

Venerdì, 26 febbraio 2016

IL CASO DEL GIORNO

Convenienza del leasing abitativo rispetto al mutuo

/ Arianna ZENI

Al fine di incentivare la diffusione del **leasing abitativo**, il legislatore è intervenuto sulla materia con la legge di stabilità 2016. In relazione ai contratti di locazione finanziaria di immobili adibiti ad uso abitativo, infatti, alcune disposizioni della citata legge riguardano la disciplina civilistica (commi 76-81), l'introduzione di una nuova detrazione dall'IRPEF (comma 82) e la modifica del trattamento impositivo indiretto (comma 83).

La nuova agevolazione introdotta dal citato comma 82 consiste in una detrazione IRPEF del **19%** dei canoni di leasing e del prezzo di riscatto pagati da coloro che acquistano un immobile da destinare ad abitazione principale attraverso un contratto di locazione finanziaria.

Sotto l'aspetto soggettivo, possono beneficiare dell'agevolazione i soggetti IRPEF che hanno un reddito complessivo non superiore a **55.000 euro** all'atto della stipula del contratto di locazione finanziaria e che non sono titolari di diritti di proprietà su

PAGINA 2

FISCO

Ultimi giorni per la consegna al contribuente della Certificazione Unica

Le Certificazioni relative al 2015 già rilasciate con il vecchio modello devono essere sostituite

/ Alfio CISSELLO e Massimo NEGRO

Entro lunedì 29 febbraio, poiché il giorno 28 cade di domenica, i sostituti d'imposta devono rilasciare ai **contribuenti-sostituiti** le Certificazioni Uniche 2016, relative alle somme corrisposte nel 2015.

Il sostituto d'imposta deve quindi compilare il modello "sintetico" di Certificazione Unica 2016, secondo le istruzioni approvate dall'Agenzia delle Entrate, e rilasciarlo in **duplice copia** al contribuente-sostituito (lavoratore dipendente o autonomo o pensionato).

Il **modello "sintetico"** è costituito dalla:

- parte relativa ai dati del sostituto d'imposta e del sostituito;
- parte relativa alla certificazione dei redditi di lavoro dipendente, assimilati e all'assistenza fiscale, suddivisa tra dati fiscali, dati previdenziali e assistenziali, dati assicurativi INAIL e annotazioni;
- parte relativa alla certificazione dei redditi di lavoro autonomo, delle provvigioni e dei redditi diversi;

- scheda per la scelta della destinazione del 2-5-8 per mille dell'IRPEF, che può essere utilizzata dal contribuente qualora sia esonerato dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al 2015 (modello 730/2016 o UNICO 2016 PF).

I sostituti d'imposta, in luogo della consegna della Certificazione in formato cartaceo, possono trasmetterla al contribuente in **formato elettronico**, a condizione che il contribuente abbia la possibilità di entrare nella disponibilità della certificazione e di poterla materializzare per i successivi adempimenti e sia dotato degli strumenti necessari per ricevere e stampare la certificazione rilasciata per via elettronica.

Viene quindi **esclusa** tale possibilità, ad esempio, nelle ipotesi in cui il sostituto d'imposta sia tenuto a rilasciare la Certificazione Unica:

- dopo la cessazione del rapporto di lavoro;
- oppure agli eredi del [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

La delega sul conto corrente rende ammissibile il sequestro

Al via le norme attuative della branch exemption

Mutamento di mansioni legittimo col mantenimento di categoria e livello

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

CONTABILITÀ

Più rettifiche per il Rendiconto finanziario

/ Donatella BUSSO e Alain DEVALLE

L'introduzione dell'obbligo di redazione del Rendiconto finanziario impone alle imprese e ai professionisti la **costruzione** di un ulteriore prospetto di bilancio. Per la redazione del Rendiconto finanziario i [...]

PAGINA 4

Convenienza del leasing abitativo rispetto al mutuo

In base alle ultime scelte del legislatore, pensate per incentivarne la diffusione, risulterebbe preferibile

/ Arianna ZENI

Al fine di incentivare la diffusione del **leasing abitativo**, il legislatore è intervenuto sulla materia con la legge di stabilità 2016. In relazione ai contratti di locazione finanziaria di immobili adibiti ad uso abitativo, infatti, alcune disposizioni della citata legge riguardano la disciplina civilistica (commi 76-81), l'introduzione di una nuova detrazione dall'IRPEF (comma 82) e la modifica del trattamento impositivo indiretto (comma 83). La nuova agevolazione introdotta dal citato comma 82 consiste in una detrazione IRPEF del **19%** dei canoni di leasing e del prezzo di riscatto pagati da coloro che acquistano un immobile da destinare ad abitazione principale attraverso un contratto di locazione finanziaria. Sotto l'aspetto soggettivo, possono beneficiare dell'agevolazione i soggetti IRPEF che hanno un reddito complessivo non superiore a **55.000 euro** all'atto della stipula del contratto di locazione finanziaria e che non sono titolari di diritti di proprietà su immobili a destinazione abitativa.

Per quanto concerne i giovani di età inferiore a 35 anni, la detrazione IRPEF del 19% compete per un importo non superiore a **8.000 euro** per i canoni ed i relativi oneri accessori del leasing e per un importo non superiore a **20.000 euro** per il costo di acquisto dell'immobile a fronte dell'esercizio dell'opzione finale. Per i soggetti di età pari o superiore a 35 anni la detrazione spetta per importi non superiori alla metà di quelli previsti per gli under 35 (4.000 euro per i canoni e 10.000 euro per il prezzo di riscatto).

Il comma 84 dell'[art. 1](#) della L. 208/2015 stabilisce che le disposizioni contenute nei commi 82 e 83 si applicano **dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2020**. Seppur la norma non lo dica esplicitamente, la nuova detrazione si rende applicabile ai contratti di leasing **conclusi** nel menzionato intervallo temporale. Lo si evince dalla Relazione tecnica alla L. [208/2015](#), nella parte in cui ipotizza una durata media del leasing di 20 anni e stima gli effetti di gettito di competenza annua, derivanti dalla norma contenuta nel comma 82, dal 2016 al 2040. Ci si chiede, quindi, quale sia la **convenienza** della detrazione delle spese relative al contratto di leasing abitativo in oggetto rispetto a quella relativa agli interessi passivi contratti per mutui ipotecari finalizzati all'acquisto dell'abitazione principale di cui all'[art. 15](#) comma 1 lett. b) del TUIR.

Anzitutto si osserva che, mentre la detrazione riguardante il leasing abitativo si calcola sull'**intero canone** di leasing che comprende sia la quota capitale che la parte degli interessi passivi ed è fruibile anche

sull'eventuale prezzo di riscatto, quella prevista nel caso di mutuo si applica soltanto sugli interessi passivi del mutuo.

In relazione al limite della detrazione, inoltre, quella relativa ai mutui ipotecari spetta su un importo annuo massimo di 4.000 euro (la detrazione massima spettante è quindi pari a 760 euro), mentre i limiti della detrazione per i canoni di leasing è di **8.000 euro** per gli under 35 (la detrazione massima spettante è quindi pari a 1.520 euro) e di **4.000 euro** per gli over 35 (la detrazione massima spettante è pari a 760 euro). Pertanto, anche escludendo l'agevolazione che si beneficerebbe sull'eventuale prezzo di riscatto per gli under 35, la detrazione sul leasing risulterebbe maggiormente conveniente di quella prevista per i mutui.

Dalle considerazioni finora svolte, quindi, ipotizzando che il tasso degli interessi passivi dei mutui ipotecari sia lo stesso di quello applicato al leasing abitativo e a parità di oneri connessi alle due diverse tipologie di contratti (l'esemplificazione è evidentemente soltanto teorica in considerazione delle numerose variabili che possono determinare la convenienza dell'una piuttosto che dell'altra strada), si potrebbe affermare che la strada del leasing possa essere **maggiormente conveniente**.

Scelta irrilevante ai fini IMU e TASI

In aggiunta, si osserva che ai fini dell'assoggettamento all'**IMU** (che continua ad applicarsi agli immobili destinati ad abitazione principale classificati nelle categorie A/1, A/8 e A/9) la scelta del leasing piuttosto che del mutuo è irrilevante.

Infatti, soggetto passivo dell'imposta è il proprietario dell'immobile (risulta tale colui che ha contratto un mutuo per acquistarlo), così come il locatario (utilizzatore) per l'immobile detenuto in leasing.

Stessa cosa può dirsi con riferimento alla **TASI** per la quale, a partire dal 1° gennaio 2016, sono escluse da imposizione le abitazioni principali, e le relative pertinenze, con l'eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 e che, in caso di locazione finanziaria, è dovuta dal locatario a decorrere dalla data della stipulazione e per tutta la durata del contratto (ai sensi del comma 672 dell'[art. 1](#) della L. 147/2013).

Infine si osserva che, per i soggetti IRPEF che hanno un reddito complessivo superiore a **55.000 euro**, così come per quelli che sono proprietari di altre abitazioni, l'unica strada percorribile è quella del **mutuo**.

Ultimi giorni per la consegna al contribuente della Certificazione Unica

Le Certificazioni relative al 2015 già rilasciate con il vecchio modello devono essere sostituite

/ Alfio CISSELLO e Massimo NEGRO

Entro lunedì 29 febbraio, poiché il giorno 28 cade di domenica, i sostituti d'imposta devono rilasciare ai **contribuenti-sostituiti** le Certificazioni Uniche 2016, relative alle somme corrisposte nel 2015.

Il sostituto d'imposta deve quindi compilare il modello "sintetico" di Certificazione Unica 2016, secondo le istruzioni approvate dall'Agenzia delle Entrate, e rilasciarlo in **duplice copia** al contribuente-sostituito (lavoratore dipendente o autonomo o pensionato).

Il **modello "sintetico"** è costituito dalla:

- parte relativa ai dati del sostituto d'imposta e del sostituito;
- parte relativa alla certificazione dei redditi di lavoro dipendente, assimilati e all'assistenza fiscale, suddivisa tra dati fiscali, dati previdenziali e assistenziali, dati assicurativi INAIL e annotazioni;
- parte relativa alla certificazione dei redditi di lavoro autonomo, delle provvigioni e dei redditi diversi;
- scheda per la scelta della destinazione del 2-5-8 per mille dell'IRPEF, che può essere utilizzata dal contribuente qualora sia esonerato dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al 2015 (modello 730/2016 o UNICO 2016 PF).

I sostituti d'imposta, in luogo della consegna della Certificazione in formato cartaceo, possono trasmetterla al contribuente in **formato elettronico**, a condizione che il contribuente abbia la possibilità di entrare nella disponibilità della certificazione e di poterla materializzare per i successivi adempimenti e sia dotato degli strumenti necessari per ricevere e stampare la certificazione rilasciata per via elettronica.

Viene quindi **esclusa** tale possibilità, ad esempio, nelle ipotesi in cui il sostituto d'imposta sia tenuto a rilasciare la Certificazione Unica:

- dopo la cessazione del rapporto di lavoro;
- oppure agli eredi del lavoratore deceduto.

Qualora il sostituto d'imposta abbia **già rilasciato** al sostituito la certificazione relativa ai redditi erogati nel 2015, prima dell'approvazione della Certificazione Unica 2016, ad esempio la Certificazione Unica 2015 a seguito della cessazione del rapporto di lavoro dipendente intervenuta lo scorso anno, deve rilasciare:

- la nuova Certificazione Unica 2016, comprensiva dei dati già certificati, in sostituzione della certificazione già rilasciata;
- entro il suddetto termine del 29 febbraio.

Nel caso in cui il sostituto d'imposta rilasci una nuova Certificazione Unica 2016 **dopo il termine** di trasmissione della stessa all'Agenzia delle Entrate, deve comunicare al contribuente che, se intende avvalersi del-

la dichiarazione precompilata fornita dall'Agenzia stessa, dovrà:

- verificare i dati forniti dall'ultima Certificazione Unica rilasciata;
- procedere a modificare il contenuto della dichiarazione precompilata.

Manca uno specifico regime sanzionatorio

A differenza di quanto previsto in relazione all'obbligo di trasmissione telematica delle Certificazioni Uniche all'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 4 comma 6-*quinqüies* del DPR 322/98, la disciplina relativa alla consegna della certificazione al contribuente (precedenti commi 6-*ter* e 6-*quater*) **non** prevede uno specifico regime **sanzionatorio**.

Nonostante ciò, nella circolare ministeriale 25 gennaio 1999 n. 23 (cap. III, § 4.2) si sostiene che, in caso di mancata o tardiva consegna della certificazione al sostituito, o di consegna con dati incompleti e/o non veritieri, opera la sanzione di cui all'art. 11 comma 1 lett. a) del DLgs. 471/97, che prevede una **pena da 250 a 2.000 euro** (a seguito della modifica operata dal DLgs. 158/2015, rispetto alla precedente misura da 258 a 2.065 euro) per l'omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria anche se non richiesta dagli uffici o dalla Guardia di finanza al contribuente o a terzi nell'esercizio dei poteri di verifica ed accertamento in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto o invio di tali comunicazioni con dati incompleti o non veritieri".

L'obbligo di consegna della certificazione dal sostituto al sostituito **non** è però espressione di **una comunicazione** prescritta dalla legge, e sanzionare la menzionata condotta significa violare la tassatività delle sanzioni, in ragione della quale le fattispecie non possono essere oggetto di interpretazione analogica.

Dal momento che il legislatore ha espressamente parlato di "comunicazioni", non vi può essere **alcuna estensione** alle "certificazioni", che, per quanto interessa ai nostri fini, sono consegnate al sostituito e non all'Amministrazione finanziaria.

In ogni caso, qualora la certificazione venga rilasciata successivamente al 29 febbraio, ma il **ritardo non pregiudichi** gli obblighi dichiarativi del sostituito, ciò non ostacola l'attività di controllo e non incide sulla determinazione della base imponibile e sul pagamento del tributo; si tratterebbe quindi di una condotta non sanzionabile ai sensi dell'art. 6 comma 5-*bis* del DLgs. 472/97.

Più rettifiche per il Rendiconto finanziario

Nella costruzione del documento può tornare utile la predisposizione di un foglio di lavoro

/ Donatella BUSSO e Alain DEVALLE

L'introduzione dell'obbligo di redazione del Rendiconto finanziario impone alle imprese e ai professionisti la **costruzione** di un ulteriore prospetto di bilancio. Per la redazione del Rendiconto finanziario i documenti di partenza sono costituiti dallo Stato patrimoniale di due esercizi consecutivi e dal Conto economico. Dal confronto dei valori patrimoniali ad inizio e a fine esercizio si ricavano i flussi "grezzi" di impiego e di fonte che costituiscono il punto di partenza per l'individuazione dei flussi di cassa.

Tuttavia, le variazioni "grezze" determinate sulla base dello Stato patrimoniale non possono essere utilizzate perché è necessario presentare nel Rendiconto finanziario esclusivamente i **flussi** che hanno dato origine a incrementi/decrementi di disponibilità liquide; inoltre, in linea di massima, i flussi in entrata e flussi in uscita non possono essere compensati.

È quindi necessario avere a disposizione anche le informazioni che solitamente si riportano nella Nota integrativa di un bilancio redatto in forma ordinaria nonché ulteriori informazioni a disposizione della società (es.: ammontare delle plus/minusvalenze da alienazione di beni patrimoniali, crediti/debiti derivanti dalla vendita/acquisto di beni patrimoniali, ecc.), o direttamente dal piano dei conti della contabilità (si pensi all'ammontare dei debiti tributari per saldo imposte). Solo in questo modo le variazioni "grezze" possono essere correttamente "rettificate" ed utilizzate nella **preparazione** del Rendiconto finanziario.

Le rettifiche sono pertanto le operazioni che permettono di trasformare le variazioni "grezze" in flussi finanziari da inserire nel Rendiconto finanziario.

Esse possono essere effettuate con o senza l'utilizzo del **foglio di lavoro**. Quest'ultimo è un utile strumento che può aiutare il redattore del Rendiconto finanziario nell'effettuazione delle rettifiche necessarie per ottenere i corretti flussi di cassa.

Un redattore esperto può anche costruire il Rendiconto finanziario senza il foglio di lavoro, procedendo direttamente alla sua costruzione partendo dagli schemi di Conto economico e di Stato patrimoniale e dalla Nota integrativa.

In generale, a prescindere dalla modalità di redazione delle rettifiche (con o senza foglio di lavoro), esse possono essere raggruppate nelle seguenti **categorie**:

- rettifiche per eliminare movimenti contabili che non sono flussi;
- rettifiche per far emergere dei flussi compensati.

Le principali tipologie delle **rettifiche** di cui alla prima delle due categorie sono:

- destinazione del risultato d'esercizio: l'accantonamento a riserva dell'utile dell'esercizio precedente o la copertura della perdita dell'esercizio precedente mediante utilizzo di riserve non comportano variazioni nelle disponibilità liquide e, pertanto, le corrispondenti variazioni grezze devono essere eliminate;
- aumenti gratuiti di capitale sociale: l'utilizzo di riserve o altre voci del patrimonio netto per l'aumento del capitale sociale non comporta variazioni nelle disponibilità liquide e, pertanto, le corrispondenti variazioni grezze devono essere eliminate;
- **riclassificazioni di voci** (es. chiusura del conto fornitori c/anticipi, immobilizzazioni in costruzione che sono ultimate, ecc.): le riclassificazioni da una voce all'altra non comportano variazioni di disponibilità liquide e, pertanto, le corrispondenti variazioni grezze devono essere eliminate;
- rivalutazioni di attività: la rivalutazione di attività è operazione non monetaria e, pertanto, le variazioni subite dalle voci interessate devono essere eliminate;
- operazioni di conferimento: se a seguito di un aumento di capitale sociale i soci apportano beni in natura, le variazioni grezze relative ai beni conferiti e al capitale sociale (e eventuale riserva sovrapprezzo) devono essere eliminate in quanto operazioni non monetarie.

Le principali tipologie di rettifiche di cui alla seconda categoria citata sono:

- **alienazioni di immobilizzazioni**: la vendita di una immobilizzazione comporta l'eliminazione del valore contabile del bene venduto (costo storico meno fondo ammortamento e/o fondo svalutazione). Il decremento subito dalle immobilizzazioni potrebbe "compensare" un incremento dovuto ad un acquisto. Inoltre, nel flusso di cassa dell'attività di investimento è necessario presentare il prezzo di vendita delle immobilizzazioni e non il valore netto contabile. Di conseguenza, è necessaria una rettifica per individuare il flusso di cassa in entrata pari al prezzo di vendita e l'eventuale flusso di cassa in uscita dovuto a nuove acquisizioni;
 - rimborso di finanziamenti: il rimborso di un finanziamento a medio/lungo termine potrebbe "compensare" il flusso in entrata dovuto all'ottenimento di nuovi finanziamenti. Per questo motivo, è necessario operare una rettifica al fine di individuare i flussi di cassa da esporre distintamente nell'attività di finanziamento.
- L'obbligatorietà nella redazione del Rendiconto finanziario impone di prestare la massima attenzione nell'effettuazione delle rettifiche per mettere in evidenza i corretti flussi finanziari.

La delega sul conto corrente rende ammissibile il sequestro

Per la Cassazione la titolarità di una delega che non prevede limitazioni configura la nozione di "disponibilità" richiesta

/ Maria Francesca ARTUSI

La giurisprudenza torna ad occuparsi del concetto di "disponibilità" connesso al **sequestro** preventivo finalizzato alla confisca per equivalente.

La Cassazione – con sentenza n. 7553 del 25 febbraio 2016 – si interroga se la titolarità di una **delega** ad operare su un conto corrente bancario intestato ad altri possa configurare l'ipotesi di "disponibilità" richiesta dall'art. 322-ter c.p., esteso ai reati tributari dall'art. 1 comma 143 della L. 244/2007, a sua volta oggi abrogato e sostituito da quanto previsto all'art. 12-bis del DLgs. 74/2000.

Tale ultimo articolo 12-bis si rifà proprio alla normativa penale sul sequestro e prevede che nel caso di condanna, o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'art. 444 c.p.p., per uno dei delitti tributari, sia **sempre** ordinata la **confisca** dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto.

Nel caso di specie si trattava di una contestazione per **omesso versamento** di **ritenute** ex art. 10-bis del DLgs. 74/2000 avverso la legale rappresentante di una srl, che aveva omesso di provvedere al versamento delle ritenute alla fonte. In forza di tale contestazione, era stato disposto il sequestro preordinato alla confisca per equivalente anche su un **conto corrente** bancario intestato alla società, su cui l'indagata disponeva di una delega ad operare.

Tale società rimaneva, di per sé, estranea al fatto di reato, anche in virtù della circostanza per cui i reati tributari sono esclusi dagli illeciti-presupposto della responsabilità degli enti ex DLgs. 231/2001.

La difesa della srl ha proposto ricorso avverso il provvedimento di sequestro, in particolare sostenendo che, per affermare la disponibilità in capo alla legale rappresentante, sarebbe stato necessario dimostrare, oltre al potere di fatto, anche la **discrasia** fra la disponibilità sostanziale e l'intestazione formale del conto, attraverso una valutazione, anche probabilistica, circa il carattere meramente **fittizio** dell'intestazione alla società stessa.

In tal senso, la semplice esistenza di una delega, sen-

za alcuna precisazione sul suo contenuto, sarebbe stata insufficiente, e la pubblica accusa non avrebbe assolto l'onere di accertarne la consistenza.

La Cassazione respinge tali argomentazioni, orientandosi nel senso che la titolarità di una **delega** ad operare su di un conto corrente bancario intestato ad altri configura indubbiamente la nozione di "disponibilità" richiesta ai fini della ammissibilità del **sequestro** finalizzato alla confisca per equivalente (cfr. Cass. n. [38694/2014](#)).

Tale affermazione è avvalorata, in particolare, laddove la delega non preveda limitazioni, nel senso che il delegato sia autorizzato ad operare incondizionatamente (cfr. Cass. n. 1560/2014). Nel caso di specie, infatti, era stata oggetto dell'accertamento di fatto del giudice di prime cure la circostanza dell'esistenza di una delega ad operare **senza limitazioni** e a compiere su quel conto "operazioni, sia in entrata che in uscita".

Conta il potere di utilizzo di fatto

Pertanto, la procura speciale o delega ad operare conferita all'indagata sarebbe stata in astratto idonea ad attribuire a quest'ultima un potere dispositivo illimitato sull'intero capitale depositato, non essendo formalizzate delle concrete modalità di esercizio della stessa entro i limiti delle esigenze proprie della società intestataria (quali, ad esempio, il prelievo periodico di pensioni, il pagamento di imposte facenti capo alla persona giuridica, ecc.).

In altre parole, ciò che rileva, secondo la Cassazione, è il **potere di utilizzo** di fatto che, nel caso di specie, secondo quanto accertato dal giudice di merito, è pieno.

Come ricordato da parte della giurisprudenza richiamata dalla presente sentenza, per "disponibilità" deve intendersi la relazione effettuale del soggetto con il bene, connotata dall'esercizio dei poteri di fatto corrispondenti al diritto di proprietà.

Essa coincide, pertanto, con la signoria di fatto sulla "res" **indipendentemente** dalle categorie delineate dal diritto privato, riguardo al quale il richiamo più appropriato sembra essere quello riferito al possesso nelle definizioni che ne dà l'art. 1140 c.c. (cfr., tra le altre, Cass. n. [22153/2013](#)).

Al via le norme attuative della branch exemption

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito la bozza del provvedimento, per una fase di consultazione che si chiuderà il 31 marzo

/ Gianluca ODETTO

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito internet lo schema del provvedimento attuativo del regime di branch exemption (art. 168-ter del TUIR). Non si tratta, quindi, di disposizioni immediatamente operative, in quanto è prevista una fase di consultazione pubblica, che durerà sino al prossimo **31 marzo**, nella quale operatori economici, ordini professionali, mondo accademico ed esperti della materia possono inviare commenti e osservazioni.

Il provvedimento presenta una certa articolazione, coerente del resto con quella della norma primaria. Esso si apre, all'art. 1, con le disposizioni in materia di esercizio dell'opzione, le quali seguono il criterio **"all in, all out"**.

È previsto che l'opzione in sede di costituzione della prima branch vincoli quelle costituite successivamente, senza che per ciascuna di esse debba essere esercitata una nuova opzione. L'efficacia del regime viene meno a seguito della chiusura di tutte le stabili organizzazioni; se successivamente alla chiusura la casa madre riapre una nuova S.O., la branch exemption è subordinata all'esercizio di una nuova opzione.

Per quanto riguarda il meccanismo di recapture delle **perdite pregresse**, una volta richiamato il principio generale per cui, se nei cinque periodi che precedono l'esercizio dell'opzione l'impresa ha utilizzato perdite della S.O., i redditi imponibili realizzati dalla stessa sono tassati in capo alla madre sino al totale riassorbimento delle perdite, vengono dettate regole applicative specifiche.

Tra queste, particolare rilievo ha il fatto per cui il recapture non avviene Stato per Stato, ma in modo **"globale"**; solo ai fini dello scomputo delle eccedenze di imposta estera riportabili ai sensi dell'art. 165 comma 6 del TUIR l'operazione verrebbe, invece, condotta Stato per Stato.

L'art. 4 del provvedimento introduce, altresì, un meccanismo simile a quello delle perdite anche per gli **ammortamenti**, gli accantonamenti e le svalutazioni: se tali componenti sono relative a beni che la casa madre ha trasferito alla S.O. nei cinque periodi d'imposta precedenti a quello di efficacia dell'opzione, e la S.O. medesima ha dedotto tali importi, essi sono recuperati a tassazione in capo alla casa madre nei cinque periodi d'imposta successivi.

L'art. 5 si occupa, invece, della determinazione del reddito delle stabili organizzazioni **"esenti"**; viene previsto che esso sia determinato secondo le disposizioni previste dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni siglate dall'Italia con lo Stato di localizzazione di cia-

scuna S.O. o, in assenza di Convenzione, con il consueto criterio che considera la branch quale entità separata ai fini fiscali dalla casa madre.

Norme ad hoc per le stabili "black list"

Un aspetto interessante è, poi, contenuto nell'art. 7, e riguarda le stabili organizzazioni ubicate in Stati o territori a fiscalità privilegiata, intendendosi per tali, a seguito della riformulazione dell'art. 167 del TUIR da parte della legge di stabilità 2016, quelli la cui tassazione nominale è **inferiore del 50%** a quella italiana (anche se non si può ignorare il problema derivante dal fatto che taluni ordinamenti prevedono aliquote d'imposta differenziate per le società residenti e le stabili organizzazioni di società estere).

La norma darebbe attuazione all'art. 168-ter comma 5 del TUIR, ai sensi del quale "con riferimento alle stabili organizzazioni per le quali sono state disapplicate le disposizioni di cui all'articolo 167, si applicano, sussistendone le condizioni, le disposizioni degli articoli 47, comma 4, e 89, comma 3" del TUIR. Si specifica al riguardo che la norma è da interpretarsi nel senso per cui, se la casa madre distribuisce ai propri soci utili "provenienti" dalle S.O. esenti localizzate in tali Stati o territori (e, quindi, solo quando avviene tale distribuzione), questi concorrono a formare il reddito dei soci in misura **integrale**, con attribuzione del credito d'imposta – previsto dalle sopra citate norme – correlato alle imposte assolate all'estero dalle branch.

Sono previsti appositi obblighi di **comunicazione** ai soci in merito alla provenienza di tali utili (i quali scontano, tendenzialmente, una tassazione più gravosa per i soci), in assenza dei quali essi si considerano distribuiti ai soci in via prioritaria rispetto a quelli formati in Italia.

Sono, infine, previste all'art. 11 apposite norme per contrastare i fenomeni di **doppia esenzione** o di doppia deduzione. I primi si hanno quando lo Stato estero non ravvisa l'esistenza della stabile organizzazione, per la quale invece la casa madre ha optato per l'esenzione: in questi casi l'opzione viene meno limitatamente alla S.O. per cui sussiste tale effetto, continuando invece per le altre.

I fenomeni di **doppia deduzione** si verificano, invece, quando lo Stato estero accerta l'esistenza della S.O. e la casa madre non ha incluso le perdite nel perimetro dell'esenzione: a questo fatto conseguirebbe l'inclusione della S.O. *ex tunc* nel perimetro della branch exemption.

Mutamento di mansioni legittimo col mantenimento di categoria e livello

Riguardo all'esercizio dello *jus variandi*, con il DLgs. 81/2015 c'è stato il superamento del criterio dell'equivalenza tra mansioni

/ Elisa TOMBARI e Francesca TOSCO

La giurisprudenza di legittimità ha fatto costante applicazione dell'orientamento secondo cui, ai fini del legittimo esercizio dello *jus variandi* datoriale, è necessario rispettare il criterio dell'**equivalenza** tra le nuove mansioni e le ultime svolte. Questo criterio era desumibile dall'art. 2103 c.c. nella versione antecedente alle modifiche apportate dall'art. 3 del DLgs. 81/2015 e consentiva all'imprenditore la modifica unilaterale delle mansioni assegnate al lavoratore, a condizione che si trattasse di mansioni "equivalenti":

- sia formalmente, in quanto appartenenti al medesimo livello di inquadramento e aventi, nella loro oggettività, pari contenuto professionale;
- sia sostanzialmente, in quanto atte a garantire la salvaguardia della professionalità del lavoratore, intesa come attitudine delle nuove mansioni ad aderire alle sue specifiche competenze, consentendo l'arricchimento del patrimonio professionale acquisito nello svolgimento del rapporto.

La nullità di ogni patto contrario prevista dal testo previgente, inoltre, non trovava applicazione (oltre che in alcune ipotesi derogatorie stabilite dalla legge) nel solo caso in cui la modifica in peius fosse determinata dal rischio di perdere l'occupazione e vi fosse il consenso del lavoratore.

Facendo applicazione, "ratione temporis", di tali principi, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. [3485](#) del 23 febbraio 2016, ha dichiarato **illegittimo il demansionamento** operato dal datore di lavoro per aver assegnato alcuni lavoratori, addetti al reparto produzione (con mansioni inquadrate nel II, III e IV livello), ad attività di pulizia (ricongiungibili al I livello). In questo caso, il giudizio di equivalenza si è fermato ad una prima valutazione formale, essendo l'adibizione a compiti rientranti in un livello inferiore da sempre considerata, di per sé, sintomatica di una violazione dell'art. 2103 c.c. La valutazione dell'equivalenza sotto un profilo sostanziale e soggettivo è, invece, oggetto della sentenza del 22 febbraio 2016 n. [3422](#), in cui la Corte ha affermato che, anche a fronte del **reinquadramento** in un'unica qualifica di lavoratori precedentemente inquadrati in qualifiche distinte, disposto dal contratto collettivo, costituisce demansionamento ex art. 2103 c.c., nel testo previgente, attuare un'indiscriminata fungibilità di mansioni che, pur confluendo nella medesima decla-

ratoria contrattuale, esprimano in concreto una diversa professionalità e non consentano un'utilizzazione delle competenze acquisite. In particolare, i giudici hanno sostenuto che il datore di lavoro non possa limitarsi ad affermare la sussistenza di una equivalenza "convenzionale" tra mansioni, dovendo procedere ad una valutazione in concreto della professionalità del lavoratore e dell'idoneità delle nuove mansioni ad armonizzarsi con le capacità dello stesso, consentendo ulteriori affinamenti e sviluppi.

Per le fattispecie soggette al nuovo regime dello *jus variandi* ex art. 2103 c.c., così come riscritto dal DLgs. 81/2015, invece, la giurisprudenza dovrà superare l'impostazione descritta, poiché, nell'ottica di una maggior flessibilità, è stato sancito il passaggio dal criterio dell'equivalenza a quello del **mantenimento del livello**, consentendo al datore di lavoro di assegnare ai lavoratori – a prescindere dal loro consenso – mansioni "ricongiungibili allo stesso livello e categoria legale di inquadramento" delle precedenti.

Si fa salva esclusivamente la verifica del dato formale

Viene, pertanto, eliminata la valutazione soggettiva e sostanziale della professionalità del lavoratore, facendo salva esclusivamente la **verifica del dato formale**. In altri termini, ove il mutamento delle mansioni permanga all'interno dello stesso livello di inquadramento e della medesima categoria, indipendentemente dal carattere sostanziale delle mansioni medesime, non può più essere contestato il demansionamento.

Secondo il nuovo testo dell'art. 2103 c.c., inoltre, l'eventuale mutamento unilaterale delle mansioni in senso peggiorativo è **legittimo** a condizione che avvenga per il mutamento di assetti organizzativi aziendali incidenti sulla posizione del lavoratore o in ulteriori ipotesi individuate dalla contrattazione collettiva e che, rimasti immutati il livello di inquadramento, la categoria di appartenenza e la retribuzione, le nuove mansioni rientrino fra quelle previste dal livello di inquadramento immediatamente inferiore. Dette condizioni sono, peraltro, ulteriormente **superabili** in caso di accordi individuali stipulati con il lavoratore in sede protetta.

Prestazioni ricreative di ONLUS sportive ai soci fuori dall'esenzione IVA

Per la Corte di Giustizia Ue la norma dei Paesi Bassi è in contrasto con la direttiva 2006/112/CE

/ Vincenzo CRISTIANO

Con la sentenza (in lingua francese) depositata ieri, relativa alla causa [C-22/15](#), *Commissione vs. Paesi Bassi*, la Corte di Giustizia si è espressa sulla *vis expansiva* delle esenzioni IVA nel comparto delle attività sportive.

La direttiva 2006/112/CE obbliga gli Stati membri a concedere l'esenzione IVA relativamente a talune prestazioni di servizi **strettamente connesse** con la **pratica dello sport** o dell'educazione fisica, fornite da organismi senza fini di lucro alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica.

Le disposizioni dei Paesi Bassi in materia di IVA prevedono l'esenzione dall'imposta per i servizi prestati da associazioni sportive ai loro soci, ad eccezione di quelli prestati da organizzazioni nautiche che per le loro prestazioni si avvalgono di una o più persone alle dipendenze dell'organizzazione, con particolare riferimento alla messa a disposizione di **posti ormeggio e deposito** di imbarcazioni.

La norma olandese è censurata dalla Commissione europea, sotto due profili.

Da un lato, la Commissione non concorda sul fatto che l'esenzione IVA non sia confinata alle prestazioni delle associazioni senza fini di lucro nei confronti dei soli soci che esercitano sport, estendendosi anche ai soci dell'associazione che fanno un **uso soltanto ricreativo** delle imbarcazioni o, addirittura, ai soci che si avvalgono della prestazione di noleggio del posto barca soltanto *in loco*, senza che l'imbarcazione lasci l'ormeggio.

Al riguardo i giudici della Corte, dopo aver ricordato che le esenzioni IVA devono essere interpretate **restrittivamente**, dato che costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa su tutte le forniture effettuate a titolo oneroso da un soggetto passivo, puntualizzano che siffatta interpretazione restrittiva non comporta che i termini utilizzati per definire le esenzioni (ai sensi dell'art. 132 della direttiva

2006/112/CE) debbano essere distorti in un modo da privarli dei loro effetti (nello stesso senso, Corte di Giustizia Ue 21 febbraio 2013, causa [C-18/12](#)).

In sostanza, la Corte stabilisce che, nella misura in cui le prestazioni in esame non risultano **strettamente connesse** con la pratica dello sport e dell'educazione fisica, la normativa nazionale è in contrasto con il disposto dell'art. 132, par. 1, lettera m) della direttiva 2006/112/CE.

Né vale l'argomento contrario proposto dal Governo dei Paesi Bassi secondo cui l'esenzione sarebbe giustificata dalla oggettiva **impossibilità di distinguere** tra utilizzo sportivo e uso ricreativo dei servizi in questione, soprattutto quando le imbarcazioni interessate da questi servizi possono essere utilizzate tanto per attività sportive quanto per attività "non sportive".

La seconda censura della Commissione alla normativa dei Paesi Bassi riguarda il fatto che, per poter usufruire dell'esenzione IVA, le associazioni in parola non possono assumere personale. In tal modo, il Regno dei Paesi Bassi aggiunge una condizione ulteriore a quelle previste dalla direttiva 2006/112/CE in materia di esenzioni.

Al riguardo, è bene ricordare che la Commissione respinge l'argomento del Regno dei Paesi Bassi secondo cui detta condizione sarebbe giustificata ai sensi dell'art. 133, par. 1, lettera d) della direttiva 2006/112/CE, nella misura in cui avrebbe il fine di **evitare distorsioni della concorrenza** a danno delle imprese commerciali soggette all'IVA.

Secondo la Commissione, infatti, il Regno dei Paesi Bassi non ha dimostrato l'esistenza di una distorsione della concorrenza tra associazioni sportive senza scopo di lucro che impiegano lavoratori e imprese commerciali né, tanto meno, ha accertato che tale condizione possa configurarsi come probabile.

Parte il "Road Show" del CNDCEC per l'internazionalizzazione delle PMI

Il progetto, che prevede 10 tappe in giro per l'Italia, è stato presentato ieri in Senato

/ Savino GALLO

ROMA – Partirà a marzo, da Bologna, il "Road show" ideato dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili per rafforzare il ruolo dei rappresentanti della categoria quali consulenti privilegiati delle PMI che guardano ai mercati esteri.

Il progetto, che si inserisce in un più ampio disegno del CNDCEC sul tema dell'**internazionalizzazione**, è stato presentato ieri presso la sala Caduti di Nassirya del Senato, alla presenza dei principali esponenti degli enti e le istituzioni con cui, nel recente passato, sono stati sottoscritti accordi di collaborazione.

A presentarlo, in rappresentanza del Consiglio nazionale, Giovanni Gerardo **Parente**, Consigliere nazionale con delega all'area internazionale, il quale ha enunciato tutti gli obiettivi che si pone il Road Show: "Vogliamo – ha spiegato – rafforzare le competenze e valorizzare il ruolo del **commercialista** quale **consulente globale** d'impresa e ampliare il numero dei colleghi che operano sul mercato internazionale". In questo modo, si potrà "aumentare il numero delle piccole e medie imprese internazionalizzate" e, allo stesso tempo, "sostenere le iniziative di attrazione degli investimenti esteri in Italia".

Il progetto prevede **10 tappe** in altrettante città italiane, individuate per **macro-aree**, in modo da coprire tutto il territorio. Detto del primo appuntamento a Bologna, il Road show passerà per Brescia, Verona, Firenze, Perugia, Caserta, Bari, Palermo e Catanzaro, per poi concludersi a Roma, nel mese di novembre.

Nel corso di ogni evento, oltre ai rappresentanti del CNDCEC, interverranno anche gli esponenti dei Ministeri degli Affari esteri e dello Sviluppo economico e quelli dei principali istituti che si occupano di internazionalizzazione, tutti consapevoli dell'importanza dei commercialisti quali "**trait d'union**" tra istituzioni e imprese.

Non a caso, una recente ricerca realizzata dalla SIMEST (società controllata dalla Cassa depositi e prestiti che assiste le imprese nel processo di internazionalizzazione) dimostra che "oltre il **40%** delle aziende" che hanno aperto ai mercati esteri "lo hanno fatto grazie al **supporto dei commercialisti**", la cui consulenza è stata fondamentale per la "richiesta dei finanziamenti pubblici agevolati". Il dato è stato fornito dall'amministratore delegato di SIMEST, Andrea **Novelli**, che ha

fatto il punto anche sugli investimenti "in internazionalizzazione" realizzati dalla società: "Gli investimenti in capitale dello scorso anno – ha spiegato – sono stati pari a 100 milioni di euro, valore più alto nei 25 anni di storia dell'azienda". Questo consentirà di realizzare "investimenti complessivi per circa 1 miliardo di euro, grazie alla mobilitazione di risorse private, con importanti ricadute sui volumi di affari ed in termini occupazionali in Italia".

Restando sui numeri, quelli resi noti da Alessandra **Ricci** di SACE (società assicurativa che si occupa di protezione degli investimenti) danno l'idea dei possibili benefici dell'apertura verso i mercati esteri: "L'impresa che si internazionalizza – ha sottolineato – ha un **fatturato 2,9 volte superiore** rispetto alle imprese che non lo fanno". Certo, non si tratta di un passo semplice, "bisogna essere strutturati" e avere qualcuno che "accompagni l'impresa nel suo percorso".

Ed è qui che si inseriscono i commercialisti che, grazie al "rapporto privilegiato con le imprese", possono fornire loro le giuste informazioni sulle opportunità offerte dai diversi istituti che sostengono questo tipo di processi.

Tra questi anche l'ICE (Agenzia per la promozione all'estero delle imprese italiane) che, ogni anno, offre servizi e assistenza a migliaia di imprese, sia in forma aggregata che con la formula *one to one*. Spesso, però, ha spiegato Riccardo Maria **Monti**, Presidente dell'agenzia, "ci si trova di fronte interlocutori non preparati. Per questo, è importante avere con gli imprenditori un'**interazione mediata** dai professionisti".

Insomma, in tema di internazionalizzazione, è più che mai necessario "fare **gioco di squadra** tra pubblico e privato", così come sottolineato da Veronica **Ferrucci**, dell'Ufficio internazionalizzazione della Farnesina. Una recente indagine Doxa sull'internazionalizzazione delle PMI dimostra che "le imprese italiane sono generalmente soddisfatte dei servizi offerti dalla nostra rete diplomatico-consolare". Il problema, ha spiegato Ferrucci, è che "sono ancora troppo poche le aziende che conoscono e utilizzano i nostri servizi".

È necessario, quindi, un lavoro di **informazione** e, in questo senso, nessuno può essere più utile dei commercialisti che, più di ogni altro, "sono presenti in maniera capillare in tutto il Paese".

I contributi repertoriali sono deducibili dal reddito professionale

La Regionale di Potenza si allinea alla posizione dei giudici di legittimità

/ Alessandro BORGOGLIO

I contributi repertoriali versati dai notai alla Cassa previdenziale di categoria sono componenti negativi deducibili dal reddito **professionale**. È quanto stabilito dalla C.T. Reg. di Potenza, con la sentenza n. [6/2016](#).

La questione oggetto della pronuncia riguarda le modalità di deduzione dei contributi previdenziali versati alla Cassa nazionale del Notariato: si tratta di oneri deducibili dal reddito complessivo del contribuente ex [art. 10](#) del TUIR, ovvero di componenti negativi deducibili dal reddito di lavoro autonomo ex [art. 54](#) del TUIR?

È ben vero che, in ogni caso, i contributi in oggetto, ai fini IRPEF, sono comunque **integralmente deducibili**, il che indurrebbe a ritenere che si tratti di una “non questione”, ma, come dimostra anche la pronuncia in oggetto, se questi sono considerati oneri deducibili dal reddito complessivo e, invece, il notaio li porta in diminuzione del reddito professionale, allora l'Agenzia delle Entrate può recuperare tali somme in sede di **controllo** dei redditi derivanti dall'attività professionale.

Ciò è quanto accaduto nel caso oggetto della sentenza in commento.

I giudici regionali, convalidando la tesi di quelli di primo grado, hanno stabilito che il predetto art. 54 consente, per la determinazione del reddito di lavoro autonomo, la deduzione delle spese inerenti l'esercizio della professione, e in tale contesto comprende non solo quelle necessarie per la produzione del reddito, ma anche quelle che sono un'**immediata derivazione** del reddito prodotto.

Tali contributi repertoriali sono posti dalla legge direttamente a carico del professionista e non del cliente, per cui essi vanno corrisposti comunque e solo dal notaio, indipendentemente dall'effettiva riscossione del corrispettivo della prestazione nei confronti del cliente, ovvero della gratuità della stessa.

La descritta strutturazione vale a evidenziare la stretta relazione intercorrente tra l'esercizio della professione e l'**obbligo** di contribuzione nascente dal sol fatto di aver iscritto l'atto a repertorio, con conseguente annotazione nelle scritture contabili.

Dunque, i contributi in questione sono **inerenti e deducibili** dal reddito di lavoro autonomo.

Anche la Cassazione, del resto, sebbene con una data pronuncia, aveva già stabilito che i contributi previ-

denziali e assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge (nella specie: contributi versati dai notai alla Cassa nazionale del Notariato) sono deducibili in sede di determinazione del reddito professionale ex art. 54 del TUIR, il quale consente, per la determinazione del reddito di lavoro autonomo, la deduzione delle spese inerenti all'esercizio dell'arte o professione, per tali dovendosi intendere non soltanto quelle **necessarie** per la produzione del reddito, ma anche quelle che sono un'immediata derivazione del reddito prodotto (Cass. n. [1939/2009](#); conforme, Cass. n. [2781/2001](#)). L'Agenzia delle Entrate, invece, con la risoluzione n. [79](#) del 2002, negando espressamente la condivisibilità di tale posizione giurisprudenziale, ha osservato che i contributi in esame possano essere dedotti esclusivamente dal **reddito complessivo** del contribuente ai sensi dell'art. 10 comma 1 lett. e) del TUIR.

Pertanto, la deduzione deve essere operata dal contribuente in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi indicandoli nel quadro RP del modello di dichiarazione UNICO PF.

Nell'arresto della Cassazione sopra menzionato, però, i giudici di legittimità avevano proprio puntualizzato che, in presenza di erronea deduzione da parte del contribuente dei contributi obbligatori dal reddito complessivo ex art. 10 del TUIR, anziché in sede di determinazione del reddito di lavoro autonomo, l'Amministrazione finanziaria non può limitarsi a escludere la deduzione effettuata, ma deve procedere alle opportune **correzioni**.

La differente qualificazione dell'onere incide sull'IRAP dovuta

Si ricorda, infine, che la diversa qualificazione del contributo in oggetto – onere deducibile dal reddito complessivo oppure componente negativo deducibile dal reddito professionale – incide sull'IRAP eventualmente dovuta, poiché, soltanto se detti contributi sono qualificabili come costi inerenti all'attività professionale, essi possono concorrere (in **diminuzione**) alla formazione del valore della produzione netta ai fini IRAP (a favore della rilevanza dei contributi repertoriali, ai fini IRAP, si è espressa la C.T. Prov. di Novara n. [90/01/09](#)).

Procedure di allerta per una soluzione tempestiva della crisi d'impresa

Agenzia delle Entrate ed enti previdenziali soggetti all'obbligo di immediata segnalazione di rilevanti inadempimenti

/ Michele BANA

L'art. 4 dello schema di disegno di legge recante delega al Governo per la riforma organica delle discipline della crisi di impresa e dell'insolvenza, approvato dal Consiglio dei Ministri, prevede l'introduzione di procedure di allerta e composizione assistita della crisi, di natura non giudiziale e confidenziale, finalizzate ad incentivare l'emersione della crisi e ad agevolare lo svolgimento delle trattative tra debitore e creditori: a tale fine, la competenza sarà attribuita ad un'apposita sezione specializzata degli **organismi di composizione della crisi** (L. [3/2012](#) e DM [202/2014](#)), con opportuni adattamenti.

Saranno riconosciute misure premiali a beneficio dell'imprenditore che ricorra tempestivamente alla procedura, e ne favorisca l'esito positivo: in caso contrario, qualora il debitore ostacoli ingiustificatamente tale iter oppure non vi ricorra, pur in presenza dei relativi presupposti, saranno previste delle **sanzioni**, compresa l'introduzione di un'ulteriore fattispecie di bancarotta semplice, ai sensi degli [artt. 217 e 224](#) del RD 267/42 (L. fall.).

Sarà, inoltre, posto a carico degli **organi di controllo** societari e del revisore legale l'obbligo di avvisare immediatamente l'organo amministrativo della società dell'esistenza di fondati indizi della crisi e, in caso di omessa o inadeguata risposta, di informare direttamente il competente organismo di composizione della crisi.

È altresì prospettata l'imposizione ai creditori qualificati – come l'Agenzia delle Entrate, gli agenti della riscossione delle imposte e gli enti previdenziali – dell'obbligo, a pena di inefficacia dei privilegi accordati ai crediti di cui sono titolari, di segnalare immediatamente agli organi di controllo della società o, in mancanza, all'organismo di composizione della crisi il perdurare di **inadempimenti** di importo rilevante: tali doveri saranno coordinati con quelli, ove previsti, di informazione e vigilanza spettanti alla Consob.

Sarà pure statuito che l'organismo di composizione della crisi, a seguito delle segnalazioni ricevute o su istanza del debitore, convochi quest'ultimo immediatamente, in via riservata e confidenziale, nonché gli eventuali organi di controllo: l'obiettivo è, pertanto, quello di individuare nel **più breve** tempo possibile – previa verifica della situazione patrimoniale, economica e finanziaria in essere – le misure idonee a porre ri-

medio allo stato di crisi.

Il progetto di riforma prevede, poi, che l'organismo di composizione della crisi, su istanza del debitore, anche in esito alla suddetta audizione, affidi a un **professionista** – scelto tra soggetti dotati di adeguata capacità e competenza nella gestione della crisi d'impresa, iscritti presso l'organismo stesso – l'incarico di intervenire a una soluzione concordata della crisi tra debitore e creditori, entro un congruo termine, prorogabile soltanto a fronte di positivi riscontri delle trattative e, in ogni caso, non superiore complessivamente a 6 mesi. Sono precisate altresì le condizioni in base alle quali gli atti istruttori della procedura possono essere utilizzati nell'eventuale fase giudiziale.

In tale contesto, sarà riconosciuta al debitore la facoltà di richiedere al giudice, omessa ogni formalità non essenziale al contraddittorio, l'adozione delle misure protettive necessarie per condurre a termine le trattative in corso, disciplinandone durata, effetti, regime pubblicitario, competenza a emetterle e revocabilità, anche d'ufficio in caso di frode ai creditori.

Entro la predetta scadenza per giungere alla soluzione concordata, l'organismo di composizione dovrà attestare se l'imprenditore ha posto in essere le **misure idonee** a porre rimedio alla crisi e, in caso negativo, ne darà comunicazione al presidente della sezione specializzata in materia di impresa del tribunale del luogo in cui l'imprenditore ha sede: la medesima informativa è, naturalmente, contemplata anche qualora l'imprenditore non partecipi, senza giustificato motivo, al procedimento innanzi all'organismo.

Il presidente della sezione specializzata provvederà, pertanto, a convocare immediatamente l'imprenditore, eventualmente conferendo, se ritenuto opportuno, a un professionista – in possesso dei requisiti di cui all'[art. 67](#), comma 3, lett. d), L. fall. – il mandato di verificare la situazione economica, patrimoniale e finanziaria dell'impresa.

La normativa, in attuazione dell'art. 4 dello schema di disegno di legge, dovrà anche stabilire che, se dalla relazione depositata da tale professionista risulta che l'impresa versa in stato di crisi, il presidente assegni un **termine** per intraprendere le misure idonee a porvi rimedio, decorso inutilmente il quale dispone la pubblicazione della relazione stessa nel Registro delle imprese.