

**Edizione di mercoledì 26 ottobre 2016**

## **CONTROLLO**

[Al via con gradualità le nuove regole della revisione legale](#)

di **Fabio Landuzzi**

## **ISTITUTI DEFLATTIVI**

[L'Agenzia ufficializza la riapertura dei termini della voluntary](#)

di **Alessandro Bonuzzi**

## **OPERAZIONI STRAORDINARIE**

[Le operazioni di liquidazione come contemperamento di interessi diversi](#)

di **Chiara Rizzato, Sandro Cerato**

## **AGEVOLAZIONI**

[Credito per le reti in agricoltura allo sprint finale](#)

di **Luigi Scappini**

## **ENTI NON COMMERCIALI**

[Lo sport e il canone ricognitorio sui beni demaniali marittimi](#)

di **Guido Martinelli**

## CONTROLLO

---

### ***Al via con gradualità le nuove regole della revisione legale***

di **Fabio Landuzzi**

Il **D.Lgs. 135/2016** è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 169 del 21 luglio 2016 ed è **in vigore dal 5 agosto 2016**. Si tratta del provvedimento legislativo con cui viene recepita nell'ordinamento italiano la **Direttiva 2014/56/UE** la quale, a sua volta, aveva modificato la precedente [Direttiva 2006/43/UE](#) la cui attuazione, come si ricorderà, era avvenuta mediante il [D.Lgs. 39/2010](#) comunemente definito come il Testo unico della revisione legale.

La *ratio* di questo intervento normativo risiederebbe nella avvertita necessità di **aggiornare la disciplina del controllo dei conti** per rafforzare gli strumenti volti a prevenire le crisi finanziarie e per consolidare e migliorare i presidi posti dall'ordinamento a supporto della **attendibilità e verità dei bilanci** delle imprese.

Il D.Lgs. 135/2016 interviene quindi **in modo massiccio** su tutto l'impianto normativo del [D.Lgs. 39/2010](#), a partire dall'**accesso alla professione**, per toccare poi le **modalità di svolgimento** della revisione legale, l'organizzazione del lavoro di revisione, i **controlli di qualità**, il contenuto della **relazione di revisione**, eccetera.

L'entrata in vigore delle modifiche è tuttavia scaglionata nel tempo, per cui si può ragionevolmente parlare di una **riforma a tappe** in quanto:

- alcune disposizioni sono entrate in vigore già **a partire dal 5 agosto 2016**;
- altre entrano in vigore solo **a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 5 agosto 2016** per cui, per i soggetti solari, si tratta normalmente dell'esercizio 2017;
- infine, altre ancora entreranno **in vigore solo dopo l'emanazione** di un testo unico delle **disposizioni regolamentari** a cura del Ministero dell'Economia (articolo 27, comma 6, del D.Lgs. 135/2016).

Vediamo in estrema sintesi quali sono le **modifiche** degli articoli del [D.Lgs. 39/2010](#) che **sono già in vigore**.

- [Articolo 4](#): in materia di **accesso alla professione** e di esame di idoneità professionale.
- [Articolo 5](#): in materia di obblighi di **formazione continua** del revisore legale, i quali saranno tuttavia operativi **dal 1 gennaio 2017**.
- [Articolo 9](#): limitatamente agli obblighi di rispetto dei **principi di deontologia professionale** che saranno elaborati da associazioni e ordini professionali insieme al Ministero ed a Consob.
- [Articolo 9-bis](#): limitatamente agli obblighi di rispetto dei **principi di riservatezza e**

**segreto professionale** che saranno elaborati da associazioni e ordini professionali insieme al Ministero ed a Consob.

- **Articolo 10**: in materia di **indipendenza del revisore**, limitatamente agli **obblighi di documentazione** nelle carte di lavoro, alla disciplina del **corrispettivo di revisione** ed al rispetto dei principi di **indipendenza e obiettività** che saranno elaborati da associazioni e ordini professionali insieme al Ministero ed a Consob.
- **Articolo 11**: in materia di **Principi di revisione**, anche se la disciplina transitoria dispone che sino a quando non saranno approvati i Principi di revisione internazionali dalla Commissione europea, continuano ad applicarsi quelli già in vigore.
- **Articolo 13**: in materia di **dimissioni del revisore e risoluzione consensuale**.
- **Articolo 14**: limitatamente al diritto del revisore ad ottenere dagli amministratori **documenti e notizie utili**.
- **Articolo 20**: in materia di controllo di qualità.
- **Articoli 21 e 21-bis**: in materia di **competenze e poteri del Ministero dell'Economia** riguardo al controllo di qualità, e di svolgimento delle attività di controllo.
- **Articolo 22**: in materia di **competenze e poteri di Consob** riguardo al controllo sui revisori che hanno incarichi di revisione in enti di interesse pubblico.
- **Articolo 23**: in materia di **collaborazione e scambio di informazioni** fra Ministero e Consob.
- **Articoli dal 24 al 32**: in materia di **sanzioni amministrative e penali** comminabili in caso di accertate irregolarità nello svolgimento della revisione, nonché regolamento della procedura sanzionatoria, falsità nelle relazioni, compensi illegali, eccetera.
- Altre disposizioni che riguardano l'iscrizione di revisori di paesi terzi.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE SULL'ATTIVITÀ DEL  
REVISORE LEGALE E DEL COLLEGIO SINDACALE**

Firenze Verona

## ISTITUTI DEFLATTIVI

---

### ***L'Agenzia ufficializza la riapertura dei termini della voluntary***

di **Alessandro Bonuzzi**

L'Agenzia delle Entrate con un [comunicato stampa](#) di ieri annuncia la **riapertura** dei termini di accesso alla **procedura di collaborazione volontaria** a seguito della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale dello scorso 24 ottobre del [D.L. 193/2016](#).

Per effetto della riapertura, potranno essere inviate **fino al 31 luglio 2017** le domande per regolarizzare le **violazioni** commesse **entro il 30 settembre 2016**. Inoltre, l'**integrazione** delle istanze, dei documenti e delle informazioni potrà avvenire **fino al 30 settembre 2017**.

In base alla nuova disciplina le domande devono essere presentate secondo le **modalità** previste da un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate che sarà emanato entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto.

Tuttavia, l'Ufficio fa sapere che coloro che intendono inviare **già a partire da ieri** l'istanza di accesso alla nuova procedura di collaborazione volontaria, possono utilizzare il "**vecchio**" modello di istanza approvato con il [provvedimento n. 13193 del 30 gennaio 2015](#) e trasmetterlo esclusivamente per via telematica.

Peraltro, è possibile inviare via pec una prima **relazione di accompagnamento** con l'indicazione dei dati e delle informazioni non previste nell'attuale modello come, ad esempio, quelli relativi alle annualità 2014 e 2015.

Una delle **novità** più rilevanti che presenta la nuova versione della *voluntary* consiste nella possibilità per i contribuenti di versare quanto dovuto in base all'istanza in **autoliquidazione**. Infatti, gli autori delle violazioni possono provvedere **spontaneamente** al versamento in unica soluzione delle imposte, delle ritenute, dei contributi, degli interessi e delle sanzioni entro il **30 settembre 2017**, senza però poter avvalersi della compensazione ex [articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#).

Il pagamento può anche essere ripartito in **3 rate mensili** di **pari importo**. In questo caso la **prima rata** deve essere assolta entro il 30 settembre 2017.

In caso di mancato pagamento entro il termine o di versamento insufficiente, l'Agenzia può liquidare quanto dovuto – imposte, ritenute, contributi, sanzioni, interessi – in relazione a tutti i periodi d'imposta oggetto della procedura con l'emissione in un **invito** a comparire.

Inoltre, si evidenzia che,

- con riferimento agli imponibili, imposte, ritenute, contributi, sanzioni e interessi relativi alle attività oggetto della nuova *voluntary*,
- nonché in relazione a tutte le annualità e violazioni comprese nella procedura di adesione novellata,

i **termini di accertamento** e di **irrogazione** della **sanzioni** che sono scaduti il 1° gennaio 2015 sono “spostati” **al 31 dicembre 2018**, in deroga allo Statuto dei diritti del contribuente.

Infine, in relazioni alle **attività oggetto di collaborazione volontaria**, si segnala l'**esonero** dalla presentazione del modulo **RW** per il 2016 e per la frazione del periodo d'imposta antecedente la data di presentazione dell'istanza.



## OPERAZIONI STRAORDINARIE

---

### ***Le operazioni di liquidazione come contemperamento di interessi diversi***

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

Tra i **poteri** attribuiti ai **liquidatori** vi è quello disciplinato dal primo comma dell'[articolo 2489 del codice civile](#), il quale stabilisce che i medesimi, salvo diversa disposizione statutaria ovvero adottata in sede di nomina, hanno il potere di compiere tutti gli **atti utili** per la **liquidazione** della società. La sentenza del Tribunale di Milano del 26-05-2011 dispone in merito all'entità del ruolo ad essi spettante, affermando che la sfera di operatività dei liquidatori delle società di capitali **non è limitata** ad **atti meramente liquidatori**, ma si estende anche ad attività più propriamente **gestorie**, seppure in un'ottica **conservativa**; ai liquidatori deve perciò essere riconosciuta una competenza gestoria ampia che li rende arbitri nel gestire i tempi, i modi e le condizioni della realizzazione dell'attivo sociale, con le uniche limitazioni che possono derivare dall'atto costitutivo o dalla delibera dell'assemblea che li nomina. In riferimento a ciò si rammenta che la [lettera c\), del comma 1, dell'articolo 2487](#) dispone in merito alla delibera concernente i **criteri** in base ai quali deve svolgersi la liquidazione ed ai poteri dei liquidatori, con particolare riguardo:

- alla **cessione dell'azienda sociale**, di rami di essa, ovvero anche di singoli beni o diritti, o blocchi di essi;
- agli atti necessari per la **conservazione** del valore dell'impresa, ivi compreso il suo esercizio provvisorio, anche di singoli rami, in funzione del migliore realizzo.

Il potere, circoscritto dalle limitazioni derivanti dalle disposizioni statutarie o da quelle contenute nella delibera assembleare di nomina, secondo l'**OIC 5**, è pur sempre finalizzato al compimento di tutti e soli quegli atti che sono suscettibili di **massimizzare il valore di realizzo** delle attività, per rendere il più ampio possibile l'importo da ripartire ai soci alla chiusura della liquidazione. Se da un lato esiste quindi l'interesse ad amplificare al massimo il risultato delle operazioni di vendita, come stabilisce la pronuncia della [Cassazione n. 6220 del 2013](#), secondo cui *"la liquidazione di società non è **funzionale** solo al pagamento dei debiti sociali, ma anche alla **ripartizione del residuo tra i soci**, dei cui interessi si deve tener conto nelle operazioni di liquidazione del patrimonio sociale, durante le quali, pertanto, permane l'interesse della società ad ottenere il corrispettivo più alto possibile dalla vendita dei suoi beni"*; dall'altro sussiste l'obbligo di ottemperare alle disposizioni che **tutelano i creditori**. Infatti, qualora, nella fase di liquidazione di una società di capitali, le ragioni dei creditori non siano state ancora soddisfatte, **la finalità di soddisfazione dei crediti è preminente su quella di realizzazione dello scopo sociale o di immediata utilità per la liquidazione**; pertanto, l'interesse dei soci al migliore realizzo dei beni può ricevere una **compressione** a fronte di quello dei creditori di

vedere soddisfatti i propri crediti. Le considerazioni addotte, scaturenti dalla sentenza del Tribunale di Milano del 26-05-2011, non sono le uniche a palesare questa preminenza di intenti, che risulta disciplinata anche dal [comma 1 dell'articolo 2491](#), il quale stabilisce che, nell'eventualità che i fondi disponibili risultino **insufficienti** per il pagamento dei debiti sociali, i liquidatori possono **chiedere** proporzionalmente ai soci i **versamenti ancora dovuti**. La richiesta di codesti versamenti risulta condizionata quindi dall'insufficienza dei fondi disponibili, che si configura sicuramente in una situazione di crisi, ma anche in una situazione di temporanea illiquidità.

Ulteriore disposizione è il comma 2 della stessa norma, ove si dispone che i liquidatori non possano ripartire tra i soci **acconti** sul risultato della liquidazione, salvo che dai bilanci risulti che la ripartizione non incide sulla disponibilità di somme idonee alla **integrale e tempestiva** soddisfazione dei **creditori** sociali.

Si vuole concludere con un commento fornito da autorevole dottrina, il quale, a nostro avviso, riassume il senso del presente contributo: *“nella valutazione concreta dell'utilità per la liquidazione, i liquidatori dovranno tener conto del fatto che non sempre l'utilità per i soci coincide con quella per i creditori, sicché essi **dovranno attenersi alle indicazioni dei soci unicamente quando ciò non pregiudichi l'integrale pagamento dei creditori sociali**”*.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione  
**LE OPERAZIONI STRAORDINARIE**  
**CASO PER CASO**  
Firenze Milano Padova

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Credito per le reti in agricoltura allo sprint finale***

di **Luigi Scappini**

Salvo **proroghe** dell'ultima ora, con il **2016 cala** il **sipario** sull'incentivazione, rappresentata dal riconoscimento di un **credito** di imposta per le **reti di impresa** nel comparto **agricolo**.

L'agevolazione, valevole per il **triennio 2014-2016**, è stata introdotta con l'[articolo 3, D.L. 91/2014](#) e trovata attuazione con il successivo [D.M. 13 gennaio 2015](#).

Sul credito è tornato a offrire chiarimenti utili al fine della corretta presentazione dell'istanza di accesso il **Mipaaf** con la [circolare del 17 ottobre 2016, protocollo n. 76690](#).

Il decreto, all'[articolo 2](#), delimita l'ambito soggettivo, individuando compiutamente le caratteristiche che debbono avere le **singole** imprese **retiste**, per poter fruire del credito.

Si ricorda, inoltre, come il credito compete in ragione di **contratti** di rete **già sottoscritti** al momento di **presentazione** della **domanda** di accesso all'agevolazione. Attenzione che questo non vuol dire che il credito compete solamente a soggetti già operanti, ma che, giustamente, il credito spetta per **reti esistenti** e per le quali, quindi, sono realmente stati sostenuti dei costi.

Possono fruire dell'agevolazione, ai sensi dell'[articolo 2](#):

- le persone **fisiche** o **giuridiche**, anche costituite in forma cooperativa o riunite in consorzi, titolari di **reddito di impresa** o **agrario**, che producono **prodotti agricoli**, della **pesca** e dell'**acquacoltura** di cui all'Allegato I del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea e
- le pmi, come definite dal [Regolamento \(UE\) n. 651/2014](#), che producono **prodotti** agroalimentari, della pesca e dell'**acquacoltura** **non ricompresi** nel predetto Allegato I.

I soggetti sopra individuati devono, inoltre, rispondere a un ulteriore **requisito**, quello dell'**indipendenza** che, nel primo caso va individuata in quella di cui all'**articolo 3, Allegato I del Regolamento (UE) 7012/2014**, mentre nel secondo caso sempre all'...

Per quanto riguarda le **spese agevolabili**, il decreto, rispetto a quanto originariamente previsto con l'[articolo 3, comma 3, del D.L. 91/2014](#), introduce nuove fattispecie; infatti, il computo ai fini del credito spettante deve essere fatto considerando:

1. costi per attività di **consulenza** e **assistenza** tecnico-specialistica prestate da soggetti esterni all'aggregazione in rete, per la **costituzione** della **rete**, per la **redazione** del



- programma** di rete e **sviluppo** del progetto;
2. costi in **attività materiali** per la costruzione, **acquisizione** o **miglioramento** di beni **immobili** e per l'acquisto di materiali e attrezzature;
  3. costi per tecnologie e strumentazioni **hardware** e **software** funzionali al progetto di aggregazione in rete;
  4. costi di **ricerca** e **sperimentazione**;
  5. costi per l'acquisizione di **brevetti**, **licenze**, diritti d'autore e **marchi** commerciali;
  6. costi per la **formazione** dei **titolari** d'azienda e del personale dipendente impiegato nelle attività di progetto;
  7. costi per la **promozione** sul territorio nazionale e sui **mercati internazionali** dei prodotti della filiera;
  8. costi per la **comunicazione** e la pubblicità riferiti alle **attività della rete**.

Tali spese si considerano realmente **sostenute** in ragione del principio di **competenza** di cui all'[articolo 109, Tuir](#) e la loro effettività, nonché destinazione alla rete, deve altresì risultare da una attestazione rilasciata alternativamente dal presidente del collegio sindacale ove presente, da un revisore, un professionista abilitato o il responsabile del Caf.

Ai fini della fruizione, le spese devono essere saldate esclusivamente a mezzo del sistema di **pagamento SEPA**, con indicazione nella **causale** del **credito** di imposta.

Il **credito** varia in ragione del soggetto retista che ne fa richiesta, da un **massimo** del **40%** delle spese sostenute e certificate nel **limite** di **400.000 euro** per **ogni anno** del triennio agevolato a un **minimo** sempre del 40% delle spese ma con un importo massimo di **15.000 euro** nell'arco di **tre esercizi** finanziari.

La presentazione dell'istanza deve essere fatta a cura della **capofila**, dal **20 al 28 febbraio** 2017, al Mipaaf tramite pec all'indirizzo [saq3@pec.popoliticheagricole.gov.it](mailto:saq3@pec.popoliticheagricole.gov.it).

Una volta ricevuta l'istanza, il Mipaaf procederà alla relativa istruttoria.

Poiché i fondi a disposizione sono limitati, sarà cura del **Mipaaf verificare**, in ragione delle domande ammissibili ricevute, l'ammontare del credito spettante nei **limiti** delle **risorse** disponibili, con la conseguenza che sarà possibile che il **credito** d'imposta sia **ridotto proporzionalmente**, in base al rapporto tra l'ammontare dei fondi stanziati e l'importo complessivo del credito spettante.

Infine, si ricorda come, ai sensi dell'articolo 5, il credito, da indicare nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in riferimento al quale il beneficio è concesso, **non concorre** alla formazione del **reddito** ai fini delle imposte sui redditi e **Irap**; **non rileva** ai fini del rapporto di cui agli [articoli 61](#) e [109, Tuir](#) e può essere **utilizzato esclusivamente** in **compensazione**, ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione  
di 1 giornata intera

## **LE PROBLEMATICHE FISCALI IN AGRICOLTURA ▶▶**

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Lo sport e il canone ricognitorio sui beni demaniali marittimi***

di **Guido Martinelli**

Una recentissima sentenza del **Consiglio di Stato (sez. VI n. 4103 del 5 ottobre 2016)** ci consente di affrontare il tema dei **canoni** che le associazioni devono assolvere per la **concessione di aree**, pertinenze demaniali marittime e specchi d'acqua. In particolare, il tema appare di estremo interesse per tutte quelle associazioni che prevedono l'utilizzo di discese a mare (o lago). Ci riferiamo alle darsene dei circoli velici, motonautici, di sci nautico, eccetera.

L'Avvocatura dello Stato aveva impugnato una sentenza del T.A.R. della Puglia che aveva accolto un ricorso proposto da una associazione nautica avverso un provvedimento della Autorità portuale che aveva determinato i **canoni** per l'utilizzo e l'occupazione di uno **specchio d'acqua** e delle aree demaniali marittime contigue nel porto di Brindisi.

Al canone era stata applicata la **riduzione del 50%** prevista dall'[articolo 3, comma 2, lettera c\), del D.L. 400/1993](#) convertito nella [L. 494/1993](#), anziché la riduzione, oggetto del ricorso in primo grado, del **90%** prevista nella successiva lettera d).

La prima disposizione, infatti, trova applicazione: *“nel caso di concessioni demaniali marittime assentite alle società sportive dilettantistiche senza scopo di lucro affiliate alle Federazioni sportive nazionali con l'esclusione dei manufatti pertinenziali adibiti ad attività commerciali”*. In questo caso il **canone**, sia pur agevolato, **individua la “funzione di corrispettivo”** quale **“vera e propria controprestazione per l'uso particolare del suolo pubblico”**.

Nel secondo caso, invece, trova applicazione il c.d. **canone ricognitorio** che rappresenta esclusivamente la somma dovuta a titolo di riconoscimento del diritto di proprietà pubblica sul bene oggetto della concessione (da qui la denominazione di canone “ricognitorio”), la cui determinazione avviene senza alcuna relazione con i **parametri del beneficio economico** e dell'utilità particolare ritraibili dall'occupazione del suolo occupato.

Trova infatti applicazione l'articolo 39 del codice della navigazione che, sotto la rubrica **“Misura del canone”**, espressamente prevede che *“nelle concessioni a enti pubblici o privati, per fini di beneficenza o per altri fini di pubblico interesse, sono fissati canoni di mero riconoscimento del carattere demaniale dei beni”*.

Il secondo comma dell'articolo 37 del regolamento per l'esecuzione del codice della navigazione prevede che: *“si intendono per concessioni che perseguono un pubblico interesse diversi dalla beneficenza quelle nelle quali il concessionario non ritrae dai beni demaniali alcun lucro o provento”*.

Il Giudicante di primo grado aveva accolto il ricorso della associazione sul presupposto che trattavasi di associazione iscritta ai registri della **promozione sociale**, ex [L. 383/2000](#), pertanto rientrante nel connotato del **divieto di distribuzione degli utili** previsto per gli enti appartenenti a tale fattispecie, nonché: *“l'utilizzazione del bene non poteva ritenersi fonte di lucro o provento alcuno (elementi presupponenti una comune radice utilitaristica ...) ma rappresentava una semplice fonte di finanziamento dell'attività dell'ente associativo, già ritenuta di pubblico interesse da parte della autorità che aveva concesso il riconoscimento”*.

L'appello dell'Autorità portuale è stato ritenuto **infondato** dal Consiglio di Stato. Osserva il Giudicante di secondo grado che la riduzione del canone nella misura invocata dall'originario ricorrente necessita che **l'occupazione dell'area che comporta la sua sottrazione all'immediato uso pubblico**, sia comunque funzionale allo stretto perseguimento di una finalità a valenza pubblicistica, oppure all'esercizio di servizi di pubblica utilità, in entrambi i casi privi di redditività o proventi.

Ricorda, poi, in analogia ad una precedente pronuncia (CdS sent. n. 2839 del 03.06.2014) che per poter applicare il canone ricognitorio il soggetto concessionario che sia una associazione a scopo non lucrativo deve fornire la **prova dell'impiego per scopi di interesse pubblico delle imbarcazioni dei soci ormeggiate** nelle aree demaniali, a tal fine essendo insufficiente il semplice ormeggio in favore dei propri associati.

Valutato le finalità contenute nello statuto dell'ente concessionario e lo scopo perseguito nella concessione, le ha ritenute rientranti manifestamente nelle finalità di **pubblico interesse**.

Infatti, l'avvenuto deposito di molteplice documentazione attestante una serie di **collaborazioni** svolte a titolo gratuito **con altri enti terzi senza scopo di lucro** che avevano luogo **anche con le imbarcazioni di proprietà degli associati**, l'organizzazione di corsi di vela gratuiti per i giovani, la promozione e la collaborazione in essere con numerose autorità scolastiche cittadine, l'organizzazione di convegni e seminari di studio aperti alla cittadinanza su tematiche ambientalistiche e di salvaguardia dell'ambiente marino, hanno indotto il Consiglio di Stato a rigettare l'appello e confermare l'applicabilità del canone ricognitorio. Canone, pertanto, che potrà trovare **applicazione**, alla luce di questo insegnamento, nei casi in cui l'**attività** connessa al bene demaniale **non sia meramente mutualistica in favore degli associati ma abbia una ricaduta più ampia nel contesto sociale in cui opera**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

