

Edizione di venerdì 24 aprile 2015

CONTENZIOSO

[Il ritiro diretto della cartella sana i vizi di notifica](#)

di Luigi Ferrajoli

DICHIARAZIONI

[Modello Unico PF: novità ACE nel modello RS](#)

di Federica Furlani

ACCERTAMENTO

[Accertamento da cessione d'azienda: imputazione e rateizzazione](#)

di Cristoforo Florio

IMPOSTE INDIRETTE

[Trasferimento agevolabile anche se avviene prima della convenzione](#)

di Maria Paola Cattani

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Effetti fiscali neutri per l'applicazione del nuovo IFRS 11](#)

di Fabio Landuzzi

VIAGGI E TEMPO LIBERO

[Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico](#)

di Andrea Valiotto

CONTENZIOSO

Il ritiro diretto della cartella sana i vizi di notifica

di **Luigi Ferrajoli**

Secondo la Cassazione, le **cartelle esattoriali** notificate da Equitalia a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento sono valide e **non necessitano dell'apposizione della relata**; inoltre gli eventuali vizi di notifica sono sanati dalla tempestiva proposizione del ricorso da parte del destinatario dell'atto.

E' quanto confermato dalla **sentenza n. 5898 del 24.03.2015**, con cui la seconda sezione della Suprema Corte ha deciso una controversia in cui era stata impugnata una cartella esattoriale anche per vizi attinenti alla regolarità della notifica, avvenuta a mezzo posta per mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento. L'agente della riscossione aveva sostenuto la **validità** della medesima sia in quanto avvenuta **nel rispetto dell'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973** (il cui comma 1 prevede che *"La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda"*), sia per l'avvenuto **raggiungimento dello scopo ex art. 156 c.p.c.**

Il Giudice di Pace di Nuoro aveva accolto l'opposizione, **ritenendo nulla la notifica** effettuata da Equitalia Sardegna in quanto effettuata in violazione dell'art. 137 c.p.c.

L'**Agente della riscossione** ha proposto ricorso in Cassazione eccependo la violazione del combinato disposto degli articoli n. 26 del D.P.R. n. 602/1973, n. 60 del D.P.R. n. 600/1973 e 137 e segg. c.p.c. ed in quanto i **vizi di notifica dovevano ritenersi sanati** dal fatto che il destinatario aveva avuto completa notizia con il ritiro diretto della cartella.

La Cassazione ha accolto il ricorso, evidenziando in primo luogo come la cartella esattoriale avesse comunque raggiunto lo scopo ai sensi dell'art. 156 c.p.c., poiché il **destinatario aveva avuto completa notizia della cartella notificata** tramite il ritiro diretto della stessa ed infatti aveva proposto tempestivamente il ricorso, non avendo subito alcun pregiudizio in relazione al proprio **diritto di difesa**.

I Giudici al riguardo hanno richiamato la sentenza delle SS.UU. della Cassazione n. 19854/04 che ha affermato che, in tema di notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, trovano applicazione le **disposizioni di cui agli artt.**

137 c.p.c. e segg., nonché l'art. 160 c.p.c. che, tramite il rinvio all'art. 156 c.p.c., prevede espressamente chela nullità non possa essere **mai pronunciata** se l'atto ha raggiunto lo scopo cui è destinato.

In relazione alla notifica a mezzo del servizio postale, **la Suprema Corte** ha richiamato la recente sentenza della Sezione tributaria n. 16949/2014 secondo cui la notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, senza necessità di redigere un'**apposita relata di notifica**, rispondendo tale soluzione alla previsione di cui all'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973, che prescrive altresì l'onere per il concessionario di **conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella** con la relazione di notifica o l'avviso di ricevimento, con l'obbligo di esibirla su richiesta del contribuente o dell'amministrazione.

Sul punto peraltro la Cassazione si è recentemente già espressa in **diverse pronunce** (cfr. Cass. sent. 4567/2015) confermando i predetti principi di diritto.

In particolare, con la **sentenza n. 6359/2014** la Suprema Corte ha specificato che la notifica della cartella esattoriale effettuata dal concessionario a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento e senza relata **è da ritenersi valida** in forza del fatto che *“è l'ufficiale postale a garantirne, nel menzionato avviso, l'esecuzione effettuata su istanza del soggetto legittimato e l'effettiva coincidenza tra destinatario e consegnatario della cartella, come confermato implicitamente dall'ultimo comma del citato art. 26”*.

Tali pronunce si conformano a quanto già affermato dalla Cassazione con le **sentenze n. 14327/2009 e n. n. 11708/2011** secondo cui, ai fini del perfezionamento della notifica, è sufficiente che l'ufficiale postale si assicuri che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione **apponga la propria firma sul registro di consegna** della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente.

DICHIARAZIONI

Modello Unico PF: novità ACE nel modello RS

di Federica Furlani

Il **rigo RS37** del quadro RS del modello Unico PF2015 è dedicato all'**ACE** (Deduzione per capitale investito proprio), e deve essere compilato dai soggetti che si avvalgono delle disposizioni di cui all'art. 1 del D.L. 201/2011, al fine di determinare l'importo ammesso in deduzione dal reddito complessivo netto, corrispondente al rendimento nozionale del nuovo capitale proprio.

Deduzione per capitale investito proprio (ACE) RS37	1	Patrimonio netto 2014	2	Riduzioni	3	Differenza	4	Rendimento	
		,00		,00		,00		,00	
	5	Codice fiscale	6	Rendimento attribuito	7	Eccedenza riportata	8	Rendimenti totali	
				,00		,00		,00	
			9	Rendimento ceduto	10	Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore	11	Totale rendimento nozionale società partecipate/imprenditore	
			,00		,00		,00		
		12	Rendimento nozionale società partecipate	13	Rendimento imprenditore utilizzato	14	Eccedenza trasformata in credito RAP	15	Eccedenza riportabile
			,00		,00		,00		,00

Ricordiamo che i soggetti Irpef interessati dall'agevolazione sono i **contribuenti titolari di reddito di impresa in contabilità ordinaria** e che, con **Decreto 14 marzo 2012**, con il quale sono state approvate le modalità di attuazione dell'ACE, è stato specificato che per i soggetti Irpef si applicano in quanto compatibili, le regole applicabili ai soggetti Ires, considerando tuttavia, al posto delle variazioni in aumento del capitale proprio, il patrimonio netto risultante dal bilancio al termine di ciascun esercizio.

Per i soggetti Irpef quindi:

- **l'intero patrimonio netto risultante al termine dell'anno** (ricomprendendo utile e perdita d'esercizio, riserve di utili e capitale, al netto dei prelevamenti in conto utili) **assume natura di entità agevolabile** ai fini dell'applicazione dell'ACE, a prescindere da quale sia la variazione in aumento del capitale investito;
- la deduzione ACE rileva ai fini della determinazione delle **aliquote per gli scaglioni di reddito**;
- la deduzione ACE rileva per la **determinazione delle detrazioni, per carichi di famiglia, di lavoro, per oneri e canoni di locazione**.

Tale disposizione rende in buona sostanza rilevante la quota ACE ai fini della individuazione delle aliquote per scaglioni di reddito di cui all'articolo 11 del Tuir. In presenza di altri redditi imponibili, pertanto, **il reddito agevolabile concorre alla formazione del primo scaglione e dei successivi fino a concorrenza del suo intero ammontare**. Gli eventuali altri redditi, rispetto a quello agevolato, si aggiungono a quello agevolato ai fini della formazione degli scaglioni

successivi. Parimenti, ai fini della determinazione delle detrazioni per carichi di famiglia, da lavoro, per oneri e per canoni di locazione, la quota ACE concorre alla formazione del reddito complessivo, rilevando in tutti i casi in cui la misura di tali detrazioni è correlata all'importo dei tale reddito.

L'ACE invece **non riduce la base imponibile ai fini previdenziali né la base imponibile IRAP.**

Le novità per il 2014 (modello Unico 2015) riguardano la misura dell'aliquota per la determinazione del rendimento nozionale, che è passata dal 3% al **4%**, e la nuova colonna 14 del rigo RS37 denominata "Eccedenza trasformata in credito IRAP".

In tale colonna va indicata **l'eccedenza di rendimento** che il contribuente ha **scelto di trasformare in credito IRAP** ai sensi dell'art. 19, comma 1, lett. b), D.L. n. 91/2014, che ha integrato il comma 4 del citato art. 1, D.L. n. 201/2011, che, in base alla formulazione novellata, dispone: *"La parte del rendimento nozionale che supera il reddito complessivo netto dichiarato è computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito dei periodi d'imposta successivi ovvero si può fruire di un credito d'imposta applicando alla suddetta eccedenza le aliquote di cui agli articoli 11 e 77 del testo unico delle imposte sui redditi ..."*.

Il "decreto competitività" è intervenuto sulla disciplina ACE **per consentire alle imprese l'utilizzo dell'incentivo anche in esercizi in perdita** fiscale (o comunque con redditi imponibili incapienti rispetto alla deduzione spettante), consentendo di convertire le eccedenze non utilizzate in un **credito d'imposta ai fini Irap** (fino al 2013 l'eccedenza veniva riportata automaticamente negli esercizi successivi, per essere utilizzata in deduzione del reddito imponibile, senza limiti temporali): **anziché riportarle a nuovo**, le società potranno cioè trasformarle in crediti d'imposta, **applicando gli scaglioni Irap previsti dall'articolo 11 del Tuir.**

La "trasformazione" non deve necessariamente riguardare l'intero ammontare dell'eccedenza e pertanto il soggetto interessato può scegliere di riportare una parte dell'eccedenza ai periodi d'imposta successivi (colonna 15 rigo RS37) e trasformare la restante parte in credito d'imposta (colonna 14 rigo RS37).

I crediti si potranno utilizzare, previa **ripartizione in cinque quote annuali di pari importo**, per il pagamento dell'Irap, nei limiti di quanto dovuto in ogni esercizio.

ACCERTAMENTO

Accertamento da cessione d'azienda: imputazione e rateizzazione

di **Cristoforo Florio**

Sono numerosissimi i contributi della dottrina relativamente alla tematica dell'accertamento tributario del valore di cessione d'azienda o di un ramo di essa, sia ai fini dell'imposta di registro che nell'ambito delle imposte sul reddito connesse alla plusvalenza da alienazione del complesso aziendale.

In questa sede intendiamo concentrare la nostra attenzione su un effetto "distorsivo" che può verificarsi nell'ambito di un **accertamento tributario di maggior plusvalenza da cessione d'azienda**, laddove il cedente sia una **società di persone che abbia optato per la rateizzazione del plusvalore** da cessione. È infatti prassi dell'Amministrazione finanziaria imputare il maggior valore accertato in un unico anno d'imposta (quello di perfezionamento della cessione d'azienda), disattendendo l'opzione legittimamente espressa dal contribuente nella dichiarazione dei redditi per la rateizzazione della plusvalenza.

Le conseguenze di ciò non sono sempre trascurabili; infatti, in un **regime di tassazione IRPEF progressiva**, tale modalità di imputazione a periodo del maggior reddito accertato, peraltro presuntivamente formatosi in più esercizi, rischia di determinare per i soci persone fisiche tassati per trasparenza un **ingiustificato aggravio fiscale**, oltre al maggior impatto previdenziale in conseguenza del **superamento della soglia rilevante per l'applicazione dei contributi variabili** alla Gestione INPS Artigiani e Commercianti.

Ragioniamo su un esempio concreto. La XYZ s.n.c. possiede, da più di tre anni, due distinti rami d'azienda corrispondenti a due diverse attività commerciali; la predetta società provvede alla cessione del primo di tali rami, mantenendo la gestione del secondo, conseguendo una plusvalenza pari a 150, per la quale decide di **avvalersi dell'opzione di cui all'art. 86 Tuir**, che consente un'imputazione fiscale a periodo del componente positivo di reddito per quote costanti, **fino ad un massimo di cinque esercizi**. A tal fine e supponendo che si opti per la rateazione massima consentita, XYZ s.n.c. opererà, nel modello UNICO relativo al periodo in cui si è perfezionata la cessione d'azienda, una variazione in diminuzione per l'importo corrispondente all'intera plusvalenza conseguita ed una variazione in aumento del reddito fiscale pari ad un quinto della predetta plusvalenza. Nelle dichiarazioni dei redditi dei successivi quattro periodi d'imposta si provvederà all'imputazione delle residue variazioni in aumento di un quinto. In virtù del sistema di trasparenza fiscale delle società di persone, l'imputazione temporalmente frazionata della plusvalenza si **riverbererà sulla tassazione personale e sulla contribuzione previdenziale dei soci della società cedente**.

Laddove l'Amministrazione finanziaria, tipicamente a seguito di un accertamento di valore

della cessione d'azienda ai fini dell'imposta di registro (secondo la discutibile equivalenza tra "valore normale" e "corrispettivo percepito"), provveda a rettificare quanto dichiarato dalla società cedente, ad esempio accertando una plusvalenza complessiva di 250 (e, pertanto, una **maggior plusvalenza di 100**), e imputi tale maggior reddito in un unico esercizio, si possono facilmente intuire quali siano le conseguenze fiscali in capo ai soci persone fisiche; la possibilità di "spalmare" tale maggiore importo su cinque esercizi in luogo di tassarlo in un unico periodo d'imposta **non sono affatto scelte equivalenti** in un sistema di aliquote progressive IRPEF.

Si pone pertanto il delicato problema del **rapporto tra la scelta opzionale** di tassazione frazionata della plusvalenza operata dal contribuente e l'accertamento operato dall'Ufficio con **integrale imputazione della maggiore reddito accertato nel periodo di cessione dell'azienda**.

Preliminarmente all'esposizione di alcune considerazioni, sintetizziamo brevemente la normativa vigente sul punto. Gli artt. 58, comma 1, e 86, comma 4, del D.P.R. n. 917/1986 dispongono che le plusvalenze patrimoniali realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di aziende o loro rami "(...) *concorrono a formare il reddito, per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate (...)*". Tuttavia, se l'azienda oggetto di cessione è stata **posseduta per un periodo non inferiore a tre anni**, il cedente può, in alternativa alla tassazione in un unico esercizio, scegliere di imputare la plusvalenza – per quote costanti – all'esercizio di cessione ed ai successivi, ma non oltre il quarto. Tale scelta si manifesta mediante **apposita opzione nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta in cui si è perfezionata la cessione d'azienda. Solo nel caso di **omessa presentazione della dichiarazione** dei redditi, "(...) *la plusvalenza concorre a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui è stata realizzata (...)*".

La ratio delle disposizioni sopra citate è evidente; con esse viene equilibrato il carico fiscale gravante sul contribuente a fronte di un **componente di reddito che si è formato nel corso di una pluralità di anni**. Pertanto, e come riconosciuto dalla dottrina, la disposizione relativa alla rateizzazione della plusvalenza non presenta un carattere agevolativo ma riveste, semplicemente, la funzione di far rilevare il plusvalore sulla base del **criterio pluriennale di maturazione** che ha caratterizzato questa tipologia di reddito. In altri termini, una volta verificatosi il realizzo della plusvalenza, questa è suddivisa in più periodi d'imposta in maniera da riprodurre una tassazione riferita alla **quota di incremento reddituale potenzialmente maturato in ogni periodo d'imposta**. È chiaro quindi lo sforzo del legislatore fiscale di garantire il rispetto della peculiare natura delle plusvalenze, soprattutto attraverso l'introduzione di regimi fiscali di favore che trovano il loro fondamento giuridico nei **principi di equità contributiva**.

La normativa che regola il rapporto tributario consente al contribuente di effettuare, nelle dichiarazioni fiscali, delle precise scelte di natura analoga alle **manifestazioni di volontà negoziale**. Tali opzioni quindi, anche se inserite in manifestazioni non dispositive o, per usare un termine comune in dottrina, in "dichiarazioni di scienza" quali le dichiarazioni dei redditi, al pari di qualsiasi altra manifestazione di volontà negoziale **non possono essere "rettificate" se**

non in presenza di dolo, violenza o errore (errore quale vizio della volontà) (si veda in tal senso, la Risoluzione n. 325/E/2002).

Ebbene, tornando al nostro caso, la prassi adottata dagli Uffici accertatori in casi simili ignora in molti casi la specifica modalità di tassazione della presunta maggiore plusvalenza, superando – di fatto – la legittima volontà del contribuente regolarmente espressa nell'ambito della dichiarazione dei redditi, con il rischio di violare il **principio di capacità contributiva** che i citati artt. 58 e 86 intendono tutelare in conformità ai dettami dell'art. 53 della Costituzione Italiana.

Non è inoltre affatto scontato che la vicenda si risolva favorevolmente al contribuente in fase di accertamento con adesione con l'Ufficio o di mediazione tributaria.

Al di là, quindi, dei criteri di quantificazione della maggiore plusvalenza, sarebbe **auspicabile un chiarimento ufficiale** sul punto che fornisca istruzioni agli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate nel senso del rispetto delle scelte opzionali di rateazione operate dal contribuente, laddove naturalmente le stesse siano state **legittimamente e regolarmente manifestate** nell'ambito della dichiarazione dei redditi.

Ragionando diversamente, l'Amministrazione finanziaria finirebbe per **sostituirsi al contribuente nell'esercizio di un'opzione** che spetta esclusivamente a quest'ultimo, con tutte le conseguenze reddituali e contributive precedentemente esposte.

IMPOSTE INDIRETTE

Trasferimento agevolabile anche se avviene prima della convenzione

di **Maria Paola Cattani**

Imposta di **registro all'1 per cento e imposte ipotecaria e catastali in misura fissa** per i trasferimenti di **immobili ricompresi in aree soggette a piani di lottizzazione** a iniziativa privata, **anche se avvenuti prima della stipula della convenzione** di lottizzazione. Cambia così rotta l'Agenzia con la [Risoluzione n. 41/E del 23 aprile 2015](#), che recepisce con questo documento di prassi l'orientamento ormai consolidato della Corte di Cassazione.

Il regime previsto dall'**art. 33, comma 3, della L. n. 388/2000** prevede infatti l'applicazione di imposte indirette "agevolate" ai "*trasferimenti di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, (...) a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro 5 anni dal trasferimento*".

L'Agenzia delle entrate, tuttavia, per prassi consolidata, supportata dalle datate **Circolari n. 9/E e n. 11/E del 2002**, revocava "in automatico" l'agevolazione, emettendo **avvisi di liquidazione, ogni qualvolta alla data dell'atto di trasferimento risultasse non ancora stipulata la convenzione di lottizzazione**.

Questa consuetudine ha portato nel tempo all'emersione di un diffusissimo contenzioso, legato al fatto che i contribuenti accertati opponevano alle pretese dell'Agenzia l'argomento che le condizioni per l'applicazione dell'agevolazione risultano essere esclusivamente:

- che l'immobile oggetto del trasferimento si trovi **in un'area individuata dai "piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati"**;
- che **l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni** dal trasferimento.

Questa previsione lascia infatti intendere che, perché il trasferimento risulti agevolabile, **l'immobile si trovi in un'area in cui**, come in quelle soggette a piano particolareggiato, **sia possibile edificare, senza** che sia specificata **l'ulteriore, più stringente, condizione che l'area sia soggetta a piano particolareggiato**.

L'Agenzia delle entrate, invece, forte delle previsioni delle citate Circolari del 2002, sosteneva che sotto l'accezione di "*piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati*" rientrano "*... i piani urbanistici ad iniziativa privata attuativi del piano regolatore generale (ad esempio, i piani di lottizzazione previsti dall'articolo 28 della legge 1150) purché la*

relativa convenzione, deliberata dal comune, sia firmata da quest'ultimo e dall'attuatore" e che per fruire del regime di favore "è necessario che la convenzione venga stipulata prima che sia posto in essere il trasferimento, a conferma che il procedimento amministrativo sia stato eseguito e completato secondo la normativa statale o regionale (...)".

La **giurisprudenza di legittimità**, sebbene in un primo tempo aderente alla posizione dell'Agenda, ha progressivamente accolto **l'interpretazione meno letterale e più sostanzialistica** della norma, riconoscendo che per l'applicabilità del regime di favore, assume rilievo la circostanza che *"l'immobile si trovi in un'area soggetta a uno strumento urbanistico che consenta, ai fini dell'edificabilità, gli stessi risultati del piano particolareggiato ... essendo infatti possibile, ad esempio, che il piano regolatore generale esaurisca tutte le prescrizioni e non vi sia necessità di un piano particolareggiato"*.

Sulla base di tale principio ha esteso pertanto **l'applicabilità dell'agevolazione** agli atti di trasferimento di immobili siti in aree soggette a piani di lottizzazione ad iniziativa privata, regolarmente approvati e deliberati dall'autorità competente, **anche in assenza – al momento della cessione dell'area – dell'atto di stipula della convenzione di lottizzazione**, giungendo ad affermare che *"il beneficio si applica persino nel caso in cui al momento della registrazione dell'atto di trasferimento, pur sussistendo l'inserimento dell'immobile in un piano particolareggiato, [nel caso di specie piano di lottizzazione] non sia stata ancora stipulata la convenzione attuativa con il Comune, purché sia rispettato il termine quinquennale per l'utilizzazione edificatoria"*.

Si citano, a titolo esemplificativo, a partire dalla **sentenza n. 16835/2008**, le successive sentenze **n. 29648/2008, n. 28010/2009, n. 20864/20110, n. 3289/2012, n. 7898/2012, n. 19541/2012, n. 14732/2014, n. 15947/2014, n. 24085/2014**.

L'Agenda, in conclusione, quindi, si adegua a questo orientamento ormai consolidato, ammettendo che, alla luce dei principi affermati dalla giurisprudenza, **l'agevolazione in commento è applicabile agli atti di acquisto di immobili siti in zone soggette a piani di lottizzazione ad iniziativa privata**, essendo questi ultimi qualificabili come strumenti urbanistici di pianificazione di dettaglio equiparabili, ai fini dell'edificabilità, ai piani particolareggiati, **indipendentemente dalla circostanza che non sia stata ancora stipulata la convenzione di lottizzazione al momento del trasferimento**.

Dichiarate pertanto superate le indicazioni della circolare n. 9/E/2002 (confermate con circolare n. 11/E/2002), la Risoluzione invita le strutture territoriali a riesaminare la controversie pendenti concernenti la materia e, ove l'attività accertativa sia stata effettuata secondo criteri non conformi a quelli espressi dai giudici di legittimità, ad abbandonare la relativa pretesa tributaria.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Effetti fiscali neutri per l'applicazione del nuovo IFRS 11

di **Fabio Landuzzi**

Nella **Circolare n. 8 del 02.04.2015 Assonime** commenta la risposta fornita dall'Agenzia delle Entrate nella **Risoluzione n. 29/E/2015** a fronte di un'istanza di interpello avente per oggetto i **riflessi fiscali dei nuovi criteri di rappresentazione in bilancio** previsti dal Principio contabile internazionale **IFRS 11** – applicabile per i bilanci degli esercizi aventi inizio a partire dal 1 gennaio 2014 – per i cd. **accordi a controllo congiunto**.

Gli accordi a controllo congiunto, nell'ottica dello IFRS 11, sono quelli in cui **due o più parti condividono il controllo** di una attività sulla base di un contratto; si ha controllo congiunto in quanto le **decisioni** che **incidono in modo significativo** sugli esiti dell'accordo richiedono il **consenso unanime** dei partecipanti; gli accordi di questo tipo vengono quindi distinti in **due tipologie**:

1. Le **Joint Operations**: si tratta di accordi nei quali le parti che detengono il controllo congiunto assumono relative all'accordo come se fossero di propria pertinenza;
2. Le **Joint Ventures**: si tratta di accordi nei quali le parti assumono **diritti sulle attività nette dell'accordo**, così che le passività rimangono separate rispetto ai partecipanti all'accordo stesso e sono esclusivamente imputate al **veicolo operativo** in quanto **entità autonoma** rispetto ai propri partecipanti.

In vigenza del precedente **Principio contabile internazionale IAS 31**, la rappresentazione in bilancio di questo tipo di accordi era in sostanza guidata dall'esistenza o meno di un **veicolo separato**; così, quando esisteva una società o un'altra forma di veicolo separato rispetto ai partecipanti, l'accordo si qualificava come *Joint Venture* e nel bilancio individuale del partecipante veniva rappresentata la **relativa partecipazione**. Solo quando mancava un veicolo separato, si qualificava come *Joint Operation* e quindi si applicava una modalità di **rappresentazione in bilancio pro quota** per attività e passività, costi e ricavi.

L'entrata in vigore dello **IFRS 11**, sottolinea Assonime, ha sconvolto questo ordine contabile in quanto ha rimosso la funzione discriminante prima riservata all'esistenza o meno del **veicolo operativo separato**; ora, per distinguere fra le due tipologie di accordo a controllo congiunto non è più sufficiente la disamina della **forma giuridica dell'accordo**, bensì occorre andare più in profondità analizzando i **termini dell'accordo** come pure **ogni fatto o circostanza** che possa in qualche modo influenzare la qualificazione sostanziale della fattispecie.

Il risultato è che, non di rado, alcuni accordi che sinora erano stati qualificati come *Joint Venture* rischiano di dover essere espressi nel bilancio redatto con l'applicazione dello IFRS 11

con le modalità della *Joint Operation* (che significa assumendo per **trasparenza pro quota le attività, le passività, i costi ed i ricavi** del veicolo separato, elidendo le partite reciproche e la partecipazione), od anche viceversa.

Questo approccio contabile, evidenzia Assonime, è stato oggetto di **diverse critiche** anche per il fatto che non appare accompagnato da un simmetrico intervento sul bilancio del veicolo stesso. Inoltre, risultava da subito evidente come in assenza di un necessario **intervento normativo** si ponevano serie **perplexità** sotto il profilo del **trattamento fiscale** dello IFRS 11 nei casi di qualificazione degli accordi come Joint Operations, tanto ai fini Ires quanto ai fini Irap.

Di questi temi è stata quindi investita l'Agenzia delle Entrate che, nella succitata Risoluzione, ha fornito una **risposta allineata alla soluzione prospettata da Assonime** e diretta a semplificare gli effetti fiscali di questa novità.

Ai fini Ires, in virtù del combinato disposto dell'art.3, comma 3, lett.a) del D.M. n. 48/2009 e dell'art. 5 del D.M. 08.06.2011, in **deroga al principio di derivazione rafforzata** degli Ias/Ifrs, trattandosi nel caso di specie di operazioni attinenti titoli partecipativi, vale sempre la **prevalenza dei requisiti giuridico formali** prescritti dall'art. 44, comma 2, lett. a), del Tuir; pertanto, il socio continua a rappresentare ai fini fiscali la partecipazione, e non dovrà considerare nella formazione del proprio reddito imponibile gli effetti del **consolidamento proporzionale** della *Joint Operation*. Di conseguenza, costi e ricavi riferiti ad operazioni intervenute con il veicolo **permangono fiscalmente rilevanti per l'intero loro ammontare**.

Analoga soluzione anche ai fini Irap, per cui dovrà escludersi rilevanza fiscale ai fini del tributo regionale ai costi e ricavi iscritti pro quota, ma riferiti ad operazioni compiute dal veicolo autonomo partecipato.

Per approfondire le problematiche connesse con il reddito di impresa ti raccomandiamo il seguente convegno di aggiornamento:

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di **Andrea Valiotto**

Ordine mondiale



Henry A. Kissinger

Mondadori

Prezzo – 28,00

Pagine – 416

Un ordine mondiale veramente globale, cioè un assetto delle relazioni internazionali riconosciuto e condiviso da tutti gli Stati, non è mai esistito nella storia, perché le diverse civiltà hanno sempre considerato la propria cultura e le proprie leggi le uniche universalmente valide. Così ogni epoca è stata caratterizzata dalla supremazia di una o più potenze egemoni che hanno cercato di imporre, nelle rispettive zone d'influenza, il proprio modello di organizzazione politica e statale, con esiti più o meno duraturi, ma comunque sempre transitori. Lo dimostra l'attuale sistema unipolare a guida statunitense, affermatosi ormai da un quarto di secolo, che dopo aver tentato di esportare su scala planetaria i principi della democrazia e del libero mercato, sembra avviato verso un inarrestabile declino. Ad affermarlo non è un politologo estremista e antioccidentale, bensì Henry Kissinger, che del potere americano e della «vittoria» sull'Unione Sovietica nella guerra fredda è stato uno dei maggiori artefici, nelle vesti di consigliere per la Sicurezza nazionale e di segretario di Stato. Per giungere a questa conclusione e per scrutare nuovi possibili scenari, Kissinger rivisita momenti cruciali della storia mondiale del secondo dopoguerra, riflette sul futuro dei rapporti tra Stati Uniti e Cina, esamina le conseguenze dei conflitti in Iraq e Afghanistan, analizza i negoziati nucleari con l'Iran, le reazioni dell'Occidente alla Primavera araba e le tensioni con la Russia sull'Ucraina. E rivolge all'Europa uno sguardo preoccupato: il processo di superamento degli

Stati nazionali, infatti, non ha creato un nuovo soggetto politico, ma un vuoto di autorità interno e una debolezza ai confini, mentre nella vicina regione mediorientale le strutture governative centrali si dissolvono in una miriade di scontri su basi etniche e confessionali. E allora, quale sarà il nuovo ordine mondiale? E chi ne avrà la leadership? Certamente, sostiene Kissinger, l'America manterrà un ruolo geopolitico di primo piano, ma dovrà imparare a svolgerlo di concerto, oltre che con i tradizionali alleati, anche con i nuovi attori affacciatisi prepotentemente sulla ribalta internazionale, sviluppando insieme a tutte le nazioni protagoniste della vita internazionale «una seconda cultura globale, strutturale e giuridica» che trascenda gli interessi particolari e rispetti profondamente la storia e la cultura di ogni paese.

Eravamo ridiventati uomini



Norberto Bobbio

Einaudi

Prezzo – 12,00

Pagine – 168

Il 25 aprile del 1945 l'Italia è libera. Un lungo istante in cui si mescolano gioie private ed euforia collettiva. La fine di una guerra durissima e di una dittatura feroce che aveva devastato il paese. Si tratta però anche di un nuovo inizio, quello di una nazione per la prima volta davvero democratica, le cui radici sarebbero dovute affondare nella straordinaria esperienza della Resistenza e invece sembrano immediatamente allontanarsene. Norberto Bobbio se ne rende conto prima di chiunque altro e, evitando qualunque retorica imbalsamante, pone subito l'accento, nei suoi interventi, sul valore della Resistenza come momento imperfetto, che può e deve cercare la sua compiutezza nella democrazia e attraverso la Costituzione. In questo volume, una raccolta di scritti dal 1955 al 1999, in larga parte inediti, ritroviamo tutta l'acutezza e la lucidità del costante riflettere di Bobbio intorno alla memoria critica di uno dei momenti fondanti della nostra democrazia. La testimonianza del suo impegno in difesa della

Resistenza come ideale vivo, che non si realizza mai interamente ma continua ad alimentare speranze, ansie ed energie di rinnovamento.

Governatori. Così le Regioni hanno devastato l'Italia



Goffredo Buccini

Marsilio

Prezzo – 18,00

Pagine – 332

Tra scandali e indagini, il primo decennio del Duemila è stato disastroso per le Regioni. Il secondo, se possibile, è cominciato anche peggio. Molti presidenti di Regione eletti nel 2010 hanno dovuto lasciare l'incarico, pressati dalla magistratura o dall'opinione pubblica. Trecento consiglieri regionali sono finiti sotto inchiesta. La qualifica di "governatore", neppure prevista dalla legge, finisce per simboleggiare, dunque, una stagione di grandi attese sfociata in un tracollo economico e morale. In questo libro Goffredo Buccini incontra i presidenti-governatori che – per ragioni spesso molto diverse – sono stati maggiormente sotto i riflettori negli ultimi anni e hanno guidato le più grandi Regioni italiane: da Roberto Formigoni a Nichi Vendola, da Roberto Cota a Rosario Crocetta... Dieci nomi famosi della nostra storia recente e le loro parole, i loro racconti accomunati da un senso di fallimento collettivo. Buccini descrive così il più grande "imbroglio politico" della Repubblica, tra malaffare e sprechi: quel federalismo regionale i cui effetti pesano come macigni sugli ospedali, lo smaltimento dei rifiuti, i servizi per i cittadini, ormai sempre più diseguali in un'Italia che la riforma del 2001 ha reso sempre meno unita, vanificando il diritto alla salute sancito dalla Costituzione.



Derek B. Miller

Neri Pozza

Prezzo – 17,00

Pagine – 304

Sheldon Horowitz – ottantaduenne, vedovo, impaziente, impertinente – non vuole lasciare New York per trasferirsi a Oslo, in Norvegia, a casa della nipote Rhea e di suo marito Lars. In quel paese quasi sempre ricoperto dalla neve e che conta una comunità ebraica di appena mille persone, non c'è nessuno che, come lui, sia stato ex marine, tiratore scelto in Corea e mastro orologiaio. Ma, soprattutto, non c'è nessuno che abbia sulla coscienza un figlio morto in Vietnam. Tuttavia, quando viene a sapere che la nipote aspetta un bambino, Sheldon fa le valigie e sale sul primo volo intercontinentale. Nonostante i timori, l'anziano impiega poco a crearsi una nuova routine: se ne sta a casa della nipote a smontare i suoi orologi e ad ascoltare, senza capire, i litigi di Ervin e Vera, la coppia di kosovari che abita nell'appartamento di sopra. Quando un giorno Sheldon sente delle urla arrivare dal piano di sopra e, salite le scale, trova Vera a terra, morta, non ci pensa su due volte: agguanta il bambino e scappa. Nonostante gli appelli della polizia, Sheldon fugge tra lande ghiacciate e città sconosciute. È vecchio, non conosce la lingua del posto, ma non può fermarsi, perché sulle sue tracce non c'è solo la polizia, ma anche il vero assassinio di Vera.

Calcio totale



Arrigo Sacchi

Mondadori

Prezzo – 18,00

Pagine – 288

Lo scudetto all'esordio in serie A con il grande Milan; la partita perfetta contro il Real Madrid, trafitto cinque volte; Barcellona invasa da ottantamila milanisti; la finale vinta con lo Steaua, per la sua prima Coppa dei Campioni; l'epopea del mondiale americano del '94: questi sono alcuni gloriosi momenti della vita di Arrigo Sacchi, il "profeta di Fusignano". E proprio a partire dal piccolo paese natale a una trentina di chilometri da Ravenna che si sviluppa il racconto autobiografico di Arrigo: il padre gli regala il primo pallone e lui è il bambino più felice del mondo, gioca terzino sinistro ma capisce subito di non essere tagliato per il "calcio giocato". Sarà Alfredo Belletti, bibliotecario e maestro di vita, il primo a suggerirgli un'altra via per rimanere nell'ambiente: "Se non puoi giocare, fa' l'allenatore!". In questo libro, Sacchi ci spiega che cosa ha significato per lui "fare l'allenatore": lasciare il posto sicuro in una fabbrica di scarpe e scegliere un lavoro ricco di incognite e, all'inizio, non certo remunerativo; spaccare in due il mondo del giornalismo sportivo e del tifo con l'integralismo della sua filosofia calcistica. Lo guiderà, in ogni tappa della sua incredibile carriera un ardente e appassionato amore per il calcio, per lo sport inteso anche come etica e scuola di vita, capace di formare il destino non solo di un uomo, ma anche dei giovani di un intero Paese.