



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI BOLOGNA



ANAGRAFE ONLUS: UNA BUONA OCCASIONE

a cura di **FRANCESCA BUSCAROLI - DOTTORE COMMERCIALISTA**

EDITORIALE

Dopo il fisiologico ritardo, dovuto alla radicale novità dell'istituto, è diventata «operativa» la attesa dialettica tra le Direzioni Regionali delle

Entrate e gli enti «non profit» interessati a conseguire la qualifica tributaria di Onlus.

È noto che questa qualifica si consegue non a seguito di un'indagine o di un controllo preventivo, ma solo attraverso l'iscrizione dell'associazione, della fondazione, dell'ente, nell'Anagrafe di cui all'art. 11 del D. Lgs. 4 dicembre 1997 n. 460, che si fonda, essenzialmente, sull'inoltro di apposite «comunicazioni» degli interessati, sul cui controllo si attendono ancora «istruzioni», da apportarsi con un provvedimento annunciato sin dal citato decreto.

È indiscutibile, al riguardo, che risulta singolare, ma è la legge a stabilirlo, che il conseguimento di un titolo soggettivo così incidente sui carichi d'imposta, e non solo, sia il frutto di una semplice «annotazione» ottenibile con un solo modulo inviato anche per posta e, a rigori, salve future novità, senza neanche l'allegazione obbligatoria dello statuto del soggetto richiedente.

In ogni caso, le analisi «in entrata», presso le Direzioni, sono partite in forma allargata e, data la disinformazione nell'intero paese, esse promettono di essere spesso molto articolate, talora per l'impreparazione dei contribuenti (società che chiedono di diventare Onlus, ovvero

enti non lucrativi ma non solidaristici) e talora per la rigidità eccessiva degli uffici erariali che reagiscono spesso con l'ottica di chi deve sorprendere un potenziale evasore o elusore.

Non c'è dubbio, invece, che, vista anche la recentissima instaurazione dell'«Agenzia delle Onlus, del Terzo settore e degli enti non commerciali», questo primo passo qualificatorio, se condotto con trasparenza ed equanimità, potrebbe essere un'ottima occasione di primo contatto tra pianeta fisco e «universo non profit».

Se le Direzioni sapessero instaurare interventi illuminati e, al limite, un po' pazienti, esse «investirebbero» per suscitare, in soggetti finora privi della forma mentale necessaria, un «approccio» giusto e foriero di correttezze future nell'adempimento corrente dei doveri di contribuente.

Ecco perché è auspicabile, da un lato, che tutti i passi di entrambe le parti, dalla selezione e l'invio, anche *ad abundantiam*, di allegati e di documentazione illustrativa, siano svolti con trasparenza e cura, offrendo visibilità e chiarezza agli «occhi» del fisco, ma dall'altro che quest'ultimo eviti troppe rigidità, capaci di intimidire e di fare, sia pure colpevolmente, rimpiangere, ai «neofiti» della fiscalità, i tempi della loro sommersa «invisibilità».

SOMMARIO

Editoriale

a cura di *Francesca Buscaroli*

Anagrafe Onlus:
una buona occasione pag. 1

D'attualità

a cura di *Gianluca Cristofori*
e *Luisella Berghero*

Le controlled foreign companies rules alla luce dei provvedimenti attuativi pag. 2

Le risposte della Direzione Regionale ai quesiti

Con la gentile collaborazione della Direzione Regionale dell'Emilia Romagna pag. 5

L'opinione

a cura di *Antonio Tiezzi*

Decorrenza degli effetti fiscali della rivalutazione di cui all'articolo 3 della legge finanziaria 2002 pag. 8

L'angolo del Tribunale

a cura di *Alberto Mottaran*

Le vendite immobiliari fallimentari
Aggiornamento pag. 9

Non solo bilanci

a cura di *Cesare Mattei* pag. 11

Dalla Fondazione pag. 13

Dalla Fondazione

a cura di *Isabella Boselli*
e *Cristina Romanelli* pag. 14

LE CONTROLLED FOREIGN COMPANIES RULES ALLA LUCE DEI PROVVEDIMENTI ATTUATIVI

a cura di GIANLUCA CRISTOFORI E LUISELLA BERGERO - DOTTORI COMMERCIALISTI

D'ATTUALITÀ

La disciplina delle *Controlled Foreign Companies* (di seguito anche "*C.F.C. rules*") è stata introdotta nel nostro ordinamento con la legge 21 novembre 2000 n.342, che ha inserito nell'ambito del Testo Unico l'articolo 127-bis, rubricato "*Disposizioni in materia di imprese estere partecipate*".

In termini molto generali, la *ratio* che governa le *C.F.C. rules* è quella di prevenire i comportamenti del contribuente tesi a differire indefinitamente il prelievo tributario sugli utili realizzati da imprese controllate, fiscalmente domiciliate nei cosiddetti *paradisi fiscali*, ovvero in Stati o territori il cui ordinamento tributario riconosce la possibilità di fruire di regimi fiscali privilegiati, individuati in una specifica lista (*black list*) di recente approvazione¹. La logica sottesa alla disciplina in commento si basa sull'attribuzione e sulla conseguente tassazione dei profitti realizzati da dette imprese estere direttamente in capo al soggetto residente detentore del controllo ai sensi dell'articolo 2359 del Codice civile, ancorché solo in misura proporzionale alla quota di partecipazione agli utili delle stesse, a prescindere dall'effettiva distribuzione. In altre parole, la norma interviene sul rapporto fra azionisti residenti e imprese fiscalmente non residenti, introducendo un principio di tassazione "per trasparenza" degli utili dell'impresa non residente direttamente in capo al proprio socio di controllo (ovvero, in qualche caso, ai soci di controllo), così che il reddito riconducibile agli utili realizzati dall'impresa "paradisica" assumerà piena rilevanza in capo al socio già a partire dal momento della sua formazione presso l'impresa estera controllata, anziché solo al momento della sua materiale distribuzione, un po' come avviene per i soci delle società di persone.

Più precisamente, l'articolo 127-bis del Tuir dispone che, quando un soggetto residente in Italia detiene, direttamente o indirettamente, anche per il tramite di società fiduciarie o per in-

terposta persona, il controllo di una impresa, di una società o di un altro ente residente ovvero localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, i redditi conseguiti dal soggetto estero partecipato sono imputati al soggetto residente in proporzione alla partecipazione da esso detenuta.

L'ambito soggettivo di applicazione della norma è volutamente molto ampio. Ai sensi del comma 2 dell'articolo 127-bis, "*le disposizioni del comma 1 si applicano alle persone fisiche residenti e ai soggetti di cui agli articoli 5 e 87, comma 1, lettere a), b) e c)*". La disciplina in esame è pertanto estesa a qualsiasi società, ente o persona fisica residente nel territorio dello Stato, siano essi titolari o meno di reddito d'impresa. La stessa è altresì applicabile alle stabili organizzazioni italiane di soggetti non residenti, limitatamente però alle sole ipotesi in cui il soggetto estero sia a sua volta controllato da un soggetto italiano².

Ai fini dell'imputazione al soggetto residente dei redditi conseguiti dal soggetto estero controllato rileva la detenzione³, diretta o indiretta, anche per il tramite di società fiduciarie o per interposta persona, del controllo di una impresa, di una società o di un altro ente residente o anche soltanto localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato. Per quanto riguarda la nozione di controllo applicabile alla disciplina in commento, l'articolo 127-bis, al comma 3, precisa che, "*ai fini della determinazione del limite del controllo di cui al comma 1, si applica l'articolo 2359 del Codice civile, in materia di società controllate e società collegate*"⁴. Ciò che rileva ai fini dell'applicazione della disciplina C.F.C. non è pertanto l'entità della partecipazione al capitale del soggetto "paradisico", bensì l'effettivo potere di influenza sulla gestione dell'attività da questi svolta⁵. La predetta influenza è ravvisabile in tutti i casi in cui il soggetto detiene il controllo dell'assemblea per effetto del possesso della maggioranza dei diritti di voto (c.d.

controllo legale), ovvero in virtù del possesso di una percentuale anche inferiore (c.d. *controllo di fatto*), qualora, per esempio, i restanti diritti siano molto frazionati e la compagine societaria sia scarsamente partecipativa; ma potrebbe anche realizzarsi per effetto di particolari vincoli contrattuali esistenti tra i soci (c.d. patti di sindacato), ovvero tra il soggetto e la società⁶, sempre che sia prevista una seppur minima partecipazione del soggetto residente agli utili dell'impresa⁷.

Al contrario, la disciplina in esame non dovrebbe trovare applicazione quando i diritti di voto esercitabili in assemblea siano egualmente distribuiti tra i soci (a condizione, ovviamente, che sia riscontrabile una omogenea partecipazione di tutti i soci alla vita sociale)⁸. Corre l'obbligo di sottolineare, tuttavia, che, con riferimento alla summenzionata fattispecie, il D.M. 21 novembre 2001, n.429 ha introdotto all'articolo 1 una specifica norma anti-abuso, ai sensi della quale, ai fini della verifica della sussistenza del controllo, "*per le persone fisiche si tiene conto anche dei voti spettanti ai familiari di cui all'articolo 5, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi*". La citata disposizione è evidentemente finalizzata a garantire l'applicazione della disciplina C.F.C. in ipotesi di partecipazione "familiare" in imprese "paradisiche", laddove, nonostante il formale frazionamento delle partecipazioni in capo a più soggetti, esista comunque un unico soggetto in grado di influenzare l'assemblea.

Come precisato, la disciplina C.F.C. è applicabile alle partecipazioni di controllo detenute direttamente, ovvero indirettamente, anche per il tramite di società fiduciarie o per interposta persona. Nella versione definitiva della disposizione in commento, e a differenza di quanto inizialmente previsto dal relativo disegno di legge, le fattispecie individuate non sono esaustive, bensì costituiscono una mera esemplificazione delle tipologie attraverso le quali può

essere esercitato il controllo indiretto. Il dettato normativo è stato modificato al fine di attrarre nell'ambito applicativo della norma anche il controllo realizzato mediante le cosiddette partecipazioni "a catena".⁹

Per quanto riguarda poi la natura del soggetto estero, la lettera della norma dispone che tale soggetto può essere un'impresa, una società o un altro ente, ovverosia qualsiasi soggetto estero che eserciti attività d'impresa¹⁰ e che sia controllato da un soggetto residente in Italia, a prescindere dalla sua natura giuridica. Il riferimento a soggetti residenti o localizzati in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, contenuto nel comma 1 dell'articolo 127-bis, contribuisce ad ampliare ulteriormente l'ambito soggettivo della disposizione. L'inserimento del concetto di localizzazione consente infatti di individuare i soggetti esteri "in relazione al fatto che essi godano effettivamente dei regimi fiscali privilegiati, quale che sia il collegamento territoriale che determini tale situazione di godimento".¹¹ La disciplina C.F.C. troverà pertanto applicazione anche in relazione ai redditi prodotti da stabili organizzazioni di soggetti non residenti localizzate in Stati o territori con regimi fiscali privilegiati.¹²

La lista dei Paesi a fiscalità privilegiata a cui si rende applicabile la disciplina in commento è stata approvata con decreto del 21 novembre 2001.¹³ Sono compresi in tale ambito i Paesi o territori aventi un livello di tassazione sensibilmente inferiore a quello applicato in Italia (individuato in uno scostamento pari almeno al 30%), ovvero in relazione ai quali non è garantito un adeguato scambio di informazioni. La lista è divisa in tre sezioni:

- a) la prima individua gli Stati e i territori in relazione ai quali è sempre applicabile la disciplina C.F.C.;
- b) la seconda, gli Stati e i territori in relazione ai quali la predetta disciplina si applica per tutte le tipologie di imprese, a eccezione di quelle espressamente individuate nel decreto;
- c) la terza, gli Stati e i territori in relazione ai quali la disciplina C.F.C. trova applicazione esclusivamente nei confronti delle tipologie di imprese individuate nel de-

creto, nonché di tutti i soggetti ammessi a godere di regimi fiscali agevolati analoghi a quelli espressamente individuati, in virtù di accordi o provvedimenti dell'Amministrazione finanziaria estera.

Per quanto riguarda, invece, le modalità applicative della disciplina in commento, occorre in primo luogo sottolineare come l'articolo 127-bis, al comma 1, individui nella data di chiusura dell'esercizio o del periodo di gestione del soggetto estero controllato, il momento a decorrere dal quale i redditi conseguiti da tale soggetto sono imputati al soggetto residente.¹⁴ Il decreto n.429/2001 ha precisato, in proposito, che la summenzionata data rileva anche ai fini della verifica in merito all'esistenza del controllo¹⁵ e che l'imputazione "per trasparenza" al soggetto residente dei redditi relativi all'impresa "paradisiaca" deve avvenire in ragione della partecipazione detenuta in tale data.¹⁶

L'imputazione dei redditi prodotti dalla società estera al soggetto residente non comporta l'obbligo per quest'ultimo della tenuta della contabilità. Il reddito imponibile in Italia è determinato applicando al risultato economico del soggetto "paradisiaco"¹⁷ le regole proprie del reddito d'impresa, ivi incluse, quindi, tutte le variazioni in aumento e in diminuzione del risultato contabile rispetto al reddito imponibile. Le uniche esclusioni previste dalla disciplina in esame riguardano la possibilità di rateizzare le plusvalenze (articolo 54, comma 4) e la possibilità di effettuare ammortamenti accelerati e anticipati (articolo 67, comma 3).

Il comma 6 dell'articolo 127-bis dispone poi che i redditi del soggetto non residente "sono assoggettati a tassazione separata con l'aliquota media applicata sul reddito complessivo del soggetto residente e, comunque, non inferiore al 27 per cento". In presenza di più partecipazioni possedute dal medesimo soggetto, si deve procedere, per ciascuna di esse, ad autonoma e distinta determinazione dell'imposta¹⁸.

L'adozione della tassazione separata per i redditi provenienti dal soggetto "paradisiaco" comporta la loro esclusione dalla formazione del reddito imponibile complessivo e, con-

seguentemente, preclude il loro utilizzo al fine di compensare perdite eventualmente realizzate dal soggetto italiano. Il riporto delle perdite relative alla C.F.C. è invece consentito, ma solo nell'ambito della determinazione, secondo le regole del reddito d'impresa dell'articolo 102 del Tuir, dei redditi dalla stessa prodotti e imponibili in Italia.

Dall'imposta così determinata, la disciplina in esame consente di detrarre, "ai sensi dell'articolo 15 del Tuir"¹⁹, le imposte pagate all'estero sugli stessi redditi e in via definitiva dal soggetto estero controllato. Ovviamente, l'eventuale successiva distribuzione di utili da parte del soggetto estero non concorre alla formazione del reddito imponibile del soggetto italiano, se non per l'importo eccedente l'ammontare complessivo già precedentemente assoggettato a tassazione "per trasparenza".

La seconda parte del comma 7 prevede inoltre la possibilità, per il soggetto residente, di portare in detrazione le eventuali imposte pagate nel paradiso fiscale all'atto della distribuzione dei dividendi (ritenute in uscita), "sino a concorrenza delle imposte applicate al momento della tassazione degli utili precedentemente attribuiti, diminuite degli importi già ammessi in detrazione in tale precedente occasione".²⁰

Ugualmente volta a evitare fenomeni di doppia imposizione è poi la disposizione contenuta nell'articolo 3, comma 5, del decreto attuativo. La norma richiamata, applicando un principio già adottato per la determinazione dei *capital gain* relativi a partecipazioni in società di persone, dispone che il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione nel soggetto "paradisiaco" si incrementa in misura pari ai redditi tassati "per trasparenza" e si decrementa a seguito della distribuzione degli stessi sotto forma di dividendi. Non incidono invece sul costo fiscale della partecipazione le perdite, in quanto le stesse seguono la partecipazione e non si traducono, come avviene invece per le società di persone, in una posizione soggettiva del socio, come tale non trasferibile con la partecipazione.

L'articolo 127-bis disciplina infine, al comma 5, le condizioni al veri-

ficarsi delle quali possono essere disapplicate le C.F.C. rules, previo ottenimento di un parere favorevole (ovvero del silenzio-assenso) in risposta all'interpello ex-articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n.212. In particolare, la disciplina in commento non trova applicazione qualora il soggetto residente dimostri che la società o altro ente non residente svolge principalmente un'effettiva attività industriale o commerciale²¹ nello Stato o nel territorio "paradisiaco", ovvero che dalle partecipazioni non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato. In merito a quest'ultima esimente, il decreto attuativo della disciplina in commento ha precisato che la stessa deve ritenersi verificata qualora i redditi conseguiti dai soggetti esteri siano prodotti in misura non inferiore al 75% in altri Stati non "paradisiaci" e ivi sottoposti integralmente a tassazione, ovvero, per i redditi prodotti da stabili organizzazioni "paradisiache", qualora gli stessi siano tassati integralmente nello Stato in cui ha sede il soggetto partecipato.

¹ Si pensi, per esempio, a chi, fino al 31-12-2001, avesse effettuato investimenti finanziari trasferendo proprie disponibilità liquide dall'Italia verso il Lussemburgo, ivi costituendo una società che potesse godere del regime di cui alla locale Legge 31 luglio 1929, in ragione del quale non sono assoggettabili ad alcuna imposizione i redditi di natura finanziaria e di sfruttamento degli *intangibles assets*. In una siffatta situazione il contribuente italiano, una volta che avesse indicato, ove necessario (in caso di investimenti operati con patrimoni afferenti alla "sfera personale" di ammontare superiore a euro 10.329,14), le attività finanziarie "esteri" nel proprio modello RW allegato alla dichiarazione dei redditi, avrebbe potuto realizzare redditi pienamente esenti in lussemburgo e di fatto incisi solo dalle eventuali ritenute alla fonte sui flussi di interessi, dividendi e *royalties*, differendo il momento dell'effettiva tassazione in capo al socio sino alla distribuzione degli utili. In tale frangente, peraltro, a fronte della distribuzione di dividendi da parte della *holding* del '29, qualora questa fosse stata detenuta a mezzo *sub-holding* residente in Italia, questa avrebbe anche potuto fruire della parziale esenzione (pari al 60%) dei dividendi medesimi in ragione dell'applicazione dell'articolo 96 del Tuir, con successivo riconoscimento del credito d'imposta sui dividendi (ancorché, in parte, a utilizzo limitato) in capo ai soci residenti, nel momento in cui questi avessero a loro volta percepito i dividendi distribuiti dalla *sub-holding* italiana. Questa parziale esenzione (60%) avrebbe poi potuto assumere una ancor più ampia dimensione, qualora la società "paradisiaca" fosse stata, per esempio, controllata a mezzo di particolari *holding* intermedie comunitarie (olandesi, austriache o danesi, purché non produttive di *passive income*), potendosi così applicare al "rientro" dei dividendi in Italia anche il più vantaggioso regime di

cui all'articolo 96-bis del Tuir ("esenzione" al '95%).

² La predetta conclusione, già sostenuta in via interpretativa dall'Assonime nella circolare n.65/2000, è stata recentemente confermata nel decreto attuativo della disciplina in esame (D.M. 21 novembre 2001 n.429). L'articolo 3 del decreto citato dispone infatti che, "in caso di partecipazione indiretta per il tramite di soggetti residenti o di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, i redditi sono ad essi imputati in proporzione alle rispettive quote di partecipazione".

³ Come correttamente osservato da A. Trabucchi - M. Mazzetti di Pietralata, "La proposta normativa italiana delle cosiddette controlled foreign companies. Prime riflessioni", in *Il Fisco*, n. 7/2000, pagina 1966, il concetto di "detenzione" deve essere inteso non in senso strettamente giuridico (poiché in tal caso si otterrebbe paradossalmente l'esclusione dalla disciplina C.F.C. delle ipotesi "fisiologiche" di partecipazione societaria, nelle quali il soggetto che ha il diritto di voto e agli utili è anche proprietario delle azioni o quote), bensì in senso lato, in modo tale da comprendere, oltre alle predette fattispecie fisiologiche, anche quelle in cui la partecipazione non è posseduta a titolo di proprietà, come, per esempio, nelle ipotesi di usufrutto, mutuo di titoli o pegno su azioni.

⁴ L'applicazione della nozione di controllo contenuta nell'articolo 2359 del Codice civile è stata ribadita nel decreto attuativo n.429/2001, che ne ha precisato, inoltre, la rilevanza anche nei confronti dei soggetti diversi dalle società commerciali.

⁵ Di talché parrebbe potersi escludere l'applicabilità della disposizione in esame ai soggetti beneficiari di *trust* effettivamente irrevocabili e discrezionali che detengano partecipazioni di controllo in soggetti paradisiaci. Tali *trust*, garantendo una netta separazione tra la posizione dei beneficiari, il patrimonio del *trust* e l'operatività del *trustee*, rendono quantomeno legittimamente differibile il prelievo fiscale sugli utili pervenuti al *trust*.

⁶ Il Principio contabile n. 17, redatto dalla Commissione congiunta tra i Dottori Commercialisti e i Ragionieri, individua, fra i contratti idonei a configurare una situazione di dominanza, "i contratti di agenzia, i contratti di franchising, di licenza, di brevetto, di fornitura esclusiva ed in linea generale tutti i rapporti contrattuali le cui prestazioni siano fondamentali per una delle due società".

⁷ In assenza di tale previsione mancherebbe infatti la percentuale in base alla quale imputare al soggetto i redditi prodotti dall'impresa residente nel paradiso fiscale.

⁸ E' il caso, per esempio, di quattro soci indipendenti che possiedono ognuno il 25% del capitale della società estera.

⁹ Il decreto attuativo della disciplina in commento ha precisato in proposito che, "in caso di partecipazione indiretta per il tramite di soggetti residenti o di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, i redditi sono ad essi imputati in proporzione alle rispettive quote di partecipazione".

¹⁰ Il riferimento alla produzione di un reddito d'impresa dovrebbe per lo meno comportare l'inapplicabilità della disciplina in commento agli enti non commerciali e ai *trust* non esercenti attività d'impresa.

¹¹ Relazione al disegno di legge che ha emendato il comma 1 dell'articolo 127-bis del Tuir, nella formulazione originaria prevista dall'articolo 1 dello schema di "Collegato Fiscale" alla Legge Finanziaria per l'anno 2000.

¹² Come precisato nell'articolo 1, comma 1, ultimo periodo, del decreto attuativo n.429/2001.

¹³ Dall'analisi congiunta della *black list* asservita all'applicazione dell'articolo 127-bis del Tuir e della *white list* asservita invece all'estensione del regime madre-figlia sui dividendi, risulta evidente come vi siano ancora numerosi Stati o territori extra-Ue nei quali è comunque possibile fruire di

lunghe *tax-holiday*, se non addirittura di esenzioni o forti riduzioni di aliquota "a regime". Il riferimento è, per esempio, all'Ungheria, già inclusa nella *black list* OCSE (seppure per altri motivi), in cui permane un regime *off-shore* che non pregiudica però l'applicazione, in capo alle *holding* italiane (ancora penalizzate, tuttavia, sul piano del prelievo alla fonte in termini di ritenute, rispetto, per esempio, alle *holding* lussemburghesi o danesi), né delle convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni, né dell'articolo 96-bis del Tuir. Analogamente per quanto riguarda le società rumene la cui produzione è destinata all'esportazione, ovvero ancora per talune società turche, egiziane, tunisine o marocchine.

¹⁴ Il soggetto italiano ha l'obbligo di dichiarare (nell'apposito prospetto allegato alla dichiarazione annuale) e di assoggettare a tassazione il reddito nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in corso alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto paradisiaco.

¹⁵ La recente circolare dell'Agenzia delle Entrate n.18/2002 ha precisato che, nei casi in cui non sia individuabile una data di chiusura dell'esercizio o del periodo di gestione del soggetto estero, "si dovrà fare riferimento alla data di chiusura dell'esercizio fiscale del soggetto residente controllante".

¹⁶ Il medesimo decreto, tuttavia, precisa poi che nei confronti di eventuali comportamenti finalizzati al frazionamento del controllo, alla perdita temporanea dello stesso, ovvero ancora alla riduzione del reddito imponibile si renderanno applicabili le discipline di cui agli articoli 37, terzo comma, e 37-bis del D.P.R. n.600/1973.

¹⁷ Convertito in moneta nazionale secondo il cambio del giorno di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto "paradisiaco".

¹⁸ Cfr. la relazione al disegno di legge che ha emendato il comma 7 dell'articolo 127-bis del Tuir, nella formulazione originaria prevista dall'articolo 1 dello schema di "Collegato Fiscale" alla Legge Finanziaria per l'anno 2000.

¹⁹ Il riferimento all'articolo 15 potrebbe apparire fuorviante, in quanto lo stesso è volto a rimuovere fenomeni di doppia imposizione giuridica, mentre la disposizione introdotta nel comma 6 dell'articolo 127-bis tende invece a contrastare un fenomeno di doppia imposizione economica. Il riferimento all'articolo 15 deve pertanto ritenersi esclusivamente finalizzato ad applicare, alla disposizione del comma 6, i limiti alla detraibilità dell'imposta estera contenuti nell'articolo citato.

²⁰ Circolare ministeriale n. 207/2000. Il concetto è stato riformulato nell'articolo 3 del decreto attuativo, ai sensi del quale "le imposte pagate all'estero a titolo definitivo dal soggetto partecipante, riferibili agli utili che non concorrono alla formazione del reddito ai sensi dei precedenti periodi, costituiscono credito d'imposta nei limiti delle imposte complessivamente applicate a titolo di tassazione separata, ridotte delle somme ammesse in detrazione ai sensi del comma 3".

²¹ Come confermato dal decreto attuativo, tale nozione comprende tutte le attività individuate nell'articolo 2195 del Codice civile, e quindi anche le attività finanziarie, assicurative, di intermediazione e di servizi. Il requisito dell'effettività dell'attività esercitata richiede invece la sussistenza di una reale operatività dell'impresa "paradisiaca", ravvisabile, secondo il citato decreto, allorché il soggetto estero possieda "una struttura organizzativa idonea allo svolgimento della predetta attività oppure alla sua autonoma preparazione e conclusione". Ai fini della dimostrazione della veridicità e concretezza dell'organizzazione e dell'attività esercitata dal soggetto estero potrebbero risultare di una certa utilità, oltre allo statuto sociale e alle visure o alle certificazioni da cui si evincono l'organizzazione giuridica e le cariche sociali, soprattutto i bilanci pubblicati e ogni altra documentazione contabile o commerciale da cui si possa evincere l'effettiva realtà imprenditoriale sottostante.

LE RISPOSTE DELLA DIREZIONE REGIONALE AI QUESITI

Oggetto: Istanza di interpello ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212. Imposte indirette: agevolazioni per l'acquisto della prima casa.

Il contribuente Sig. G. F. ha acquistato in parti uguali e pro indiviso con il coniuge Sig.ra A. C. un immobile residenziale da adibire ad abitazione principale, con atto stipulato in data 16/12/1991 e registrato in data 3/1/1992.

L'acquisto effettuato presso una società costruttrice è stato assoggettato ad IVA ridotta del 4% rispondente a quanto stabilito dall'art.13 legge 2 luglio 1949 n.408.

Tale acquisto non aveva usufruito delle agevolazioni per l'acquisto della "prima casa" introdotte dal D.lgs. 22 maggio 1993 n.155.

L'imposta versata fu di £.7.000.000.

In data 4/5/1999, con atto registrato il 24/5/1999 fu venduto il detto fabbricato e, con atto registrato in pari data, il contribuente acquistò, da persona fisica, sempre in parti uguali e pro indiviso col coniuge, altro immobile da adibire ad abitazione principale.

Su tale atto fu versata la somma di £.5.389.000 per imposta di registro e £.160.000 per imposta di trascrizione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La legge n.448/1998, ha introdotto la possibilità di usufruire di un credito d'imposta da parte di chi ha venduto un fabbricato acquistato usufruendo delle agevolazioni "prima casa" e successivamente entro un anno dall'alienazione, ha provveduto al riacquisto di altra abitazione non di lusso, rientrando nelle condizioni agevolative previste dalla legge.

Tale credito riguarda i tributi versati all'atto dell'acquisto del primo immobile e fino alla concorrenza dei tributi gravanti sul nuovo fabbricato.

L'art.7 comma 1 della legge 448/1998 precisa che lo sgravio riguarda solo i casi in cui l'acquisto originario sia stato effettuato beneficiando delle agevolazioni "prima casa", escludendo di fatto tutte le transazioni poste in essere prima dell'entrata in vigore del D.Lgs. n.155/1993, in quanto l'imposta applicata non era "age-

volata".

Sull'acquisto registrato in data 24/5/1999 il contribuente non ha potuto beneficiare del credito d'imposta, perché non consentito dalle vigenti disposizioni di legge.

Con circolare n.19 dell'1/3/2001 la Direzione Centrale Normativa e Contenzioso ha chiarito che possono usufruire del citato beneficio fiscale tutti coloro che hanno acquistato un immobile da imprese costruttrici sulla base della disposizione normativa di cui all'art.13 legge 2/7/1949 n.408.

Tale facoltà di recupero è contenuta nelle istruzioni al modello 730/2001, ma solo per le operazioni poste in essere a partire dal 1 gennaio 2000 e non per quelle effettuate anteriormente.

Si ritiene, quindi, di poter recuperare i tributi mediante presentazione del mod.730 integrativo entro il 30/9/2001, ovvero presentare il modello Unico integrativo certificando la sussistenza del diritto mediante autocertificazione dell'esistenza delle condizioni di acquisto "prima casa" effettuato in data 16/12/1991.

SOLUZIONE PROSPETTATA DALLA DIREZIONE

L'art.7 della legge 23/12/1998 n.448 ha previsto un credito d'imposta a favore di quei contribuenti che abbiano acquistato, a qualsiasi titolo, entro un anno dall'alienazione dell'immobile per il quale si è fruito dell'aliquota agevolata prevista ai fini dell'imposta di registro e dell'imposta sul valore aggiunto per la prima casa, un'altra casa di abitazione non di lusso con le condizioni di cui alla nota II-bis all'articolo 1. della tariffa parte I, allegata al testo unico dell'imposta di registro n.131/1986.

Tale credito è attribuito fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato, e non può essere superiore, in ogni caso, all'imposta di registro o all'imposta sul valore aggiunto dovuta per l'acquisto agevolato della nuova casa di abitazione non di lusso.

Tale agevolazione si applica, precisa la norma, a tutti gli acquisti intervenuti successivamente alla data di entrata in vigore della detta legge, indipendentemente dalla data del primo acquisto.

La Direzione Centrale Normativa e

Contenzioso con circolare n.19 dell'1/3/2001, ha chiarito che la possibilità di usufruire delle agevolazioni c.d. "prima casa", presupposto al quale l'art.7, comma 1, della legge n.448/1998 subordina l'attribuzione del credito d'imposta, deve intendersi esteso a tutti quei soggetti che hanno acquistato la propria abitazione da imprese costruttrici sulla base della normativa vigente fino alla data del 22/5/1993, e che siano in grado di dichiarare e documentare, nell'atto di acquisto dell'immobile per il quale il credito è concesso, di essere stati in possesso, al momento del primo acquisto, dei requisiti prescritti per godere dell'agevolazione c.d. "prima casa".

Passando ad esaminare il caso di specie, la scrivente è dell'avviso che, considerata l'interpretazione estensiva contenuta nella circolare suddetta, sia consentito al contribuente, posto che si trovi nelle condizioni ivi descritte, di utilizzare il credito d'imposta.

Deve tuttavia escludersi la possibilità di portare in diminuzione un credito acquisito nell'anno 1999 dalla dichiarazione per l'anno 2000, attraverso la presentazione di una dichiarazione integrativa del mod.730 o del mod. Unico 2001.

La citata circolare non ha disposto, al riguardo, alcuna possibilità di deroga.

Infatti, con riferimento all'utilizzazione del credito, viene precisato che la prescrizione decennale di cui all'art.2946 C.C., rileva esclusivamente nelle ipotesi in cui il credito, sia utilizzato per diminuire le imposte di registro, ipotecarie, catastali, successioni e donazioni dovute sugli atti presentati successivamente alla sua acquisizione.

In alternativa, a parere della scrivente, il contribuente potrà recuperare il credito (in tal caso fino a concorrenza dell'imposta di registro corrisposta in relazione al secondo acquisto) presentando, agli Uffici competenti (Ufficio del Registro o Ufficio locale), domanda di rimborso o dell'imposta di registro versata in sede di registrazione dell'atto o della maggiore imposta IRPEF versata in sede di dichiarazione dei redditi per l'anno 1999, nei termini previsti dalle singole leggi d'imposta.

Si ritiene, infatti, che la preclusione contenuta nel comma 2 dell'art.7 legge n.448/98, in merito all'impossibilità di chiedere a rimborso il credito d'imposta, sia da intendere nel senso che il credito

stesso, con le modalità e i limiti previsti dalla norma, sia riconosciuto esclusivamente in presenza di imposte dovute.

Oggetto: Istanza di interpello ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212. Imposte dirette: Reddito dominicale e perdite per eventi naturali.

L'istante è proprietaria di un terreno agricolo che ha concesso in affitto.

Nell'anno 2000 il fondo è stato colpito da avversità atmosferiche con danno superiore al 30%, come risulta dalla denuncia tempestivamente presentata all'U.T.E. dall'affittuario che conduce il fondo.

L'art. 28, comma 2, del D.P.R. n. 917/86 stabilisce, per i redditi dominicali, l'esenzione dall'IRPEF in caso di perdite per eventi naturali di almeno il 30% del prodotto ordinario del fondo.

Poiché il CAF, al quale l'istante si è rivolta ai fini della compilazione della dichiarazione dei redditi per l'anno 2000, ha manifestato alcune perplessità in merito all'esclusione dall'IRPEF del predetto reddito dominicale, mentre, al contrario, sia l'ufficio imposte competente che il servizio di assistenza al contribuente hanno confermato l'esclusione, si chiede di conoscere se l'applicazione della disposizione di cui all'art. 28 sopra citato, alla fattispecie descritta, sia da considerare corretta.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante, che alla data di presentazione dell'interpello aveva già presentato la dichiarazione dei redditi per l'anno 2000, ha ritenuto di poter legittimamente escludere dalla determinazione del reddito complessivo ai fini dell'IRPEF il reddito derivante dal diritto di proprietà sul fondo, anche se condotto in affitto da altro soggetto.

SOLUZIONE PROSPETTATA DALLA DIREZIONE

Si precisa che l'istanza non può formare oggetto di interpello ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 per la mancanza del presupposto indicato al comma 2 del regolamento di attuazione di cui al D.M. 26 aprile 2001, n. 209. Ne consegue che sono esclusi gli effetti previsti all'art. 5 del medesimo regolamento.

Il parere che di seguito si espone viene, pertanto, reso nel più generale ambito della consulenza giuridica di cui alla circolare n. 99 del 18 maggio 2000.

La problematica più sopra descritta attiene all'ambito di applicazione dell'art. 28 del D.P.R. n. 917/86. In particolare, la questione interpretativa sollevata riguarda l'applicabilità o meno dei benefici fiscali ivi previsti anche all'ipotesi in cui il possesso del terreno qualificato da un diritto reale (nel caso di specie trattasi di diritto di proprietà) risulti disgiunto dall'effettivo esercizio su di esso di un'attività agricola, come avviene nel caso di affitto del terreno per uso agricolo. In tale ipotesi si è sostenuto che l'eventuale perdita per eventi naturali che dovesse verificarsi non può comportare un danno anche nei confronti del titolare del reddito dominicale in quanto questi, percependo, comunque, un corrispettivo rappresentato dal canone d'affitto, si avvantaggerebbe ingiustificatamente di una agevolazione (l'inesistenza del reddito dominicale) la cui ratio è essenzialmente quella di compensare il danno subito. In tal senso si è espressa, con decisione n.301 in data 8 novembre 1994, la Commissione Tributaria di 1° grado di Treviso. Siffatta conclusione muove tuttavia da considerazioni che non appaiono in linea con la disciplina fiscale del reddito dominicale il cui presupposto impositivo, indipendentemente dalla coltivazione o meno del fondo, è costituito, a norma dell'art. 23, comma 1, D.P.R. n. 917/86, dal possesso in quanto tale, inteso, nella sua accezione giuridica (art. 1140 c.c.), come il potere di fatto sul bene corrispondente all'esercizio della proprietà o di altro diritto reale. Tale potere continua a sussistere anche quando il bene viene concesso in godimento ad altri dietro corrispettivo, essendo tale comportamento corrispondente ad un modo di esercizio della proprietà. Tant'è che, anche nell'ipotesi di affitto del fondo, il predetto reddito viene imputato non all'affittuario detentore, cui spetta, evidentemente, solo il reddito agrario, ma al possessore nella sua qualità di titolare del diritto reale. Il presupposto impositivo del reddito dominicale, come sopra individuato, trova conferma nell'art.24, comma 1, D.P.R. n. 917/86 nel quale la qualificazione di "reddito medio ordinario ritraibile dal terreno" ad esso attribuita comporta, così come precisato nel successivo art. 25, che, indipendentemente dalla misura del reddito realmente conseguito attraverso l'utilizzazione del terreno, ciò che rileva agli effetti fiscali è sempre il reddito teorico assegnato a quel determinato fondo in base a

particolari criteri di valutazione prestabiliti dalla legge. Unica deroga a tale principio è quella disposta dall'art. 129, comma 1, TUIR, secondo il quale per i terreni dati in affitto per uso agricolo, il reddito dominicale è determinato in misura pari a quella del canone d'affitto se quest'ultimo risulta inferiore per oltre un quinto alla rendita catastale per effetto di regimi legali di determinazione del canone stesso.

Posto che la disciplina fiscale del reddito dominicale prende in considerazione il reddito medio ordinario ritraibile dal terreno, inteso come rendita del fondo e degli interessi del capitale permanentemente investiti in esso, si ritiene che le agevolazioni previste dall'art. 28, commi 1 e 2, DPR. 917/86 siano applicabili indipendentemente dall'esercizio congiunto dell'attività agricola, dovendosi ritenere che il titolare del reddito dominicale subisca oggettivamente le vicende relative al terreno, anche quando quest'ultimo venga condotto in affitto, a nulla rilevando, in tal caso, l'eventuale esistenza di un corrispettivo che trova la sua fonte in un rapporto obbligatorio estraneo al presupposto impositivo del reddito e alla sua determinazione.

Pertanto, il parere della scrivente è che, nel caso prospettato dall'istante, debba essere riconosciuta l'esclusione dall'IRPEF del reddito dominicale, posto che si sia realizzata la fattispecie descritta al comma 2 dell'art.28 e posto che il soggetto interessato abbia effettuato la comunicazione ivi prevista.

Oggetto: Istanza di interpello ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212. Imposta sulle successioni: tassazione applicabile all'atto di estromissione di quota.

Elisa M. deve procedere ad un atto di estromissione di quota di comproprietà ereditaria su beni posseduti in comunione. Il notaio istante che deve stipulare l'atto fa presente che la comunione ha origine da successioni diverse: le quote di comproprietà di Elisa derivano dalla successione al padre e alla madre, mentre le quote di comproprietà dei fratelli Eugenio e Giovanni provengono, sempre sugli stessi beni, dalla successione al padre e alla madre e dalla successione allo zio. Alla morte di Eugenio e Giovanni le quote di comproprietà ereditate passano ai rispettivi coniugi e figli, i quali, conseguentemente subentrano al loro dante causa nella originaria comunione. Successivamente, all'interno del-

la comunione, uno dei conviventi attuali cede quote di alcuni beni agli altri conviventi, determinando con ciò uno spostamento delle entità delle quote originariamente ereditate.

Ciò premesso l'istante chiede quale sia la tassazione da applicare all'atto di estromissione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istanza di interpello tende a conoscere se l'imponibile risultante dal valore della quota estromessa dalla comunione debba essere assoggettato all'aliquota di cui all'art. 3, della tariffa allegata al DPR. n. 131/86, in quanto riferito ad un atto avente natura dichiarativa, ovvero se sia più corretto identificare le quote come permutate tra le parti ed applicare la tassazione di cui all'art. 1 del detto decreto. Al riguardo l'istante espone le seguenti considerazioni: 1) i beni oggetto della comunione sono sempre gli stessi e cioè quelli che in definitiva provengono ai tre fratelli, dalla successione al padre, alla madre e, con riferimento ad Eugenio e Giovanni, anche dalla successione allo zio; 2) gli atti di cessione di quote di proprietà su alcuni beni, da parte di uno dei conviventi a favore degli altri, sono stati regolarmente assoggettati a tassazione, ai fini dell'imposta di registro; 3) al momento della estromissione della quota non esiste nessuna permuta di quote di beni tra i comunisti proprietari attuali, ma solo la dichiarazione di quali siano le quote di spettanza di ciascun proprietario e quali siano i beni che passano in proprietà esclusiva alla proprietaria estromessa; 4) i valori dei beni assegnati in proprietà esclusiva corrispondono ai valori delle quote di spettanza della proprietaria estromessa, quindi non esistono conguagli. Ciò posto, ritiene, che non possano esservi dubbi sulla natura dichiarativa dell'atto e che, pertanto, al valore dei beni che vengono assegnati in proprietà esclusiva alla estromessa debba essere applicata l'aliquota prevista all'art. 3 della tariffa allegata al DPR. n. 131/86.

SOLUZIONE PROSPETTATA DALLA DIREZIONE

Il quesito formulato dall'istante riguarda una fattispecie i cui tratti salienti sono rappresentati, in ordine di tempo, dai seguenti titoli di acquisto:

1) successione di M. Gianfranco e

devoluzione dell'eredità ai figli Elisa, Giovanni ed Eugenio con usufrutto al coniuge S. Nadia (nella misura di un quarto);

2) successione di S. Nadia e devoluzione dell'eredità ai figli medesimi;

3) successione testamentaria di M. Umberto (fratello di M. Gianfranco) in favore dei nipoti Giovanni ed Eugenio relativamente a maggiori quote di diritti su beni già provenienti agli stessi dall'eredità paterna e quindi già in comunione con la sorella Elisa;

4) successione di Eugenio e Giovanni in favore dei rispettivi figli e coniugi i quali, conseguentemente, subentrano ai loro dante causa nella originaria comunione con la sorella Elisa;

5) atti di cessione, all'interno della comunione, da parte di uno dei conviventi attuali a favore degli altri, di alcune quote di proprietà, regolarmente assoggettati a tassazione.

Ciò premesso, ai fini dell'individuazione della natura giuridica dell'atto di estromissione oggetto dell'istanza di interpello, occorre verificare se il predetto atto sia da configurare come divisione, sia pure parziale, di beni provenienti da un'unica comunione fra i medesimi soggetti, ovvero se debba essere configurato come permuta di beni in quanto provenienti da più comunioni.

Al riguardo, la normativa fiscale, all'ultimo comma dell'art. 34 del DPR. n. 131/86, dispone che *le comunioni tra i medesimi soggetti che trovano origine in più titoli, sono considerate come una sola comunione se l'ultimo acquisto di quote deriva da successione a causa di morte.*

In merito a tale requisito, con circolare n. 37 del 10 giugno 1986, l'amministrazione finanziaria ha precisato: a) la successione a causa di morte dalla quale deriva l'ultimo acquisto di quote deve riguardare tutti i conviventi e non soltanto alcuni di essi; b) gli acquisti precedenti derivanti sia da altre successioni, sia da compravendite, sia da donazioni, devono sempre riferirsi a tutti i conviventi.

Posto quanto sopra, si osserva che, ai sensi dell'art. 1100 c.c., si ha comunione quando la proprietà o altro diritto reale (su un bene o su una pluralità di beni) spetta in comune a più persone; in altri termini, nella comunione ricorre la coesistenza di più soggetti riferita ad un patrimonio e ai suoi singoli elementi. In particolare, nella comunione ereditaria, il cui presupposto è la mancata distribuzione dei beni agli eredi, lo stato di comunione comporta che il diritto di ciascuno cade su una quota ideale dell'intero patrimonio e su ciascuno dei beni che

lo compongono. Pertanto, ai fini di una corretta applicazione dell'art. 34, si ritiene che "le comunioni che trovano origine in più titoli" debbano riguardare beni diversi, tali da costituire masse distinte. In presenza di tale presupposto e degli ulteriori requisiti indicati nella norma, le diverse comunioni tra medesimi soggetti vengono considerate, dunque, come una sola comunione e potrà procedersi ad un'unica divisione che, in quanto tale, avrà valore dichiarativo. Per le considerazioni esposte si è dell'avviso che la fattispecie prospettata con l'istanza di interpello sia riconducibile alla previsione normativa del più volte citato art. 34, comma 4, nel quale trova, pertanto, la propria disciplina. Sulla base della documentazione prodotta dall'istante, deve, infatti, rilevarsi che i titoli di provenienza cui occorre fare riferimento al fine di valutare la sussistenza, ai fini fiscali, di un'unica comunione, sono gli acquisti a causa di morte derivanti ad Elisa, Giovanni ed Eugenio dalla successione al padre e quelli derivanti dalla successione alla madre, risultando irrilevanti tutti gli altri.

Si è, infatti, del parere che le ulteriori quote di diritti su beni già in comunione con la sorella Elisa, pervenute ad Eugenio e Giovanni in seguito alla successione dello zio, non possano che confluire nella medesima comunione, così come confluiscono nella medesima comunione le quote sugli stessi beni pervenute per successione, alla morte di Eugenio e Giovanni, ai rispettivi figli e coniugi i quali, evidentemente, subentrano al loro dante causa nell'originaria comunione. Quanto, poi, alle successive vendite di alcune quote, intervenute all'interno della comunione, da parte di uno dei conviventi a favore degli altri, si ritiene trattarsi di atti che, alla luce della disposizione in commento, non possono essere qualificati titoli di provenienza, avendo essi l'unico effetto di determinare uno spostamento delle entità delle quote originariamente ereditate.

Deve, pertanto, concludersi per la sussistenza di un'unica comunione, con la conseguenza che l'atto di estromissione di quote, sempre che risultino rispettate le quote di diritto spettanti sulla massa comune e non si configuri alcun conguaglio, quale atto di divisione parziale, non può che assumere natura dichiarativa.

La risposta che si rende non pregiudica, da parte dell'ufficio competente, l'evidenziazione di conguagli che possano derivare anche dalla rettifica, in sede di accertamento, dei valori dei singoli beni oggetto di assegnazione.

DECORRENZA DEGLI EFFETTI FISCALI DELLA RIVALUTAZIONE DI CUI ALL'ARTICOLO 3 DELLA LEGGE FINANZIARIA 2002

a cura di ANTONIO TIEZZI - DOTTORE COMMERCIALISTA

L'OPINIONE

L'articolo 3 della legge finanziaria 2002 dispone che "la rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni, di cui alla legge 21 novembre 2000 n. 342, può essere eseguita ANCHE con riferimento a beni risultanti dal bilancio relativo all'esercizio chiuso entro la data del 31 dicembre 2000, nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo per il quale il termine di approvazione scade successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge".

Il secondo comma dell'articolo 2, prosegue, affermando che "il maggior valore attribuito in sede di rivalutazione si considera fiscalmente riconosciuto, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, a decorrere dal secondo esercizio successivo a quello con riferimento al quale è stato eseguito".

La norma qui esaminata dà quindi facoltà di applicare la citata legge 342/2000, sia con riferimento ai beni indicati nel bilancio al 31.12.1999, come disponeva l'articolo 10 della legge stessa, ma "anche" con riferimento a beni risultanti nel bilancio al 31.12.2000.

In altre parole, il citato articolo 3 della legge finanziaria, di fatto riapre il termine per l'esecuzione delle rivalutazioni dei beni risultanti al 31.12.1999 e dà la possibilità di rivalutare anche quelli risultanti nel bilancio al 31.12.2000.

Il soggetto avrà quindi un duplice riferimento: al bilancio 1999 o al bilancio 2000.

In entrambi i casi però la rivalutazione dovrà essere eseguita, né può essere diversamente, nel bilancio al 31.12.2001, ma una cosa è effettuare la rivalutazione con riferimento ai bilanci 1999 / 2000, altra cosa è effettuare tale rivalutazione nel bilancio 2001.

La rivalutazione è quindi il risultato del confronto di due importi diversi determinati ad una medesima data di riferimento: quello contabile e quello effettivo.

Gli effetti di tale operazione possono essere rilevati in un diverso bilancio, quello di contabilizzazione, allorché l'operazione di confronto viene differita in un diverso esercizio.

Il più delle volte (ma non sempre, e comunque non necessariamente) data di

riferimento e data di contabilizzazione coincidono sul piano temporale, ma da un punto di vista logico si tratta comunque di momenti diversi.

Non si deve quindi confondere fra bilancio preso a base per la determinazione della rivalutazione (di riferimento) e bilancio in cui l'operazione viene contabilizzata.

Il comma 3 dell'articolo 12 della legge 342/2000 espressamente prevedeva che il maggior valore attribuito ai beni con riferimento al bilancio 1999 "si considera riconosciuto a decorrere dall'esercizio nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita".

Si dava cioè rilevanza al momento nel quale l'operazione veniva compiuta e non già al momento con riferimento al quale la rivalutazione era stata individuata.

Nel caso della legge 342/2000, tuttavia, esistevano, dal punto di vista logico, solo due bilanci cui il legislatore avrebbe potuto fare risalire gli effetti fiscali: quello appunto di riferimento (31.12.1999) e quello di esecuzione della rivalutazione (31.12.2000); dal momento che non poteva darsi effetto retroattivo alla rivalutazione facendone risalire gli effetti ad un bilancio già da tempo ormai chiuso, si definì come data di effetto della rivalutazione stessa, il bilancio al 31.12.2000 nel quale, come si è detto, la rivalutazione veniva contabilizzata.

Diverso è il contenuto dell'art. 3 della legge finanziaria 2002: in questo caso il riferimento per la rivalutazione, oltre che al bilancio al 31.12.1999, è possibile anche al bilancio successivo ma, in entrambi i casi, la rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio al 31.12.2001: il bilancio di riferimento non è più unico e pertanto si poneva il problema, di come regolarle in presenza di diverse situazioni soggettive e temporali.

Il legislatore avrebbe potuto unificare in entrambi i casi la rilevanza fiscale al bilancio 2001 (anno di esecuzione della rivalutazione) facendo coincidere effetti fiscali con l'anno di esecuzione della stessa, ovvero differirne gli effetti per uno o più anni.

Se questa fosse stata la sua scelta, così come aveva già fatto con il citato art. 12 della legge 342/2000, avrebbe chiara-

mente detto che il valore fiscale "si considera riconosciuto a decorrere dall'esercizio nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita" (o al primo o al secondo successivo). Avrebbe comunque adottato una terminologia (bilancio nel quale è eseguita la rivalutazione) già ben conosciuta, già utilizzata ed univoca.

Il legislatore avrebbe potuto, per contro, dare rilevanze fiscali differenziate a seconda della data di riferimento delle rivalutazioni tenendo comunque presente che la data del bilancio nel quale la rivalutazione stessa veniva eseguita era, e non poteva che essere comune.

La lettura della norma porta a concludere che il legislatore ha scelto la seconda alternativa dando diverso effetto fiscale nei due diversi casi di riferimento 1999 o 2000, prevedendo - al secondo comma dell'articolo 3 - appunto una fisicità del differimento (due anni) ma una diversa decorrenza di tale differimento, a seconda che esso abbia avuto come base il 1999 o il 2000.

Le diverse situazioni che si potranno creare saranno le seguenti:

- se il soggetto farà riferimento al bilancio 1999, eseguirà la rivalutazione del bilancio 2001 e la rivalutazione avrà effetto già nel bilancio 2001 (il secondo successivo a quello di riferimento) in analogia a quanto previsto dalla legge 342/2000 che faceva coincidere effetti con esercizio di contabilizzazione. In questo caso il soggetto avrà "perso" un anno di maggiori ammortamenti (il 2000), ma sarà parificato a colui che abbia già applicato la legge 342/2000 quanto a contestualità fra contabilizzazione e conseguenze fiscali;

- se, per contro, il soggetto farà riferimento al bilancio 2000, eseguirà sempre la rivalutazione nel bilancio 2001 ed essa avrà effetto sempre "nel bilancio del secondo esercizio successivo a quello di riferimento", ma in questo caso nel 2002.

Come si vede il differimento è sempre fisso di due anni, ma la data da cui partire è mobile ed è rappresentata dalla data di chiusura dei bilanci o al 31.12.1999 o al 31.12.2000, data ben diversa da quella di chiusura del bilancio in cui la rivalutazione viene eseguita e quindi contabilizzata.

Si tratta di una scelta del legislatore diversa, dal punto di vista tecnico, rispetto a quelle effettuate nella legge 342/2000 e nella precedente legge 29 dicembre 1990, n. 408.

L'art. 3, comma quinto, di quest'ultima disponeva infatti:

“A decorrere dal terzo esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini fiscali, le quote di ammortamento dei beni rivalutati possono essere commisurate al nuovo valore ad essi attribuito fino ad esaurimento del predetto valore.

Come si vede il riferimento di partenza è sempre costituito dal bilancio in cui la rivalutazione è stata eseguita, che, nel caso della legge 408/1990, coincideva con quello di riferimento.

Nel caso della finanziaria 2002 il dettato normativo è diverso, in quanto essa consente di eseguire la rivalutazione con riferimento a due diverse date: al bilancio 1999 (così come già prevedeva la legge 342/2000), ma anche al bilancio 2000 disponendo, in entrambi, i casi, un differimento temporale di due anni, ma con decorrenza da due diversi punti di partenza.

Se quindi il contribuente farà riferimento al bilancio 1999 gli effetti fiscali si potranno produrre nel bilancio 2001,

mentre se il riferimento sarà al bilancio 2000 il valore si intenderà riconosciuto nell'esercizio successivo e quindi nel 2002.

La conclusione, oltre che strettamente aderente alla norma, sembra del tutto logica: il soggetto che avrebbe potuto eseguire la rivalutazione della legge 342/2000 con riferimento al 1999 viene reimmesso in termine, ma non potendo rettificare la dichiarazione dei redditi del 2000 con l'addebito dei maggiori ammortamenti che avrebbe potuto eseguire se si fosse avvalso della legge 342/2000, computa gli ammortamenti sui valori rivalutati già a partire dal bilancio 2001, nel quale egli ha eseguito le scritture di rivalutazione. Il soggetto invece che prende come riferimento il bilancio 2000 (perché ad esempio il bene oggetto di rivalutazione non era presente nel bilancio precedente), subisce una “leggera penalizzazione” calcolando gli ammortamenti sui nuovi valori solo a decorrere dal 2002 ma tale penalizzazione è una logica conseguenza del fatto che il soggetto si è avvalso della possibilità di rivalutare, un anno dopo quello originariamente previsto; logico quindi che cominci a calcolare i “nuovi ammortamenti” un anno più tardi.

Il considerare anno a quo quello in cui la rivalutazione è eseguita (2001) porta a trattare in maniera uguale situazioni del tutto difformi e a conseguenze illogiche: per quale motivo, infatti, gli ammortamenti, in entrambi i casi, dovrebbero calcolarsi a partire dal 2003, parificando sotto l'aspetto fiscale, situazioni del tutto differenti? E ancora: sono stati valutati gli effetti delle inevitabili discrasie fra ammortamenti civili e fiscali?

Differendo al 2003 i nuovi ammortamenti, in sede di dichiarazione dei redditi si dovrebbe operare una serie di variazioni dapprima in più e negli esercizi successivi in meno che ben poco hanno a che fare con quella semplificazione che sembra volersi indurre.

La interpretazione, rispettosa del dettato legislativo e logica sembra pertanto quella che sottolinea la diversità fra data di riferimento e data di rilevazione della rivalutazione facendo decorrere dalla prima e quindi dalla data di riferimento, lo spostamento di due anni degli effetti fiscali dei valori post-rivalutazione.

In tal senso non pare condivisibile la risposta recentemente fornita in occasione di “Telefisco” in cui si afferma che l'esercizio a decorrere dal quale si producono gli effetti fiscali è il 2003.

Direttiva n. 11

LE VENDITE IMMOBILIARI FALLIMENTARI AGGIORNAMENTO

a cura del DOTT. ALBERTO MOTTARAN - DIRETTORE DELLA CANCELLERIA

FALLIMENTARE DEL TRIBUNALE DI BOLOGNA

L'ANGOLO DEL TRIBUNALE

Ai Sigg.ri Curatori

A distanza di oltre cinque anni dalla mia direttiva sulle vendite immobiliari, mi sembra opportuno ripercorrere gli adempimenti dei curatori nelle vendite immobiliari delle procedure concorsuali, alla luce di alcune innovazioni legislative o di nuove prassi della Sezione fallimentare e degli uffici finanziari interessati.

1 - LE ATTIVITÀ PRELIMINARI ALLA VENDITA

Il curatore, dopo aver appreso dell'esistenza di un immobile di pertinenza della procura concorsuale, dovrà:

- Provvedere ad assicurare l'immobile, previa autorizzazione del giudice delegato
- Trascrivere la sentenza dichiarativa di fallimento
- Richiedere al giudice la nomina di un

perito immobiliare e di un notaio per la certificazione ipo-catastale sostitutiva.

Voglio ricordare che la trascrizione della sentenza dichiarativa di fallimento può essere fatta anche in attesa della registrazione della sentenza stessa e, in mancanza di fondi, prenotando a debito, tramite il campione fallimentare, gli importi per le tasse ed i diritti richiesti dall'Ufficio del territorio competente.

La trascrizione deve essere compilata su supporto informatico e può essere trasmessa anche per posta all'Ufficio competente.

Una volta depositata la perizia e la certificazione notarile, il curatore, ricevuto avviso dalla Cancelleria, potrà depositare istanza di vendita.

2 - L'ISTANZA DI VENDITA

Deve contenere:

- L'indicazione del bene di cui si chiede la vendita
- L'indicazione se la vendita dovrà avvenire con incanto o senza incanto, ricordando che la vendita con incanto potrà avvenire soltanto se siano già pervenute al curatore offerte cauzionate oppure nel caso l'immobile si trovi fuori dalla Provincia di Bologna
- L'indicazione della banca, dell'eventuale filiale della stessa, del numero del libretto (nel caso di mancanza di fondi è necessario richiedere, previa autorizzazione del G.D., un finanziamento all'Istituto di Credito della procedura)
- Il regime fiscale (imposta di registro IVA)
- L'indicazione se l'immobile sia libero, occupato con titolo o occupato senza titolo
- Il parere del comitato dei creditori
- L'assenso preventivo dei creditori

iscritti e riconosciuti come privilegiati nello stato passivo, se trattasi di vendita senza incanto.

3 - VENDITA CON INCANTO E SENZA INCANTO

- La vendita con incanto prevede la fissazione di una data e ora di udienza, prezzo base d'asta, l'aumento minimo, la possibilità di aumento del se-sto ed il pagamento del saldo prezzo entro 60 giorni dalla aggiudicazione. La pubblicità avverrà per una sola volta su uno o più giornali almeno trenta giorni prima della udienza di vendita.
- La vendita senza incanto non fissa alcuna data di udienza ma solo un periodo di validità dell'ordinanza (di solito un anno), il prezzo base, una somma pari al 20% del prezzo offerto da depositare in cancelleria unitamente a domanda irrevocabile in bollo, il pagamento del saldo prezzo entro 120 giorni dall'aggiudicazione, la pubblicità su dodici testate per blocchi di beni per 36 uscite complessive. Il giudice fissa, con decreto, l'udienza entro 90 giorni dalla presentazione dell'offerta e tale decreto dovrà essere notificato all'offerente, ai creditori iscritti e affisso all'Albo.

4 - PUBBLICITÀ

La cancelleria provvede alla pubblicità commerciale indicata dal giudice e predisporre le copie autentiche degli avvisi da notificare ai creditori iscritti e per l'affissione (ricordo che il FAL è stato abolito nel marzo del 2001).

Ricordo che copia dell'avviso andrà notificata anche alla Soprintendenza dei Beni Culturali ed Architettonici in caso di beni soggetti a vincolo artistico o architettonico (andrà in seguito notificato alla stessa Soprintendenza anche copia del decreto di trasferimento).

Il curatore dovrà applicare le marche per il bollo e per i diritti di cancelleria richiesti e dovrà poi recarsi all'Ufficio Unico Notifiche di Bologna, posto in via Monticelli, per richiedere agli ufficiali giudiziari le notifiche, previo pagamento dei relativi diritti.

Dovrà inoltre spedire una raccomandata con ricevuta di ritorno al comitato dei creditori, indicando l'immobile posto in vendita, il luogo, la data e l'ora dell'udienza in cui si terrà la vendita.

Sarà compito del curatore dare informazioni agli interessati sull'immobile, sulla procedura di vendita e fare in modo di far visionare l'immobile.

5 - L'UDIENZA DI VENDITA

Il curatore dovrà presenziare personalmente all'udienza o incaricare altra persona all'uopo delegata.

Dovrà consegnare, prima di iniziare l'udienza, al cancelliere gli avvisi notificati e la prova delle comunicazioni al comitato dei creditori.

Dovrà poi provvedere ad applicare le marche per il pagamento dell'imposta di bollo e dei diritti di cancelleria per il verbale di vendita.

6 - RICHIESTA DI EMISSIONE DEL DECRETO DI TRASFERIMENTO

Avvenuto il pagamento del saldo del prezzo (entro 60 o 120 giorni), il curatore dovrà presentare al giudice delegato istanza di emissione del decreto di trasferimento.

In essa il curatore indicherà:

- Se è stato pagato il saldo del prezzo, più le spese previste nell'ordinanza o quelle inferiori stabilite successivamente dal giudice in caso di domanda da parte dell'aggiudicatario di applicazione di imposta di registro o IVA agevolata (prima casa, imprenditore agricolo, bene di particolare pregio ambientale o architettonico...)
- Se il prezzo è stato pagato nei termini previsti

Se la vendita è soggetta ad IVA, alleggerà la copia della fattura rilasciata all'aggiudicatario.

Alleggerà inoltre all'istanza copia della ricevuta del versamento effettuato dall'aggiudicatario.

7 - IL DECRETO DI TRASFERIMENTO

Viene predisposto dalla cancelleria e firmato dal giudice delegato.

Alla data del decreto avviene il passaggio di proprietà dell'immobile a favore dell'aggiudicatario.

Ricordo che l'originale del decreto, unitamente al fascicolo, va trasmesso all'Ufficio del registro - Atti Giudiziari di Bologna per la registrazione; una copia autentica va inviata invece all'Ufficio del territorio competente, con la nota di trascrizione su supporto informatico, entro 30 giorni dalla data del decreto stesso.

La cancelleria consegnerà una copia semplice del decreto al curatore.

Con la trascrizione del decreto di trasferimento, nella maggior parte dei casi, si provvede anche alla voltura catastale dell'immobile al nome dell'aggiudicatario.

Ricordo che il cancelliere non può lasciare copia autentica dell'atto prima

della registrazione.

Tutte queste attività sono di competenza della cancelleria.

Il curatore dovrà soltanto depositare le marche necessarie ed un assegno non trasferibile intestato all'Ufficio del Territorio con l'importo indicato dalla Cancelleria, se l'immobile si trova in provincia di Bologna; se l'immobile trovasi in altra località, effettuerà il pagamento con il modello F23, pre-compilato dalla cancelleria.

Sarà poi la stessa Cancelleria, una volta depositata dal curatore la ricevuta di versamento (quella con stampigliato *copia per l'Ufficio*), a trasmettere gli atti all'Ufficio del Territorio competente.

Il curatore inoltre dovrà presentare all'Ufficio del registro, entro 20 giorni dal decreto di trasferimento, la denuncia INVIM (immobili di pertinenza della procedura concorsuale prima del 1992), compilare e depositare la denuncia alla Questura con il nominativo del nuovo proprietario (legge antiterrorismo).

Ricordo che il termine di 20 giorni è tassativo ed il ritardo comporta l'applicazione di una sanzione da parte dell'Ufficio del registro.

8 - REGISTRAZIONE DECRETO DI TRASFERIMENTO

L'Ufficio del registro invia alla Cancelleria un avviso con i codici e gli importi da pagare tramite modello F23 che il curatore dovrà compilare.

La Cancelleria avvisa il curatore.

È bene controllare l'esatta applicazione delle imposte!!

Il codice dell'Ufficio del registro da indicare nel Modello F23 è 798T e la causale è RG.

9 - CANCELLAZIONE E CONTEGGI

Quando ritorna il fascicolo dall'Ufficio del registro la Cancelleria provvede a richiedere all'Ufficio del Territorio, tramite supporto informatico, la cancellazione degli atti pregiudizievoli gravanti sull'immobile ed indicati nel decreto di trasferimento; successivamente, sulla base delle annotazioni del fascicolo della vendita, provvede a compilare un rendiconto delle somme pagate dall'aggiudicatario, delle spese a suo carico e dell'eventuale restituzione o richiesta di integrazione.

Il conteggio sarà consegnato al curatore, sottoscritto dal funzionario, per gli opportuni controlli e per la richiesta di mandato al giudice o per richiesta di versamento integrativo a carico dell'aggiudicatario.

Il curatore potrà comunicare inoltre all'aggiudicatario che presso la cancelleria - Ufficio Vendite sportello n. 3 è possibile estrarre copia del decreto di trasferimento.

Per ottenere materialmente la cancellazione degli atti pregiudizievoli, allo stato, l'Ufficio del Territorio di Bologna impiega circa due anni (l'Ufficio spera di poter abbreviare i termini): quindi è necessario che il curatore attenda dall'Ufficio del Territorio la liquidazione di quanto dovuto e non chiuda il fallimento

oppure potrà chiudere egualmente la procedura, previo accantonamento delle somme necessarie per il pagamento delle imposte di cancellazione, dopo averle concordate con l'ufficio Finanziario.

Invitiamo pertanto i curatori che hanno venduto immobili nelle loro procedure concorsuali, ad accertarsi presso la Cancelleria, prima della istanza di chiusura, sulla avvenuta cancellazione degli atti pregiudizievoli e sul pagamento

dei relativi diritti ed imposte.

Il pagamento all'Ufficio del Territorio si effettua, secondo le indicazioni dell'Ufficio Finanziario, o con assegno circolare o con Modello F23 con il codice Ufficio J15 e causale Tr.

La ricevuta (quella con stampigliato copia per l'ufficio) va consegnata alla Cancelleria che a sua volta trasmetterà gli atti all'Ufficio del Territorio.

Qui si conclude l'iter della vendita immobiliare.

Ringrazio per l'attenzione.

NON SOLO BILANCI

a cura di CESARE MATTEI - DOTTORE COMMERCIALISTA

Anche per quest'anno la Fondazione dei Dottori Commercialisti di Bologna è riuscita nell'intento di organizzare il 3° Trofeo di Sci. Come sempre importante il contributo tecnico ed economico fornito dall'Agenzia Generale di Bologna dell'INA ASSITALIA a cui deve andare un sentito ringraziamento, anche per la presenza dell'immane Dr. Costa, che ha svolto le numerose premiazioni di rito.

In questa edizione, grazie anche alla presenza di un notevole numero di colleghi e loro famigliari di altri Ordini della Regione Emilia Romagna (Parma, Ferrara e Ravenna), il lotto dei partecipanti si è notevolmente dilatato rispetto alle precedenti due edizioni.

Alla partenza erano iscritti circa settanta concorrenti suddivisi, come previsto, nelle varie categorie.

La cronaca della giornata sugli sci ha



visto l'inizio già dalla sera del 25 febbraio, antecedente alla gara, con il pernottamento presso l'hotel Monte Pizzo di Lizzano in Belvedere di un notevole numero di colleghi provenienti da Bologna e dalle altre province.

Nonostante le previsioni metereologiche per la giornata del 26 non fossero orientate al peggio, lo scenario che si è presentato fin dalla prima mattina, una volta giunti sulle piste del Corno alle Scale, era pessimo. Vento ed una pioggia battente, hanno provocato un primo slittamento dell'orario di partenza ed un cambio nella scelta della pista su cui svolgere la gara.

Alle 11, sul tracciato della Polla 2, ha avuto inizio la gara. La visibilità era pessima, ma tutti i concorrenti, spesso "navigando a vista", sono giunti al traguardo.

Il pranzo organizzato presso il già sperimentato Agriturismo Ca Gabrielli,

dopo la gara, ha permesso a tutti, anche a quelli che non si erano cimentati sugli sci, di gareggiare a tavola. Sport questo, che vista la giornata, è stato particolarmente apprezzato. Al termine del pranzo le immancabili premiazioni. Il miglior tempo assoluto della regione, è stato segnato dal collega di Parma ,Cesare Giunipero; mentre per le donne, la migliore è stata la collega bolognese Doranna Melegari.

La classifica per Ordini della Regione ha visto l'Ordine di Bologna aggiudicarsi il primo posto, davanti rispettivamente a Ferrara, Parma e Ravenna.

Per la categoria studi Professionali di Bologna, il primo tempo è stato quello dello Studio Mattei Tamborino, seguito dalla Studio Cavallo Stefanetti e dallo Studio Saccani.



	COGNOME	NOME	ORDINE	Tempo
CAT. COMMERCIALISTI DAME				
1°	Melegari	Doranna	Bologna	.39.46
2°	Monti	Antonella	Bologna	.44.73
3°	Polesinanti	Marina	Ferrara	.48.69
4°	Stefanelli	Giovanna	Ferrara	1,04.79
CAT. COMMERCIALISTI SENIORES FEMMINILE				
1°	Lazzari	Elena	Ferrara	.41.31
2°	Pizzi	Silvia	Bologna	.44.34
3°	Blondi	Francesca	Bologna	.53.53
4°	Boselli	Isabella	Bologna	2,58.11
CAT. COMMERCIALISTI MASTER B 2				
1°	Cortesi	Francesco	Bologna	2,31.28
CAT. COMMERCIALISTI MASTER B 1				
1°	Paradisi	Luciano	Bologna	.55.15
2°	Dolcetta	Ugo	Bologna	1,00.68
3°	Sangiorgi	Diego	Bologna	1,01.96
CAT. COMMERCIALISTI MASTER A 2				
1°	Gobbatti	Alessandro	Bologna	.38.70
2°	Sanna	Matteo	Bologna	.40.39
3°	Zucchini	Paolo	Bologna	.42.38
4°	Cavallo	Carlo	Bologna	.43.76
5°	Manzoni	Paolo	Bologna	.44.79
6°	Selleri	Stefano	Bologna	.45.44
7°	Mezzetti	Massimo	Bologna	.45.56
8°	Bandini	Gian Luca	Ravenna	.50.11
9°	Rivalta	Maurizio	Ravenna	1,20.87
10°	Cantarelli	Carlo	Bologna	1,27.52
CAT. COMMERCIALISTI MASTER A 1				
1°	Giunipero	Cesare	Parma	.36.14
2°	Mattei	Cesare	Bologna	.38.25
3°	Stefanetti	Paolo	Bologna	.39.97
4°	Saccani	Alessandro	Bologna	.42.36
5°	Faveri	Roberto	Ferrara	.43.81
6°	Colonna	Pasquale	Bologna	.51.06

	COGNOME	NOME	ORDINE	Tempo
CAT. COMMERCIALISTI SENIORES M				
1°	Ventura	Stefano	Bologna	.42.61
2°	Cenerini	Francesco	Bologna	.42.94
3°	Manzini	Pierfrancesco	Bologna	.52.83
4°	Bussolati	Stefano	Parma	1,00.61
CAT. COMMERCIALISTI PRATICANTI M				
1°	Soncini	Stefano	Parma	.40.45
2°	Dal Monte	Marco	Bologna	.41.15
3°	Negri	Stefano	Bologna	.43.45
4°	Cortesi	Nicola	Bologna	.48.20
5°	Quaglio	Domenico	Bologna	.56.64
CAT. FAMIGLIARI FEMMINILE 1				
1°	Morselli	Francesca	Bologna	.41.87
2°	Sangiorgi	Monica	Bologna	1,10.63
CAT. FAMIGLIARI MASCHILE 1				
1°	Giunipero	Emanuele	Parma	.36.38
2°	Bianchi	Massimo	Parma	.42.43
3°	Canova	Federico	Bologna	.42.91
4°	Saccani	Cesare	Bologna	.43.32
5°	Ventura	Celso	Bologna	.44.56
6°	Dal Monte	Giovanni	Bologna	.54.62
7°	Mattace Raso	Antonio	Bologna	.59.35
CAT. FAMIGLIARI MASCHILE 2				
1°	Cavallo	Giovanni	Bologna	.42.17
2°	Cantarelli	Edoardo	Bologna	.52.64
3°	Cantarelli	Riccardo	Bologna	.53.28

DALLA FONDAZIONE

Bologna, 19 marzo - 2/5 aprile 2002

Seminario:

«**CHECK UP.**

*Dal Bilancio di Verifica alla Dichiarazione dei Redditi.
Problematiche civilistiche e fiscali.»*

Relatori: Dott. Primo Ceppellini - Dott. Roberto Lugano

Gli incontri si terranno presso Publiapi - Palazzo Ratta - Via Castiglione, 24 - Bologna

dalle 9:30 alle 13:00 - dalle 14:00 alle 17:30

Agli iscritti verrà fornito copiosissimo materiale illustrativo delle tematiche trattate durante il seminario

I GIORNATA martedì 19 marzo 2002

- Il punto sui principi contabili
- La forma del bilancio

- La riclassificazione del conto economico
- Le immobilizzazioni materiali e gli ammortamenti

Check list di controllo

II GIORNATA martedì 2 aprile 2002

- La contabilizzazione dei contributi alle imprese
- I costi patrimonializzati
- La valutazione delle rimanenze di magazzino
- La valutazione delle commesse pluriennali

Check list di controllo

III GIORNATA venerdì 5 aprile 2002

- La valutazione delle poste in valuta estera
- La valutazione dei crediti
- La valutazione dei titoli e partecipazioni
- Le variazioni fiscali e il calcolo delle imposte sul reddito
- La contabilizzazione delle imposte
- L'Irap: le caratteristiche dell'imposta
- La gestione pratica dell'Irap

Check list di controllo

QUOTE D'ISCRIZIONE PER L'INTERO SEMINARIO (IVA compresa):

QUOTA INTERA € 720,00

QUOTA RIDOTTA € 350,00

Hanno diritto alla quota ridotta coloro che sono:

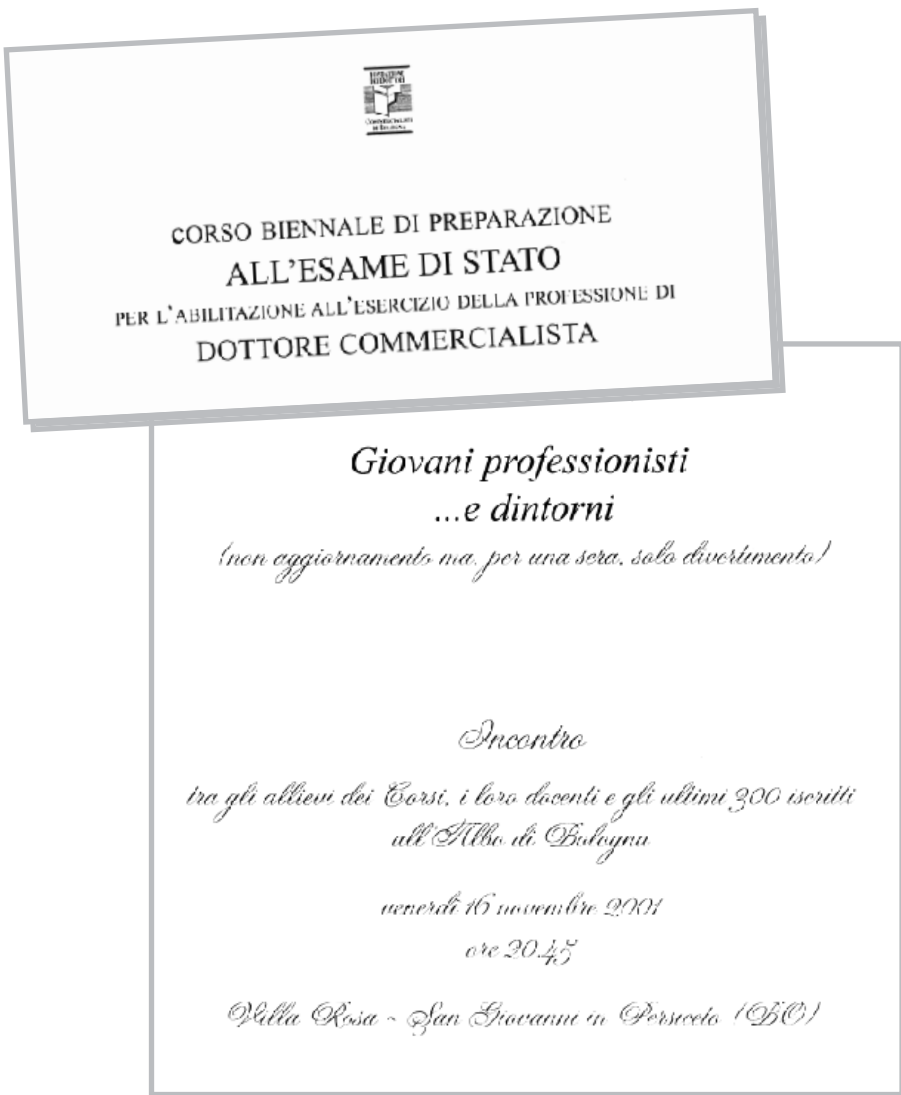
- iscritti da un periodo inferiore ai 3 anni all'Ordine dei Dottori Commercialisti;
- correntisti della Emil Banca;
- iscritti al Registro dei Praticanti.

QUOTA BENEMERITO € 200,00

Ha diritto alla quota benemerito chi è iscritto all'Albo dei Benemeriti 2002 della Fondazione dei Dottori Commercialisti di Bologna (per informazioni rivolgersi alla segreteria della Fondazione).

DALLA FONDAZIONE

a cura della DOTT.SSA ISABELLA BOSELLI e della DOTT.SSA CRISTINA ROMANELLI - COORDINATRICI DEI CORSI



Si ringraziano i partecipanti per la gradevolissima serata che ha visto incontrare gli allievi delle sei edizioni del corso, i loro docenti, molti degli ultimi iscritti all'Albo dei Dottori Commercialisti di Bologna (anche in veste di ex corsisti) e condividere con i loro ospiti il ricordo dell'esperienza vissuta al corso.

Il corso, da anni accreditato, che accompagna il praticante nel lungo percorso fino ad affrontare l'agognato Esame e che lo prepara ad affrontare la professione, in questa serata, ha confermato la capacità di generare una duratura aggregazione e complicità.

Nonostante le condizioni atmosferiche avverse (c'era una nebbia fittissima), che alcuni degli ospiti provenissero da distanti località (dalle Marche, dalla Romagna, dal Veneto e dalla Lombardia...), e che gli allievi degli attuali corsi fossero stati impegnati in aula fino a tardi, l'entusiasmo dei **centosessantotto** tra giovani e meno giovani (non se ne abbiano a male!!) non ha certo sorpreso chi scrive, bensì ha riconfermato il successo dell'iniziativa

che ha centrato uno degli obiettivi perseguiti dalla nostra Fondazione.

Si ricorda che gli scopi della Fondazione sono:

predisposizione dei corsi biennali di preparazione all'esame di Stato, di riunioni di aggiornamento, di seminari, di pubblicazioni, di incontri in occasione di specifici avvenimenti, la promozione dell'immagine dei Dottori Commercialisti,

il contributo e la partecipazione alle attività organizzate nell'ambito dei progetti di aggregazione, formazione continua e ricerca applicata.

Arrivederci alla prossima iniziativa di assicurato divertimento!

N.B. Per chi volesse ordinare una fotografia a ricordo della serata, sono a disposizione i provini presso la Segreteria della Fondazione dei Dottori Commercialisti.

Aperitivo nel gazebo di Villa Rosa.



Alle gentili ospiti all'ingresso è stata offerta un'orchidea.



Lo spumeggiante D.J. Marco che ha intrattenuto gli ospiti danzanti fino a tarda notte.



Il saluto del Presidente della Fondazione dei Dottori Commercialisti di Bologna, Dott. Gianfranco Tomassoli e delle coordinatrici dei corsi.



il Torresino



**ORDINE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
DI BOLOGNA**



Anno VIII n. 2 marzo/aprile 2002
Aut. Trib. di Bologna n. 6487 del 29.09.95
Sped. in Abb. Post. L. 662 23/12/96 Art. 2 comma 20 lett. b

Associato USPI ●

Direttore responsabile
Dott.ssa Francesca Buscaroli

Comitato di redazione
Dott.ssa Patrizia Arioli
Dottore Commercialista

Dott.ssa M. Cristina Ceserani

Dottore Commercialista

Dott. Matteo Cotroneo

Direzione Regionale E. R.

Dott. Giorgio Delli

Dottore Commercialista

Dott. Vittorio Melchionda

Dottore Commercialista

Dott. Matteo Mele

Dottore Commercialista

Dott.ssa Anita Pezzetti

Direzione Regionale E. R.

Dott.ssa Giovanna Randazzo

Dottore Commercialista

Dott. Luigi Turrini

Dottore Commercialista

Realizzazione grafica e stampa:

sab - tel. 051 461356

via Ca' Ricchi, 1 - 3 S. Lazzaro di Savena (Bo)

Fondazione dei Dottori Commercialisti di Bologna

Via Farini, 14 - 40124 Bologna

Tel. 051 220392 - Fax 051 238204

E mail: fondazione.dott.comm@libero.it

Ordine dei Dottori Commercialisti di Bologna

Via Farini, 14 - 40124 Bologna

Tel. 051 264612 - Fax 051 230136

N° Verde 800017381

E mail: info@dottcomm.bo.it

Sito: www.dottcomm.bo.it

Consiglio dell'Ordine di Bologna

Presidente

Dott. GIANFRANCO TOMASSOLI

Vice Presidente

Dott. FRANCESCO CORTESI

Segretario

Dott.ssa VINCENZA BELLETTINI

Tesoriere

Dott. ROBERTO BATAACCHI

Consigliere

Dott.ssa ANNA MARIA BORTOLOTTI

Consigliere

Dott.ssa FRANCESCA BUSCAROLI

Consigliere

Dott. MAURIZIO GOVONI

Consigliere

Dott. G. BATTISTA GRAZIOSI

Consigliere

Dott.ssa AMELIA LUCA

Consigliere

Dott. GUIDO PEDRINI

Consigliere

Dott. ALESSANDRO SACCANI

Consigliere

Dott. LUCA SIFO

Consigliere

Dott. RAFFAELE SUZZI

Consigliere

Dott. MATTEO TAMBURINI

Consigliere

Dott. ALBERTO TATTINI

Comitato Tecnico nominato dalla Direzione Regionale dell'Emilia Romagna

Dott. Matteo Cotroneo

Coordinatore

Dott. Gianfilippo Giannetto

Vice coordinatore

Dott.ssa Giovanna Alessio

Dott. Mario Santoro

Sig. Giancarlo Cagnani

Dott.ssa Anita Pezzetti

Dott.ssa Emanuela Renzi

Dott. Giuseppe Nichil

Commissione dei Dottori Commercialisti nominata dal Consiglio dell'Ordine per l'applicazione del Protocollo d'intesa

Dott.ssa Patrizia Arioli

Dott.ssa Francesca Buscaroli

Dott. Claudio Galbucci

Dott. Stefano Marchello

Dott. Guido Pedrini

Dott. Matteo Tamburini

Dott. Fabio Zambelli

Hanno collaborato a questo numero e gentilmente ringraziamo:

Dott.ssa Luisella Bergero

Dott.ssa Isabella Boselli

Dott.ssa Francesca Buscaroli

Dott. Gianluca Cristofori

Dott. Cesare Mattei

Dott. Alberto Mottaran

Dott.ssa Cristina Romanelli

Dott. Antonio Tiezzi

servizi telematici

CORPORATE BANKING INTERBANCARIO

è il servizio telematico multibanca che, grazie all'installazione di un software sul proprio PC, consente di ricevere informazioni ed inviare disposizioni di pagamento e di incasso da e verso tutte le banche con cui si intrattengono rapporti bancari.

Il servizio, più noto come C.B.I., garantisce:

- **efficienza:** riduce la necessità di recarsi in Banca in quanto si può operare comodamente dal proprio PC;
- **affidabilità:** l'Associazione Bancaria Italiana, titolare del marchio C.B.I., garantisce la qualità del servizio offerto dalle singole banche;
- **flessibilità:** può essere installato su più personal computer collegati in rete tra loro.

INSTALLAZIONE
DEL SOFTWARE
E PRIMI TRE
MESI GRATUITI

CORPORATE BANKING INTERBANCARIO - WIN WEB

è la versione via Internet del servizio Corporate Banking Interbancario. Non richiede l'installazione di un software sul proprio PC, ma utilizzando al meglio le opportunità di Internet, consente al cliente di accedere alle informazioni del programma collegandosi al sito www.bper.it.

Per la facilità di accesso e la sua flessibilità è un utile strumento di lavoro per i professionisti, gli artigiani, le piccole e medie imprese e per chi opera da più sedi aziendali situate in varie località.

PRIMO
MESE
GRATUITO

Per maggiori informazioni consultare il nostro sito www.bper.it



Banca popolare dell'Emilia Romagna

GRUPPO BANCARIO 5387-6 Banca popolare dell'Emilia Romagna