiera](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

IMU E TRIBUTI LOCALI

[E in zona Cesarini arriva il decreto sui Comuni montani](#)

di Luigi Scappini

CONTENZIOSO

[Iscrizione ipotecaria ed obbligo di comunicazione preventiva](#)

di Massimiliano Sebastiano Messina

AGEVOLAZIONI

[La “Nuova Sabatini” invita le imprese a rinnovare i cespiti aziendali](#)

di Alessandro Perini

BACHECA

[Intervista a Fabio Landuzzi, condirettore della rivista Bilancio, Vigilanza e Controlli](#)

di Euroconference Centro Studi Tributarî

ACCERTAMENTO

Ripasso sul “nuovo” accertamento sintetico

di **Sergio Pellegrino**

Come abbiamo messo in evidenza in un [precedente pezzo sull'accertamento sintetico](#), sono in **dirittura d'arrivo i primi accertamenti** basati sulla “nuova” versione dell'articolo 38 del d.P.R. 600/73, così come modificati dal D.L. 78/10,

Appare opportuno andare a “rinfrescare” la memoria sui **diversi commi della disposizione e il contenuto “supplementare” del D.M. 24/12/2012**, che delineano la nuova metodologia di accertamento sintetico che l'Agenzia delle Entrate deve applicare a partire dal periodo d'imposta 2009, come anno oggetto dell'accertamento: si tratta di norme che in questi quattro lunghi anni di “attesa” abbiamo esaminato diverse volte, ma che oggi, alla luce delle prime esperienze di “confronto” con l'Agenzia, assumono un contorno maggiormente delineato.

In successivi contributi ragioneremo sulla procedura che l'Agenzia deve seguire per sviluppare l'attività di accertamento e faremo degli esempi concreti.

Il **comma 4** ci indica innanzitutto come l'ufficio possa sempre determinare **sinteticamente** il reddito complessivo del contribuente sulla base delle **spese di qualsiasi genere sostenute** nel corso del periodo d'imposta. Si tratta di una novità di impatto rilevante rispetto alle logiche del “vecchio” redditometro.

Viene infatti meno qualsiasi **distinzione fra spese correnti e spese per incrementi patrimoniali** di modo che, ai fini della ricostruzione sintetica del reddito,

conta unicamente l'uscita finanziaria e non la natura della spesa sostenuta. Mentre fino al periodo d'imposta 2008 l'incremento patrimoniale veniva “spalmato” sul periodo di sostenimento della spesa e sui quattro precedenti, per effetto della previsione contenuta nel quinto comma dell'articolo 38

ante modifiche, così non è più e quindi l'investimento effettuato, per l'acquisto di una casa o di una macchina piuttosto che per un investimento finanziario, **concorre integralmente alla determinazione del reddito sintetico del periodo in cui materialmente viene realizzato**.

Il quarto comma prevede anche che il contribuente, per giustificare lo scostamento fra reddito

dichiarato e reddito ricostruito sulla base delle spese sostenute, debba dimostrare che *“il relativo finanziamento è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile”*.

In realtà, come già avveniva con il “vecchio” redditometro, il contribuente potrà giustificare lo scostamento non soltanto con l'utilizzo di risparmi o l'evidenza di redditi non legalmente dichiarati, ma anche con

qualsiasi altra giustificazione, purché legittima e **documentata**: ad esempio la fornitura di una “provvista” da parte di un familiare.

Il successivo

quinto comma introduce la possibilità di fondare la **determinazione sintetica sul contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva**: ci spostiamo dalle

spese certe e oggettive del quarto comma, ad un reddito ricostruito sulla base di **spese che sono fondate su un dato statistico**. Ciò che la norma “promette” è comunque un meccanismo più fine rispetto al precedente, che poneva i contribuenti tutti sullo stesso piano, senza distinzione geografica e di nucleo familiare, e con un calcolo estremamente “rozzo”.

Come si evince dalla lettura del

sesto comma, a differenza di quanto avveniva con il “vecchio” redditometro, l'Agenzia delle Entrate non ha più bisogno di dimostrare lo scostamento su almeno due periodi di imposta e quindi ogni annualità viene analizzata “separatamente” in quanto è

di per sé in grado di legittimare un eventuale accertamento. Cambia anche la misura dello scostamento “necessario”: è sufficiente uno

scostamento fra reddito sintetico e reddito dichiarato del 20% per procedere (prima era del 25%).

Nel

comma 7 il legislatore introduce una procedura che vuole essere di

garanzia per il contribuente, imponendo all'ufficio l'

obbligo del contraddittorio preventivo e dell'attivazione della

procedura di accertamento con adesione: quindi ci devono essere almeno due contraddittori tra Ufficio e difesa.

Infine il

comma 8 indica come nella determinazione del reddito sintetico e della relativa imposta dovuta entrano in gioco

oneri deducibili e detrazioni, in modo da rendere equiparabile la sua quantificazione rispetto a quella del reddito dichiarato: cosa che invece non avviene per gli accertamenti basati sull'articolo 38 nella versione antecedente alle modifiche apportate dal decreto legge 78.

Quanto previsto dalla norma deve essere però integrato con il contenuto del

decreto ministeriale del 24 dicembre 2012, che di fatto non si è limitato a definire il “*contenuto induttivo degli elementi indicativi di capacità contributiva sulla base dei quali può essere fondata la determinazione sintetica del reddito*”, ma ha “integrato” la disposizione originaria.

Per effetto di quanto previsto dal decreto, assieme alle spese correnti e agli incrementi patrimoniali, ossia alle spese di qualsiasi genere cui fa riferimento il quarto comma dell'articolo 38,

nella determinazione sintetica del reddito si affianca anche la componente “risparmio”.

Questa è una novità molto importante perché per gli accertamenti che abbiamo affrontato fino ad oggi il risparmio, in termini di

consumo dello stesso, è entrato in gioco soltanto per **giustificare lo scostamento.**

Nella nuova logica se il risparmio in quel periodo d'imposta non solo non si è “consumato”, ma si è incrementato,

il contribuente deve giustificare anche questo incremento perché deve avere un reddito che “copra” anche quella che è una

manifestazione di ricchezza da porre sullo stesso piano rispetto alla spesa.

Il ragionamento è, onestamente, assolutamente ineccepibile, la tecnica legislativa decisamente meno.

PATRIMONIO E TRUST

Conferimenti di azienda alberghiera

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

Nel corso della seconda giornata del master breve stiamo esaminando il tema del **conferimento di azienda**. In questo intervento è stato affrontato il caso del conferimento di una impresa alberghiera. Nella sostanza, si vuole esaminare il conferimento di un **complesso immobiliare** ad uso **albergo** in una **società**, con la precisazione che **l'albergo** è stato concesso in **locazione a terzi** unitamente ai mobili, alle attrezzature, alle apparecchiature e alle dotazioni (nonché la volturazione di tutte le licenze) in modo tale che la stessa potesse iniziare a svolgere le attività alberghiere-termali.

Nel nostro caso, possiamo sostenere che l'operazione può essere qualificata come **"conferimento d'azienda"**, qualora l'oggetto sia effettivamente un'azienda idonea a consentire l'attività produttiva, unitamente ai suoi segni qualificanti e distintivi (quali appunto, le attrezzature, gli arredi, l'eventuale avviamento).

Talune perplessità, tuttavia, nascono dal disposto di cui all'art. 1 n. 9-septies del D.L. n. 12/1985, convertito dalla L. n. 118/1985, secondo cui *"si ha **locazione di immobile** e non affitto di azienda in tutti i casi in cui **l'attività alberghiera** sia stata **iniziata dal conduttore**"*. La norma citata pone, quindi, una presunzione di riconducibilità alla locazione alberghiera rispetto all'affitto di azienda alberghiera per il solo caso in cui il **titolare dell'azienda** l'abbia **affittata per la prima volta**, cosicché l'attività alberghiera venga a essere svolta inizialmente da parte del concessionario del godimento.

Questa impostazione, infatti, porta all'applicabilità della **disciplina locativa**. In sostanza, l'art. 28 della Legge n. 392/1978 agevola il conduttore dell'immobile alberghiero prevedendo il **rinnovo tacito** del **contratto** di locazione. La norma, pertanto, mira a **tutelare il primo conduttore** che, ove inizi l'attività aziendale piuttosto che continuarla, attribuirà al complesso dei beni locati utilità prima inesistenti.

Da quanto illustrato va **esclusa** una **riqualificazione** dell'operazione stessa come **"conferimento di beni"** in luogo del "conferimento d'azienda", sulla base di un contratto la cui configurazione di "locazione di bene immobile" deriva dall'applicazione di una **norma speciale**.

E' il carattere "speciale" della norma che la rende **insuscettibile** di qualsiasi **applicazione analogica** a casi simili.

Il regime fiscale del conferimento discende quindi da una puntuale individuazione se, nel caso di specie, oggetto dell'atto di **conferimento** sia solamente e semplicemente **l'immobile**, come

entità non produttiva, pur se dotato di accessori, oppure una più vasta ed organica entità, **ossia l'azienda**, capace di vita economica propria di cui l'immobile costituisce solamente uno dei diversi una componenti, sia pure principale.

IMU E TRIBUTI LOCALI

E in zona Cesarini arriva il decreto sui Comuni montani

di **Luigi Scappini**

Era circa metà ottobre quando, [su queste pagine](#), scrivevamo che ormai era in dirittura di arrivo l'atteso decreto interministeriale, previsto con l'articolo 22, comma 2 del D.L. n. 66/2014 (il cosiddetto Decreto Renzi"), avente lo scopo di **rimodulare** la **delimitazione** dell'**esenzione** Imu per i terreni ubicati nei cosiddetti Comuni montani e avente il fine dichiarato di recuperare circa 350 milioni di euro di gettito.

Ebbene, ormai in vista del versamento a **saldo** per il periodo di imposta 2014, previsto per il prossimo **16 dicembre**, è in **corso** di **pubblicazione** sulla Gazzetta Ufficiale il decreto interministeriale; questo è quanto si apprende dal sito del **Mef** che pubblica in anteprima il [testo del decreto](#).

Del resto, come spesso accade, le norme di riferimento sono alquanto datate, tant'è vero che, per espressa previsione di legge di cui all'articolo 7, comma 1, lettera h) del D. Lgs. n. 504/1992, l'individuazione dei terreni ubicati in zone montane e collinari che non scontano Imu è rimandata all'elenco allegato alla **circolare n. 9/249** del **14 giugno 1993**.

Ecco che allora, in ragione sia della probabile **obsolescenza** dell'elenco sia della nemmeno celata ricerca di gettito da parte dello Stato per finanziare il famoso "bonus 80 euro", è stato previsto che con un decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali, debbano essere individuati i Comuni per i quali si rende applicabile l'esenzione de quo, in ragione dell'altitudine riportata nell'elenco dei comuni italiani predisposto dall'ISTAT, nonché, in second'ordine, in base alla redditività dei terreni.

Il decreto, all'**articolo 1**, precisa come le disposizioni si rendono **applicabili** su tutto il **territorio nazionale** a **eccezione** dei Comuni che sono ubicati nel territorio della **provincia autonoma di Bolzano**, dal momento che, a mezzo della legge provinciale n. 3/2014, in detta Provincia si rende applicabile l'IMI (imposta municipale immobiliare) in sostituzione delle ordinarie imposte immobiliari.

Ma il vero fulcro del decreto è l'**articolo 2**, con cui vengono individuate **3** differenti **fasce** territoriali:

1. una prima fascia di **esenzione totale** comprensiva di tutti i terreni agricoli siti in

- Comuni ubicati a un'altitudine **superiore a 601** metri sul livello del mare;
2. una seconda fascia, comprensiva di tutti i terreni ubicati in Comuni che si trovano tra i **281 e i 600 metri** sul livello nel mare, che sono **esenti** da imposta **solamente** nell'ipotesi in cui gli stessi sono **posseduti** da **coltivatori diretti** e da **lap** (imprenditori agricoli principali). Ricordiamo come si considerino lap, ai sensi dell'articolo 1 del D. Lgs. n. 99/2004, i soggetti che posseggono conoscenze e competenze professionali come previste dall'articolo 5 del Regolamento comunitario n. 1257/99, dedichino all'attività agricola ex art. 2135 codice civile almeno il 50% del proprio tempo da lavoro complessivo, direttamente o in qualità di socio di società e i ricavi dall'attività agricola siano almeno pari al 50% del proprio reddito globale da lavoro (nel computo non si tiene conto dei redditi da pensione). Di contra, il coltivatore diretto è colui che esercita un'attività agricola ai sensi dell'articolo 2135 codice civile, direttamente e abitualmente, utilizzando il lavoro proprio o della sua famiglia, e che la sua forza lavorativa non sia inferiore ad un terzo di quella complessiva richiesta dalla normale conduzione del fondo. Il **comma 3** dell'articolo 1 del decreto interministeriale precisa come l'**esenzione** si rende **applicabile** anche ai **terreni** nei Comuni ricompresi nella seconda fascia, **concessi** in **comodato** o **affitto** a **coltivatori diretti** o **lap**;
 3. una terza fascia, rappresentata dai terreni ubicati in Comuni posti **al di sotto** dei **281** metri sul livello del mare, per i quali l'imposta sarà **sempre dovuta**, con applicazione delle regole ordinarie.

Ecco che allora, limitatamente ai soggetti, siano essi lap o coltivatori diretti, si renderanno operanti le ulteriori norme agevolative previste dal D. L. n. 201/2011 ed espressamente richiamate dal decreto interministeriale in commento.

La **prima** agevolazione consiste nell'applicazione, ai fini della determinazione della base imponibile da assoggettare a imposta, di un **moltiplicatore** in misura pari a **75**, in luogo dell'ordinario 110, per i terreni agricoli e quelli non coltivati. Con la Circolare n. 3/DF/2012, paragrafo 7.2., è stato precisato che il moltiplicatore si applica anche ai terreni lasciati a riposo in applicazione delle tecniche agricole (cosiddetto *set aside*), in quanto ricompresi nei terreni "non coltivati".

La **seconda** agevolazione, prevista dall'articolo 13, comma 8-*bis* del D.L. n. 201/2011 consiste nell'**esenzione** da imposta per il possesso di terreni nel **limite** di valore pari a **euro 6.000** e nell'applicazione per l'**eccedenza** delle seguenti **riduzioni** di **imposta**:

1. del 70 per cento dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente i predetti euro 6.000 e fino a euro 15.500;
2. del 50 per cento dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente euro 15.500 e fino a euro 25.500;
3. del 25 per cento dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente euro 25.500 e fino a euro 32.000.

CONTENZIOSO

Iscrizione ipotecaria ed obbligo di comunicazione preventiva

di **Massimiliano Sebastiano Messina**

Le **Sezioni Unite della Corte di Cassazione** si sono di recente pronunciate con la sentenza n. 19667 del 2014, in ordine alla **natura dell'iscrizione ipotecaria**, che negli ultimi anni ha creato ampio dibattito in dottrina e giurisprudenza.

Sin qui, infatti, in dottrina e giurisprudenza esistevano due differenti **correnti di pensiero**, la prima riteneva l'iscrizione ipotecaria (ed anche il fermo amministrativo) un **atto preordinato all'espropriazione immobiliare** e, pertanto, in qualche modo, un atto della procedura esecutiva, con la importante conseguenza, sotto il profilo della riscossione, che essendo un atto equiparabile all'esecuzione forzata avrebbe dovuto **necessariamente essere preceduto** dalla c.d. "**Intimazione di pagamento**", ex art. 50, comma 2, del D.P.R. n. 602/1973, in caso di mancato inizio dell'esecuzione forzata entro un anno dalla notifica della presupposta cartella di pagamento.

Ciò comportava la consequenziale **nullità** dell'iscrizione ipotecaria in caso di mancata notifica della prodromica intimazione di pagamento.

Inoltre, su tale costruzione giuridica, la sentenza della **Corte di Cassazione SS.UU. n. 4077/2010** traeva come conseguenza della natura preordinata all'esecuzione immobiliare dell'iscrizione ipotecaria, la logica conseguenza che ad essa fosse applicabile tutta la disciplina relativa all'esecuzione stessa.

In tal senso, per esempio, si ricorderà l'impossibilità di procedere ad iscrizione ipotecaria per importi inferiori ad **8.000,00** euro (limite successivamente elevato a **20.000,00** euro dal D.L. n. 16/2012).

La **seconda corrente di pensiero**, invece, sosteneva che l'iscrizione ipotecaria ed il fermo amministrativo di beni mobili registrati fossero **atti meramente cautelativi**, del tutto differenti ed indipendenti rispetto all'esecuzione forzata e che, pertanto, prima dell'iscrizione ipotecaria, l'agente della riscossione non avrebbe avuto alcun obbligo di notificare al contribuente l'intimazione di pagamento ex art. 50, D.P.R. n. 602/1973, atteso che tale adempimento fosse **prodromico unicamente all'esecuzione immobiliare** (Cass. Ord. n. 26052 del 2011).

Infatti, secondo tale orientamento, a dispetto della "collocazione topografica" nel decreto di riferimento (Sezione IV – *Disposizioni particolari in materia di espropriazione immobiliare* – D.P.R. n. 602/1973) e dello stretto legame strumentale che lega iscrizione ipotecaria ex art. 77, D.P.R. n. 602/1973 ed espropriazione, sembrerebbe evidente che detta iscrizione non possa

definirsi un **atto dell'esecuzione**.

Il fatto che non necessariamente l'espropriazione debba seguire all'iscrizione ipotecaria, autorizza a ritenere che quest'ultima sia un atto riferito ad una procedura alternativa all'esecuzione forzata vera e propria.

In senso favorevole a questa seconda corrente dottrinarie e giurisprudenziale si sono **definitivamente espresse** le Sezioni Unite della Corte Suprema, con sentenza n. 19667 del 2014, statuendo che: *"L'ipoteca prevista dall'art. 77 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, può essere iscritta senza necessità di procedere a notifica dell'intimazione ad adempiere di cui all'art. 50, secondo comma, del medesimo D.P.R., prescritta per il caso in cui **l'espropriazione forzata** non sia iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento, poiché l'iscrizione ipotecaria non può essere considerata un atto dell'espropriazione forzata, bensì un atto riferito ad una **procedura alternativa** all'esecuzione forzata vera e propria".*

La sentenza in commento, inoltre, introduce ancora un importante argomento oggetto di riflessione.

Infatti la stessa sentenza ancora statuisce: *"L'affermata inapplicabilità all'iscrizione ipotecaria ex art. 77, D.P.R. n. 602 del 1973, della previsione di cui all'art. 50, comma 2, del medesimo decreto, non significa tuttavia che l'iscrizione ipotecaria possa essere eseguita per così dire insciente domino, senza che la stessa debba essere oggetto di alcuna **comunicazione** al contribuente.*

*Proprio in quanto **atto impugnabile** innanzi al giudice tributario l'iscrizione ipotecaria presuppone una specifica comunicazione al contribuente, l'art. 21, D. Lgs. n. 546 del 1992, prescrive, infatti, che gli atti impugnabili elencati nell'art. 19 del medesimo decreto (e tra questi, come già visto, è enumerata anche l'iscrizione ipotecaria), **debbono essere impugnati** entro sessanta giorni dalla relativa notificazione.*

*Non solo. L'art. 21-bis della legge n. 241 del 1990 prevede un obbligo generalizzato di comunicazione dei **provvedimenti limitativi** della sfera giuridica dei destinatari, e l'iscrizione ipotecaria costituisce fuor di dubbio un atto che limita fortemente la sfera giuridica del contribuente. L'art. 6 dello Statuto del Contribuente, a sua volta, prevede che debba essere garantita **l'effettiva conoscenza** da parte del contribuente degli atti a lui destinati.*

Tali previsioni normative impongono che l'iscrizione di ipoteca debba essere comunicata al contribuente [...]".

Ne deriva l'incombenza, a carico dell'Amministrazione finanziaria, di un **generale obbligo di informazione preventiva** rispetto all'adozione di un provvedimento che possa incidere negativamente sui diritti e sugli interessi del contribuente. In caso contrario l'atto è nullo.

Secondo la Suprema Corte, infatti, il diritto al contraddittorio rappresenta un principio generale da applicare a qualsivoglia procedimento amministrativo e tributario.

Peraltro, occorre sottolineare come già il legislatore, con D.L. n. 70/2011, abbia introdotto l'obbligo a carico dell'Amministrazione finanziaria di comunicare **preventivamente** l'iscrizione ipotecaria.

Prima del D.L. n. 70/2011, infatti, il contribuente veniva reso edotto dell'ipoteca solo dopo la sua iscrizione, con conseguente **limitazione** del diritto di difesa.

Talvolta, accadeva addirittura che al contribuente non venisse inviata alcuna comunicazione e che egli venisse a conoscenza dell'ipoteca, ad esempio, nelle more delle trattative per un'eventuale cessione dell'immobile.

Con il **D.L. 70/2011**, invece, è stato introdotto **l'obbligo** a carico dell'Amministrazione finanziaria di comunicare preventivamente l'iscrizione ipotecaria, da effettuarsi trascorsi 30 giorni senza pagamento delle somme pretese.

Considerata quindi l'introdotta obbligatorietà di tale comunicazione per tutte le procedure di iscrizione ipotecaria successive al D.L. n. 70 del 2011, la **sentenza 19667/2014** ha esclusivamente previsto l'applicazione della medesima disciplina anche per tutte le procedure precedenti all'introduzione dell'obbligo legislativo citato.

In sostanza, la sentenza 19667/2014 ha ritenuto che tale obbligo di rendere partecipe il contribuente della **possibile pretesa tributaria**, era comunque vigente nell'ordinamento anche prima della modifica normativa.

In base a quanto sin qui sostenuto, si ritiene che la mancata notificazione di una comunicazione informativa circa l'imminente iscrizione ipotecaria, da notificare successivamente al titolo esecutivo, comporterà la **nullità dell'iscrizione** stessa anche per le liti pendenti riguardanti iscrizioni ipotecarie precedenti all'introduzione dell'obbligo di comunicazione ad opera del D.L. 70/2011.

AGEVOLAZIONI

La “Nuova Sabatini” invita le imprese a rinnovare i cespiti aziendali

di **Alessandro Perini**

Oltre 8.000 imprese italiane hanno già richiesto dal 31 marzo 2014 ad oggi il finanziamento per l'acquisto di macchinari, impianti, beni strumentali di impresa e attrezzature nuovi di fabbrica ad uso produttivo, nonché investimenti in hardware, software e tecnologie digitali (c.d. “Nuova Sabatini”). Il Ministero dello Sviluppo Economico ha previsto che sia correlata all'erogazione del finanziamento la concessione di un contributo in conto interessi calcolati al tasso del 2,75%.

E' stato costituito presso la Cassa Depositi e Prestiti un plafond di risorse, fino ad un massimo di 2,5 miliardi di euro (incrementabili con successivi provvedimenti fino a 5 miliardi di euro) che le banche e gli intermediari finanziari possono utilizzare per concedere alle piccole e medie imprese, fino al 31 dicembre 2016, finanziamenti di importo compreso tra € 20.000 ed € 2.000.000 a fronte degli investimenti in beni strumentali nuovi. Vi è, inoltre, la possibilità di accedere al Fondo di Garanzia per le piccole e medie imprese fino alla misura massima dell'80% del finanziamento richiesto, con priorità di accesso.

L'investimento è obbligatoriamente da avviare in data successiva a quella di presentazione dell'istanza (via PEC) alla banca o all'intermediario finanziario. La compilazione del modello di richiesta del beneficio necessita la preventiva suddivisione delle tipologie di beni strumentali nuovi di fabbrica che l'impresa beneficiaria vuole acquisire, al fine di individuare l'ammontare complessivo dell'investimento, al netto dell'Iva che sarà addebitata in fattura da parte dei fornitori (che non è finanziabile).

L'investimento può essere finanziato mediante un contratto di finanziamento bancario ovvero mediante un contratto di leasing: la durata massima del contratto è pari a 5 anni, comprensiva del periodo di preammortamento o di prelocazione. La scelta della tipologia del finanziamento incide sulla modalità di deduzione fiscale del costo sostenuto per l'investimento. Il beneficio è vincolato al fatto che i beni strumentali non siano alienati, ceduti o distratti dall'uso produttivo nei tre anni successivi alla data di completamento dell'investimento.

Nel caso di acquisto in proprietà dei beni strumentali correlato alla stipula di un contratto di finanziamento bancario l'investimento deve essere capitalizzato e figurare nell'attivo patrimoniale per almeno 3 anni. La scelta di effettuare l'investimento mediante un contratto di leasing, che prevede l'iscrizione del bene strumentale nell'attivo dello stato patrimoniale solo all'esercizio del riscatto del bene, consentirà una deduzione fiscale del costo dell'investimento

in un periodo di tempo dimezzato rispetto all'acquisizione in proprietà. In tal caso, è obbligatorio che l'impresa locataria eserciti anticipatamente, al momento della stipula del contratto, l'opzione di acquisto prevista dal contratto medesimo, i cui effetti decorreranno dal termine della locazione finanziaria. Tale impegno può essere assunto attraverso un'appendice contrattuale che costituisce parte integrante del contratto stesso.

Nella compilazione della domanda di finanziamento va dichiarato se l'impresa beneficia di agevolazioni sui beni oggetto di futuro investimento (che può essere avviato solo dopo l'invio della PEC all'istituto di credito prescelto) in regime *de minimis* o di altre agevolazioni di qualsiasi natura previste da norme statali, regionali, comunitarie o comunque concesse da istituzioni o enti pubblici.

L'impresa dovrà obbligatoriamente dichiarare l'avvenuta ultimazione dell'investimento entro il termine di 60 giorni dalla data di conclusione dello stesso, sottoscrivendo l'apposito modulo mediante la firma digitale del legale rappresentante dell'impresa e del Presidente del Collegio sindacale (o in mancanza di quest'ultimo, di un Revisore legale iscritto al relativo registro). Tale dichiarazione conterrà gli estremi identificativi delle fatture dei fornitori ovvero gli estremi del verbale di consegna del bene strumentale per i beni acquisiti in leasing.

Una volta ottenuto il finanziamento, concluso l'investimento e saldati i fornitori dei beni strumentali nuovi di fabbrica oggetto dell'agevolazione, è opportuno richiedere l'erogazione della prima quota del contributo in conto interessi.

Il contributo concedibile è pari all'ammontare complessivo degli interessi calcolati al tasso del 2,75% annuo. Il contributo in conto interessi può non coprire per intero il costo della provvista erogata dalla banca/intermediario finanziario, che deliberano il finanziamento anche sulla base del merito creditizio dell'impresa beneficiaria. E' disponibile un foglio di calcolo sul sito web del Ministero dello Sviluppo Economico che consente di determinare l'importo del contributo in conto interessi una volta determinato l'ammontare del finanziamento. L'erogazione del contributo è subordinata al regolare rispetto da parte dell'impresa beneficiaria del piano di rimborso previsto dal finanziamento o della corretta corresponsione dei canoni di leasing.

BACHECA

Intervista a Fabio Landuzzi, condirettore della rivista Bilancio, Vigilanza e Controlli

di Euroconference Centro Studi Tributari

Dottore, ci può anticipare quali saranno le linee di programmazione delle pubblicazioni della Rivista nel corso del nuovo anno?

In linea generale, dato l'indice di gradimento che la Rivista ha raccolto, è nostra intenzione proseguire in continuità con la linea editoriale che ha caratterizzato questa pubblicazione a partire dalla sua nascita. Affronteremo quindi i temi di volta in volta selezionati in materia di vigilanza, di revisione e di diritto societario cercando di associare alla necessaria trattazione tecnica un approccio pragmatico e operativo, in modo che gli articoli pubblicati possano risultare di immediata e diretta utilità sia nell'aggiornamento costante dei professionisti e sia nella applicazione ai casi concreti dei lettori delle idee o delle soluzioni proposte dagli autori. Con riguardo agli argomenti di diritto societario, sarà tratto spunto dalle novità normative, dalla produzione giurisprudenziale più recente e dall'evoluzione della dottrina con particolare riferimento alle vicende relative agli organi societari, alle operazioni sul capitale e sulla finanza delle imprese, nonché ai principali contratti ed atti che trovano applicazione nella gestione dell'impresa sociale.

Un argomento molto sensibile ai professionisti è quello del ruolo e della formazione del collegio sindacale che è indubbio come sia stato oggetto suo malgrado di vicende travagliate in modo particolare nelle società a responsabilità limitata. Quali prospettive vede per il futuro del collegio sindacale?

Il passato recente ha visto il susseguirsi di modifiche normative poco sistematiche che hanno prodotto un assetto normativo che figura ancora oggi confuso e incerto, soprattutto nel caso delle società a responsabilità limitata per le quali, a prescindere dalle dimensioni anche considerevoli dell'impresa, si possono incontrare realtà non assoggettate ad una qualche forma di controllo di legittimità. Peraltro, quella che ormai sembra essere una tendenza quasi irreversibile della regolamentazione dei controlli, vede una tendenziale compressione della figura del Collegio sindacale, soprattutto nelle realtà di più ridotte dimensioni, a favore dell'affidamento della vigilanza su base pseudo-volontaria agli Organismi istituiti ai sensi del D.Lgs. 231/2001, e l'affidamento della revisione legale dei conti a soggetti sempre più altamente specializzati e quindi veri e propri "professionisti della revisione". In un periodo di crisi economica aumenta il numero di aziende che sono oggetto di piani di risanamento o

procedure concorsuali; si avverte l'esigenza di maggiori controlli volti a prevenire fenomeni irreversibili e supportare l'imprenditore in processi critici e complessi. Vi sono quindi ancora oggi ragioni per valutare positivamente il ruolo del Collegio sindacale nelle società? E' così. Si avverte la necessità di un intervento normativo che ridisegni in modo sistematico la figura dei controlli societari, adattandoli alle dimensioni ed alle complessità delle imprese; trovo legittima l'istanza delle imprese di ridurre il peso dei controlli e dei costi gravanti su di esse quando si tratta di realtà di dimensioni minori, o con rischi meno accentuati, ma nel contempo è errato ridurre o eliminare i controlli sulle imprese di grandi dimensioni o ad alto rischio. L'obiettivo di un Legislatore attento e preparato non può essere solo quello di ridurre i costi sulle imprese, bensì quello di rendere il sistema più efficiente concentrando i controlli laddove occorrono e ammodernandone gli strumenti e le modalità di esecuzione.

Un altro tema di attualità è quello delle responsabilità degli organi sociali di imprese in dissesto o che sono state oggetto di vicende straordinariamente gravi.

E' vero, tanto che la Rivista da tempo dedica un po' di spazio ai temi della responsabilità civile e penale degli organi sociali coinvolgendo professionisti che possano dare un contributo utile ad informare i lettori. Anche su questo fronte, vi sarebbe la necessità di un intervento del Legislatore che delimiti il perimetro delle responsabilità degli organi di controllo nelle società, in modo che possa esservi un maggiore equilibrio fra i poteri che sono nella disponibilità di detti organi e le responsabilità, civili e penali, a cui i professionisti sono esposti.