

Norme & Tributi

Online

La guida al transfer price e ai controlli fiscali

Disponibile in formato e-book



Fisco

Plusvalenze da terreni, gli errori sono sanabili

Gli orientamenti della Cassazione sull'imposta sostitutiva in scadenza il prossimo 2 luglio

Giorgio Gavelli
— a pagina 26

Nel fallimento della Spa i soci finanziatori rimborsati alla fine

DIRITTO SOCIETARIO

La Cassazione applica la norma delle società a responsabilità limitata

Il finanziamento viene spesso utilizzato al posto del conferimento

a cura di
Angelo Busani

Quando i soci finanziatori di una Spa si trovano in una «posizione concreta simile a quelle dei soci finanziatori della Srl» si applica alla Spa l'articolo 2467 del Codice civile in tema di postergazione del credito dei soci finanziatori rispetto alle ragioni degli altri creditori della Spa: lo decide la Cassazione nella sentenza 16291 del 20 giugno 2018 che è plausibile ritenere costituirà un definitivo orientamento rispetto alla finora variegata

giurisprudenza. Nell'assumere la sua decisione, la Cassazione prende infatti in esame i tre indirizzi finora percorsi in questa materia: 1) quello assunto nel decreto del Tribunale di Udine cassato dalla stessa sentenza 16291/2018 (emesso in un giudizio di opposizione all'ammissione di un credito al passivo di un fallimento) nel quale si è affermata l'inapplicabilità alla Spa dell'articolo 2467 del Codice civile; 2) quello secondo cui l'articolo 2467 si applicherebbe alla Spa, ritenendo tale norma espressione di un principio di ordine generale circa il corretto finanziamento dell'impresa sociale, immanente nel sistema del diritto societario e, dunque, applicabile a ogni tipo di società di capitali; 3) l'ultimo («un livello intermedio di interpretazione») basato sulla estensibilità della previsione ai soci delle società per azioni che, «per entità o qualità partecipativa», siano, in sostanza, assimilabili ai soci di società a responsabilità limitata. La sentenza 16291/2018, relativa a

I PUNTI CHIAVE

1. La postergazione

Secondo l'articolo 2467 Cc il rimborso dei finanziamenti dei soci a favore della Srl è postergato rispetto alla soddisfazione degli altri creditori; se il finanziamento è rimborsato l'anno precedente la dichiarazione di fallimento, il socio deve restituire alla società il denaro rimborsato

2. La definizione

Per finanziamenti dei soci a favore della società si intendono quelli concessi in un momento in cui risulta un eccessivo squilibrio dell'indebitamento rispetto al patrimonio netto oppure la società si trova in una situazione finanziaria nella quale sarebbe stato ragionevole un conferimento

un prestito per 200mila euro sottoscritto dai soci di una spa, si schiera in quest'ultimo senso. La premessa è che la ragione dell'articolo 2467 risiede nell'intento del legislatore di contrastare il fenomeno della sotto-capitalizzazione, provocato dalla convenienza dei soci di ridurre la propria esposizione al rischio d'impresa, mettendo il capitale a disposizione della società sotto forma di finanziamento anziché sotto forma di conferimento.

Ne consegue che il principio di cui all'articolo 2467 è estensibile alle società azionarie qualora, in concreto, per le modeste dimensioni della Spa o in ragione della sua particolare essenza (ad esempio, avendo il capitale sociale concentrato in una compagine familiare o, comunque, ristretta), si riproduca la situazione che viene tipicamente rappresentata quando la forma giuridica adottata è quella della Srl.

La Cassazione si fa carico di indicare la metodologia con la quale effettuare quella «verifica di somi-

glianza» tra il «tipo» della Srl astratta e la Spa che sia osservata nel caso concreto, al fine di rendere applicabile a quest'ultima la normativa formalmente dettata dal codice civile per la sola Srl. Ebbene, secondo la Cassazione «l'identità di posizione» tra Srl e Spa «può pacificamente affermarsi» ogni qualvolta l'organizzazione della società finanziata consenta al socio di ottenere informazioni paragonabili a quelle di cui potrebbe disporre il socio di una Srl e, dunque, informazioni idonee a far apprezzare l'esistenza dell'eccessivo squilibrio dell'indebitamento della società rispetto al patrimonio netto oppure di una situazione finanziaria tale da rendere ragionevole un conferimento (e non un finanziamento). La condizione del socio che sia anche amministratore della società finanziaria può essere considerata quale una «presunzione assoluta di conoscenza» della situazione finanziaria che legittima l'operatività della regola di postergazione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IMPOSTA DI REGISTRO

Riconoscimento del debito sempre con tassa fissa

Angelo Busani

Punto fermo della Sezione tributaria: 200 euro, non più aliquote percentuali

All'atto che riconosce un debito si applica l'imposta di registro nella misura fissa di 200 euro: è questa la conclusione cui giunge la Cassazione nell'ordinanza 481 del 11 gennaio 2018. Una decisione molto importante, per almeno due motivi:

a) nella prassi professionale ci si imbatte spesso in un riconoscimento di debito (si pensi alle operazioni di ristrutturazione delle posizioni debitorie di un'impresa) e, quindi, c'è il problema di capire qual è la tassazione che si applica in questi casi; b) sul tema della tassazione del riconoscimento di debito è stato praticamente detto tutto e il contrario di tutto e quindi un punto fermo della

sezione tributaria della Cassazione è un'acquisizione persino sorprendente.

Tra l'altro, l'ordinanza 481/2018, nonostante il suo rilevante contenuto, è passata finora inosservata: probabilmente a causa della fattispecie sulla quale la Cassazione ha giudicato, cioè il riconoscimento di debito avente a oggetto il credito di un avvocato e, quindi, una prestazione di servizi soggetta a Iva. Non c'è dubbio, infatti, che in casi simili il riconoscimento di un debito sia da sottoporre (risoluzione 152/E del 7 ottobre 1998) a imposta di registro in misura fissa, in applicazione del cosiddetto principio di alternatività tra l'imposta di registro e l'Iva codificato nell'articolo 40 del Dpr 131/1986.

Senonché, la Cassazione astrae chiaramente dal caso del debito relativo a una prestazione soggetta a Iva per svolgere un ragionamento più

generale: detto in sintesi, la Cassazione osserva che l'atto di ricognizione del debito (o promessa di pagamento), di cui all'articolo 1988 del Codice civile, è un atto privo di qualsiasi effetto sostanziale perché dotato «solamente» della capacità di produrre un effetto processuale, e cioè l'inversione dell'onere della prova circa la sussistenza del titolo da cui origina il debito oggetto di ricognizione o di promessa: «Con la ricognizione di debito, il debitore di un rapporto obbligatorio dichiara di riconoscere l'esistenza del debito, dispensando il creditore a favore del quale è fatta, dall'onere di provare il rapporto fondamentale, l'esistenza del quale si presume fino a prova contraria». La ricognizione pertanto ha «natura puramente dichiarativa», non modificando la sfera patrimoniale del debitore che lo sottoscrive (e tanto meno quella del creditore che lo riceve)

ma si limita a confermare un'obbligazione già esistente».

Ne consegue che «nella determinazione dell'imposta dovuta, è errato avere applicato l'aliquota del 3% propria degli «atti aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale». Trattandosi di una «mera dichiarazione di scienza in relazione alla sussistenza di un rapporto preesistente nascente da pregressi contratti stipulati tra le parti, per cui la medesima non ha creato una nuova obbligazione» «è applicabile la norma» (l'articolo 4 della Tariffa Parte Seconda allegata al Dpr 131/1986) «concernente le scritture private non autenticate non aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale» le quali «scontano l'imposta in misura fissa».

La lettura di queste motivazioni sollecita l'impressione che la Cassazione usi un tenore così pacifico nello

svolgimento del suo ragionamento perché lo ritiene del tutto scontato: ed è probabile che questa sia pure la ragione per la quale, nonostante l'argomento della ricognizione del debito sia notoriamente controverso e denso di contrastanti episodi giurisprudenziali, la Cassazione non dia conto di questo panorama interpretativo né dei precedenti giurisprudenziali che, caso per caso, con riferimento all'atto di ricognizione del debito: a) l'hanno equiparato a una quietanza (applicando l'imposta di registro con l'aliquota dello 0,5%); b) l'hanno ritenuto un atto di natura «dichiarativa» (da tassare con l'aliquota dell'1%); c) l'hanno qualificato come atto di natura «patrimoniale» (soggetta all'aliquota del 3%); d) l'hanno catalogato come atto di natura «non patrimoniale» (e, quindi, tassabile con la sola imposta in misura fissa).

© RIPRODUZIONE RISERVATA



Dott. Emiliano Simeone

POTRESTI DECIDERE DI VENDERE IL TUO STUDIO PROFESSIONALE. POTREBBE ESSERE UTILE PARLARNE CON NOI.

Se vuoi compiere questo passo importante, noi di MPO&Partners possiamo offrirti un supporto altamente qualificato e massima riservatezza. Ti affiancheremo passo dopo passo in tutte le fasi della vendita per favorire un passaggio ottimale e preservare così il valore della tua attività. Conta su di noi, perché noi ci mettiamo la faccia.

CHIAMACI 02.48007790

MPO PARTNERS
MERGER & ACQUISITION
i Professionisti per i Professionisti
MILANO - TORINO - ROMA - NAPOLI - BOLOGNA
www.mpopartners.com - info@mpopartners.com

info@mpopartners.com

QUOTIDIANO DEL FISCO

SOVRAINDEBITAMENTO

L'Ader non può votare per l'ente creditore

L'agenzia delle Entrate Riscossione (Ader) non è legittimata, nell'ambito della procedura di sovraindebitamento, ad esprimere il voto per conto degli enti creditori affidatari del credito. Quindi, in assenza di un espresso parere sfavorevole da parte dell'ente creditore, che equivale all'assenso della proposta, anche in termini di rinuncia e falcidia dell'eventuale credito, l'accordo di composizione della crisi deve essere omologato. La legittimazione al voto dell'agente della riscossione spetta limitatamente ai crediti di loro spettanza rappresentati dall'aggio e dalla spesa di riscossione. Così ha deciso il Tribunale di Bologna, sezione IV civile-fallimentare, con il decreto 4381/2018.

Nel caso esaminato il tribunale è stato chiamato a valutare l'omologabilità dell'accordo con il quale il ricorrente, non essendo un soggetto fallibile, aveva chiesto la possibilità di accedere alla procedura di composizione della crisi da sovraindebitamento. L'esposizione debitoria era rappresentata da vari debiti tributari e contributivi per i quali i rispettivi enti creditori avevano già affidato, all'allora agente della riscossione, l'esazione del relativo credito.

— Andrea Taglioni
© RIPRODUZIONE RISERVATA

ACCONTI

Tassazione separata, appuntamento al 2 luglio

Tra i versamenti in scadenza il prossimo 2 luglio rientrano anche gli accenti calcolati sui redditi assoggettati a tassazione separata. Infatti, a norma dell'articolo 1, comma 3 del Dl 669/1996, tali proventi «da indicare nella dichiarazione dei redditi e non soggetti a ritenuta alla fonte un versamento, a titolo di acconto, nella misura del 20 per cento. Il versamento è effettuato nei termini e con le modalità previste per quello a saldo delle imposte sui redditi».

La tassazione separata si applica ai redditi che, generalmente, si sono formati in più periodi d'imposta al fine di evitare che la percezione degli stessi in un unico anno possa pregiudicare il contribuente, considerata la progressività dell'Irpef, cosicché tali redditi non concorrono alla determinazione della base imponibile Irpef del soggetto. Considerato il disposto del Dl 669/1996, occorre versare l'acconto nella misura del 20% dei redditi assoggettati a tassazione separata entro il tax day, qualora gli stessi debbano essere indicati nella dichiarazione annuale e non siano stati oggetto di ritenuta alla fonte.

— Pierpaolo Ceroli e Agnese Menghi
© RIPRODUZIONE RISERVATA

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com
La versione integrale degli articoli