

Edizione di venerdì 27 febbraio 2015

ADEMPIMENTI

[**Chiarimenti sul visto di conformità per 730 e altre dichiarazioni**](#)

di **Maria Paola Cattani**

CONTENZIOSO

[**PVC e processo penale**](#)

di **Luigi Ferrajoli**

IVA

[**Ma come si detrae l'imposta sul valore aggiunto?**](#)

di **Massimiliano Tasini**

DIRITTO SOCIETARIO

[**Esiste una via "semplificata" per lo scioglimento anticipato di Srl?**](#)

di **Fabio Landuzzi**

BILANCIO

[**Il cambiamento di destinazione nel bilancio d'esercizio**](#)

di **Federica Furlani**

VIAGGI E TEMPO LIBERO

[**Il Piemonte sabauda**](#)

di **Chicco Rossi**

ADEMPIMENTI

Chiarimenti sul visto di conformità per 730 e altre dichiarazioni

di **Maria Paola Cattani**

Chiarimenti in merito alle **modifiche contenute nel decreto semplificazioni** con riferimento alle sanzioni, alle garanzie e alle modalità di esecuzione dei controlli **sul visto di conformità** e sugli adempimenti posti a carico dei soggetti che appongono il visto, con particolare riferimento ai professionisti. L'Agenzia delle entrate avvisa che la [Circolare n. 7/E](#), pubblicata ieri, costituisce una **"pratica bussola"** per Caf, dottori commercialisti e consulenti del lavoro, che, oltre a fornire delucidazioni, riprende anche i principali contenuti dei documenti di prassi già emanati.

In primo luogo viene ricordato che per l'esercizio della facoltà di rilasciare il visto di conformità sulla dichiarazione 730 (che non sussiste, in questo caso, per i periti ed esperti iscritti negli elenchi delle CCIAA), i professionisti devono presentare alla propria Direzione regionale una **preventiva comunicazione** e devono **già essere abilitati alla trasmissione telematica** delle dichiarazioni.

L'Agenzia precisa anche che per l'attività di assistenza fiscale sulle dichiarazioni 730 il professionista **non può avvalersi di una società di servizi**, mentre sarà **possibile** effettuare la trasmissione **mediante l'associazione professionale** a cui lo stesso appartenga, con la precisazione, però, che l'attività *"non può essere effettuata da altro professionista, anche se abilitato, della stessa associazione, diverso da quello che ha apposto il visto sulle dichiarazioni"*.

La **C.M. n. 14/E/2013** ha chiarito che il professionista deve essere abilitato a far data dal 30 giugno dell'anno nel corso del quale presta l'assistenza mentre, **per il 2015**, l'Agenzia richiede che il professionista **sia abilitato dalla data di apertura del canale** per la trasmissione delle dichiarazioni precompilate **e comunque prima della trasmissione** delle dichiarazioni, data che, secondo il nuovo termine per la presentazione, sarà quindi il **7 luglio 2015**. I professionisti abilitati **dopo tale data**, potranno prestare **assistenza fiscale solo a partire dal 2016**.

Alla comunicazione da presentare alla Direzione regionale deve essere allegata, tra le altre documentazioni, anche la copia integrale della **polizza assicurativa** di cui all'art.22 D.M. n. 164/1999, disposizione **modificata a decorrere dal 13.12.2014** con la previsione dell'innalzamento a **tre milioni di euro della soglia del massimale** e dell'**estensione della garanzia, nel caso di visto infedele**, al pagamento di una somma pari alle **imposte, interessi e sanzioni** che sarebbero stati richiesti al contribuente a seguito del controllo formale, ove l'errore non sia imputabile a dolo o colpa grave del contribuente. La polizza deve garantire **la totale copertura** degli eventuali danni subiti dal **contribuente**, dallo **Stato o altro ente, senza franchigie o scoperti**, anche per i cinque anni successivi alla scadenza del contratto. Tali modifiche sono richieste **prima dell'apposizione del visto** (quindi **anche sulle polizze non**

ancora scadute all'entrata in vigore del decreto), integrando la polizza con la **previsione esplicita della copertura del nuovo rischio**, relativo al rilascio di visto infedele, previsto dall'art. 39 del D. Lgs. n. 241/1997. Sarà inoltre necessario **trasmettere** periodicamente alla Direzione regionale **copia del rinnovo** o della quietanza, per dimostrare che il requisito della copertura assicurativa permane nel tempo. Qualora sia **l'associazione professionale** a stipulare la polizza, dovrà essere **coperto** ogni eventuale danno causato dall'attività del **singolo professionista** distintamente abilitato.

In materia di **controlli** da effettuare ai fini del rilascio del visto l'Agenzia richiama i chiarimenti delle **CC.MM. n. 134/E/1999, n. 57/E/2009, n. 28/E/2014 e n. 32/E/2014** e quanto previsto dall'art. 2 del D.M. n. 164/1999. Pertanto, la verifica non comporta valutazioni di merito, ma il **riscontro formale** della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione e nella richiesta di rimborso Iva infrannuale alla relativa documentazione, nonché all'ammontare delle componenti positive e negative relative all'attività di impresa esercitata e rilevanti ai fini delle imposte sui redditi, dell'Iva, dell'Irap e dei dati riguardanti i sostituti d'imposta. In particolare, per quanto concerne i **730**, la verifica dovrà riguardare:

- la corrispondenza delle **ritenute**, anche a titolo di addizionali, e l'ammontare del **reddito** con quanto contenuto **nelle CU** esibite (non però la correttezza degli altri elementi reddituali indicati dal contribuente, quali redditi fondiari e redditi diversi);
- gli **acconti** versati o trattenuti;
- le **deduzioni** dal reddito, le **detrazioni** e i **crediti** d'imposta e la rispondenza alle risultanze della documentazione esibita, con specifico controllo delle spese che determinano tale diritto;
- **l'ultima dichiarazione** presentata in caso di eccedenza d'imposta per la quale si è richiesto il riporto.

L'unica esclusione da responsabilità espressamente prevista è relativa alla verifica della **veridicità della dichiarazione sostitutiva attestante la sussistenza dei requisiti soggettivi** normativamente previsti per la fruizione delle detrazioni d'imposta e delle deduzioni dal reddito, **che il professionista è tenuto ad acquisire** dal contribuente.

Al fine dell'imminente invio delle dichiarazioni Iva, invece, viene semplicemente richiamato quanto esplicitato dalla C.M. n. 32/E/2014 e dalla C.M. n. 57/E/2009.

L'Agenzia analizza quindi le tipologie di **controlli che saranno effettuati dagli Uffici**, anch'essi modificati dal decreto semplificazioni ed in vigore già per il 2015. Il controllo formale delle dichiarazioni (36-ter) nonché i controlli in ordine alla correttezza del visto di conformità, sarà effettuato attraverso una **richiesta di documenti e chiarimenti telematica, inviata, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo** a quello di trasmissione della dichiarazione, non più al contribuente, bensì **al Caf o al professionista**, i quali avranno **sessanta giorni per provvedere** alla trasmissione telematica dei documenti e dei chiarimenti. **Anche l'esito** del controllo (motivato) **sarà comunicato all'intermediario**, in modo che entro ulteriori sessanta giorni lo stesso possa fornire ulteriori chiarimenti o documentazione.

Per quanto concerne i profili di **responsabilità** per l'apposizione del visto, come ben precisato dalla norma e nel corso dei precedenti interventi dell'Agenzia delle entrate, è ribadito nella Circolare **che se i modelli 730 (modificati o no) vengono presentati tramite professionisti abilitati o Caf, il controllo formale viene eseguito nei loro confronti**, rimanendo sul contribuente solo il controllo sulla sussistenza delle condizioni soggettive per detrazioni, deduzioni e agevolazioni. Tuttavia, tali previsioni riguardano **tutti i 730 inviati, anche quelli presentati con le modalità ordinarie (non precompilati)**.

La responsabilità sussiste **per gli errori commessi in sede di controlli** finalizzati all'apposizione del visto, e comporta il pagamento di un importo corrispondente alla somma dell'imposta, degli interessi e della sanzione, nella misura del 30%, che sarebbe stata richiesta al contribuente. Pertanto, **se il Caf o il professionista riscontrano errori** sul visto, l'unica maniera per limitare la responsabilità al **pagamento delle sole sanzioni (e ridotte a un ottavo del minimo)**, è avvisare il contribuente dell'errore e **presentare una dichiarazione rettificativa entro il 10 novembre dell'anno di invio**, anche senza il consenso di quest'ultimo.

Per le violazioni più gravi o ripetute, (sia nella compilazione delle dichiarazioni, o per l'assenza di requisiti oggettivi e soggettivi negli intermediari, in caso di attività svolta in assenza di comunicazione preventiva, fino alla generica locuzione di "commissione di reati finanziari"), infine, è attribuita **all'Agenzia delle entrate la possibilità di sospendere la facoltà di rilasciare il visto** di conformità, o l'asseverazione, per un periodo da uno a tre anni, **fino alla revoca dell'abilitazione**.

CONTENZIOSO

PVC e processo penale

di **Luigi Ferrajoli**

Con la recente **sentenza n. 4919 del 03.02.2015** la Corte di Cassazione, Sezione Terza Penale, è tornata ad occuparsi della valenza delle risultanze del **processo verbale di constatazione** redatto dalla Guardia di Finanza e, più in generale, dell'onere della prova.

In particolare, a seguito di ricorso presentato da soggetto condannato per il reato di cui all'**art. 4 del D.Lgs. n. 74/2000**, il Giudice di legittimità ha avuto modo di chiarire ulteriormente la portata e l'**utilizzabilità** del PVC in ambito **processual-penalistico**.

Il presente intervento intende, come anticipato, focalizzare l'attenzione sui due **temi specifici** che sono stati appunto oggetto di analisi da parte della Suprema Corte:

1. l'accertamento fiscale compiuto dalla GdF e contenuto nel **PVC** può essere dichiarato **inutilizzabile** per violazione della disposizione di cui all'**art. 220 disp. att. c.p.p.**?
2. su quale soggetto incombe l'**onere probatorio** nel sistema penale?

Con riferimento alla prima questione, la Corte di Appello aveva ritenuto irrilevante la mancata prosecuzione delle attività ispettive secondo le modalità previste dall'**art. 220 disp. att.** (che prevede che se, nel corso di attività ispettive o di vigilanza previste da leggi o decreti emergono indizi di reato, gli atti necessari per assicurare le fonti di prova sono compiuti in osservanza alle disposizioni del Codice di procedura penale), in quanto *"il reato contestato all'imputato presuppone il **superamento della soglia di punibilità** nella misura indicata nella norma incriminatrice, il che può ricavarsi solo a seguito della valutazione finale di tutti gli elementi acquisiti in forza delle indagini compiute e quindi l'**indizio di reato** può discendere solo a seguito della **valutazione complessiva** dell'accertamento fiscale da compiersi **alla fine delle indagini**".*

La Suprema Corte, viceversa, richiamando precedente giurisprudenza di legittimità, ha osservato che *"il processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza o dai Funzionari degli uffici finanziari è **un atto amministrativo extraprocessuale**, come tale acquisibile ed utilizzabile ex art. 234 c.p.p., a fini probatori. Tuttavia, **qualora emergano indizi di reato, occorre procedere secondo le modalità previste dall'art. 220 disp. att.**, giacché altrimenti la parte del documento redatta successivamente a detta emersione **non può assumere efficacia probatoria e, quindi, non è utilizzabile**".*

La Cassazione ha dunque ritenuto non condivisibile l'argomentazione portata dal Giudice di merito, in quanto diversamente la **norma di garanzia** stabilita dal codice di rito subirebbe una sostanziale **abrogazione**, arrivando al paradosso per cui, con riferimento ai **reati tributari** che

prevedono una **soglia**, le modalità previste dal citato art. 220 disp. att. non potrebbero mai essere adottate in occasione degli accertamenti e dei processi verbali di constatazione redatti dalla Guardia di Finanza.

Ciò, tuttavia, per la Corte di Cassazione porterebbe ad una chiara **lesione del diritto di difesa** e dei principi che regolano il **giusto processo** e la Corte di Appello, dunque, ha errato nel non considerare che, a seguito dell'emersione di indizi di reità, si sarebbe dovuto fare riferimento alle disposizioni del codice di procedura penale.

Non solo. La Cassazione osserva inoltre che, secondo quanto affermato dalla Corte di Appello, il verbale di constatazione ha ben potuto **“sostituire in blocco l'istruttoria dibattimentale, una volta che le parti non hanno chiesto alcun ulteriore approfondimento istruttorio”**, in quanto, **“di fronte alla testimonianza de relato resa dal m.llo circa le dichiarazioni rilasciate dagli stessi acquirenti gli immobili oggetto della sottofatturazione da cui risultava appunto tale circostanza, era onere della difesa richiederne il loro esame dibattimentale ai sensi dell'art. 195 c.p.p., comma 1, il che non è stato”**.

Ebbene, qui siamo di nuovo di fronte alla annosa questione dell'**onere probatorio** e dei soggetti sui quali il medesimo incombe nel processo penale.

Ancora una volta, la Suprema Corte ha preso puntuale posizione in tema, evidenziando che, in realtà, **“era onere dell'accusa presentare elementi di prova utilizzabili”** e sottolineando ulteriormente come, ai sensi dell'art. 194, co. 4 c.p.p. **gli Ufficiali e gli agenti di Polizia Giudiziaria non possono deporre** sul contenuto delle dichiarazioni acquisite da testimoni con le modalità di cui agli **artt. 315 e 357, comma 2, lett. a) e b) c.p.p.**

Nel motivare la propria argomentazione, la Suprema Corte opera anche un riferimento alla **sentenza n. 305/2008 della Corte Costituzionale** secondo cui il menzionato divieto sussiste anche quando le dichiarazioni siano state assunte non correttamente ovvero non osservando le modalità di cui alle richiamate disposizioni.

IVA

Ma come si detrae l'imposta sul valore aggiunto?

di **Massimiliano Tasini**

La discussione in merito alla spettanza del diritto alla detrazione Iva viaggia in ogni direzione.

A fianco del dibattito, assai interessante, relativo alle “asimmetrie” tra diritto alla deduzione dei costi, agli effetti delle imposte dirette, e **diritto alla detrazione**, agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, con posizione più “morbida” ai fini di quest'ultima imposta, come confermato dalla Cassazione con la **sentenza n. 12502/2014**, recentemente abbiamo assistito ad un aspro **contrasto interpretativo** sulla **spettanza del credito di imposta che sarebbe pacificamente maturato se fosse stata presentata la dichiarazione agli effetti dell'Iva** (e diciamo “se fosse”, nel presupposto che in realtà sussista una **omessa** dichiarazione).

Dalla lettura del secondo comma dell'**art. 30 del D.P.R. n. 633/1972** – “*se dalla dichiarazione annuale risulta che l'ammontare detraibile di cui al n. 3) dell'articolo 28, aumentato delle somme versate mensilmente, è superiore a quello dell'imposta relativa alle operazioni imponibili di cui al n. 1) dello stesso articolo, il contribuente ha diritto di computare l'importo dell'eccedenza in detrazione nell'anno successivo, ovvero di chiedere il rimborso nelle ipotesi di cui ai commi successivi e comunque in caso di cessazione di attività*” – **non è dato comprendere se il diritto alla detrazione sia subordinato o meno alla presentazione della dichiarazione** medesima, tanto che con l'**ordinanza n. 16053**, la sesta sezione della Corte di Cassazione ha trasmesso gli atti al Primo Presidente per l'eventuale assegnazione alle Sezioni Unite della questione, ritenendo dunque possibile la lettura, pro-contribuente, secondo cui sarebbe spettante il diritto alla detrazione dell'eccedenza Iva a credito, se la stessa risulti dalle **liquidazioni periodiche** (lettura, peraltro, confermata dalla giurisprudenza di merito; per tutte vedasi Commissione Trib. Reg. Puglia Bari Sez. XIII, 10-11-2014, n. 2214).

Mentre attendiamo con “ansia tributaria”, dobbiamo pure dar atto che la stessa Corte, con la **sentenza n. 22092/2014** ha, analogamente, rinviato alle Sezioni Unite la soluzione del problema se sia necessario o meno un avviso di **accertamento**, in luogo di una **cartella** esattoriale, per negare il diritto al credito derivante da una dichiarazione omessa; anche in tal caso, infatti, la Corte ha talora sostenuto, come nella **sentenza n. 4539/2013**, tale necessità, in altre occasioni l'ha negata.

A rigor di logica, che si debba pretendere che il Fisco emetta un atto impositivo per negare l'esistenza di un credito, che il contribuente non abbia mai fatto emergere da una dichiarazione Iva regolarmente presentata, sembra quantomeno eccessivo; naturalmente, questo non significa che il credito non possa esistere, ma contestare all'Agenzia di aver emesso una cartella esattoriale, in un caso quale quello sopra descritto, a sommosso avviso di

chi scrive è davvero difficile da digerire.

In attesa del responso, registriamo pure la recente pronuncia della Cassazione, **sentenza n. 455/2015**, secondo la quale la mancata presentazione della dichiarazione Iva annuale preclude la detrazione dell'Iva sugli acquisti nel relativo periodo e legittima l'accertamento induttivo dell'Erario. E con l'accertamento **induttivo**, tutti i meccanismi "saltano", salvo non si ritenga che la funzione di una simile metodologia sia "solo" quella di agevolare l'Erario medesimo e non uno strumento di punizione.

Ci viene, con sincera commozione, il desiderio di ricordare le parole del nostro nuovo ed amatissimo Presidente: *"Per la nostra gente, il volto della Repubblica è quello che si presenta nella vita di tutti i giorni: l'ospedale, il municipio, la scuola, il tribunale, il museo. Mi auguro che negli uffici pubblici e nelle istituzioni possano riflettersi, con fiducia, i volti degli italiani"*.

DIRITTO SOCIETARIO

Esiste una via “semplificata” per lo scioglimento anticipato di Srl?

di **Fabio Landuzzi**

La possibilità di dichiarare **lo scioglimento anticipato di una Srl** senza la necessità che il verbale di nomina dei liquidatori risulti da un **atto pubblico** è un tema tuttora dibattuto e sul quale non si ha una piena convergenza di opinioni.

Va da subito chiarito che, in tutti i casi in cui lo scioglimento anticipato avviene ai sensi del n. 6) del comma 1 dell'art. 2484, Cod. Civ., ossia con una delibera dell'assemblea dei soci della S.r.l. che esprime la **volontà di procedere allo scioglimento anticipato** della società, il relativo **verbale deve essere prodotto in forma di atto pubblico** in quanto si tratta di una **modifica dell'atto costitutivo**.

La cd. “**procedura semplificata**”, ovvero la possibilità di non ricorrere alla forma dell'atto notarile, è limitata alle sole decisioni rubricate all'art. 2487, comma 1, Cod. Civ.; rispettivamente:

1. **Numero dei liquidatori e regole di funzionamento** del collegio in caso di pluralità di liquidatori;
2. **Nomina dei liquidatori**, con indicazione di quelli cui spetta la rappresentanza della società;
3. **Criteri** in base ai quali deve svolgersi la liquidazione e **poteri dei liquidatori**.

Nella **Massima J.A.4 il Notariato del Triveneto** chiarisce appunto che nelle S.r.l. le decisioni sopra elencate possono essere assunte senza la necessità del verbale in forma di atto pubblico.

Supporta questa conclusione il disposto dell'art. 2487, comma 1, Cod. Civ., il quale con riguardo alla decisione dell'assemblea dei soci si limita a richiamare le “**maggioranze previste per le modificazioni dell'atto costitutivo o dello statuto**”, **senza** tuttavia esplicitare **la necessità che la delibera abbia anche la forma** prevista per la loro modifica; né fa riferimento all'art. 2436, Cod. Civ., riguardo alla disciplina del controllo di legalità che compete al Notaio verbalizzante per gli atti che comportano modifiche allo statuto.

Il **Documento 11 dell'Irdec** osserva che nell'ambito delle S.r.l. è **venuta meno**, con la riforma societaria, ogni **distinzione fra assemblea “ordinaria” ed assemblea “straordinaria”**; tuttavia, vige l'art. 2480, Cod.Civ., per cui le modificazioni dell'atto costitutivo richiedono sempre la redazione del verbale ad opera del Notaio, con l'applicazione delle disposizioni dettate dall'art. 2436 Cod. Civ., in materia di deposito, iscrizione e pubblicazione.

Secondo l'Irdcec è da considerarsi **legittima la decisione dei soci di S.r.l.** con cui vengano **nominati i liquidatori**, anche **senza l'intervento del Notaio** e quindi in forma semplice, a condizione che la decisione non contenga anche la volontà dei soci di modificare l'atto costitutivo della società disponendone appunto lo scioglimento anticipato. Ciò significa che **l'intervento del Notaio** nell'assemblea della S.r.l. potrà essere **evitato quando i soci della S.r.l. stessa non decidano lo scioglimento volontario, né altre modifiche dello statuto**, bensì quando lo scioglimento viene rilevato ed iscritto dagli amministratori per l'avverarsi di altre cause previste dall'art. 2484 Cod. Civ., diverse da quella indicata al n. 6), ovvero per via delle cause "legali".

Su questo argomento è intervenuto anche il **Ministero dello Sviluppo Economico con il parere prot. n. 0094215 del 19.05.2014** il quale si occupa anche del tema del controllo a cui il registro imprese è tenuto con riferimento alla presentazione di atti che contengono istanze di iscrizione dello scioglimento anticipato delle S.r.l. per il verificarsi di cause diverse da quelle volontarie.

Ebbene, con riguardo alla ammissibilità del verbale di nomina dei liquidatori senza il necessario intervento del Notaio, il **Mise aderisce alla tesi dell'Irdcec**, per cui **nei limiti ed alle condizioni indicate** ritiene esperibile la soluzione che non richiede nelle S.r.l. l'intervento del Notaio per l'assunzione delle decisioni in oggetto.

Nel **giugno del 2014**, il **Consiglio Nazionale del Notariato** è intervenuto sulla questione attraverso una nota in cui assume una **posizione assai più restrittiva** di quella del Mise.

Secondo il Consiglio Nazionale del Notariato, **quando la decisione dell'assemblea dei soci non si limita alla semplice nomina dei liquidatori**, bensì **dispone** anche in merito alle **regole organizzative e di funzionamento** della società nella fase liquidatoria (decisioni previste alla lettera c), comma 1, art. 2487, Cod. Civ.), oppure al **numero dei liquidatori** o ai **loro poteri** (trattasi delle decisioni di cui alle lettere a e b, della norma citata), la deliberazione dovrebbe necessariamente risultare da un **atto pubblico** per cui resta **obbligatorio l'intervento del Notaio**. La ratio di tale affermazione risiederebbe nel fatto che tali decisioni andrebbero ad incidere sulle regole organizzative della società nella fase di liquidazione, e quindi integrerebbero comunque una modifica dello statuto.

BILANCIO

Il cambiamento di destinazione nel bilancio d'esercizio

di **Federica Furlani**

Nello schema obbligatorio di stato patrimoniale di cui all'art. 2424 del Codice Civile, la classificazione nell'ambito delle **due macroclassi** principali – “**Immobilizzazioni**” ed “**Attivo circolante**” – va effettuata sulla base della “**destinazione**”, cioè sulla base del ruolo ricoperto dalle singole attività nell'ambito della gestione ordinaria dell'impresa.

L'art. 2424-*bis*, nell'ambito delle disposizioni relative alle singole voci dello stato patrimoniale, stabilisce in particolare che gli **elementi patrimoniali** – siano essi beni mobili o immobili, titoli o crediti, ... – destinati ad essere **impiegati durevolmente** devono essere iscritti **tra le immobilizzazioni**.

La collocazione in bilancio delle singole poste in funzione della loro destinazione è scelta effettuata dal redattore dello stesso, e quindi dall'organo amministrativo, che, nel rispetto dell'obiettivo della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'impresa, attuerà la corretta classificazione delle poste.

Rappresentare in modo corretto e veritiero la situazione patrimoniale, significa anche che, **nel caso in cui vari la destinazione economica** di un bene, **dovrà conseguentemente mutare la sua collocazione** a bilancio. Ciò che va sottolineato è che il mutamento di destinazione delle voci di bilancio **deve riflettere esclusivamente una variazione della funzionalità** di quella determinata posta e non deve venir mai effettuato per perfezionare politiche di bilancio al fine di incidere sulla determinazione del risultato d'esercizio.

Secondo **l'OIC 20** e **l'OIC 21**, rispettivamente dedicati ai titoli di debito ed alle partecipazioni e azioni proprie, la classificazione a livello contabile di **un'attività finanziaria**, titolo o partecipazione tra le immobilizzazioni piuttosto che nell'attivo circolante, deve basarsi su un **criterio di distinzione di tipo “funzionale”**.

Se gli amministratori intendono mantenere determinati titoli o partecipazioni nel patrimonio aziendale quale investimento di tipo duraturo, magari fino a scadenza naturale, essi andranno classificati tra le immobilizzazioni finanziarie; se invece l'impresa si riserva di cogliere eventuali opportunità del mercato, e quindi l'intento è di tipo speculativo, o si riserva di smobilizzarli per far fronte ad esigenze di tesoreria, la loro classificazione è nell'ambito dell'attivo circolante.

Ciò che conta è quindi la volontà dell'organo amministrativo a prescindere dalle caratteristiche proprie del titolo: ad esempio un titolo di durata pluriennale a reddito fisso, pur essendo per

natura duraturo, può non esserlo per destinazione perché ad esempio acquistato per essere negoziato.

Poiché la diversa classificazione comporta l'adozione di diversi criteri di valutazione, un eventuale **cambiamento di destinazione** da posta immobilizzata a posta dell'attivo circolante e viceversa, può sempre avvenire ma **deve essere supportato** da una decisione degli amministratori a seguito del verificarsi di situazioni non ricorrenti legate a **mutamenti significativi** delle condizioni di mercato o **variazioni delle esigenze gestionali**.

E' possibile quindi che, nel corso del tempo, l'originaria classificazione operata con riferimento ad una determinata posta di bilancio possa, o meglio debba, subire una variazione in considerazione di una diversa destinazione ad essa attribuita dal redattore del bilancio.

L'operazione di riclassificazione delle poste che mutano la loro destinazione originaria presenta una serie di **aspetti critici** legati sia alle **modalità della rappresentazione** in bilancio che alla variazione dei criteri di valutazione, variazione che può avvenire, ai sensi dell'art. 2423-bis del codice civile, solo in casi eccezionali, tra cui appunto il caso di cambiamento di destinazione.

Può quindi accadere che un titolo od una partecipazione, iscritto nel bilancio relativo all'esercizio precedente tra le immobilizzazioni finanziarie, subisca una riclassificazione tra le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni, o viceversa. L'organo amministrativo è infatti libero di decidere che una **partecipazione** acquistata, in quanto **ritenuta strategica** negli anni, **perda tale valore**, e sia quindi successivamente destinata ad essere smobilizzata e quindi venduta; o ancora decidere che un **titolo acquistato a scopo di temporaneo investimento** di liquidità sia destinato a **non essere più negoziato fino a naturale scadenza per scelta**, o perché vincolato a garanzia o cauzione a favore di un terzo per specifico impegno assunto dall'impresa.

Per effetto del cambiamento di destinazione vengono a **mutare i criteri utilizzati per la valutazione** di tali poste. Nell'ipotesi di **partecipazione immobilizzata che viene destinata alla negoziazione**, nell'esercizio in cui si procede alla variazione di classificazione, questa si troverà a dover essere **valutata con il criterio previsto per le attività finanziarie non immobilizzate**, e quindi al **minore tra il costo ed il valore desumibile dall'andamento del mercato**.

Nell'ipotesi inversa di un **titolo che da attività finanziaria a breve diventa immobilizzazione finanziaria**, il **criterio** da utilizzare è quello **del costo**, da rettificare con apposita svalutazione nell'ipotesi di perdita durevole di valore.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Il Piemonte sabauda

di **Chicco Rossi**

Uno degli abbinamenti che spesso viene offerto e proposto per i vini di un certo corpo è quello con il cioccolato nelle sue varie versioni e quindi, quale terra può meglio sintetizzare e proporre questo intrigante abbinamento, riservando al contempo anche altre sorprese culinarie?

Cuneo e la sua provincia.

Punto di partenza di questo nostro viaggio è Alba, capitale della crema per eccellenza, quella **Nutella** che tutti noi abbiamo assaggiato almeno una volta e che purtroppo ha visto in questi giorni passati venir meno il suo ideatore.

Alba è il secondo comune, dopo Cuneo, per concentrazione demografica della provincia e deve la sua fama, non solo a quello splendido connubio di cacao e nocciole, ma anche a Sua Maestà il tartufo bianco a cui ogni anno è dedicata, tra ottobre e novembre una fiera internazionale, giunta ormai alla sua 84^a edizione.

Il centro storico si presenta nella sua pianta quasi circolare che lascia traspirare la sua struttura medievale e su cui domina l'imponente Cattedrale di piazza Risorgimento. La torre campanaria è impreziosita con decorazioni ad archetti ciechi e presenta finestre monofore e bifore.

Ma alzando la testa verso il cielo si incontra la Torre Astesiano, mentre abbassando lo sguardo gli occhi si illuminano d'immenso rendendosi conto che in Piazza Risorgimento c'è uno dei luoghi culto della cucina italiana nonché mondiale, quel Piazza Duomo impero indiscusso di quell'Enrico Crippa che si può fregiare delle 3 stelle Michelin.

Vi assicuro che sedersi a un tavolo di Piazza Duomo vuole dire intraprendere un viaggio in cui scoprire i propri sensi ed essere guidati alla scoperta di sensazioni indescrivibili.

Alternativa offerta sempre dal connubio Ceretto – Crippa è La Piola, il giusto mix qualità-prezzo da proporre.

Entrando lo sguardo resta fisso verso la bibbia, una lavagna in cui trovare le offerte vinicole da abbinare all'entrata a base di insalata russa, carne cruda e l'imperdibile vitello tonnato e il successivo monumentale brasato al Barolo (la stagione ci permette ancora di fruire di questi piatti genuini che descrivono appieno il territorio). Come non si può rendere onore ai padroni

di casa?

Ecco che allora la scelta cade sul Barolo Bricco Rocche che si presenta con un bel granato carico. Al naso evidenti i sentori di cioccolato, tartufi, tabacco bianco e note decise speziate di legno. Al palato secco, caldo, con un buon corredo di freschezza. Potenti i tannini, la qualità dei polifenoli è ottima.



Soddisfatti i sensi è giunto il momento di proseguire verso Cuneo, facendo tuttavia una breve sosta in quel di Saluzzo in cerca di occasioni d'antiquariato.

Ma è la stessa Saluzzo a rappresentare un bellissimo esempio di architettura medievale piemontese, nonché presenta testimonianze di quello che fu un periodo d'oro: il Rinascimento. Tipico esempio è **Casa Cavassa**, risalente al XV secolo, fu residenza dei Marchesi di Saluzzo fino al 1464. La facciata presenta cornici in cotto e affreschi arricchiti da decorazioni bugnate. Il ricco portale in marmo bianco con tarsie di marmi policromi incornicia un prezioso esempio di portone in legno finemente scolpito, mentre il cortile interno riporta un ciclo di affreschi à *grisaille*. Attualmente l'interno dell'edificio ospita la sede del **Museo Civico**.

Prima di riprendere la strada per Cuneo e i suoi cuneesi, non si può non ricordare come Saluzzo abbia dato i natali a Paolo De Chiesa, indimenticato slalomista dei primi anni '70.

Ma ecco che passato il ponte sopra la Stura di Demonte si entra in Piazza Galimberti a Cuneo e subito ci si deve fermare per un caffè accompagnato da una meringa con la panna da Arione, elegante caffetteria situata sotto il porticato. La piazza è delimitata da gallerie su cui si affacciano eleganti caffetterie che invogliano a comprare i cuneesi, vanto della città anche se tradizione voglia, gli altri non ce ne abbiano, che l'acquisto vada fatto da Arione, il suo inventore.

Il centro cittadino è ben curato e viene tagliato dall'elegante Via Roma che porta fino a Piazza Torino.

Passeggiando ci si imbatte nell'imponente Torre civica dalla cui sommità si gode di uno

splendido panorama sulle Langhe fino ad arrivare al Monte Rosa innevato.

Prima di cena si consiglia una visita alla Contrada Mondovì, caratteristica stradina medievale con i suoi portici e archi gotici su cui si affacciano i negozi di antiquariato.

Ma ecco giunto il momento di andare all'Osteria della Chiocciola, espressione cuneese dello spirito *slow food*.

Qui c'è il trionfo della gastronomia abbinata al buon vino.

Apriamo con una splendida carne cruda battuta al coltello.



Per il vino ci facciamo consigliare e la scelta cade su un vino autoctono (bisogna anche esplorare il nuovo e non fermarsi ai grandi classici), un Verduno Pelaverga dell'azienda Bel Colle. Il Verduno è un raro e antico vitigno piemontese, coltivato sulle colline di Verduno da cui trae la denominazione di origine. Di colore rosso rubino chiaro con sfumature rosa, assume riflessi aranciati con l'invecchiamento.

Dal colore rosso rubino più o meno carico con riflessi cerasuoli o violetti, all'olfatto è intenso, fragrante, fruttato e con una notevole e caratterizzante speziata. Alla beva secco, fresco e gradevole.

Proseguiamo con degli indescrivibili ravioli del plin con sugo di arrosto, il cui nome deriva dal pizzico dato dalla pasta per racchiudere il ripieno.

Qui il gioco si fa pesante e quindi bisogna calare i pezzi da 90 quale è il Barolo di Giuseppe Rinaldi.

La variante che scegliamo è il Brunate-Le Coste, un vino sincero e meno elegante rispetto alla versione Cannubi S. Lorenzo inizialmente indecifrabile per poi uscire con tutta la sua genuinità. Massima espressione del nebbiolo.

Usciamo entusiasti, ma prima, visto che l'osteria funge anche da enoteca, facciamo qualche acquisto.

Plus non indifferente...

