

TAX & LEGAL NEWS



Numero 19 del 15 novembre 2017

IN QUESTO NUMERO

LEGISLAZIONE

L'estensione del meccanismo dello *split payment* a tutte le società controllate dalla PA

Definitiva la Legge di delegazione europea 2016-2017

GIURISPRUDENZA

È nulla la deliberazione assembleare se sono presenti vizi afferenti il bilancio

Non è detraibile l'IVA se la descrizione della fattura e la documentazione a supporto sono generiche

L'atto di cessione totalitaria di quote di una società non può essere riqualficato in atto di cessione di azienda

Illegittimo l'accertamento fondato sul prezzo più alto indicato nel contratto preliminare di compravendita

La veridicità delle dichiarazioni di corresponsione del prezzo in atto pubblico

L'avviso di accertamento notificato al socio accomandante non si considera nullo se allo stesso non è stato allegato l'accertamento sociale

Nullità degli avvisi di accertamento emessi senza preventiva notifica o comunicazione del PVC

L'obbligo di instaurare il preventivo contraddittorio vale anche nel caso delle c.d. "indagini a tavolino"

L'atto di scissione societaria non può essere oggetto di azione revocatoria

Si considera abitazione permanente anche l'alloggio di cui il contribuente dispone per periodo indeterminati

DOTTRINA

È stata realizzata la nuova tassonomia XBRL versione 2017-07-06

Le nuove massime del Consiglio notarile di Milano sugli strumenti finanziari partecipativi (sfp)

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

GIURISPRUDENZA

È nulla la deliberazione assembleare se sono presenti vizi afferenti il bilancio

Tutte le disposizioni codicistiche sul bilancio hanno natura imperativa e ciò vale:

- non solo per quelle disposizioni che prescrivono la chiarezza nella redazione del bilancio ed impongono una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società e del risultato economico (articolo 2423, comma 2, Codice civile);
- ma addirittura per quelle che impongono, in casi eccezionali, di derogare alla normativa codicistica (articolo 2423, comma 4, Codice civile).

La funzione del bilancio consiste non soltanto nel misurare gli utili e le perdite dell'impresa al termine dell'esercizio, ma anche nel fornire ai soci ed al mercato tutte le informazioni che il legislatore ha ritenuto di prescrivere al riguardo. Pertanto, è interesse del socio impugnare la delibera quando egli possa essere indotto in errore dall'inesatta informazione fornita sulla consistenza patrimoniale e sull'efficienza economica della società ovvero quando, per l'alterazione od incompletezza dell'esposizione dei dati, derivi o possa derivare un pregiudizio economico circa il valore della sua partecipazione.

Va, infine, osservato che i vizi afferenti il bilancio devono essere singolarmente esaminati, atteso che, secondo l'orientamento della giurisprudenza di legittimità che appare corretto, allorché una deliberazione assembleare di approvazione del bilancio sia impugnata per nullità con riguardo ai vizi afferenti diversi poste del documento, il Giudice ha il dovere di esaminare l'intera gamma delle censure, in quanto deve ritenersi contestualmente avanzata una pluralità di domande accomunate dal *petitum* (la declaratoria di nullità della deliberazione), ma ognuna con una distinta *causa petendi* (corrispondente a ciascuna delle poste contestate) per le quali sussiste l'interesse ad una pronuncia che esamini le censure rivolte ad ognuna delle poste medesime.

Tribunale di Roma n. 8700 del 03/05/2017

DOTTRINA

È stata realizzata la nuova tassonomia XBRL versione 2017-07-06

L'Associazione *XBRL Italia* ha pubblicato la bozza della nuova tassonomia XBRL denominata "PCI_2017-07-06" per le imprese di capitali che redigono i bilanci secondo le disposizioni codicistiche, la quale andrà a sostituire la precedente versione 2016-11-14. Nella nuova tassonomia, rispetto alla precedente, le imposte anticipate sono indicate separatamente all'interno della voce "C.II – Crediti" dell'attivo dello Stato Patrimoniale in forma abbreviata.

Quanto riformulato dall'Associazione *XBRL Italia* riprende in regola le modifiche attuate dall'Organismo Italiano Contabilità (OIC) ai documenti OIC 12 e 25.

Tuttavia, poiché il processo di emendamento avviato dall'OIC si concluderà soltanto nel mese di dicembre, l'Associazione *XBRL Italia* ha reso per ora disponibile solamente la bozza della nuova versione che sarà anche pubblicata anche sul sito ufficiale dell'Agenzia per l'Italia Digitale.

XBRL Italia, <https://it.xbrl.org/xbrl-italia/tassonomie/tassonomia-principi-contabili-italiani-2017-07-06-bozza/>

Le nuove massime del Consiglio notarile di Milano sugli strumenti finanziari partecipativi (sfp)

Il Consiglio notarile di Milano ha formulato otto nuove massime (dalla 163 alla 170) relative agli strumenti finanziari partecipativi (sfp), presentate nel corso del convegno organizzato a Milano in data 10 novembre u.c. dal titolo *“Strumenti finanziari partecipativi e operazioni sul capitale: Prassi societaria e orientamenti interpretativi”* - presso l'Unione del commercio e del turismo - dallo stesso Consiglio notarile e dalla Scuola notariato della Lombardia.

Di seguito riportiamo, in sintesi, il contenuto di alcune delle massime in commento.

MASSIMA n. 163 *“Competenza all'emissione degli strumenti finanziari partecipativi (articolo 2346, comma 6, Codice civile)”*: ai fini dell'emissione di una o più categorie di strumenti finanziari partecipativi, lo statuto (o il regolamento allegato allo statuto) deve disciplinare *“le modalità e condizioni di emissione, i diritti che conferiscono, le sanzioni in caso di inadempimento delle prestazioni e, se ammessa, la legge di circolazione”*. La competenza all'emissione di sfp può essere affidata all'assemblea straordinaria o all'organo amministrativo (o ad entrambi se previsto dallo statuto) a condizione che l'assemblea straordinaria abbia determinato la tipologia degli apporti e il grado massimo di possibile diluizione dei diritti spettanti alle azioni, con ciò delegando (implicitamente o esplicitamente) all'organo amministrativo la decisione di emissione.

MASSIMA n. 164 *“Diritti patrimoniali degli strumenti finanziari partecipativi (articolo 2346, comma 6, Codice civile)”*: gli sfp emessi ai sensi dell'articolo 2346, comma 6, Codice civile, possono prevedere o meno, a carico della società, l'obbligo di rimborso dell'apporto o del suo valore. Nel primo caso, l'obbligo di restituzione comporta l'iscrizione di una voce di debito nel passivo dello stato patrimoniale; nel secondo caso, invece, l'apporto comporta l'iscrizione di una riserva nel patrimonio netto della società nella misura in cui esso sia iscrivibile nell'attivo dello stato patrimoniale o nella misura della riduzione del passivo reale.

MASSIMA n. 167 *“Diritto di voto degli strumenti finanziari partecipativi (articolo 2346, comma 6, e 2351, comma 5, Codice civile)”*: il diritto di voto su argomenti specificamente indicati, che può essere attribuito agli strumenti finanziari partecipativi in forza della previsione dell'articolo 2351, comma 5, del Codice civile, non può dare luogo ad un'unica deliberazione formata con il conteggio indiscriminato, e riferito ad un'unica base di calcolo, delle presenze e dei voti degli azionisti e dei titolari di strumenti finanziari partecipativi. Pertanto, qualora lo statuto (o il regolamento allegato allo statuto) preveda che la volontà dei titolari degli sfp debba formarsi in modo collegiale, il loro diritto di voto deve essere esercitato nell'ambito di un'assemblea separata da quella degli azionisti o quanto meno deve dar luogo a una deliberazione formata con un conteggio separato dei voti degli strumenti finanziari partecipativi, a prescindere dal fatto che lo statuto (o il regolamento ad esso allegato) disponga che la riunione degli azionisti e dei titolari di strumenti finanziari partecipativi debba o possa avvenire contestualmente nel medesimo luogo.

Consiglio notarile di Milano, massime nn. 163 – 170 di novembre 2017

IVA



LEGISLAZIONE

L'estensione del meccanismo dello *split payment* a tutte le società controllate dalla PA

Il D.L. 16 ottobre 2017 n. 148, entrato in vigore il giorno stesso della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale (ovvero in data 16 ottobre 2017), ha introdotto le seguenti novità:

- estensione della definizione agevolata dei carichi pendenti (articolo 1);
- sospensione dei termini per l'adempimento degli obblighi tributari e contributivi nei territori colpiti da calamità naturali (articolo 2);
- estensione dello *split payment* a tutte le società controllate dalla Pubblica amministrazione (articolo 3);
- incentivi fiscali agli investimenti pubblicitari e in materia di audiovisivo (articolo 4);
- sterilizzazione dell'incremento delle aliquote IVA per l'anno 2018 (articolo 5).

Con particolare riferimento all'estensione del meccanismo dello *split payment*, la nuova disposizione intende estendere questo meccanismo alle seguenti tipologie di soggetti:

- enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;
- fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%;
- società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), del Codice civile, da qualsiasi tipo di amministrazione pubblica, ente o società assoggettata al meccanismo dello *split payment*;
- società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, da qualsiasi tipo di amministrazione pubblica, ente o società assoggettata al meccanismo dello *split payment*.

Per le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana, si prevede che siano assoggettate al meccanismo solo quelle identificate agli effetti dell'IVA in Italia.

Per quanto concerne l'attuazione della norma proposta, in considerazione dell'ulteriore allargamento dell'ambito applicativo dello *split payment*, si rinvia ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze per l'emanazione delle relative disposizioni.

Le nuove disposizioni hanno effetto dal 1 gennaio 2018 e sono applicabili alle fatture emesse a partire dalla medesima data.

Decreto Legge n. 148 del 16/10/ 2017 (Gazzetta Ufficiale n. 242 del 16/10/2017)

GIURISPRUDENZA

Non è detraibile l'IVA se la descrizione della fattura e la documentazione a supporto sono generiche

Nell'esaminare le condizioni formali di esercizio del diritto di detrazione dell'IVA, e al fine di consentire alle Amministrazioni finanziarie di controllare l'assolvimento dell'imposta dovuta e, se del caso, la sussistenza del diritto alla detrazione dell'IVA, la Corte di giustizia (sentenza 15 settembre 2016, causa C-516/14), ha stabilito:

- l'obbligo di indicare in fattura l'entità e la natura dei servizi forniti (articolo 226, punto 6 della direttiva n. 2006/112, di contenuto analogo all'omologa norma della VI direttiva);

- la specificazione della data (articolo 226, punto 7 della direttiva n. 2006/112) in cui è effettuata o ultimata la prestazione di servizi.

Inoltre, secondo l'orientamento espresso, l'Amministrazione finanziaria non si può limitare all'esame della sola fattura, ma deve tener conto anche delle informazioni complementari che sono fornite dal soggetto passivo. Incombe, pertanto, su colui che chiede la detrazione dell'IVA, l'onere di dimostrare di soddisfare le condizioni per poterne fruire e, di conseguenza, di fornire elementi e prove, anche integrativi e succedanei rispetto alle fatture, che l'Amministrazione ritenga necessari per valutare se si debba riconoscere o meno la detrazione richiesta.

Cassazione n. 23384 del 06/10/2017

ALTRE IMPOSTE

GIURISPRUDENZA

L'atto di cessione totalitaria di quote di una società non può essere riqualificato in atto di cessione di azienda

Ai fini dell'imposta di registro, non è possibile riqualificare l'atto da cessione di quote sociali a cessione di azienda in quanto, secondo l'articolo 20 del D.P.R. 131/86, gli atti presentati per la registrazione devono scontare l'imposta sulla base dei relativi effetti giuridici al di là di come le parti hanno denominato il negozio giuridico incorporato.

Al fine di delimitare la portata delle due disposizioni richiamate, è importante il confronto con il previgente articolo 8 del RD n. 3269/23 che faceva un generico riferimento agli effetti dell'atto senza riportare l'aggettivo "giuridici". Il motivo della differenza esistente rispetto alla normativa attuale è notoriamente dovuto, come ricordano la dottrina ed i lavori parlamentari, alla volontà del legislatore di porre fine al dibattito dottrinario e giurisprudenziale in ordine a quali tipi di effetti (giuridici od economici) concretizzassero il presupposto d'imposta. Nonostante il prevalente indirizzo interpretativo, che avalla una lettura del presupposto d'imposta nel senso di dare rilevanza agli effetti economici (e quindi non giuridici) dell'atto che viene presentato per la registrazione, la Commissione ha ritenuto che lo stesso non possa essere seguito perché in contrasto con la lettera e con la storia della norma e perché, in buona sostanza, lo stesso finisce per modificare il presupposto d'imposta legislativamente definito.

CTP Reggio Emilia n. 189/2/17 del 10/07/2017

Illegittimo l'accertamento fondato sul prezzo più alto indicato nel contratto preliminare di compravendita

Non è legittimo l'accertamento che si basa, ai fini della rettifica del valore dell'immobile acquistato, sul prezzo più alto fissato nel preliminare di compravendita (rispetto a quello più basso indicato nel contratto definitivo), così come non sono rilevanti il valore dei mutui concessi dalle banche e le perizie effettuate per conto delle medesime (che prima della crisi erogavano prestiti con più facilità).

Nel caso di specie, la differenza del prezzo definitivo rispetto a quello previsto nel preliminare è stata ritenuta insufficiente a legittimare la conclusione dell'Ufficio. In particolare, secondo la Cassazione, la CTR ha correttamente affermato che *"per i contratti cui viene fatto riferimento al compromesso, si deve tener conto del fatto che, di norma, questo atto preliminare viene redatto e sottoscritto su progetto o quando ancora il manufatto è allo stato grezzo, quindi vengono inserite delle opzioni, che poi potrebbero essere lasciate cadere di comune accordo"*.

Cassazione n. 26286 del 06/11/2017

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

LEGISLAZIONE

Definitiva la Legge di delegazione europea 2016-2017

È stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale la legge 25 ottobre 2017 n. 163, rubricata “*Delega al Governo per il recepimento delle direttive europee e l'attuazione di altri atti dell'Unione europea - Legge di delegazione europea 2016-2017*”, ed entrata in vigore in data 21 novembre 2017.

Con il provvedimento in esame, il Governo è stato delegato ad adottare i decreti legislativi necessari per l'attuazione delle 28 direttive elencate nell'allegato A alla presente legge. Tra queste segnaliamo in particolare: la Direttiva 2016/2258/UE, relativa all'accesso da parte delle autorità fiscali alle informazioni in materia di antiriciclaggio con il termine di recepimento fissato al 31 dicembre 2017; la Direttiva 2016/1164/UE, recante le norme contro le pratiche di elusione fiscale che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno con il termine di recepimento fissato al 31 dicembre 2018.

Legge n. 163 del 25/10/2017 (Gazzetta Ufficiale n. 259 del 06/11/2017)

GIURISPRUDENZA

La veridicità delle dichiarazioni di corresponsione del prezzo in atto pubblico

L'articolo 2700 del Codice civile attribuisce efficacia fidefaciente alla circostanza che determinate dichiarazioni siano state effettivamente rese davanti al notaio rogante che ne attesta la ricezione, ma non estende la valenza probatoria privilegiata alla veridicità sostanziale di queste dichiarazioni, il cui contenuto intrinseco può essere oggetto di prova contraria senza necessità di esperire lo speciale procedimento della querela di falso.

Cassazione n. 26140 del 03/11/2017

L'avviso di accertamento notificato al socio accomandante non si considera nullo se allo stesso non è stato allegato l'accertamento sociale

In tema di imposte sui redditi, l'obbligo di motivazione degli atti tributari, come disciplinato dall'articolo 7 della Legge n. 212/2000 e dall'articolo 42 del D.P.R. n. 600/1973, è soddisfatto dall'avviso di accertamento dei redditi del socio che rinvii "per relationem" a quello riguardante i redditi della società, ancorché notificato solo a quest'ultima, giacché il socio (ex articolo 2261 del Codice civile) ha il potere di consultare la documentazione relativa alla società e, quindi, di prendere visione dell'accertamento presupposto e dei suoi documenti giustificativi.

Pertanto, con riferimento al caso di specie, il socio accomandante, se pure aveva ceduto la propria quota societaria alla data della notifica dell'accertamento nei confronti della società, aveva la possibilità di consultare la relativa documentazione e di prendere visione anche dell'accertamento presupposto.

Cassazione n. 24537 del 18/10/2017

Nullità degli avvisi di accertamento emessi senza preventiva notifica o comunicazione del PVC

È nullo l'avviso di accertamento emesso senza la preventiva notifica o comunicazione del PVC, in quanto, così operando, si verifica la palese violazione del diritto di difesa del contribuente, negando a quest'ultimo la possibilità di proporre le proprie osservazioni difensive ai sensi dell'articolo 12, comma 7, della Legge n. 212/2000 (c.d. "Statuto del contribuente").

Quest'ultima disposizione ha introdotto nel nostro ordinamento una particolare e concreta forma di "collaborazione" tra Amministrazione finanziaria e contribuente, attraverso la previsione di un termine dilatorio di 60 giorni dalla chiusura delle operazioni di verifica, prima del quale l'atto impositivo non può essere emanato. Questo intervallo temporale è destinato a favorire l'interlocuzione tra le parti anteriormente alla (eventuale) emissione del provvedimento, e cioè il contraddittorio procedimentale. Quest'ultimo, infatti, è andato assumendo un valore sempre maggiore, quale strumento non solo diretto a garantire il contribuente, ma anche ad assicurare il migliore esercizio della podestà impositiva.

CTR Cagliari n. 232/8/17 del 13/07/2017

L'obbligo di instaurare il preventivo contraddittorio vale anche nel caso delle c.d. "indagini a tavolino"

Un'interpretazione estensiva del comma 7 dell'articolo 12 della Legge n. 212/2000 è supportata dalla più recente lettura della sua *ratio*, che attualmente si ravvisa non tanto nella necessità di fornire una garanzia di tutela per il contribuente, ma nella necessità di assicurare una corretta azione della Pubblica amministrazione la quale, grazie al contraddittorio, può "*valutare il proprio interesse non soltanto alla luce degli elementi raccolti, ma anche in base alle osservazioni su di essi rese dal contribuente*".

Se, dunque, questa è la corretta *ratio* della norma in questione, non può non vedersi come essa debba applicarsi anche agli accertamenti "a tavolino", dovendo anche in questa sede operare i principi costituzionali di buon andamento (e correttezza) dell'azione della PA (articolo 97 della Costituzione).

CTR Milano n. 3509/13/17 del 05/09/2017

OPERAZIONI STRAORDINARIE

GIURISPRUDENZA

L'atto di scissione societaria non può essere oggetto di azione revocatoria

Non è esperibile l'azione revocatoria nei confronti della scissione societaria (*cf.* Tribunale di Bologna del 24/03/016; *contra*, Tribunale di Roma, Sezione fallimentare, del 16/08/2016).

Difatti, la scissione costituisce un'operazione attraverso la quale una società assume una diversa articolazione e non un atto traslativo patrimoniale. Al riguardo, il legislatore ha inteso:

- (da un lato) "blindare" gli effetti del perfezionamento della scissione negando l'esperibilità dell'azione di invalidità una volta che sia stato portato a compimento senza l'opposizione dei creditori il procedimento di iscrizione dell'operazione nel Registro delle Imprese;
- (dall'altro) tutelare i creditori attribuendo loro tanto la preventiva azione di opposizione prevista dall'articolo 2503 del Codice civile, quanto, in ogni caso, la tutela risarcitoria ai sensi dell'articolo 2504-quater del Codice civile, oltre che la legittimazione dei creditori insoddisfatti ad agire in via diretta "sull'effettivo patrimonio netto" assegnato alle società beneficiarie (che in quanto "effettivo" può essere diverso da quello nominale).

Così richiamato l'impianto della tutela offerta dal legislatore ai creditori della società scissa, emerge la natura assorbente dello stesso rispetto alla tutela ordinaria apprestata dall'azione revocatoria, essendo questo concepito per operare in via esclusiva ed alternativa rispetto alla tutela generale.

Corte di Appello di Catania n. 1649 del 19/09/2017

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

GIURISPRUDENZA

Si considera abitazione permanente anche l'alloggio di cui il contribuente dispone per un periodo indeterminato

La questione che si pone è se per abitazione permanente debba intendersi un fabbricato in proprietà od in uso in base ad altro titolo giuridico, oppure un fabbricato di cui il contribuente possa comunque disporre. Al fine di pervenire alla corretta interpretazione della norma prevista dall'articolo 4, comma 2, lettera a), della Convenzione Italia-Russia contro le doppie imposizioni, occorre analizzare il testo del modello di Convenzione elaborato in sede OCSE. Secondo questo modello, la persona fisica è considerata residente in uno Stato se in esso ha a disposizione un'abitazione permanente, da intendersi come una situazione di fatto, considerato che all'espressione "... a permanent home available to him" non può essere attribuito altro significato se non quello di un alloggio di cui il contribuente può disporre stabilmente a qualsivoglia titolo per periodi temporali indeterminati.

Pertanto, si considera abitazione permanente, l'abitazione dove la persona dimora abitualmente anche se di proprietà della convivente di fatto.

Inoltre, nel caso in cui la persona disponga di un'abitazione permanente in entrambi gli Stati Contraenti, la stessa dovrà essere considerata residente nello Stato in cui le sue relazioni personali ed economiche sono più strette.

Cassazione n. 26638 del 10/11/2017