



Corporate Tax and Legal firm

## *Informativa ordinaria n. 8/2015*

### **Sommario**

Premessa	2
Ultimi mesi per scegliere il regime di vantaggio	2
Dal 1° ottobre elusione fiscale fuori dal penale	2
Conti d'ordine eliminati dal bilancio	3
Per i professionisti super - ammortamenti pieni dal 2015	4
L'ammontare dei compensi non rileva ai fini dell'autonoma organizzazione	5

---

**Milano** - Via Vincenzo Monti, 15 - 20123  
Tel: + 39 02.84240711 - Fax: +39 02.84240715

**Roma** - Viale Parioli, 10 - 00197  
Tel: + 39 06.83769230 - Fax: +39 06.83769335

**Reggio Calabria** - Via Aspromonte, 21 - 89127  
Tel: +39 0966.505827 - Fax: +39 0966.507462

E: [info@ctladvisory.com](mailto:info@ctladvisory.com) - W: [www.ctladvisory.com](http://www.ctladvisory.com) - Int. Desk: +39 02 87188002

CTL Advisory S.r.l. Società tra professionisti | Sede Legale: Via Vincenzo Monti, 15 - Milano - 20123 - Italia | Capitale sociale €: 50.000,00 i.v.  
Registro Imprese di Milano n. iscrizione/C.F./P.IVA 02434980187 | Copyright © CTL Advisory S.r.l. stp - Corporate Tax and Legal firm

## Premessa

La presente informativa riporta le principali novità fiscali e societarie del mese scorso, con particolare riferimento ai documenti di prassi diffusi dall’Agenzia delle Entrate e ai chiarimenti forniti a livello giurisprudenziale.

\* \* \*

## Ultimi mesi per scegliere il regime di vantaggio

Anche quest’anno si è riaperta la “corsa” all’applicazione del regime di vantaggio (c.d. “regime dei minimi”), giustificata dal fatto che il 2015 dovrebbe essere l’ultima annualità in cui può applicarsi il regime con imposta sostitutiva al 5%; non essendo chiaro, ad oggi, se tale regime agevolato - per imprenditori individuali e lavoratori autonomi - sarà oggetto di un’ulteriore revisione con la prossima legge di stabilità.

In tale ipotesi, rimarrebbe a disposizione dei contribuenti il solo regime forfettario che, tuttavia, risulta meno conveniente dal punto di vista impositivo.

Oltre all’imposta sostitutiva pari al 15%, lo stesso è meno fruibile a causa del limite dei ricavi o compensi, variabile a seconda dell’attività, ma in generale notevolmente inferiore per alcuni settori come quello delle attività professionali.

In aggiunta, iniziando ad utilizzare il regime di vantaggio da quest’anno, salvo modifiche o cambiamenti dell’ultima ora, si potrebbe beneficiare dell’imposizione “agevolata” per i successivi quattro anni (1+4) o fino al compimento del trentacinquesimo anno di età.

\* \* \*

## Dal 1° ottobre elusione fiscale fuori dal penale

A partire dal primo ottobre 2015, le condotte costituenti abuso del diritto/elusione fiscale, secondo la nozione di cui al nuovo art. 10-bis, della L. n. 212/2000, non sono più penalmente rilevanti; ciò indipendentemente dal fatto che alla medesima data sia stato notificato un avviso di accertamento. Rispetto a esse restano, tuttavia, applicabili le sanzioni amministrative<sup>1</sup>.

Con riferimento alle condotte di elusione fiscale è opportuno segnalare che, con la sentenza dello scorso 6 ottobre, n. 40110, la Corte di Cassazione ha ribadito il proprio, ormai consolidato, orientamento secondo il quale i reati di dichiarazione infedele e di omessa

---

<sup>1</sup> Precisazione fornita dalla Cassazione nella sentenza n. 40272, depositata il giorno 7 ottobre 2015.

dichiarazione possono essere integrati anche da comportamenti elusivi posti in essere dal contribuente per trarre indebiti vantaggi dall'utilizzo in modo distorto di strumenti giuridici idonei ad ottenere un risparmio fiscale in mancanza di ragioni economicamente apprezzabili che possano giustificare l'operazione, a condizione che sia individuata la norma antielusiva, specificamente prevista dalla legge violata<sup>2</sup>.

\* \* \*

### Conti d'ordine eliminati dal bilancio

Il D.Lgs. n. 139/2015, c.d. "decreto bilanci", ha modificato i criteri di valutazione di numerose poste di bilancio con effetti dal 1° gennaio 2016.

In conseguenza di tali interventi sono stati modificati anche gli artt. 2424 e 2425 c.c., così da recepire gli effetti sulle voci di bilancio derivanti dalle nuove disposizioni.

Ci si riferisce, innanzitutto, alle novità che attengono ad azioni proprie, strumenti finanziari derivati, ratei e risconti, costi di ricerca e pubblicità.

Oltre a quelle indicate, il decreto ha apportato ulteriori modifiche al contenuto dello Stato patrimoniale e del Conto economico.

La disposizione di maggior rilievo è quella che prevede l'eliminazione dal Conto economico delle voci di ricavo e costo relative alla sezione straordinaria<sup>3</sup>.

Il decreto ha eliminato la classe E), comprendente le voci "E.20 - Proventi straordinari" ed "E.21 - Oneri straordinari", nonché il risultato intermedio "Totale delle partite straordinarie (20-21)".

La modifica in esame incide, inoltre, sull'informativa di bilancio. Il decreto ha, infatti, eliminato la disposizione contenuta nell'art. 2427, comma 1, n. 13, c.c., che richiede di indicare in Nota integrativa "la composizione delle voci: «proventi straordinari» e: «oneri straordinari» del conto economico, quando il loro ammontare sia apprezzabile".

Altra modifica agli schemi di bilancio attiene ai conti d'ordine, che sono stati eliminati dallo Stato patrimoniale. A tal fine, è stato abrogato l'art. 2424, comma 3, c.c., ai sensi del quale "in calce allo stato patrimoniale devono risultare le garanzie prestate direttamente o indirettamente, distinguendosi fra fideiussioni, avalli, altre garanzie personali e garanzie reali, ed indicando separatamente, per ciascun tipo, le garanzie prestate a favore di imprese

---

<sup>2</sup> Art. 37-bis del DPR 600/73.

<sup>3</sup> Art. 13 della direttiva 2013/34/UE.

controllate e collegate, nonché di controllanti e di imprese sottoposte al controllo di queste ultime; devono inoltre risultare gli altri conti d'ordine".

Le modifiche esaminate si applicheranno, per espressa disposizione normativa, ai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2016.

\* \* \*

### Per i professionisti super - ammortamenti pieni dal 2015

In base al disegno di legge di stabilità all'esame del Parlamento, la disposizione relativa ai super-ammortamenti si applica agli investimenti effettuati a partire dal 15 ottobre di quest'anno.

Se approvata, la norma avrebbe un'efficacia retroattiva, ma come ricordato di recente dall'Agenzia delle Entrate, il principio di irretroattività sancito dallo Statuto dei diritti del contribuente non opera laddove la disposizione, pur avendo natura sostanziale, è a favore del contribuente.

In base alla richiamata disposizione, le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili:

- a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene;
- in misura ridotta alla metà per il primo esercizio.

Occorre pertanto che entro fine 2015 vi sia l'effettiva immissione del bene nel ciclo produttivo.

Per i titolari di reddito di lavoro autonomo, da questo punto di vista, il quadro è più favorevole.

Come è stato autorevolmente rilevato<sup>4</sup>, non sono applicabili in sede di determinazione del reddito di lavoro autonomo le disposizioni riguardanti l'inizio dell'ammortamento nell'esercizio di "entrata in funzione" dei beni, nonché la riduzione alla metà della quota massima deducibile in tale esercizio.

Per quanto riguarda l'inizio dell'ammortamento, secondo alcuni rileverebbe la data dell'acquisto, mentre ad avviso della circolare del CNDCEC prima richiamata, la mancanza di un riferimento nell'art. 54 del TUIR all'"entrata in funzione" non escluderebbe l'esigenza di un'effettiva utilizzazione del bene, al fine di procedere alla deduzione delle relative quote di ammortamento.

---

<sup>4</sup> Cfr. Circolare CNDCEC 12 maggio 2008, n. 1/IR, § 3.

Con riferimento invece all'ammontare degli ammortamenti, questi competono per intero anche se il bene viene utilizzato pochi giorni prima della fine dell'anno.

\* \* \*

### *L'ammontare dei compensi non rileva ai fini dell'autonoma organizzazione*

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 22209/2015, ha ribadito che, ai fini dell'assoggettamento ad IRAP dei lavoratori autonomi, non rileva l'ammontare dei compensi percepiti e l'eventuale convenzione stipulata con il SSN, in quanto trattasi di "elementi non conducenti" per la determinazione del presupposto impositivo dei lavoratori autonomi.

Con riferimento alla specifica attività del medico convenzionato, inoltre, i giudici di legittimità avevano specificato la mancanza del presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione in capo al medico di medicina generale, convenzionato con il SSN, per il semplice fatto che lo stesso si avvalga, in comune con altri professionisti, di sedi, attrezzature e personale amministrativo.

In attesa di un eventuale responso da parte delle Sezioni Unite, cui la Sezione Tributaria della medesima Cassazione ha rimesso la questione circa la rilevanza ai fini del tributo dello svolgimento in forma associata dell'attività libero-professionale e della misura in cui incidano le peculiarità insite nello svolgimento dell'attività medica in regime convenzionato col Servizio sanitario nazionale, l'interrogazione parlamentare del 29 ottobre 2015, n. 5-06817, ha ribadito che la mera disponibilità per il medico di base di uno studio attrezzato, non può essere considerata di per sé indice di autonoma organizzazione poiché le attrezzature detenute (in base ai parametri di convenzione con il Servizio sanitario nazionale) rientrano nel minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività.

\* \* \* \*



Corporate Tax and Legal firm

I professionisti di CTL Advisory sono a disposizione per approfondimenti in merito a quanto sopra esposto. Le notizie inviate nella presente comunicazione si considerano a titolo meramente informativo e non devono essere utilizzate per fini decisionali. CTL Advisory non si assume alcuna responsabilità in merito ad azioni o decisioni intraprese a seguito della presente informativa né si assume alcuna responsabilità per aver fornito informazioni parziali.

*Per approfondimenti ulteriori sui temi trattati:*

*T: +39 02.84240711*

*Int.: +39 02.87188002*

*E: [info@ctladvisory.com](mailto:info@ctladvisory.com)*

Per CTL Advisory S.r.l. stp

Dott. ~~Marco Baggetti~~  
*Marco Baggetti*

Per CTL Advisory S.r.l. stp

Dott. ~~Giampiero Gugliotta~~  
*Giampiero Gugliotta*