

TAX & LEGAL NEWS



IN QUESTO NUMERO

LEGISLAZIONE

Prorogata la detraibilità del 40% dell'Iva sulle auto

INTERPRETAZIONI

Se la partecipata gestisce una concessione senza struttura operativa, la cessione non beneficia della pex

Non è elusiva la trasformazione in srl per cedere l'immobile

I valori fiscali nel caso di trasferimento della sede in Italia

GIURISPRUDENZA

La durata "lunga" di una società non legittima il recesso del socio

Le polizze unit link sono prodotti assicurativi ai fini tributari

Il trust filantropico paga l'imposta di donazione

L'esenzione dall'imposta di donazione riguarda solo i discendenti in linea retta

DOTTRINA

Assonime illustra i profili fiscali del principio IFRS 16 (leasing)

Sindaci nelle piccole Srl alla ricerca di una proroga

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

GIURISPRUDENZA

La durata “lunga” di una società non legittima il recesso del socio

La vicenda oggetto di sentenza da parte del Tribunale di Milano riguarda il diritto di recesso da una società il cui statuto stabilisce una durata molto lunga (nella fattispecie fino al 2100), che quindi supera abbondantemente la durata della vita media dei soci fondatori, del fondatore di fatto e di tutti i soci attuali.

La norma di riferimento è l'articolo 2473, comma 2 del codice civile, che prevede che "*Nel caso di società contratta a tempo indeterminato il diritto di recesso compete al socio in ogni momento e può essere esercitato con un preavviso di almeno 180 giorni [...]*".

La questione posta dalla norma è se il diritto di recesso spetti ai soci in casi in cui, pur essendo la durata indicata, l'indicazione sia da considerare equiparabile alla mancata indicazione in quanto viene prevista una durata molto lunga, superiore alla durata della vita dei soci fondatori, e, quindi, come non apposta.

Secondo il tribunale di Milano, il diritto di recesso nel caso di durata indicata nello statuto è da escludersi, sulla base delle seguenti argomentazioni:

“(i) la norma è letteralmente così chiara (...) che legittima l'interpretazione a contrario, altrimenti non sempre affidabile (la determinazione della durata della società, mediante l'indicazione di una data di scadenza, esclude il diritto di recesso);

(ii) l'indicazione della durata è contenuta nello statuto e dunque, in quanto tale, voluta da tutti i soci fondatori della società e, ipso facto, da tutti coloro che, dopo la costituzione abbiano acquistato una partecipazione;

(iii) le società di capitali, dotate di personalità giuridica, sono costruzioni che, se i soci esprimono una tale volontà, sono destinate ad esistere e ad esercitare la loro attività economica lucrativa per un tempo molto lungo, eventualmente trascendente la vita umana.”

Segnaliamo che lo stesso Tribunale si è espresso in modo analogo anche nella sentenza 19.6.2019 n. 5972.

Trib. Milano, Sentenza 28.6.2019 n. 6360

DOTTRINA

Assonime illustra i profili fiscali del principio IFRS 16 (leasing)

Assonime dedica la sua circolare n. 26 del 6 dicembre 2019 al tema della contabilizzazione del leasing da parte delle imprese che adottano i principi contabili internazionali.

L'IFRS 16, la cui adozione si è resa obbligatoria dai bilanci aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2019, ha infatti rivoluzionato le modalità di rilevazione dei contratti di leasing da parte delle imprese locatarie IAS *adopter*. Anche per i contratti di locazione ordinaria, affitto o noleggio è stata imposta l'adozione di un nuovo modello fondato sull'assunto che il locatario acquisisca *una tantum* un diritto d'uso di durata pluriennale, da iscrivere tra le attività e oggetto di ammortamento, a fronte dell'accensione di una passività finanziaria che genera interessi passivi.

Il decreto ministeriale 5 agosto 2019 ha dettato le norme di coordinamento tra le novità contabili dell'IFRS 16 e le regole di determinazione della base imponibile IRES ed IRAP.

La circolare illustra le principali innovazioni introdotte dal nuovo principio e commenta la disciplina contenuta nel decreto fiscale, esaminando le tematiche di maggior interesse sul piano interpretativo e applicativo.

Assonime, Circolare 6.12.2019 n. 26

Sindaci nelle piccole Srl alla ricerca di una proroga

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, nell'ambito degli incontri e delle interlocuzioni tenuti con le Istituzioni e il Ministero, e in collaborazione con Confindustria e con Unioncamere, ha rappresentato, in più occasioni, la necessità di accordare alle s.r.l., obbligate a dotarsi di un organo di controllo o di un revisore legale a seguito delle modifiche dei parametri indicati nell'art. 2477, secondo comma, c.c., la possibilità di procedere alle nomine del collegio sindacale o del sindaco unico anche successivamente al 16 dicembre 2019, scadenza indicata nell'articolo 379, terzo comma, del Codice della crisi.

La data che viene indicata come più opportuna, in particolare, è quella dell'approvazione del bilancio al 31 dicembre 2019, che consentirebbe alle s.r.l., anche a seguito del mutato contesto organizzativo conseguente al nuovo Codice della crisi, di riscontrare una simmetria tra il momento in cui l'organo di controllo viene nominato e il momento in cui esso cessa dalle proprie funzioni, privilegiando, tanto per la nomina, quanto per la scadenza, l'intervallo temporale in cui i soci sono solitamente convocati per l'approvazione del bilancio d'esercizio.

Il Consiglio nazionale e la Fondazione dei dottori commercialisti osservano anche che, in occasione dell'approvazione del bilancio, il collegio sindacale è chiamato a redigere la relazione ex art. 2429, secondo comma, c.c. che racchiude, *inter alia*, il resoconto annuale dell'attività di vigilanza espletata: essa rappresenta il documento con cui il collegio informa i soci dell'attività svolta anche, eventualmente, in funzione di emersione tempestiva della crisi secondo le novellate previsioni del Codice della crisi. Con tutta evidenza, tali valutazioni non potranno essere espletate qualora l'organo di controllo interno venga nominato alla fine dell'anno, in quanto lo stesso non avrà potuto esercitare la propria attività di vigilanza, con carattere di continuità, durante l'esercizio.

CNDCEC-FNC, documento dicembre 2019

IMPOSTE SUI REDDITI

INTERPRETAZIONI

Se la partecipata gestisce una concessione senza struttura operativa, la cessione non beneficia della pex

La partecipazione in un consorzio che si limita alla gestione di una concessione demaniale non può fruire dei benefici pex in quanto manca l'esercizio di una attività commerciale da parte della partecipata.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate ribadisce che la finalità del regime *pex*, infatti, è quella di favorire la circolazione - sotto forma di partecipazioni - di complessi patrimoniali che abbiano natura di vere e proprie aziende funzionali all'esercizio di attività di impresa, dotate di una capacità, anche potenziale, al concreto svolgimento di un'attività produttiva.

In altri termini, secondo la circolare dell'Agenzia del 2013, la volontà del legislatore è di subordinare l'applicazione del regime della *participation exemption* ai soli casi in cui il sottostante patrimonio della

società partecipata si configuri come azienda e soprattutto quest'ultima risulti utilizzata nell'esercizio dell'attività d'impresa.

In tale contesto, la circolare afferma che si è in presenza di "un'impresa commerciale" ai fini *pex* nell'ipotesi in cui la società partecipata risulti dotata di una struttura operativa idonea alla produzione e/o alla commercializzazione di beni o servizi potenzialmente produttivi di ricavi, ovvero nel caso in cui l'impresa disponga della capacità, anche solo potenziale, di soddisfare la domanda del mercato nei tempi tecnici ragionevolmente previsti in relazione alle specificità dei settori economici di appartenenza.

Queste circostanze non si riscontrano nel caso prospettato, visto che viene ceduta la partecipazione in un consorzio che si limita ad una attività di sfruttamento di concessione demaniale.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 28.11.2019 n. 502

GIURISPRUDENZA

Le polizze *unit linked* sono prodotti assicurativi ai fini tributari

Nella sentenza n. 438 dell'8 ottobre 2019, la CTP di Pavia si è espressa ribadendo la natura assicurativa delle polizze *unit linked* anche ai fini tributari.

Nel caso esaminato l'Ufficio ha riqualificato la polizza sottoscritta (*unit linked*) come uno schermo utile per dissimulare un investimento in attività finanziarie estere, da cui sarebbe derivata la necessità di assoggettare i relativi redditi in Italia e indicare gli stessi in corrispondenza del modulo RW.

La Commissione ha rigettato questa tesi, evidenziando che:

- le polizze *unit linked* (nel caso specifico sottoscritte con una società lussemburghese operante in Italia in libera prestazione di servizi) devono considerarsi, nella sostanza, contratti assicurativi non solo ai fini civilistici (ex art. 1882 del codice civile) ma anche ai fini tributari;
- per queste tipologie di polizze la percezione dei relativi redditi non può considerarsi avvenuta anno per anno, ma solo al verificarsi dell'evento assicurato (ovvero in caso di riscatto anticipato).

L'interpretazione conferma l'orientamento espresso dalla Corte di Cassazione (sentenza 6319/2019).

Commissione Tributaria Provinciale di Pavia, Sentenza 8 ottobre 2019 n. 438/2019

IVA

LEGISLAZIONE

Prorogata la detraibilità del 40 % dell'Iva sulle auto

Il Consiglio dell'UE ha prorogato fino al 31 dicembre 2022 l'autorizzazione concessa all'Italia a prevedere un limite del 40% alla detrazione dell'IVA assolta sulle spese relative ai veicoli stradali a motore.

Consiglio dell'Unione Europea, decisione del 29 novembre 2019 n. 748

ALTRE IMPOSTE

GIURISPRUDENZA

Il trust filantropico paga l'imposta di donazione

La Cassazione conferma il suo recente orientamento secondo il quale la costituzione di un vincolo di destinazione non costituisce il presupposto impositivo per l'imposta di donazione. Inoltre, viene ribadito che il trasferimento di dotazioni ad un trust con beneficiari individuati sconta l'imposta solo al momento del trasferimento ai beneficiari stessi.

Per converso, come nel caso in esame, il trasferimento di denaro ad un trust istituito con finalità filantropiche rappresenta per il destinatario un arricchimento, e come tale è soggetto ad imposta.

Cassazione, Sentenza 12.9.2019 n. 22758

L'esenzione dall'imposta di donazione riguarda solo i discendenti in linea retta

Nella sentenza 29.11.2019 n. 31333, la Cassazione ha negato l'esistenza dei presupposti per l'esenzione da imposta di donazione nell'ipotesi di passaggio di una partecipazione di controllo tra zio e nipote. La Suprema corte ha osservato che *"non vi è dubbio che nella terminologia utilizzata nel codice civile il vocabolo "discendente", sia quando è da solo, (ad es. articoli 255, 267, 285 350.434 569 572, 577 758) sia quando è accompagnato dalla locuzione "in linea retta" (articolo 87), assume il compiuto e ben preciso significato tecnico-giuridico, corrispondente all'accezione nel linguaggio ordinario, di indicare il legame di sangue tra due soggetti legati da un vincolo ascendenza-discendenza in linea retta di primo grado (padre-figlio), di secondo grado (nonno-nipote) o di gradi ulteriori (nonno-pronipote). Quando la normativa civilistica vuole estendere un effetto giuridico a rapporti che non sono di mera ascendenza-discendenza vengono utilizzate parole diverse quali: "fratelli", "sorelle", "collaterali", "parenti"."*

Poiché la norma fiscale (articolo 3 comma 4 ter del Dlgs 346/90) fa espresso riferimento al rapporto di discendenza, l'esenzione è da considerarsi strettamente limitata a questa fattispecie.

Cassazione, Sentenza 29.11.2019 n. 31333

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

INTERPRETAZIONI

Non è elusiva la trasformazione in srl per cedere l'immobile

L'interpello 503 del 28 novembre 2019 presenta la concatenazione di due negozi: la trasformazione di una società di persone in una società di capitali, la successiva cessione di un immobile plusvalente.

La risposta delle Entrate è particolarmente significativa e merita di essere riportata nella parte essenziale: *"L'operazione di riorganizzazione descritta nell'istanza ha come principale e dichiarato fine quello di cedere l'immobile fatiscente e plusvalente nell'ambito del regime fiscale di una società a responsabilità limitata anziché di una società di persone; ciò al fine di fruire di un'aliquota impositiva in misura proporzionale (al 24%) rispetto ad aliquote progressive in capo ai soci in conseguenza dell'applicazione del principio della trasparenza."*

Non si ritiene che detto vantaggio fiscale risulti indebito, dal momento che non risulta violata alcuna ratio legis impositiva riguardante le plusvalenze sui beni immobili. Che la cessione dell'immobile sia effettuata nell'ambito di una società trasparente ai fini fiscali (società di persone) o nell'ambito di una società opaca (società di capitali), non muta la base imponibile su cui calcolare l'imposta.

È la scelta del regime impositivo (trasparente o opaco) che comporta, nello specifico caso in esame, un risparmio di aliquota di imposta, scelta che non appare sindacabile in ottica anti-abuso risultando posta dall'ordinamento tributario su un piano di pari dignità.

È appena il caso di precisare che qualora, a seguito della trasformazione da società di persone a società di capitali, fosse deliberata la ritrasformazione da società di capitali a società di persone risulterebbe integrato il requisito dell'indebito risparmio d'imposta, risultando la momentanea trasformazione in società di capitali meramente strumentale al conseguimento dello stesso."

A questo proposito occorre osservare che solo pochi mesi fa (all'interpello 185 dell'11 giugno 2019) è stata data una risposta esattamente contraria ad una fattispecie del tutto simile: l'unica differenza riguarda il fatto che l'oggetto della cessione post trasformazione non era rappresentato da un immobile bensì da una partecipazione che beneficiava del regime pex.

E' però difficile immaginare che il diverso regime delle plusvalenze sia sufficiente, di per sé, a far scattare l'ipotesi di abuso del diritto, che invece viene espressamente esclusa nel caso in esame.

Agenzia Entrate, Risposta ad interpello 28.11.2019 n. 503)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

INTERPRETAZIONI

I valori fiscali nel caso di trasferimento della sede in Italia

La risposta all'interpello 31.10.2019 n. 460 e la risoluzione 5.11.2019 n. 92, riguardano entrambe il regime fiscale dei trasferimenti di sede in Italia disciplinato dall'articolo 166-bis del Tuir.

Le modalità di valorizzazione delle partecipazioni iscritte nell'attivo circolante e nell'attivo immobilizzato prevedono che, in caso di trasferimento da Paesi c.d. collaborativi, il valore fiscale delle attività e passività sia il valore normale delle stesse, da determinarsi ai sensi dell'articolo 9 del TUIR.

Nel caso di specie, trattandosi di titoli negoziati in mercati regolamentati, si ritiene applicabile l'articolo 9, comma quarto, lettera a), del TUIR, in base al quale, per le azioni, obbligazioni e altri titoli negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri, il valore normale è determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo mese.

In relazione ai valori di riferimento per l'imponibilità ai fini IRAP, l'Agenzia ritiene che la determinazione della base imponibile IRAP debba invece essere effettuata direttamente sulla base dei dati contabili della società.

Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello 31.10.2019 n. 460

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 5.11.2019 n. 92