

Edizione di giovedì 4 giugno 2015

IMPOSTE SUL REDDITO

[Eccedenza Ace utilizzo ad ampio raggio](#)

di **Alessandro Bonuzzi**

DICHIARAZIONI

[Le cause di esclusione dagli studi di settore](#)

di **Federica Furlani**

IVA

[La detrazione IVA per le operazioni esenti internazionali](#)

di **Marco Peirola**

CONTENZIOSO

[Validità della notifica diretta](#)

di **Luigi Ferrajoli**

CRISI D'IMPRESA

[La crisi, novità fiscali a breve, e sostanziali a medio termine](#)

di **Claudio Ceradini**

BUSINESS ENGLISH

[Professional Headline e Summary su LinkedIn: qualche consiglio utile](#)

di **Stefano Maffei**

IMPOSTE SUL REDDITO

Eccedenza Ace utilizzo ad ampio raggio

di **Alessandro Bonuzzi**

Ieri l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la [circolare n.21/E](#) a chiarimento delle modifiche apportate dal decreto crescita e competitività (D.L. n.91/2014) **all'agevolazione Ace**.

In tal senso, il documento fornisce spiegazioni circa le modalità di fruizione del **credito d'imposta Irap** derivante dalla trasformazione delle eccedenze di Ace e di calcolo **dell'Ace maggiorata** per le imprese quotate.

Inoltre, nella seconda parte, vengono date alcune indicazioni in relazione alla peculiare disciplina **antielusiva** dell'agevolazione in questione regolata dall'art.10 del d.m. 14 marzo 2012.

Rinviando a quanto descritto nella circolare per quanto riguarda il calcolo del beneficio in misura maggiorata per le società quotate, in merito alla conversione dell'Ace in credito d'imposta Irap, occorre in primo luogo ricordare che, secondo la disciplina originaria, la quota di rendimento nozionale che supera il reddito complessivo netto dichiarato poteva solo essere **riportata** nei periodi d'imposta successivi, senza alcun limite quantitativo e temporale.

In tale contesto normativo, il D.L. n.91/2014 ha introdotto la facoltà di convertire, a fronte della rinuncia al riporto in avanti, anche solo in parte, le eccedenze Ace **maturate dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014** e non utilizzate nell'anno in un credito d'imposta fruibile per il versamento dell'Irap, da utilizzare in **compensazione** in quote costanti per **cinque periodi** d'imposta. La scelta può essere esercitata, sia dai soggetti Ires, sia dai soggetti Irpef.

Tale credito d'imposta **si calcola** in modo differente a seconda che si tratti di **soggetti Ires**, per i quali il credito Irap si ottiene moltiplicando l'eccedenza Ires che si intende trasformare per 27,5 per cento, o di **soggetti Irpef**, che applicano le aliquote corrispondenti agli scaglioni di reddito, previste dall'articolo 11 del Tuir, alla quota di eccedenza di rendimento nozionale che si è scelto di trasformare in credito d'imposta Irap.

Si deve però tener presente che il processo è **irreversibile** nel senso che una volta trasformata l'eccedenza Ace in credito Irap non è più possibile ripristinare quanto già convertito.

Pertanto, un contribuente che nel periodo d'imposta 2014 (in ipotesi di periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) presenti un rendimento nozionale maturato nell'anno superiore

al reddito complessivo netto potrà optare – anche in misura parziale – per il **riporto** dell'eccedenza nei periodi di imposta successivi – senza alcuna limitazione temporale; in alternativa, egli potrà scegliere di **trasformare** l'eccedenza stessa in un credito d'imposta Irap senza però la possibilità di **riconvertire** in eccedenza Ires la parte trasformata in credito d'imposta Irap e non utilizzata.

Con riferimento, poi, alle **modalità di utilizzo** del credito d'imposta Irap, la circolare è chiara nel precisare che lo stesso è utilizzabile, per ciascuno dei cinque periodi d'imposta, **nel limite di un quinto** della quota di eccedenza Ace trasformata e solo tramite **compensazione interna**; in particolare, ai fini della compensazione, non opera:

- né il limite generale di compensabilità pari a 700.000 euro annui;
- né il limite che vieta la compensazione dei crediti relativi alle imposte erariali, in presenza di debiti iscritti a ruolo, per imposte erariali ed accessori, di ammontare superiore a 1.500 euro;
- né l'obbligo dell'apposizione del visto di conformità previsto dall'articolo 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013, n. 147.
- né il limite di euro 250.000 previsto per i crediti agevolativi da indicare nel quadro RU del modello Unico.

La **prima quota annuale** di credito d'imposta Irap può essere fruita, nel limite di un quinto dell'importo maturato, relativamente ai versamenti dovuti **a partire dal 1 gennaio 2015**. Nel documento di prassi è riportato il seguente esempio: *“le eccedenze Ace del 2014 trasformate in credito d'imposta Irap dovranno essere riportate in Unico 2015 e la quota annuale (1/5) potrà essere utilizzata a partire dal 2015 per compensare i versamenti Irap a saldo ed in acconto”*.

Le nuove disposizioni sono applicabili anche in vigenza di **consolidato fiscale**; in questa circostanza, la quota di eccedenza Ace che residua dopo aver operato l'attribuzione alla *fiscal unit*, potrà essere, anche parzialmente:

- riportata nei periodi di imposta successivi ai fini della determinazione del reddito imponibile del singolo soggetto;
- trasformata in credito di imposta Irap secondo le modalità sopra descritte.

In merito alla **disciplina antielusiva** dell'Ace, la circolare ne chiarisce l'ambito di applicazione raggruppando le operazioni “pericolose” in due macro gruppi:

- le operazioni poste in essere da soggetti che appartengono al medesimo gruppo e che comportano una penalizzazione sul soggetto attivo che le pone in essere (conferimenti infragruppo, acquisizione di partecipazioni o di aziende di società del gruppo e incremento di crediti di finanziamento infragruppo);
- conferimenti in denaro provenienti da soggetti esteri che comportano, invece, una penalizzazione in capo al soggetto conferitario residente.

Con particolare riferimento a questa seconda categoria di operazioni, è appena il caso di precisare che secondo l'Agenzia la **sterilizzazione** della base Ace debba **in ogni caso operare**:

- qualora il **conferimento – diretto** – provenga da un soggetto localizzato in un Paese che non aderisce allo scambio di informazioni, anche se lo stesso non risulta incluso nel perimetro del gruppo cui appartiene il conferitario (residente in Italia);
- ovvero, in presenza di un gruppo strutturato su più livelli, quando, dall'esame della catena partecipativa, emerge la presenza di un **socio** (anche di minoranza) **localizzato** in un Paese che non aderisce allo scambio di informazioni, in applicazione del *look trough approach* (ipotesi di conferimento indiretto).

È fatta comunque salva la possibilità per il contribuente di disapplicare la disciplina antielusiva attraverso la presentazione di **specifico interpello**. A riguardo, la circolare precisa che l'istanza sarà valutata positivamente dall'Agenzia qualora sia fornita la prova che **i conferimenti provengono da un soggetto residente in un Paese *white listed* nonché dell'assenza di fenomeni di duplicazione del beneficio Ace nel medesimo gruppo.**

DICHIARAZIONI

Le cause di esclusione dagli studi di settore

di **Federica Furlani**

Ai sensi dell'art. 10, comma 4 della L. 146/1998 i soggetti che presentano una **causa di esclusione** dagli studi di settore **non possono subire accertamenti** basati sulle risultanze degli studi stessi.

È quindi importante individuare in modo corretto e puntuale un'eventuale causa di esclusione, tenendo conto che in alcuni casi è comunque **necessario procedere alla compilazione e alla presentazione del relativo modello**.

Tale situazione va evidenziata nell'apposita casella di rigo RF1 o RG1 o RE1 del modello Unico 2015 con gli specifici codici indicati nelle relative istruzioni.

RF1	Codice attività ¹	studi di settore: cause di esclusione ²	studi di settore: cause di inapplicabilità ³	
		parametri: cause di esclusione ⁴	esclusione compilazione INE ⁵	
RG1	Codice attività ¹	studi di settore: cause di esclusione ²	studi di settore: cause di inapplicabilità ³	
		parametri: cause di esclusione ⁴	esclusione compilazione INE ⁵	
RE1	Codice attività ¹	studi di settore: cause di esclusione ²	parametri: cause di esclusione ⁴	esclusione compilazione INE ⁵

In particolare, sono esclusi dall'applicazione degli studi di settore i contribuenti:

- con **inizio dell'attività** nel corso del periodo d'imposta;
- che hanno **cessato l'attività** nel corso del periodo d'imposta (il periodo che precede l'inizio della liquidazione è considerato periodo di cessazione dell'attività). Tali soggetti devono comunque **presentare il modello**.

Con riferimento a queste prime due cause di esclusione, si precisa che gli studi di settore si applicano anche:

- in caso di **cessazione e inizio dell'attività**, da parte dello stesso soggetto, **entro sei mesi dalla data di cessazione**;
- quando l'attività costituisce **mera prosecuzione di attività svolte da altri soggetti**, come nel caso di acquisto o affitto d'azienda, successione o donazione d'azienda, operazioni di trasformazione, di scissione e fusione di società.

Entrambi i casi sopra indicati ricorrono nell'ipotesi in cui vi sia omogeneità dell'attività rispetto a quella preesistente: le attività sono contraddistinte da un medesimo codice attività oppure i codici attività sono compresi nel medesimo studio di settore;

- nei confronti dei **soggetti con periodo d'imposta diverso dai dodici mesi**. Si pensi ad una società di capitali con un periodo d'imposta dal 1° settembre 2013 al 31 dicembre 2014: sarà soggetta agli studi di settore;
- in caso di **svolgimento di una attività stagionale o soltanto per una parte del periodo di imposta**;

c) con un **ammontare di ricavi** (articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e) del TUIR), oppure **compensi dichiarati** (articolo 54, comma 1, del TUIR) **superiore a €5.164.569**. Ricordiamo che il limite di esclusione è stato innalzato a €7.500.000 con effetto dal 1° gennaio 2007 ma la norma non è stata resa mai operativa e quindi il quadro ad oggi è il seguente:

- **i contribuenti che conseguono dei ricavi superiori a €7.500.000 non sono tenuti a compilare il modello studi di settore**;
- **i contribuenti che conseguono dei ricavi compresi tra €5.164.569 e €7.500.000 sono esclusi dagli studi di settore ma sono comunque tenuti a compilare il Modello**, e le informazioni richieste saranno utilizzate per la successiva fase di analisi per l'evoluzione degli studi di settore.

Le istruzioni di ciascun modello possono inoltre riportare specificità: ad esempio per gli studi **VG40U, WG50U, VG69U, VK23U**, ai fini della determinazione del limite di esclusione dall'applicazione degli studi di settore, i ricavi devono essere aumentati **delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali** valutate in base a quanto previsto dagli articoli 92 e 93 del TUIR;

d) che si trovano in un **periodo di non normale svolgimento dell'attività**.

Le fattispecie possono concretizzarsi in:

- il periodo in cui l'impresa è in liquidazione ordinaria, oppure in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;
- il periodo in cui l'impresa non ha ancora iniziato l'attività produttiva perché:
 - la costruzione dell'impianto da utilizzare per lo svolgimento dell'attività si è protratta oltre il primo periodo d'imposta, per cause indipendenti dalla volontà dell'imprenditore;
 - non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività;
 - è svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica allo svolgimento dell'attività produttiva di beni e servizi, sempreché l'attività di ricerca non

consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi;

- il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto il periodo d'imposta a causa della ristrutturazione di tutti i locali dell'impresa;
- il periodo in cui l'imprenditore individuale o la società hanno ceduto in affitto l'unica azienda;
- il periodo in cui il contribuente ha sospeso l'attività ai fini amministrativi con comunicazione alla CCIAA;
- la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata, con codici attività non compresi nel medesimo studio di settore;
- per i lavoratori autonomi, il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno a causa di provvedimenti disciplinari.

Nei casi di non normale svolgimento dell'attività, ad eccezione delle ipotesi di liquidazione coatta amministrativa o fallimentare, **deve essere compilato e presentato comunque il modello**, nel quale va indicata (ad eccezione delle ipotesi di liquidazione ordinaria), nell'apposita scheda **"Note aggiuntive"** dell'applicazione GERICO, la motivazione che ha impedito lo svolgimento dell'attività economica in maniera regolare;

e) che determinano il **reddito con criteri "forfetari"**. Tali soggetti **devono comunque presentare il modello** senza compilare la parte relativa ai dati contabili (quadro F per le imprese oppure quadro G per gli esercenti arti e professioni). I dati comunicati potranno essere utilizzati per valutare se le caratteristiche strutturali del contribuente sono coerenti con i ricavi o compensi dichiarati;

f) che esercitano **l'attività di incaricati alle vendite a domicilio**;

g) con **categoria reddituale diversa da quella prevista nel quadro degli elementi contabili** contenuto nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore approvato per l'attività esercitata (Circolare 58/E/2002);

h) che applicano il **regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori in mobilità**.

IVA

La detrazione IVA per le operazioni esenti internazionali

di **Marco Peirolo**

L'art. 169, lett. c), della Direttiva n. 2006/112/CE prevede il diritto di detrarre l'IVA relativa ai beni/servizi utilizzati per effettuare le **operazioni bancarie, finanziarie e assicurative**, esenti ai sensi dell'art. 135, par. 1, lett. a)-f):

- quando **il destinatario è stabilito al di fuori dell'Unione europea**, ovvero
- quando tali operazioni sono **direttamente connesse a beni da esportare al di fuori dell'Unione europea**.

Nella corrispondente normativa interna in vigore **fino al 31 dicembre 2009**, la detrazione in esame era prevista dall'art. 19, comma 3, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, riguardante le operazioni non imponibili di cui agli artt. 8, 8-*bis* e 9 o a queste assimilate, ivi comprese quelle di cui agli artt. 40 e 41 del D.L. n. 331/1993.

L'art. 9, comma 1, n. 12), del D.P.R. n. 633/1972, infatti, qualificava come **non imponibili** le operazioni bancarie, finanziarie e assicurative di cui all'art. 10, comma 1, nn. 1-4), dello stesso decreto:

- effettuate nei confronti di soggetti residenti al di fuori dell'Unione europea, ovvero
- relative a beni da esportare al di fuori dell'Unione europea.

La duplice ipotesi di non imponibilità rifletteva la **natura del servizio reso**, in linea con la rubrica dell'art. 9 del D.P.R. n. 633/1972 (servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali), nel senso che il servizio assumeva carattere "**internazionale**" quando, privilegiando il profilo soggettivo, il destinatario era extracomunitario; il servizio, invece, s'intendeva "**connesso agli scambi internazionali**" quando, dal punto di vista oggettivo, era relativo a beni destinati ad essere esportati in territorio extracomunitario.

A sua volta, la detrazione discendeva, sotto l'aspetto oggettivo, dalla classificazione delle operazioni in questione come non imponibili in considerazione del loro carattere "internazionale" o "connesso agli scambi internazionali" e, sotto l'aspetto soggettivo, dalla diversa natura assunta da tali operazioni in funzione del destinatario. In particolare, l'esenzione rappresentava il regime applicabile nell'ipotesi in cui il committente del servizio fosse italiano o comunitario, con la conseguente indetraibilità dal lato passivo; la non imponibilità, invece, si applicava, in modo oggettivo, cioè a prescindere dal luogo di residenza del committente, quando le predette operazioni esenti riguardavano beni destinati ad essere esportati al di fuori dall'Unione europea.

Il D.Lgs. n. 18/2010, in maggiore aderenza al citato art. 169, lett. c), della Direttiva n. 2006/112/CE, ha, allo stesso tempo:

- **introdotto la nuova lett. a-bis) del comma 3 dell'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972**, in base al quale le suddette operazioni esenti, effettuate nei confronti di soggetti stabiliti al di fuori dell'Unione europea o relative a beni da esportate al di fuori dell'Unione europea, consentono l'esercizio della detrazione;
- **abrogato il n. 12) del comma 1 dell'art. 9 del D.P.R. n. 633/1972.**

In sostanza, **dal 1° gennaio 2010**, dal lato attivo, le operazioni bancarie, finanziarie e assicurative, se rese a committenti extracomunitari o relative a beni da esportare al di fuori dell'Unione europea, **mantengono la natura "esente" che le contraddistingue**, ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972. Tuttavia, al fine di evitare possibili penalizzazioni dal lato passivo, la detrazione è ora riconosciuta non più dalla "contro-deroga" prevista, per le operazioni non imponibili, dalla lett. a) del comma 3 dell'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972, bensì da quella contenuta nella nuova lett. a-bis), riservata a tali operazioni esenti.

In merito a quest'ultima previsione, può osservarsi che, con l'abrogazione della non imponibilità di cui al n. 12) dell'art. 9 del D.P.R. n. 633/1972, le operazioni bancarie, finanziarie e assicurative rese a soggetti extracomunitari, in quanto non territorialmente rilevanti in Italia, sarebbero automaticamente rientrate nella "contro-deroga" della lett. b) del comma 3 dell'art. 19, con il conseguente **divieto di detrazione dovuto alla loro natura esente**. La nuova lett. a-bis), dunque, si propone di garantire la **completa detassazione in Italia** delle operazioni in esame, non solo "a valle", in ragione della loro natura esente, ma anche "a monte", all'atto dell'acquisto dei beni/servizi utilizzati per operare in regime di esenzione.

Le modifiche introdotte dal citato D.Lgs. n. 18/2010 sono state illustrate dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate 29 luglio 2011, n. 37 (§ 5).

In particolare, è stato indicato che la soppressione della disposizione di cui al n. 12) del comma 1 dell'art. 9 del D.P.R. n. 633/1972 "*non presenta alcuna rilevanza sostanziale*", in quanto le corrispondenti operazioni – tra le quali, in linea con il citato art. 169, lett. c), della Direttiva n. 2006/112/CE, sono da ritenere ricomprese anche le **prestazioni di intermediazione relative alle operazioni bancarie, finanziarie e assicurative** esenti da IVA – sono:

- non rilevanti sotto il profilo territoriale, ma da considerare ai fini della detrazione alla stregua di operazioni imponibili, se rese a committenti, soggetti passivi o meno, stabiliti in uno Stato extra-UE, ovvero a committenti soggetti passivi stabiliti in uno Stato UE, sempreché – in quest'ultima ipotesi – relative a beni destinati ad essere esportati;
- esenti da IVA, ma da considerare ai fini della detrazione alla stregua di operazioni imponibili, se rese a committenti, soggetti passivi, stabiliti in Italia, ovvero a committenti, non soggetti passivi, stabiliti in Italia o in altro Stato UE, sempreché relative a beni destinati ad essere esportati.

CONTENZIOSO

Validità della notifica diretta

di **Luigi Ferrajoli**

Per la decorrenza del termine breve, ossia **sessanta giorni**, per impugnare le pronunce delle commissioni tributarie è sufficiente che la sentenza venga notificata alla controparte direttamente a mezzo del servizio postale, **con spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento**. Infatti, alle notifiche delle sentenze tributarie a mezzo servizio postale **non si applicano** le norme del processo civile e, dunque, non è necessaria l'apposizione della relata di notifica.

Con la sentenza **n.8151 del 22.04.2015** la Corte di Cassazione si è occupata di una vicenda in cui un soggetto aveva proposto ricorso avverso un avviso di accertamento emesso dall'Ufficio di Faenza avente ad oggetto il **recupero ad imponibile** ai fini IVA, IRPERF ed IRAP di compensi prodotti nell'anno 2002 relativi all'attività professionale di pilota.

La Commissione Tributaria di Faenza aveva respinto la richiesta di **annullamento dell'atto impositivo** presentata dal ricorrente.

In sede di gravame, la Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna **ha accolto il ricorso** proposto dal ricorrente, riconoscendo che il medesimo era effettivamente **residente all'estero**. I Giudici hanno ritenuto che il contribuente, iscritto nel registro dell'AIRE essendosi trasferito nel Principato di Monaco dal 1994, avesse dimostrato che l'Italia non era la **sede principale dei propri affari ed interessi** atteso che: a) era proprietario di una casa adibita a residenza familiare nel Principato di Monaco; b) aveva sposato una monegasca; c) aveva pagato le utenze per quell'immobile; d) aveva prodotto documenti attestanti spese effettuate all'estero; e) viveva all'estero per la maggior parte dell'anno per la preparazione delle gare motociclistiche.

Il contribuente ha notificato **la sentenza** della CTR di Reggio Emilia all'Agenzia delle Entrate-Direzione Provinciale di Ravenna **mediante spedizione della raccomandata a.r.** in data 26.04.2012, ricevuta il successivo 02.05.2012, ai sensi dell'art. 38, co.2, D.Lgs. n.546/92, al fine della decorrenza del termine breve di **sessanta giorni** per la proposizione del ricorso in cassazione, ex art. 51, co.1, D.Lgs. n.546/92.

Il termine breve di decadenza per l'impugnazione pertanto scadeva il giorno il 02.07.2012.

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per Cassazione con atto notificato in data 30.07.2012, deducendo preliminarmente la **nullità della notifica** della sentenza di appello sulla base del fatto che anche per la **notifica diretta a mezzo raccomandata a.r.** sarebbe

richiesta la redazione della “**relata di notifica**” sulla sentenza da notificare ai sensi dell’art. 38, co.2, D.Lgs. n.546/92 e dell’art. 16 co. 2 del summenzionato decreto legislativo secondo cui “*le notificazioni sono fatte secondo le norme dell’art. 137 c.p.c. e ss., salvo quanto disposto dall’art.17*”.

Il contribuente ha resistito con controricorso eccependo l’inammissibilità del ricorso per **decadenza dal termine breve** previsto dall’art. 51 del D.Lgs. n.546/92.

La Corte di Cassazione con la sentenza 8151/15 ha accolto l’eccezione pregiudiziale di **inammissibilità del ricorso** per decadenza dal termine breve di impugnazione, ritenendo tardivo il ricorso proposto dall’Agenzia delle Entrate ed escludendo **la rimessione in termini** in seguito alla notifica della sentenza effettuata dal contribuente con raccomandata ordinaria.

Nello specifico la Suprema Corte ha ritenuto che la parte interessata alla notifica possa avvalersi delle **forme di notifica della sentenza** che ritiene più opportune tra quelle indicate **dall’art.38 D.Lgs. n.546/92** e ha precisato che: “*laddove tale scelta ricada sulla **notifica mediante spedizione diretta** con raccomandata AR, non trova applicazione il richiamo – disposto dal d.lgs. n.546 del 1992, art. 16, comma 2,- al modello previsto dall’art. 137 c.p.c. e ss., che prevede nel caso di notifica a mezzo posta ai sensi dell’art. 149 c.p.c., comma 2, e della L. n. 20 novembre 1982, n. 890, art. 3, comma 1, la redazione di **apposita relata di notifica** sull’originale e la copia dell’atto da parte dell’Ufficiale Giudiziario*”.

Non solo, gli Ermellini hanno ritenuto infondata la tesi dell’Agenzia delle Entrate “*volta ad ottenere la **rimessione in termini** della impugnazione tardivamente proposta, sul presupposto dell’errore incolpevole indotto dalla equivoca modalità di notifica della sentenza di appello scelta dal contribuente*”. Secondo i Giudici, tale circostanza non può essere considerata **errore scusabile** dal momento che l’**art.38, co.2, D.Lgs. n.546/92** prevede espressamente la possibilità di notificare la sentenza mediante spedizione in plico senza busta mediante raccomandata a.r..

La Corte di Cassazione, conseguentemente, ritenendo legittima la notifica della sentenza, ha dichiarato inammissibile il ricorso e ha condannato l’Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese di giudizio a favore del contribuente.

CRISI D'IMPRESA

La crisi, novità fiscali a breve, e sostanziali a medio termine

di **Claudio Ceradini**

Volendo seguire un **percorso** logico parlando di crisi nel nostro appuntamento settimanale (rimandato al giovedì per motivi di festività), il rischio è di perdere di vista le **novità**, sia di carattere giurisprudenziale, non troppo spesso positive, sia di carattere **normativo**.

Di tanto in tanto quindi, specie se più o meno direttamente riferibili all'argomento all'"ordine del giorno", ma non solo in quel caso, ci **interromperemo** nel nostro percorso per dare spazio a quello che di **nuovo** è accaduto, o sta per accadere.

Ed in effetti qualche cosa di **nuovo** c'è, e riguarda le norme. Novità di carattere **fiscale**, di cui già si dispone del testo per quanto non sia definitivamente **approvato** ed in vigore, e novità invece molto più **sostanziali**, di sapore riformatore delle quali però possiamo solo **intuire** la portata e lo spirito dalla lettura del **decreto** con cui il Ministro della Giustizia ha istituito presso il proprio ufficio legislativo una **Commissione** di Esperti ed un Comitato Scientifico.

Cerchiamo di procedere con ordine e occupiamoci delle novità che entro il mese di **giugno**, almeno così si dice, dovrebbero diventare definitive. Sono contenute nel cosiddetto **decreto internazionalizzazione**, il cui schema è stato approvato dal Consiglio dei Ministri, atteso nella sua versione finale, appunto, tra qualche settimana da oggi. Il decreto attua parte della **delega** fiscale di cui alla **L. 23/2014**, e contiene diverse cose, tutte interessanti a modestissimo parere di chi scrive. La finalità generale è quella di **contribuire** alla creazione delle condizioni di **attrazione** in Italia di capitale e imprenditoria **stranieri**, circostanza apprezzabile per l'economia nazionale e nella fattispecie potenzialmente **salvifica** anche in molti dei casi in cui la soluzione di una crisi passi da un investitore, specie quasi **estinta** per ragioni diverse sul piano nazionale. Ma quello che più ci interessa oggi sono le **integrazioni** del TUIR che più da vicino hanno a che fare con gli attuali strumenti, concorsuali e non, di **gestione** della crisi. L'art. 13, co.1, dello schema di decreto legislativo, interviene su più punti. La lettera a) riforma completamente il quarto comma dell'art. 88 TUIR, che già nel **2012** con l'art. 33, co. 4, DL 22.6.2012 n. 83, convertito, con L. 7.8.2012 n. 134 fu sostanzialmente riscritto. Oltre ad una sofisticata, e onestamente giusta, revisione delle condizioni di **irrilevanza fiscale** delle rinunce ai **crediti** da parte dei soci, con conseguente **effetto** sul valore della partecipazione, viene fornita con il nuovo **comma 4ter** una precisazione forse non essenziale (la soluzione della crisi ha bisogno di ben altro, di natura solo minimamente legislativa) ma sicuramente doverosa ed utile, con riferimento al regime di utilizzo delle **perdite pregresse** a limitazione della franchigia tributaria concessa alla falcidia convenzionalmente ottenuta dai creditori. Sapevamo che in questo caso, negli **accordi di ristrutturazione** ex art. 182bis L.F. e nei **piani attestati** ex art. 67, co.3, lett. d) L.F. la **sopravvenienza** conseguente alla falcidia **non concorre**

al reddito per la sola parte che eccede le perdite pregresse. Ora non era chiaro se la limitazione dovesse tenere conto o meno **dell'80%**, limite generale di utilizzo delle perdite. Se il testo non verrà modificato questa incertezza troverà **definitiva soluzione**, prevedendo espressamente la nuova formulazione che il limite non debba essere computato, **erodendosi** quindi integralmente il tesoretto accumulato ex art. 84 TUIR. Ulteriori due precisazioni alle lettere c) e d). La prima incide sul **quinto comma dell'art. 101 TUIR** estendendo le condizioni di **automatica deduzione** della perdita su crediti anche alle procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni. Il credito di un soggetto fiscalmente **residente** che incorra in falcidia all'estero, per effetto di procedure **analoghe** a quelle previste in Italia (la relazione cita, ma non sarebbe ovviamente l'unico caso, l'arcinoto ormai Chapter 11, previsto del Federal Bankruptcy Code degli USA), è ammesso con le **medesime regole** alla deduzione dal reddito. Infine la **lett. d)** aggiunge il comma 5**bis** all'art. 101 TUIR, con lo scopo, apprezzabile, di risolvere la questione annosa, e mai sopita, dell'esercizio di **competenza** fiscale della perdita, sia per i crediti di **modesta entità** che per quelli verso soggetti "ufficialmente" in **crisi**. Il nuovo testo chiarisce che la competenza fiscale coincide con l'esercizio di **imputazione civilistica** della perdita nel bilancio, a patto che i principi contabili siano rispettati.

Torneremo su questi aspetti quando saranno definitivi, ma fin da ora l'opinione non può che essere **positiva**.

Più in là da venire invece, ma di grandissimo interesse, l'esito che attendiamo del lavoro della **Commissione** che presso il Ministero di Giustizia si è insediata il 28 gennaio scorso. Lo scopo è quello di una sostanziale **riforma**, ad ampio raggio e con sconfinamento anche nella neonata disciplina del sovraindebitamento dei soggetti non fallibili, dell'approccio alla **gestione** della crisi, in vista anche della imminente modifica al Reg. 1346/CE relativo alla gestione delle procedure transfrontaliere. Le **indicazioni** del decreto di nomina sono veramente interessanti, e traggono spunto proprio dalla difficoltà che quotidianamente si intercetta nell'utilizzo degli attuali strumenti, spesso in ragione delle **difformi** e contrastanti interpretazioni che la giurisprudenza offre delle medesime e delicate circostanze. Si pensi solo per citarne di note, alla questione della **falcidiabilità** dell'IVA, alla **prededuzione**, ai reati tributari in carenza di elemento soggettivo, etc.. La Commissione dovrà nel proprio lavoro tenere conto delle **indicazioni** che il decreto precisa. Tra queste, ad esempio, la individuazione di **strumenti** che consentano l'efficace gestione della **emersione precoce** della crisi, l'incentivazione del **concordato in continuità** quale strumento potenzialmente molto efficace nella gestione del risanamento, l'armonizzazione delle **disposizioni** sui finanziamenti e sui crediti prededucibili, la semplificazione e riduzione di **privilegi**, la modifica del trattamento dei **creditori** dotati di prelazione e delle logiche di **formazione** delle classi. Argomenti molto **caldi**, taluni ritengono, al punto da poter incrinare certezze acquisite da decenni quali istituti e **gerarchie** di cui al capo II, titolo III, libro VI del c.c. e di importanza che **personalmente** non esiterei a definire **strategica** per il futuro, speriamo meno cupo, della gestione della crisi. La fine dei lavori della Commissione è prevista per il **31.12.2015**, e faremo il possibile per informare sugli sviluppi.

Non finiamo di essere **ottimisti**.

BUSINESS ENGLISH

Professional Headline e Summary su LinkedIn: qualche consiglio utile

di **Stefano Maffei**

Mi chiedono cosa aspettino i tanti commercialisti che operano **occasionalmente o stabilmente con l'estero** a sfruttare appieno le potenzialità di *LinkedIn*, il più potente portale gratuito al servizio della promozione della propria *online identity* e *online reputation*.

Pochi sanno, per esempio, che *LinkedIn* consente di impostare un **profilo in più lingue** e di evitare l'irritante commistione di vocaboli in inglese nel mezzo di descrizioni in italiano, o viceversa. Oggi vi propongo alcuni consigli per **migliorare in pochi minuti** il vostro profilo in inglese.

Due sono i campi che richiedono massima attenzione perché indicizzati dai motori di ricerca e dunque immediatamente visibili ove qualcuno cercasse il vostro nome e cognome su *Google*. Si tratta del 'sottonome' (tecnicamente definito come *professional headline*) e del '**riepilogo**' (*summary*). Per inciso, *summary* è un falso amico e significa anche '**riassunto**' ma non ha nulla a che vedere con l'**indice-sommario** (che si traduce invece con *contents* oppure *table of contents*).

Nei numeri passati di questa rubrica ho suggerito alcune alternative utili per la *professional headline*, a seconda della **specializzazione** (*area of practice*) a cui volete dare rilievo: *Accountant, Expert in Tax Law & Tax Litigation*, oppure *Accountant, Expert in Business Evaluation*, oppure ancora *Accountant, Expert in Bankruptcy Law*.

Quanto al **riepilogo**, è il campo che vi consente la massima libertà di espressione: riassumete qui – in 10 righe al massimo – la vostra **cifra professionale** e le vostre principali aree di attività. Senza un buon *summary*, il lettore sarà costretto a scorrere il vostro *resumé* per intero e perderete l'occasione di definire con chiarezza la vostra identità professionale. Iniziate con *I am a 40-year-old Italian accountant based in the city of Turin*. Se avete **anni di esperienza** alle spalle vi consiglio *I have significant experience in giving tax advice to corporate clients and individuals* (*individuals* è la traduzione migliore per '**persone fisiche**'). Se siete all'inizio della carriera potete puntare sulle vostre **ambizioni** e sugli **obiettivi di lungo periodo**: *I have a passion forMy long-term career goal is to seek employment in a large accountancy firm*.

Per migliorare il vostro profilo *LinkedIn* e le vostre abilità comunicative con colleghi e clienti stranieri partecipate al **programma estivo al Worcester College dell'Università di Oxford dal 31**

agosto al 5 settembre 2015 (maggiori informazioni su www.eflit.it).