

L'INTERVISTA / Andrea e Guido Vasapolli

Branch exemption per le stabili organizzazioni all'estero

ANDREA CECCHETTO

SILVIA SERRAIOTTO

Ordine di Vicenza

È un piacere per noi dell'UGDCEC di Vicenza poter intervistare i dottori Andrea e Guido Vasapolli in occasione dell'assemblea annuale della nostra Unione, tenutasi ad ottobre 2016. A loro abbiamo chiesto, in estrema sintesi, come cambierà la pianificazione fiscale delle imprese italiane all'estero con il nuovo regime di *branch exemption*. Li ringraziamo sin d'ora per la loro disponibilità.

Partiamo dalla scelta di internazionalizzazione delle nostre imprese. Quali possono essere le modalità con cui un'impresa può iniziare ad operare all'estero?

Nel momento in cui un'impresa vuole svolgere la propria attività anche all'estero, la scelta in genere spazia tra la costituzione di una società in loco e l'apertura di una stabile organizzazione nel Paese estero. Nel caso in cui la scelta cada sulla costituzione di una società nel Paese estero (controllata estera o subsidiary), se questa è una società di capitali, il vantaggio è (di solito) quello di limitare i rischi imprenditoriali al capitale di rischio apportato nella società estera, nel senso che la società estera, essendo un soggetto giuridicamente distinto dalla casa madre, risponderà delle proprie obbligazioni sociali nei limiti del suo capitale proprio. Qualora, invece, si decida di essere presenti all'estero mediante l'apertura di una stabile organizzazione, poiché questa non è un soggetto giuridicamente distinto rispetto alla casa madre, delle obbligazioni sociali contratte dalla stabile organizzazione ne risponderà direttamente e illimitatamente la casa madre.

Quali novità sono state introdotte dal Decreto Legislativo del 14 Settembre 2015?

Il decreto Crescita e internazionalizzazione (Decreto Lgs. 14 Settembre 2015 nr.147) ha introdotto all'interno dell'ordinamento fiscale italiano un nuovo strumento estremamente attrattivo per gli investimenti stranieri: la possibilità di interpellare l'Amministrazione Finanziaria prima di investire in Italia e l'implementazione di importanti principi OCSE volti ad evitare il rischio di una doppia tassazione della stessa componente di reddito in più Stati. Tra le novità più importanti, l'art. 14 del citato decreto ha introdotto la possibilità, per le imprese italiane con vocazione internazionale, di esercitare una particolare opzione che consente di neutralizzare, in Italia, gli effetti fiscali degli utili e delle perdite prodotte all'estero tramite una propria stabile organizzazione - la cosiddetta *Branch exemption*.

In cosa consiste la *branch exemption*?

Come indicato nella Relazione illustrativa al D.Lgs. n. 147/2015, «la norma introduce la c.d. *branch exemption*, ossia la possibilità che in capo ad un'impresa residente nel territorio dello Stato non assumano rilevanza fiscale gli utili e le perdite realizzati dalle sue stabili organizzazioni all'estero». In pratica, in alternativa alla regola generale che vuole che i redditi e le perdite di una stabile organizzazione all'estero concorrano a formare il reddito e le perdite dell'impresa residente in Italia alla quale la stabile organizzazione appartiene (dato che la stabile organizzazione non è un soggetto giuridicamente distinto rispetto all'impresa alla quale appartiene), con spettanza del «credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero» di cui all'art. 165 del D.P.R. n. 917/1986, un'impresa residente in Italia ha la possibilità di optare, al momento dell'apertura della sua prima stabile organizzazione all'estero e con effetto vincolante anche per tutte le altre stabili organizzazioni che dovesse successivamente aprire all'estero, per l'esenzione degli utili e delle perdite di queste. Nella sostanza, nel caso in cui l'impresa residente in Italia opti per il regime di *branch exemption*, le sue stabili organizzazioni all'estero sono equiparate, ai fini delle imposte sui redditi, a delle società controllate estere, con applicazione delle Controlled Foreign Companies rules, ove applicabili, e del regime impositivo dei dividendi con riferimento agli utili della stabile organizzazione estera eventualmente trasferiti all'impresa residente in Italia. In pratica, come indicato al punto VII.Par.6 della Consultazione Assonime n. 6/2016, «l'esercizio dell'opzione comporta, per certi aspetti, la «subsidiarizzazione» delle branch e la conseguente applicazione dell'intera disciplina CFC».

Quali sono le condizioni e come si esercita tale opzione?

L'art. 168 ter, comma 1, del D.P.R. n. 917/1986 dispone che «un'impresa residente nel territorio dello Stato può optare per l'esenzione degli utili e delle perdite attribuibili a tutte le proprie stabili organizzazioni all'estero». Il successivo comma

2 dell'art. 168-ter in commento dispone che «l'opzione è irrevocabile ed è esercitata al momento di costituzione della stabile organizzazione, con effetto dal medesimo periodo d'imposta». In pratica, nel momento in cui un'impresa residente in Italia apre la sua prima stabile organizzazione all'estero, deve decidere in modo irrevocabile se optare o meno per il regime di *branch exemption*. Nel caso in cui eserciti tale opzione, la stessa vale per quella stabile organizzazione, fin dal suo primo periodo d'imposta di esistenza, e per qualunque altra stabile organizzazione che l'impresa dovesse decidere di aprire all'estero successivamente. La norma non esplicita le modalità da seguire al fine di poter esercitare l'opzione «al momento di costituzione della stabile organizzazione», né a chi tale opzione debba essere eventualmente comunicata e con quale tempistica. Come disposto dal comma 3 dell'art. 168 in esame, l'opzione per la *branch exemption* è esercitabile con riferimento a qualunque stabile organizzazione all'estero. Tuttavia, quando la stabile organizzazione: «è localizzata in Stati o territori inclusi nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'articolo 167, comma 4», del D.P.R. n. 917/1986, o «è localizzata in stati o territori diversi da quelli ivi richiamati e ricorrono congiuntamente le condizioni di cui al comma 8-bis del medesimo articolo 167», «l'opzione ... si esercita, relativamente a tali stabili organizzazioni, a condizione che ricorrano le esimenti di cui ai commi 5, lettere a) o b), o 8 ter del citato articolo» 167. In realtà, per effetto del disposto dell'art. 1, commi 143 e 144, della Legge 28 dicembre 2015, n. 208, il riferimento di cui sopra alla stabile organizzazione «localizzata in Stati o territori inclusi nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'articolo 167, comma 4», del D.P.R. n. 917/1986 deve intendersi alla stabile organizzazione «localizzata in Stati o territori individuati in base ai criteri di cui all'articolo 167, comma 4», del D.P.R. n. 917/1986.

Come sono tassati gli utili che la stabile organizzazione estera trasferisce all'impresa residente in caso di opzione alla BEX?

Il comma 5 dell'art. 168 ter in esame dispone che, «nel caso di esercizio dell'opzione di cui al comma 1», «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». In pratica, nel caso in cui l'impresa residente in Italia abbia optato per il regime di *branch exemption*, per gli utili ad essa trasferiti da sue stabili organizzazioni all'estero, per le quali viga la regola dell'esenzione degli utili e delle perdite (non trovando quindi applicazione le CFC rules), trovano applicazione le regole impositive, di cui agli artt. 47, comma 4, e 89, comma 3, del D.P.R. n. 917/1986, ordinariamente previste per i dividendi provenienti da società non residenti, tra cui la regola dell'imposizione secondo il criterio di cassa e quella della parziale imposizione dei dividendi, ovvero, in caso di imposizione per intero degli utili trasferiti, la regola del riconoscimento di un credito per le imposte assolate all'estero. In altre parole, nel momento in cui utili della stabile organizzazione estera, per la quale viga il regime di esenzione degli utili e delle perdite, vengano trasferiti (criterio di cassa) all'impresa residente in Italia (alla casa madre italiana), in capo all'impresa residente viene a sorgere materia imponibile da regolarsi secondo le disposizioni dettate dagli artt. 47, comma 4, e 89, comma 3, del D.P.R. n. 917/1986. In questo modo, la detenzione della stabile organizzazione all'estero viene equiparata, a tutti gli effetti, al possesso di una partecipazione in una società estera. In merito si osserva, tuttavia, che il comma 5 di tale art. 168 ter non richiama l'applicabilità del comma 3 bis, inserito nel citato art. 89 ad opera dal comma 1 dell'art. 26 della Legge 7 luglio 2016, n. 122, il quale dispone le regole impositive da seguire, al verificarsi di determinate condizioni, nel caso in cui gli utili provengano da società fiscalmente residenti in uno Stato membro dell'Unione europea. In proposito si ritiene che si tratti di un mero mancato coordinamento normativo, in quanto tale superabile a livello interpretativo.

Quali sono le problematiche connesse alla determinazione del Reddito della stabile organizzazione all'estero e le operazioni con le altre imprese del gruppo?

In caso di esercizio dell'opzione per la *branch exemption*, l'art. 168-ter, comma 10, del D.P.R. n. 917/1986 impone che «il reddito della stabile organizzazione» sia «separatamente indicato nella dichiarazione dei redditi dell'impresa» residente nel territorio dello Stato che la possiede. Nonostante il dettato letterale della norma, che fa riferimento al solo «reddito», si ritiene che l'indicazione debba avere ad oggetto

SEGUE A PAGINA 7

¹ Membri della Commissione Formazione UGDCEC di Vicenza per la quale l'intervista è stata realizzata.

Branch exemption

SEGUE DA PAGINA 6

anche eventuali perdite realizzate dalla stabile organizzazione estera. Tale indicazione, in ogni caso, non ha alcuna influenza sulla liquidazione delle imposte sui redditi dell'impresa residente, dato il regime di esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero. La stessa, tuttavia, torna utile al fine di correttamente individuare il reddito complessivo dell'impresa residente in Italia, dato che, come già prima illustrato, il conto economico del suo bilancio civilistico racchiude anche i ricavi, i proventi, i costi e gli oneri delle stabili organizzazioni all'estero, indipendentemente dall'esercizio o meno dell'opzione per la branch exemption. Ai fini della determinazione del reddito della stabile organizzazione all'estero per la quale sia applicabile il regime di esenzione degli utili e delle perdite, sempre il comma 10 dell'art. 168 ter di cui sopra dispone che «valgono i criteri di cui all'articolo 152, anche con riferimento alle transazioni intercorse tra l'impresa e la medesima stabile organizzazione, nonché tra quest'ultima e le altre imprese del medesimo gruppo». Tale art. 152 del D.P.R. n. 917/1986 detta le regole da seguire ai fini della determinazione del «reddito di società ed enti commerciali non residenti derivante da attività svolte nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione», cioè il caso, opposto a quello in esame, dove è un'impresa non residente che ha una stabile organizzazione in Italia. In merito, qui ci si limita a mettere in evidenza che, in base al disposto di tale art. 152, il quale, come illustrato nella Relazione illustrativa al D.Lgs. n. 147/2015, «richiama ed esplicita il principio/finzione elaborato in ambito OCSE, che vede la stabile organizzazione quale «functionally separate entity»»: «il reddito della stabile organizzazione è determinato in base agli utili e alle perdite ad essa riferibili», rettificati per tenere conto delle «disposizioni della Sezione I, del Capo II, del Titolo II» del D.P.R. n. 917/1986, cioè rettificati per tenere conto delle disposizioni degli artt. da 81 a 116 di tale D.P.R.;- gli utili e le perdite riferibili alla stabile organizzazione devono risultare «sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale, da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche»;- «la stabile organizzazione si considera entità separata e indipendente (nel caso di specie, rispetto alla casa madre italiana, N.d.A.), svolgente le medesime o analoghe attività, in condizioni identiche o similari, tenendo conto delle funzioni svolte, dei rischi assunti e dei beni utilizzati»;- «il fondo di dotazione alla stessa riferibile è determinato in piena conformità ai criteri definiti in sede OCSE, tenendo conto delle funzioni svolte, dei rischi assunti e dei beni utilizzati»;- «i componenti di reddito attribuibili alle stabili organizzazioni relativamente alle transazioni e alle operazioni tra la stabile organizzazione e l'entità cui la medesima appartiene sono determinati ai sensi dell'articolo 110, comma 7», cioè secondo le regole stabilite per il cosiddetto transfer pricing. In realtà, proprio con riferimento all'applicabilità delle disposizioni relative al transfer pricing, si è già visto che l'art. 168 ter, comma 10, del D.P.R. n. 917/1986, nel disporre che, ai fini della determinazione del reddito della stabile organizzazione all'estero, «valgono i criteri di cui all'articolo 152» dello stesso D.P.R., precisa che tali criteri valgono «anche» non solo «con riferimento alle transazioni intercorse tra l'impresa e la medesima stabile organizzazione», ma pure con riferimento alle transazioni intercorse «tra quest'ultima e le altre imprese del medesimo gruppo». Alla luce di quanto sopra e a titolo esemplificativo, nel caso in cui l'impresa residente A possieda una stabile organizzazione estera B, per la quale valga l'opzione della branch exemption, e una società controllata italiana C, la normativa sul transfer pricing trova applicazione sia con riferimento alle transazioni e alle operazioni poste in essere tra A e B, sia con riferimento a quelle poste in essere tra B e C. Sempre il comma 10 del richiamato art. 168-ter dispone inoltre che, ai fini della determinazione del reddito della stabile organizzazione all'estero per la quale valga il regime di esenzione degli utili e delle perdite, «si applicano le disposizioni dell'articolo 26 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78». In pratica, con il rimando di cui sopra si ritiene che il legislatore abbia inteso richiamare il regime facoltativo dei cosiddetti «oneri documentali in materia di transfer pricing», di cui all'art. 1, comma 6, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471. Per completezza di trattazione, si fa ancora cenno al fatto che, nel caso in cui la casa madre non opti per il regime fiscale di esenzione di cui al richiamato art. 168-ter, come è stato indicato al punto 3.14 della C.M. 3 giugno 2015, n. 21/E, «considerato che la stabile organizzazione non è un'entità autonoma, ma una parte giuridicamente indistinta dell'impresa non residente», consegue «che le operazioni tra la stessa e la casa madre non assumono alcuna rilevanza giuridica esterna, ma si basano su meri accordi interni».

L'articolo 14 prevede qualche riferimento in tema di abuso del diritto?

In tema di abuso del diritto o elusione fiscale, l'art. 168-ter, comma 11, del D.P.R. n. 917/1986 dispone che, «nel rispetto dei principi di trasparenza, correttezza e collaborazione cui deve essere improntato il rapporto con il contribuente», «l'Agenzia delle Entrate provvede a pubblicare a titolo esemplificativo sul proprio sito (Internet, N.d.A.) le fattispecie ritenute elusive delle precedenti disposizioni, da aggiornarsi periodicamente». Occorre inoltre tenere presente che il comma 4 dell'art. 14 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147, dispone che, ai fini dell'applicazione della normativa in commento e di quella recata dall'art. 165 del D.P.R. n. 917/1986, relativo al credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero, l'impresa residente nel territorio dello Stato può interpellare l'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge 27 luglio 2000, n. 212, in merito alla sussistenza di una stabile organizzazione all'estero, da valutarsi anche in base ai criteri previsti da accordi internazionali contro le doppie imposizioni, ove in vigore».

Cosa prevede la normativa transitoria? Ci sono alcune opportunità di natura fiscale?

Come già prima illustrato, il regime opzionale di esenzione degli utili e delle perdite

delle stabili organizzazioni all'estero di imprese residenti in Italia, di cui all'art. 168 ter del D.P.R. n. 917/1986, trova applicazione, come disposto dal comma 2 dell'art. 14 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147, «a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data» del 7 ottobre 2015, cioè a decorrere dal periodo d'imposta 2016 per le imprese il cui esercizio sociale coincide con l'anno solare. Tanto premesso, i commi 6 e 7 del richiamato art. 168 ter disciplinano il periodo transitorio del regime opzionale di cui sopra. In particolare, il comma 6 di tale art. 168-ter dispone che, «per le stabili organizzazioni già esistenti» (da intendersi, al termine del periodo d'imposta in corso alla data del 7 ottobre 2015), «l'opzione di cui al comma 1 può essere esercitata entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data» del 7 ottobre 2015, «con effetto dal periodo d'imposta in corso a quello di esercizio della stessa». In pratica, con riferimento ad un'impresa residente il cui esercizio sociale coincide con l'anno solare, per le sue stabili organizzazioni all'estero già possedute nel 2015 l'opzione per la branch exemption può essere esercitata sia nel 2016 che nel 2017. La norma, peraltro, non indica come tale opzione debba essere esercitata. Nel caso in cui, per le stabili organizzazioni già esistenti nel periodo d'imposta in corso alla data del 7 ottobre 2015, non venga esercitata l'opzione per la branch exemption entro il secondo periodo d'imposta successivo, si deve ritenere che, nel caso in cui successivamente (ad esempio, nel corso del terzo periodo d'imposta successivo) l'impresa residente dovesse aprire una nuova stabile organizzazione all'estero, tale impresa non avrebbe più titolo per l'esercizio dell'opzione per la branch exemption, in quanto l'opzione, come stabilito dall'art. 168-ter, comma 1, del D.P.R. n. 917/1986, deve valere per tutte le stabili organizzazioni all'estero, mentre per quelle «pregresse» la finestra temporale per l'esercizio dell'opzione sarebbe ormai terminata. Si ritiene inoltre che, qualora un'impresa decida di aprire una nuova stabile organizzazione all'estero, non rilevi il fatto che precedentemente avesse detenuto altre stabili organizzazioni all'estero per le quali non aveva esercitato l'opzione per la branch exemption, se alla data di apertura della nuova stabile organizzazione le precedenti non sono più in essere. Sempre l'art. 168 ter, comma 6, del D.P.R. n. 917/1986 dispone anche che «l'esercizio dell'opzione non determina in sé alcun realizzo di plusvalenze e minusvalenze». Purtuttavia, nel caso in cui sia esercitata l'opzione in questione per le stabili organizzazioni già possedute nel periodo d'imposta in corso alla data del 7 ottobre 2015, il comma 7 dell'art. 168-ter in esame dispone che l'impresa residente deve indicare, «separatamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di esercizio dell'opzione, gli utili e le perdite attribuibili a ciascuna stabile organizzazione nei cinque periodi d'imposta antecedenti a quello di effetto dell'opzione. Se ne deriva una perdita fiscale netta, gli utili successivamente realizzati dalla stabile organizzazione sono imponibili fino a concorrenza della stessa». A tale proposito, nella Relazione illustrativa al D.Lgs. n. 147/2015 è stato precisato che «il comma 7 introduce il c.d. recapture delle perdite che «scatta» quando l'impresa intende passare al metodo dell'esenzione e in passato ha «importato» perdite fiscali dalla propria stabile organizzazione. La disposizione in esame, in particolare, prevede che l'impresa debba ricalcolare il reddito della stabile organizzazione nei cinque periodi d'imposta precedenti a quello di effetto dell'opzione e se dalla relativa somma algebrica risulta una perdita fiscale, nonostante la vigenza della branch exemption, gli utili successivamente realizzati dalla stabile organizzazione sono tassati in Italia fino al riassorbimento di detta perdita». In pratica e a titolo di esempio, se l'impresa residente, con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, nel 2016 opta per la branch exemption per le stabili organizzazioni da lei già possedute nel periodo d'imposta 2015, la stessa, nella dichiarazione dei redditi (IRES) del 2017 relativa ai redditi del 2016, deve indicare, distintamente per ciascuna stabile organizzazione già posseduta, «gli utili e le perdite» (più propriamente, i redditi complessivi e le perdite fiscali) attribuibili a ciascuna di esse nei periodi d'imposta dal 2011 al 2015 inclusi, per poi sommarli insieme. Se il risultato di tale somma è negativo, vuol dire che quella stabile organizzazione, «nei cinque periodi d'imposta antecedenti a quello di effetto dell'opzione», ha realizzato complessivamente una «perdita fiscale netta». Conseguentemente, «gli utili» (meglio, i redditi complessivi) realizzati da quella stabile organizzazione dal 2016 in avanti «sono imponibili fino a concorrenza» di tale «perdita fiscale netta», con conseguente parziale e temporanea non applicazione, con specifico riferimento a quella stabile organizzazione, del regime di branch exemption. In ogni caso, come dispone l'art. 168-ter, comma 7, del D.P.R. n. 917/1986, «dall'imposta dovuta si scomputano le eventuali eccedenze positive di imposta estera riportabili ai sensi dell'articolo 165, comma 6», dello stesso D.P.R. In proposito, nella Relazione illustrativa al D.Lgs. n. 147/2015 è stato chiarito che «dall'imposta dovuta si detraggono le eventuali eccedenze positive di imposte sul reddito assolate all'estero dall'impresa in relazione al reddito ivi prodotto dalla medesima stabile e memorizzate ai sensi dell'articolo 165, comma 4, del TUIR».

In conclusione la nuova normativa può offrire dei nuovi vantaggi?

Quando si vuole essere presenti all'estero con una propria struttura commerciale, industriale o di servizi, la nuova normativa fa sì che sia ancora più necessaria un'attenta ponderazione di quale sia lo strumento più adatto, considerato che il distinguo tra subsidiary e stabile organizzazione si è assottigliato. La subsidiary comporta dei costi iniziali di costituzione e finali di liquidazione maggiori che non la stabile organizzazione. Per altro verso, la stabile organizzazione implica, per la casa madre, dei rischi di responsabilità civile che, nel caso della subsidiary, sono invece circoscritti. L'utilizzo della stabile organizzazione è anche da vagliare laddove il Paese estero non permette che una società ivi residente sia interamente posseduta da soci esteri, richiedendo, quindi, anche la presenza di un socio locale. Andando nel portale www.ilvasapoli.it, il cui contenuto è da noi personalmente curato, al paragrafo 2.43. «Branch exemption per le stabili organizzazioni all'estero» si possono trovare altri approfondimenti utili al fine di assumere la decisione corretta. L'accesso al portale è libero fino al 10 gennaio 2017, previa semplice registrazione allo stesso.

OTTANTAPERCENTO

di FILIPPO CARLIN

È sabato sera, mentre attendo di vedere la partita della mia amata Juve (una volta, contro l'Atalanta, non ci sarebbe stata storia, ndr), mi cimento con il mio primo editoriale... o almeno ci provo.

Da dove partire?

I Consigli degli Ordini sono freschi di nomina e, fra meno di un mese, ci sarà l'elezione del nuovo Presidente del Consiglio nazionale e questi cambiamenti, inevitabilmente, mi portano a chiedere: ha ancora un senso essere chiamati commercialisti? E ancora, cosa significa essere commercialisti? Ma soprattutto, il nostro ruolo ha ancora un futuro?

Parto subito dalla fine, dicendovi di sì. Il mio entusiasmo nella risposta non significa però che non vi siano alcune criticità.

Ad esempio il caso di quel cliente che mi dice "... dottore, quest'anno mia suocera ha voluto andare a farsi fare la dichiarazione dei redditi da un altro commercialista!!", per poi scoprire che il "commercialista" non è altro che il CAF del sindacato pensionati...

O ancora quanto raccontato nel servizio de *Le Iene* su "l'escapologo fiscale" dove viene presentato un imprenditore (o sedicente tale...) che, un po' grazie ad una cultura fiscale iniziata e finita nelle pagine del web, un pò interpretando i consigli (?) del proprio commercialista (?) in maniera molto superficiale e semplicistica, o addirittura in maniera *border line* (per sua stessa ammissione), consiglia alla "signora Giorgina" come ridurre il proprio imponibile fiscale e risparmiare imposte, finendo - inevitabilmente - per dare dei cretini ai professionisti di tutta una categoria, ovvero la nostra (ma approfondiremo la questione in un prossimo numero del giornale).

Ma allora c'è ancora bisogno di noi commercialisti?

Ripeto, io dico di sì e mi ricollego all'ultimo editoriale di Germano (grazie, direttore, arrivederci...) intitolato "Passione ed Orgoglio".

Rispondo di sì per lo stesso motivo per il quale dopo diciotto anni di comitato di redazione ho accettato di assumere la direzione de *Il Commercialista Veneto*, per lo stesso motivo per cui, in tanti anni di professione ho fatto parte dell'unione, del consiglio dell'ordine e di disciplina, delle commissioni, ho partecipato alla formazione ed ai congressi, alle cene ed alle feste... perché sì, insomma, io ancora ci credo.

Perché non avrebbe un senso, altrimenti, celebrare con orgoglio la passione di chi per 25 anni ha portato avanti le sorti ed ha fatto crescere l'*Associazione dei dottori commercialisti e degli esperti contabili delle Tre Venezie* a cui è dedi-

cato l'inserito di questo numero.

Credo - a ragione, ma è un pensiero diffuso - che noi commercialisti siamo diversi dai Caf dei pensionati, ed anche se l'ottanta per cento di noi svolge la professione in maniera tradizionale (contabilità, bilanci, dichiarazioni, collegi sindacali, qualche incarico dal tribunale), se

anche per l'ottanta per cento di noi questo modo di gestire la propria professione non ha futuro, dobbiamo essere orgogliosi proprio perché questa professione la esercitiamo, tutti, con passione.

Perché se non avessimo questa passione (certo, ma anche il mutuo da pagare, i figli da far studiare, il leasing della Bmw, le vacanze a Rimini...) non saremo stati ancora così tanti a "partecipare" alle elezioni degli ordini (presidenti riconfermati e new entry, vi invito a leggere l'articolo di Silvia Decarli nella pagine interne del giornale).

Ed allora questi ordini devono dare una risposta ai propri iscritti, ma - e soprattutto - la dovrà dare chi si troverà a ricoprire il ruolo di presidente del consiglio nazionale (non potete nemmeno immaginare quali peripezie linguistiche io stia facendo per rimanere in equilibrio tra l'uno e l'altro candidato).

Perché, in fin dei conti, Noi dell'*ottantapercento* non chiediamo al futuro presidente di fare miracoli, o di lanciarsi in battaglie perse già nei lustri precedenti... ma, semplicemente, di rinsaldare il senso di appartenenza ad una categoria. Certo sarebbe importante riuscire a contare un poco

di più nei posti

che contano...

Ma si badi bene

"contare un

poco di più"

non significa

farsi invitare

alla cena di gala

(purtroppo per

qualche nostro

rappresentante

tutto inizia e

finisce lì) ma

piuttosto dare

peso alle proprie

opinioni,

alle proprie

proposte, a non farsi schiacciare dalle pretese di altri, non arrivare sempre quando la porta si sta per chiudere o, peggio ancora, è già chiusa.

Noi *ottantapercento* chiediamo questo con forza, anzi un poco lo pretendiamo anche se sappiamo benissimo che in certe stanze dei bottoni siamo spesso rappresentati dal *ventipercento* dei colleghi più fortunati (ma sicuramente anche più bravi...) che non lottano con la contabilità della *signora Giorgina*.

A loro chiediamo rispetto, che riescano a ritrovare il rispetto per una intera categoria, il rispetto dei *mass media*, il rispetto delle istituzioni, il rispetto del-



In questo numero

C. Polverino - Scissione societaria: responsabilità solidale delle beneficiarie	2
S. Decarli - Dalla competizione elettorale emerge (e vince) la partecipazione	3
I CONSIGLI DEGLI ORDINI TERRITORIALI DEL TRIVENETO 2016	5
A. Cecchetto, S. Serraiotto - L'intervista. Andrea e Guido Vasapolli.	6
<i>Branch exemption per le stabili organizzazioni all'estero</i>	6
E. Nadalini - Socio amministratore, INPS, il grande enigma	8
C. Polverino - Cocktail accertativo	10
F. Gallo - IRAP, la morte dei piccoli studi associati?	11
V. Dal Maso - <i>Circular Economy</i> : l'impatto è nel settore primario	12
P. Lenarda - L'imposta sui celibi	13
D. Benedini - L'innovazione tecnologica, il business, le norme, il fine, il mezzo	14
M. Tambalo - L'aumento di capitale mediante compensazione con credito di un socio	15
A. Bampo - <i>Voluntary Disclosure</i> 2.0, più ombre che luci	18
P. Cagliari - Assegno privo di data e postdatato: prassi e giurisprudenza	21
LA BOCHA DEL LEON	23
P. Lenarda - La promissione ducale	24

L'inserito / L'ASSOCIAZIONE
E I SUOI PRIMI 25 ANNI

la politica, il rispetto dell'imprenditoria. La professione di noi che stiamo nell'*ottantapercento* sta scomparendo, lo scopriranno i giovani (e non solo) che ora si accapigliano per un cliente, lo scoprirà chi fa la guerra ai colleghi sul prezzo, lo scopriranno in tanti.

Ma voi credete ancora che fra dieci anni ci sarà chi arriva in studio con il pacco di fatture da registrare? Che si faranno i bilanci delle piccole imprese? Le loro dichiarazioni?

Non temo smentita se affermo che, già da tempo, la tecnologia corrente ha superato questo "*modus operandi*" ma che il cambiamento viene rallentato solo dall'influenza di *lobby* molto più importanti per indotto sociale e politico e mi riferisco ai centri servizi delle associazioni di categoria.

Ciò nonostante il cambiamento, prima o poi, ci sarà. E noi??

Se è vero che Noi siamo bravi anche a fare dell'altro, anzi siamo i più bravi... è pur vero che lo spazio dove "fare dell'altro" non dovrà essere occupato da quelli che "dell'altro non sanno fare" (e che potrebbero vedere proprio lì un percorso di sopravvivenza...), tanto tutto s'impara, perché ricordiamo "*che ahimè nessuno nasce imparato*" come diceva il grande Totò.

Non voglio parlare di esclusive, sarei fuori tempo e fuori moda, anacronistico, ma di spazi, nuovi spazi che si aprono e che noi dobbiamo occupare.

Ed è questa la battaglia che il *ventipercento* dovrà fare in favore dell'*ottantapercento* perché glielo deve, per la passione che ci lega tutti quanti assieme, perché il venti potrebbe poi diventare diciannove, poi diciotto, poi ancora diciassette, magari dieci, verso l'estinzione dell'intera categoria.

E qui arriviamo noi de *Il Commercialista Veneto*, perché - credo - una mano la possiamo dare e potrebbe proprio essere il programma dei tre anni di direzione del giornale che mi aspettano: la comunicazione come strumento per far emergere la "passione e l'orgoglio" di una professione. Una passione ed un orgoglio che forse in molti di noi sono sfioriti ma che devono essere alimentati affinché non spariscano nei cuori dei più giovani colleghi perché la nostra professione non deve essere vissuta soltanto come un mestiere.

Troppo pessimista? Troppo qualunquista? Forse, ma sono queste le considerazioni dei tanti colleghi che operano nei piccoli studi di provincia proprio come me, distanti dalle importanti realtà imprenditoriali delle grosse città, dei centri metropolitani, lontani dalla finanza e dall'economia che conta. E mentre penso ai tanti *ottantapercento* che come me vivono ai confini dell'Impero guardo l'orologio: è tempo di andare... fra poco inizia la partita!!!