

Edizione di lunedì 8 giugno 2015

EDITORIALI

[La lunga calda estate dei commercialisti](#)

di **Sergio Pellegrino**

DICHIARAZIONI

[Unico 2015: Exit tax nel quadro TR](#)

di **Federica Furlani**

IVA

[Prestazioni di servizi relative ad edifici in reverse charge](#)

di **Sandro Cerato**

ACCERTAMENTO

[Differenze strutturali tra studi vecchi e nuovi](#)

di **Luca Caramaschi**

IMPOSTE SUL REDDITO

[Rivalutazione degli immobili da demolire](#)

di **Davide David**

ORGANIZZAZIONE STUDIO

[Patti chiari, amicizia lunga](#)

di **Michele D'Agnolo**

EDITORIALI

La lunga calda estate dei commercialisti

di **Sergio Pellegrino**

Abbiamo (quasi) archiviato il **periodo dei bilanci**, con la fastidiosa novità della gestione della nota integrativa in formato *xbrl*, ed è già **stagione di dichiarazioni**.

Mancano pochi giorni alla **fatidica scadenza del 16 giugno**, nella quale si concentrano non solo i versamenti di **imposte dirette e Irap**, ma anche quelle di **Imu e Tasi**, e come è ormai triste consuetudine siamo tutti in attesa della “**salvifica**” **proroga** che da qualche anno viene assicurata ai **contribuenti soggetti agli studi di settore**.

Mai come quest'anno la proroga in questione dovrebbe essere “pacifica” atteso che la **versione beta di Gerico** è stata rilasciata soltanto il **27 maggio**, e cioè con un **ritardo ancora maggiore** rispetto a quello registrato negli anni precedenti.

Siamo arrivati a **poco più di una settimana dalla scadenza** e dello slittamento dei termini di versamento delle imposte non c'è però ancora traccia.

A chi si preoccupa, ricordo che l'anno scorso la proroga fu annunciata con un **comunicato stampa del MEF** rilasciato nel pomeriggio del **14 giugno** e il **decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri** fu pubblicato in Gazzetta Ufficiale il giorno stesso della scadenza, ossia il **16 giugno**: i precedenti quindi, da questo punto di vista, ci tranquillizzano.

La domanda piuttosto che dobbiamo porci è perché **ogni anno**, indipendentemente da chi ci governa e da chi dirige l'Agenzia delle Entrate, si ripete inesorabilmente la stessa storia, che **mortifica il lavoro dei professionisti e crea incertezze fra chi le tasse le deve pagare**.

Come scriviamo spesso sul nostro giornale, è inutile parlare di “*nuovo spirito di collaborazione*” fra amministrazione finanziaria da un lato e contribuenti e consulenti dall'altro, **quando i diritti più elementari di questi ultimi non vengono mai tenuti minimamente in considerazione**.

È inconcepibile per un Paese civile avere **una pubblica amministrazione che non ha scadenze**, e quando ce le ha non le rispetta, e nel contempo vedere costretti gli **operatori del settore**, che non sono messi nelle condizioni di poter svolgere il loro lavoro con una tempistica adeguata, a dover sempre confidare nella **proroga dell'ultimo minuto**, concessa in modo “benevolo” dal governante di turno.

Non si capisce davvero perché **sia tanto difficile pianificare per tempo adempimenti strutturali e fondamentali** quali quelli legati al versamento delle imposte e alla presentazione delle

dichiarazioni.

Una **lunga estate calda per noi commercialisti**, si diceva, e mai come in questo caso risulta veritiera (anche se beffarda) l'affermazione con la quale Renzi aveva definito **“destagionalizzata”** la nostra attività.

Volendo ricordare soltanto le scadenze più importanti, la proroga limitata ai soli contribuenti soggetti agli studi di settore farà sì che i **versamenti del saldo 2014 e del primo acconto 2015 saranno “spalmati” tra i mesi di giugno, luglio e agosto**. Entro il **7 luglio**, salvo che non intervenga anche in questo caso una proroga, dovranno essere trasmessi anche i **modelli 730**, con tutte le complicazioni legate alla **“semplificazione” della precompilata**.

Un'estate quindi all'insegna dell'**“adempimento continuo”**, quando avremmo invece voluto un po' di **“respiro”** per poterci concentrare sulla gestione delle procedure di **voluntary disclosure**, da porre in essere entro il termine del **prossimo 30 settembre** (e la coincidenza con il termine di presentazione della trasmissione delle dichiarazioni appare quanto mai inopportuno).

L'appuntamento in questione è troppo importante e delicato per essere gestito nei ritagli di tempo, tra un F24 ed una trasmissione telematica ... E' troppo chiedere un po' di rispetto per il nostro lavoro e la possibilità di poterlo organizzare?

DICHIARAZIONI

Unico 2015: Exit tax nel quadro TR

di **Federica Furlani**

Il **trasferimento all'estero di soggetti titolari di reddito di impresa** (e quindi imprenditori individuali, società di capitali, società di persone, enti commerciali, enti non commerciali per le attività commerciali eventualmente esercitate), che comporti la **perdita della residenza ai fini delle imposte sui redditi, costituisce realizzo**, al valore normale, dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale che non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato.

Di conseguenza il contribuente viene assoggettato a **tassazione sul valore normale dei beni trasferiti**.

In alternativa al versamento immediato dell'imposta dovuta sulla plusvalenza, per effetto dell'art. 166, comma 2-quater, Tuir, dei decreti del Ministro dell'economia e delle finanze 2 agosto 2013 e 2 luglio 2014, e del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 10 luglio 2014, i contribuenti che trasferiscono la **residenza in altri Stati membri dell'Unione europea o dello Spazio Economico Europeo white list** possono optare per la sospensione del versamento dell'imposta dovuta sulla plusvalenza o per il versamento rateale dell'imposta.

In particolare è possibile optare:

1. per la **sospensione del versamento dell'imposta**, fino a quando i beni non siano effettivamente ceduti, entro il limite di 10 anni dal trasferimento;
2. per il **versamento rateale dell'imposta**: le quote dovute sono maggiorate degli interessi nella misura prevista dall'art. 20 D.Lgs. 241/1997.

La sospensione o il versamento rateale vanno applicati **sulla plusvalenza calcolata sull'intero valore dell'azienda trasferita** e non possono essere più richieste per singolo bene, in base a quanto previsto dal DM 2 luglio 2014 che ha sostituito il precedente DM 2 agosto 2013.

Al fine di assolvere gli **obblighi di monitoraggio** richiesti per beneficiare della sospensione, il contribuente deve compilare l'apposito prospetto contenuto nei **quadri TR del modello Unico PF, SP, SC e ENC**.

Mentre il quadro TR del modello Unico SP contiene l'indicazione solo della plusvalenza realizzata che viene trasferita ai soci, in quanto il monitoraggio dei beni relativi al complesso aziendale verrà effettuata negli anni successivi dai soci stessi, gli altri quadri TR del modello Unico PF, SC e ENC, pur se di forma differente, contengono le seguenti informazioni:

- **determinazione della plusvalenza**, calcolata come differenza tra il valore normale dei beni del complesso aziendale trasferito all'estero (e che non siano ricostruiti nella contabilità della stabile organizzazione in Italia) e il loro ultimo costo fiscalmente riconosciuto;
- **determinazione dell'imposta dovuta**;
- **monitoraggio della plusvalenza**;
- **eventuali operazioni straordinarie perfezionate successivamente al trasferimento della residenza**.

Si riporta il quadro TR relativo al modello Unico SC:

Determinazione delle imposte	TR1	Plusvalenza sospensibile/rateizzabile 1	Plusvalenza ricevuta 2	Codice fiscale 3	Plusvalenza Totale 4		
		,00	,00		,00		
	TR2	Tipo imposta 1	Plusvalenza sospesa 2	Imposta sospesa 3			
		,00	,00				
	TR3	Tipo imposta 1	Plusvalenza rateizzata 2	Imposta rateizzata 3	Rata 4		
			,00	,00	,00		
Monitoraggio	TR4	Plusvalenza complessiva 1	Patrimonio netto 2	Tipo imposta 3	Plusvalenza ancora sospesa 4	Imposta sospesa 5	Plusvalenza realizzata 6
		,00	,00		,00	,00	,00
		Imposta dovuta 7	Codice fiscale 8				
		,00					
Operazioni straordinarie	TR5	Codice fiscale 1	Tipo operazione 2	Tipo imposta 3	Plusvalenza sospesa 4		
					,00		
	TR6		2	2	4		
					,00		

Le perdite di esercizi precedenti non ancora utilizzate compensano prioritariamente il reddito dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia. L'eccedenza, unitamente all'eventuale perdita di periodo, compensa la plusvalenza che emerge a seguito del trasferimento della residenza.

Le imposte sui redditi relative alla plusvalenza sono determinate in via definitiva, senza tener conto delle minusvalenze e/o delle plusvalenze realizzate successivamente al trasferimento.

L'**opzione per la sospensione** si esercita indicando l'ammontare della plusvalenza sospesa e della corrispondente imposta sospesa negli appositi campi, **TR2, rispettivamente colonna 2 e 3**.

La **sospensione non può riguardare**:

- i maggiori e i minori valori dei beni di cui all'art. 85 del TUIR;
- i fondi in sospensione d'imposta di cui al comma 2 dell'art. 166 del TUIR, non ricostituiti nel patrimonio contabile della stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato;
- gli altri componenti positivi e negativi che concorrono a formare il reddito dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia, ivi compresi quelli relativi a esercizi precedenti, e non attinenti ai cespiti trasferiti, la cui deduzione o tassazione sia stata

rinvia in conformità alle disposizioni del Tuir.

L'**opzione per il versamento rateale** si esercita indicando l'ammontare della plusvalenza rateizzata e della corrispondente imposta rateizzata negli appositi campi, **TR3**, **rispettivamente, colonna 2 e 3**, e l'importo della prima rata nella colonna 4.

Per i **periodi d'imposta successivi** a quello di esercizio dell'opzione per la sospensione dell'imposta, va presentato annualmente il modello di dichiarazione dei redditi limitatamente al **prospetto di monitoraggio**. La dichiarazione va presentata anche qualora non sia dovuta alcuna imposta, indicando l'ammontare dell'imposta ancora sospesa.

In caso di **soggetto esercente impresa commerciale di cui all'art. 5 del Tuir e di società di cui agli articoli 115 e 116 del Tuir**, l'obbligo del monitoraggio è assolto dalla società trasferita, limitatamente all'indicazione dell'ammontare della plusvalenza ancora sospesa nonché dell'importo della plusvalenza per la quale si sono verificati gli eventi realizzativi. Nel caso in cui si siano verificati eventi realizzativi, **i soci indicano nella loro dichiarazione l'importo della plusvalenza realizzata, l'ammontare dell'imposta dovuta e il codice fiscale della società trasparente**.

IVA

Prestazioni di servizi relative ad edifici in reverse charge

di **Sandro Cerato**

Come noto, a partire dallo scorso 1 gennaio 2015 l'art. 17, co. 6, lett. a-ter), del DPR 633/72 ha introdotto una **nuova fattispecie di applicazione dell'inversione contabile** ai fini Iva riguardante alcune prestazioni di servizi. In particolare, si tratta di quelle relative alla pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici. La novità è stata oggetto di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate con la **C.M. n. 14/E/2015** che ha confermato in primo luogo che le operazioni in questione devono essere inquadrare tra le prestazioni di servizi (sono quindi escluse le cessioni di beni con posa in opera), e che per l'individuazione delle stesse si deve aver riguardo ai codici Ateco 2007.

Inoltre, come si desume dal tenore letterale della norma, la **C.M. n. 14/E** conferma che tutte le prestazioni di servizi incluse nella lett. a-ter) hanno il **denominatore comune di riferirsi ad edifici**. L'Agenzia, premettendo che in ambito fiscale non sussiste una **definizione di edificio**, ritiene utile fare riferimento all'art. 2 del D.Lgs. n. 192/2005, secondo cui l'edificio consiste in *“un sistema costituito dalle strutture edilizie esterne che delimitano uno spazio di volume definito, dalle strutture interne che ripartiscono detto volume e da tutti gli impianti e dispositivi tecnologici che si trovano stabilmente al suo interno; la superficie esterna che delimita un edificio può confinare con tutti o alcuni di questi elementi: l'ambiente esterno, il terreno, altri edifici; il termine può riferirsi a un intero edificio ovvero a parti di edificio progettate o ristrutturate per essere utilizzate come unità immobiliari a sé stanti”*. Secondo l'Agenzia la riportata definizione è in linea con quanto chiarito nella **R.M. n. 46/E/1998**, in cui riprendendo il contenuto della circolare del Ministero dei lavori pubblici del 23.7.1960, n. 1820, è stato precisato che per *“edificio e fabbricato si intende qualsiasi costruzione coperta isolata da vie o da spazi vuoti, oppure separata da altre costruzioni mediante muri che si elevano, senza soluzione di continuità, dalle fondamenta al tetto, che disponga di uno o più liberi accessi sulla via, e possa avere una o più scale autonome”*.

Considerando i riportati documenti, l'Agenzia conclude affermando che la **nozione di edificio** sia limitata ai **fabbricati**, e non alla **più ampia categoria dei beni immobili**, con le seguenti conseguenze:

- la nozione di **fabbricato** può intendersi sia ad uso abitativo, sia ad uso strumentale;
- sono compresi sia i **fabbricati di nuova costruzione**, sia parti di essi (ad esempio, il singolo locale di un immobile);
- rientrano anche gli **edifici in corso di costruzione** rientranti nella categoria catastale F3, e le unità in corso di definizione rientranti nella categoria F4;
- **non rientrano** nella nozione di edificio le prestazioni aventi ad oggetto **terreni**, parti

del suolo, parcheggi, giardini, piscine, ecc., salvo che non costituiscano parte integrante di un bene immobile (come ad esempio la piscina collocata sul terrazzo, i giardini pensili e gli impianti fotovoltaici collocati sui tetti);

- sono **escluse** in ogni caso le **prestazioni di servizi rese su beni mobili**.

Un'ultima annotazione riguarda gli **impianti fotovoltaici installati sul tetto dell'edificio**, per i quali l'eventuale qualificazione come bene immobile comporta l'applicazione del reverse charge anche alle prestazioni di manutenzione degli stessi.

ACCERTAMENTO

Differenze strutturali tra studi vecchi e nuovi

di **Luca Caramaschi**

Il primo elemento da considerare quando ci si avvicina alla compilazione del modello **studi di settore** relativo ad una determinata annualità è certamente la distinzione tra studi “vecchi” e studi nuovi”. Sono considerati studi di settore “**nuovi**” non solo gli studi di prima emanazione (per la verità ben poco frequenti in questi ultimi anni) ma anche quelli che hanno subito una revisione nell’anno 2014 rispetto alla versione approvata per l’annualità precedente. La loro individuazione è piuttosto immediata in quanto le diverse **evoluzioni** degli studi sono contraddistinte da diverse lettere iniziali del codice attribuito ai singoli studi di settore, il cui elenco è rinvenibile in calce al fascicolo delle istruzioni parte generale comune a tutti gli studi. Mentre per alcuni **studi** si tratta della seconda **revisione** (e sono contraddistinti dalla lettera iniziale “U”), per altri si tratta della terza (e sono contraddistinti dalla lettera iniziale “V”) ed, infine, vi sono quelli contrassegnati dalla lettera iniziale “W” che evidenziano l’intervenuta quarta revisione. Sono per converso considerati studi “**vecchi**” quelli, pur revisionati in anni precedenti, ma in relazione ai quali non risulta modificato il codice rispetto all’annualità precedente.

Rimanendo alle **differenze** tra studi vecchi e nuovi, oltre alle diverse modalità di adeguamento alle risultanze dello studio non congruo (in termini di debenza o meno della maggiorazione del 3 per cento), per quest’anno emerge un ulteriore elemento di **novità** rappresentato dalla diversa struttura di taluni quadri presenti nel modello nonché, quindi, delle relative istruzioni alla loro compilazione.

Partiamo dalle informazioni contenute nel quadro A dedicate alla indicazione dei dati relativi al personale addetto all’attività. Dal confronto delle due “versioni” presenti per quest’anno emerge che mentre nelle istruzioni applicabili agli studi “vecchi” (**tipologia 2**) si dà separata evidenza nel rigo A04, rispetto ai contenuti del rigo A02, del dato (numero giornate retribuite) relativo agli assunti a tempo pieno con contratto di inserimento, ai dipendenti con contratto a termine e ai lavoranti a domicilio nonché del personale con contratto di somministrazione di lavoro, nelle istruzioni applicabili agli **studi “nuovi**” (in pratica quelli revisionati per questa annualità) e denominati “**tipologia 1**”, tale informazione risulta accorpata nel rigo A02 unitamente ai dati relativi ai lavoratori dipendenti a tempo parziale. Si tenga poi presente che da quest’anno, per effetto delle novità introdotte in materia di correttivi congiunturali per la crisi economica, i dati relativi al personale addetto all’attività evidenziati nel **quadro A** dei modelli studi applicabili al triennio 2013-2012-2011, assumeranno rilevanza ai fini della compilazione dello specifico quadro T per la determinazione delle eventuali riduzioni applicabili.

Passando ai contenuti del quadro F, recante gli elementi contabili rilevanti ai fini della determinazione del reddito d'impresa del contribuente, si riscontra una **differenza** per quanto attiene alle variabili necessarie alla determinazione del "Costo del venduto o per la produzione di servizi" (righe che vanno da F12 a F15).

È in questi righe che si evidenzia la novità più importante dal punto di vista della **struttura** del **quadro F**: nei modelli relativi agli studi "nuovi", infatti, scompare quest'anno il rigo F15, i cui contenuti risultano accorpati nel rigo F14. Rigo F15 che invece continua ad esistere nella modulistica relativa agli studi "vecchi". Particolarmente apprezzabile la **scelta** di non "rinumerare" per gli studi nuovi – a fronte della eliminazione del rigo F15 – i righe successivi: ciò consentirà infatti di mantenere una certa omogeneità tra studi vecchi e nuovi ai fini della riconoscibilità degli elementi contabili da inserire nei relativi modelli.

Ecco come si presenta il modello nelle due versioni.

Quadro F – tipologia 2 (studi vecchi)

Nei righe F12, F13, F14 ed F15 (quest'ultimo solo per studi vecchi) vanno quindi indicati i dati utili alla determinazione del costo dei beni che sono stati impiegati nella produzione o venduti per l'ottenimento dei ricavi indicati nel rigo F01 (e/o nelle rimanenze di rigo F07 valutate in base ai corrispettivi pattuiti).

F12	Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale (escluse quelle relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso)		.00
F13	Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale (escluse quelle relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso)		.00
F14	Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci (esclusi quelli relativi a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso)		.00
F15	Costo per la produzione di servizi		.00

La sommatoria F12+F14+F15 (solo per studi vecchi) -F13 restituisce la variabile "costo del venduto" o "costo per la produzione di servizi" utilizzato da Gerico per il calcolo dei ricavi congrui.

Come precisato nella descrizione dei righe F12, F13 ed F14 non si deve tener conto dei dati relativi alle rimanenze ed agli acquisti dei beni relativi ad attività di vendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso.

La collocazione di tali dati, abbiamo visto, deve avvenire nei righe da F08 a F11.

Quadro F – tipologia 1 (studi nuovi)

F12	Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale (escluse quelle relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso)		,00
F13	Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale (escluse quelle relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso)		,00
F14	Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci (esclusi quelli relativi a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso) e per la produzione di servizi	→ = F15	,00

Ciò che negli **studi vecchi** va collocato nel rigo F15, negli studi nuovi va collocato all'interno del rigo F14. L'evidenza di tale accorpamento emerge dalla dicitura del rigo F14 che, rispetto a quella presente negli studi vecchi, presenta l'ulteriore specificazione "e per la produzione di servizi".

Nel "costo per la produzione dei servizi", pertanto, vanno indicati i costi e le spese relativi a beni e servizi non direttamente destinati alla vendita, ma il cui sostenimento è indispensabile per l'esercizio dell'attività in quanto strettamente correlati alla stessa. A titolo esemplificativo rientrano nella casistica esposta (come indicato nelle istruzioni alla compilazione del rigo F15 per gli studi vecchi e del rigo F14 per gli **studi nuovi**):

- le spese per i carburanti e i lubrificanti sostenute dalle imprese di autotrasporto di cose per conto di terzi, dagli agenti e rappresentanti di commercio e dai titolari di licenza per l'esercizio taxi;
- le spese per l'appalto di trasporti commissionati a terzi dalle imprese di autotrasporto;
- le spese per l'acquisto dei prodotti utilizzati dai barbieri e dai parrucchieri per lo svolgimento della loro attività (ad esempio, per il lavaggio e la cura dei capelli);
- i costi sostenuti per l'acquisto di materiale elettrico dagli installatori di impianti elettrici;
- i diritti pagati alla SIAE dai gestori delle sale da ballo;
- i costi sostenuti per l'acquisto dei diritti d'autore;
- i costi sostenuti per il pagamento delle scommesse e per il prelievo UNIRE dalle agenzie ippiche,
- in generale, le spese sostenute per prestazioni di terzi ai quali è appaltata, in tutto o in parte, la produzione del servizio;
- l'energia elettrica utilizzata per usi industriali se separatamente contabilizzata (diversamente tutte le spese per energia elettrica, comprese quelle non direttamente utilizzate nell'attività produttiva si indicano nel successivo rigo F16).

IMPOSTE SUL REDDITO

Rivalutazione degli immobili da demolire

di **Davide David**

All'approssimarsi del **termine del 30 giugno per operare la rivalutazione dei terreni** una questione da esaminare è quella riguardante le **aree sulle quali insistono degli immobili destinati ad essere demoliti**.

Come noto, la disciplina sulla rivalutazione dei terreni (art. 7 della L. n. 448/01 e successive proroghe) consente di rivalutare i soli *“terreni edificabili e con destinazione agricola”* la cui cessione da luogo alle *“plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 81 (ora 67, ndr), comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi”*.

Occorre ora ricordare che a norma del richiamato art. 67 (già 81), comma 1, lettere a) e b) del TUIR:

- 1. sono sempre tassabili, indipendentemente dal periodo di possesso e dalla provenienza, le plusvalenze realizzate dalla vendita di terreni e edifici a seguito della lottizzazione del terreno o dell'esecuzione di opere intese a renderlo edificabile (lett. a) nonché le plusvalenze realizzate sulla vendita di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria (lett. b);**
- 2. le plusvalenze realizzate dalle vendite di fabbricati e terreni agricoli sono invece tassabili soltanto se trattasi di immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, con l'ulteriore aggiunta che non sono mai soggetti a tassazione, anche se ceduti prima dei cinque anni, quelli acquisiti per successione e i fabbricati adibiti ad abitazione principale del cedente o del familiare per la maggior parte del periodo di possesso (lett. b).**

La rivalutazione dei terreni può essere operata con riferimento ai beni rientranti tra quelli di cui alla prima delle suddette due categorie e ai terreni agricoli.

Detto ciò, una situazione in qualche modo ibrida è quella dell'area il cui valore risulterebbe potenzialmente superiore al valore del fabbricato ivi esistenti da demolire.

Da tempo, infatti, si dibatte sulla classificazione delle plusvalenze realizzate dalla vendita di fabbricati e delle relative aree di pertinenza a soggetti (di norma, imprese di costruzione) che dopo l'acquisto provvedono alla demolizione del fabbricato stesso per costruire sull'area un nuovo fabbricato, solitamente di maggiori dimensioni di quello preesistente.

Sul punto **l'orientamento giurisprudenziale è ancora altalenante**, anche se negli ultimi tempi

sembra prevalere la tesi della classificazione di dette plusvalenze tra quelle realizzate per la vendita di immobili (punto 2 della classificazione sopra rappresentata) e non tra quelle realizzate sulla vendita di terreni (punto 1).

Di particolare interesse sono le sentenze della Corte di Cassazione n. 4150 del 21.02.2014 e n. 15629 del 9.07.2014.

In sintesi, il principio che si ricava da tali sentenze è che se esiste un fabbricato (censito come tale al catasto fabbricati), l'oggetto della cessione è sempre un terreno già edificato, senza alcuna possibilità di riclassificare l'operazione quale cessione di terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria.

E ciò anche nel caso che il fabbricato oggetto di cessione insorga su un terreno che abbia potenzialità edificatorie maggiori rispetto alla situazione esistente e che nelle intenzioni delle parti il fabbricato sia destinato a futura demolizione.

Tra le sentenze di merito va segnalata la recente sentenza della CTR di Genova n. 91 del 21.01.2015, nella quale, previo richiamo delle sopracitate sentenze della Cassazione n. 4150/14 e n. 15629/14, è affermato che, ai fini di cui trattasi, non rileva il fatto che interesse della parte acquirente sia non tanto l'edificio e le relative pertinenze ma, ai fini edificatori, l'area su cui l'edificio insiste, diversamente ciò che rileva è *“la destinazione edificatoria originariamente conferita ad area non edificata, in sede di pianificazione urbanistica e non quella ripristinata, conseguentemente ad intervento su area già edificata operato dal cessionario”*.

Da ciò consegue che in caso di cessione di un fabbricato, oggetto della cessione rimane sempre il fabbricato, senza alcuna possibilità di riclassificare l'operazione in cessione di area suscettibile di utilizzazione edificatoria.

Per contro, l'Amministrazione finanziaria continua a classificare le suddette plusvalenze tra quelle realizzate dalla vendita di terreni edificabili (punto 1 della classificazione di cui sopra).

Il pensiero dell'Amministrazione finanziaria lo si trova riepilogato nelle risposte date dal Ministero dell'economia e delle finanze a delle interrogazioni parlamentari il 4.05.2011 e il 31.07.2014 (in quest'ultima risposta sono tra l'altro confutate le sentenze della Cassazione n. 4150/14 e n. 15629/14, ma con *“riserva di seguire i futuri sviluppi giurisprudenziali, monitorandone attentamente l'andamento”*).

La tesi espressa nelle richiamate risposte è che la cessione di un immobile potenzialmente demolibile va riclassificata in cessione di area edificabile **nelle seguenti ipotesi:**

- **cessione di un fabbricato rientrante in una area oggetto di piano di recupero** approvato in via definitiva (con conseguente possibilità di sviluppare, in termini incrementativi, le cubature esistenti), ciò in quanto, a detta dell'A.F., in tale ipotesi oggetto della compravendita non risulterebbe più essere il fabbricato (ormai privo di effettivo valore

economico), bensì l'area su cui insiste, riqualificata in relazione alla potenzialità edificatoria in corso di definizione (il che era già stato affermato nella risoluzione n. 395/E/08);

- **presenza di un permesso di demolizione** già rilasciato;
- **possibilità di desumere dal contratto di vendita la destinazione dell'immobile ad essere demolito** (anche parzialmente) e ricostruito con sviluppo di cubatura, anche per effetto di autorizzazione amministrativa rilasciata all'impresa acquirente;
- **cessione dell'immobile ad una impresa di costruzioni** che, sulla base di concessione edilizia già esistente o in corso di ottenimento, demolisca successivamente all'acquisto il fabbricato e ne costruisca un altro avente caratteristiche diverse da quello preesistente;
- **prezzo di cessione del fabbricato superiore al valore venale dello stesso** ed in linea con il prezzo di mercato delle aree edificabili.

In favore della tesi della riclassificazione tra le aree edificabili dei fabbricati potenzialmente demolibili si è espressa anche una parte della giurisprudenza, sia di merito che di legittimità.

Si citano, tra quelle richiamate anche nell'interrogazione parlamentare del 31.07.2014, le sentenze della CTR Milano n. 10/14/08 del 2008, della CTR Roma n. 37 del 2012 e della Cassazione n. 7613 del 2014.

Orbene, la classificazione dei fabbricati potenzialmente demolibili tra gli immobili la cui cessione è da considerare, ai fini reddituali, quale cessione di terreni edificabili ovvero quale cessione di fabbricati ha evidentemente delle conseguenze anche ai fini di una eventuale scelta per la rivalutazione dei beni in vista di una loro vendita.

Infatti, **se si accoglie la tesi dell'Amministrazione finanziaria**, confermata da parte della giurisprudenza, e si considerano quindi gli immobili potenzialmente demolibili quali generatori di plusvalenze da cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, **allora andrà valutata l'opportunità di operare la relativa rivalutazione**, considerato che trattasi di beni oggettivamente rivalutabili (come anche confermato dall'Amministrazione finanziaria con la risoluzione n. 395/E/08 e con la risposta alla interrogazione parlamentare del 31.07.2014). **In questo caso è opportuno che nella perizia giurata di stima vengano poste in risalto quelle caratteristiche che, secondo l'Amministrazione finanziaria, comportano la riclassificazione del fabbricato potenzialmente demolibile in area edificabile** (esistenza di piani di recupero o di permessi di demolizione, potenzialità di sviluppo della cubatura, maggior valore dell'area libera dal fabbricato, ecc.).

Per contro, se si segue la linea da ultimo indicata dalla Cassazione sulla impossibilità di riclassificare un'area già edificata in terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria, allora non potrà essere operata la rivalutazione, in quanto la relativa disciplina riguarda i soli terreni edificabili (e non quelli già edificati).

ORGANIZZAZIONE STUDIO

Patti chiari, amicizia lunga

di **Michele D'Agnolo**

Nell'epoca d'oro delle professioni, il rapporto tra professionista e cliente cominciava sanamente con un problema da risolvere. E le attenzioni e le migliori energie del professionista potevano concentrarsi sulla risoluzione di quel problema. La parcella era un di cui, governata completamente dalle tariffe professionali e comunque mai discussa da un cliente che era mediamente rispettoso fino ad arrivare talvolta al timore riverenziale.

La parola del cliente e una stretta di mano erano più sufficienti a suggellare un accordo che sarebbe rimasto un patto d'acciaio nonostante qualsiasi avversità e vicissitudine successiva. Un eventuale mandato scritto sarebbe stato considerato un orpello per il professionista ed una autentica offesa per il cliente. Un chiaro segno di sfiducia, di egoismo e mala fede del professionista.

I clienti spesso dovevano insistere con il professionista sollecitando più volte per poter pagare la parcella, che veniva erogata anche a distanza di molto, quando il professionista aveva tempo di predisporla. Era più importante continuare a risolvere i problemi dei clienti.

Oggi, invece, quando arriva un nuovo cliente la prima domanda che dobbiamo porci è: why me? perché hai scelto proprio me? E si deve partire immediatamente con una attenta istruttoria relativa al **riesame dei requisiti del cliente**, per vedere se lo studio è effettivamente in grado con le risorse che ha di rispondere nei tempi e nei modi che il cliente si attende. Senza illuderci di fare le nottate. A ruota si dovrà effettuare la valutazione del **rischio di incompatibilità, del rischio professionale civile, penale, amministrativo, tributario legato alla prestazione richiesta, del rischio reputazionale legato all'associare la nostra immagine a quella del cliente, al rischio antiriciclaggio dell'operazione e al rischio di insoluti**. Prendere un cliente alla cieca è come quando a mezzogiorno ti offrono un ricco piatto di copertoni di gomma in tempura. Leggeri leggeri, fritti nell'olio esausto. Dire di no è salvifico, dire di sì significa matematicamente piangere poi quando arrivano al fegato e allo stomaco.

La tariffa per le prestazioni deve essere concordata subito, altrimenti quando arriverà il momento di pagare si discuterà fino alle calende greche e a furia di sconti la poca marginalità rimasta sulle nostre prestazioni andrà completamente a farsi benedire.

Anche i contenuti della prestazione dovranno essere ben dettagliati e messi per iscritto, per evitare di dover rispondere a distanza di anni per prestazioni non concordate ma che il cliente riterrà avremmo dovuto fornire a corredo. Qualche tempo fa una simpatica ottuagenaria, cliente storica dello studio, stanca di portare avanti la sua piccola attività professionale, mi

fece la faticosa domanda: dottore come mai non ho la pensione? Le rammentai che quando fu istituito il regime previdenziale della gestione separata fu data opzione ai soggetti già ultrasessantenni di non versare contributi e che lei disse allo studio di volersene avvalere. Nonostante i numerosi e concordi testimoni, a tutt'oggi la signora è convinta di non avermi mai detto nulla di simile e mi maledice per le condizioni non proprio floride in cui versa.

Come ben sappiamo, quando qualcosa andrà storto, il cliente cercherà sempre di dare la colpa al professionista. Ma perché non me l'hai detto? Se avessi saputo che c'era quel tal rischio, non mi sarei mai avventurato in quell'operazione che tu mi hai consigliato. La tendenza della giurisprudenza è di far rispondere il professionista oggettivamente. Anche se un adempimento non era certo fosse dovuto, il professionista doveva svolgerlo altrimenti il cliente ha un danno da chance. Ormai svolgere una attività professionale è come giocare alla roulette russa col caricatore pieno.

Il primo strumento di autodifesa che il professionista ha a disposizione per affrontare la mostruosità del cliente e delle sue pretese è il mandato scritto. Gestito con un preventivo-proposta che poi viene sottoscritto per accettazione o in guisa di vero e proprio contratto bilaterale, è un piccolo strumento che i professionisti hanno cominciato a utilizzare contro voglia, sull'onda delle lenzuolate delle varie norme che hanno via via tentato di portare competitività all'interno del settore. Eppure un buon preventivo-mandato risolve moltissimi problemi contemporaneamente. Intanto fornisce la prova della prestazione. Qualche anno fa andai d'urgenza in uno studio in una località imprecisata ad aiutare un collega a mettere a posto lo studio. Tra colleghi, pensai, non occorre che formalizzi un accordo. Avrei dovuto accorgermi del fatto che il rapporto avveniva sistematicamente solo per via telefonica e di persona e venivano accuratamente evitati scambi di mail, fax o qualsiasi altra forma di documentazione. All'atto di richiedere la parcella mi fu letteralmente risposto "chi ti conosce?" Il mio legale mi confermò che in assenza di prove scritte e con i testi tutti a libro paga del simpatico cliente un'azione legale sarebbe stata molto in salita. Colgo soltanto l'occasione per precisare che quando gli dissi che averlo grosso non serve a nulla non mi riferivo al suo disorganizzatissimo studio, ma a qualcos'altro.

In secondo luogo il mandato scritto fornisce la data dell'inizio della prestazione e la descrizione della prestazione. E se lo mandassimo via pec, la data sarebbe addirittura certa. Questi dettagli ci sono utili ai fini antiriciclaggio e per i relativi obblighi e per delimitare il campo di responsabilità dello studio e quello del cliente.

Cosa accade se il cliente non porta le carte tempestivamente? Quali tipologie e modalità di solleciti saranno sufficienti a esonerare la nostra responsabilità? E quali regole ci saranno nel caso di remissione del mandato per evitare di portare avanti il peso di un cliente che non paga? Possiamo precisare, ad esempio, di chi sarà la proprietà dei documenti da noi elaborati, perché se è vero che il LUL e il 770 sono fino a patto contrario documenti di proprietà del cliente e non possono essere trattenuti in caso di insolvenza, ho molti più dubbi sui conteggi intermedi come l'accantonamento del TFR e le note contabili mensili. *Idem* dicasi per una situazione contabile o una bozza di bilancio non ancora approvata dal cda rispetto alle

scritture di libro giornale e ai mastri.

Il preventivo-mandato è anche un potente strumento di marketing nel quale possiamo evidenziare i benefici delle nostre modalità operative e del nostro approccio di risoluzione dei problemi. Se stiamo svolgendo delle attività di carattere straordinario possiamo approfittarne per materializzare la prestazione, descrivendo al cliente quello che avviene dietro le quinte e che fa sì che una perizia costi 100 euro al foglio anche se non è vergata su fogli d'oro zecchino.

Il preventivo-mandato è poi un **utile strumento di pianificazione**, in quanto può comprendere anche l'assegnazione delle risorse al progetto, e diventa importante quando il cameriere porta la comanda in cucina. Consente a chi di dovere di lavorare con delle specifiche già predeterminate, come un piccolo capitolato di appalto.

Il preventivo-mandato è inoltre un **must per il nostro reparto amministrativo**, che spesso non sa quali prestazioni sono state fatte e quanto e quando deve farle pagare. Se è tutto messo nero su bianco, è molto più facile fatturare in tempo e incassare in tempo. Ed è molto più difficile che il cliente discuta la parcella o le scadenze prefissate. Spesso ormai l'onere della discussione è superiore al margine di commessa.

Ma il preventivo **serve anche e soprattutto al cliente**. Nessuno nota più nell'oro e comunque tutti hanno bisogno di pianificare i propri esborsi, di modo che oggi giorno le sorprese in termini di onerosità sopravvenuta non sono affatto gradite. Il problema diventa allora quello di riuscire a stimare in maniera corretta i carichi di lavoro anche inerenti e conseguenti ed eventuali che la pratica che ci accingiamo a prestare potrà comportare. Da questo punto di vista saranno utili le rilevazioni statistiche dei tempi medi per pratica, disporre di un prezzario già definito per le prestazioni ricorrenti e formare persone in grado di analizzare e quotare i preventivi. Qualche volta il preventivo comporterà di fatto di tratteggiare la risoluzione del problema. In questi casi probabilmente dovremmo fare come i riparatori di elettrodomestici, chiedendo un contributo per coprire i costi della diagnosi.

La rapida emissione del preventivo, inoltre, denota interesse nei confronti del cliente e sottolinea la capacità organizzativa da parte dello studio. Non c'è niente di peggio di un cliente che ti sollecita un preventivo. Dovrebbe portare il commerciale dello studio a scegliere di dedicarsi seriamente all'ippica o al sudoku.

E' ormai chiaro che le macchinette automatiche che si trovano nei bagni pubblici o di fianco alle farmacie saranno convertite, per erogare preventivi. Il cliente, se lo conosci non ti uccide.