

Nelle Srl con statuti superati modifiche entro il 16 dicembre

DIRITTO SOCIETARIO

In vigore le nuove regole per i controlli previste dal Codice crisi d'impresa

Più esteso l'obbligo di nominare sindaci e/o revisori

Angelo Busani

Entra in vigore da oggi la nuova normativa su revisione e controllo delle società a responsabilità limitata, recata dall'articolo 379 del decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14 (il Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, Ccii): la norma che individua il 16 marzo come data di entrata in vigore è contenuta nell'articolo 389, comma 2.

Le novità normative sono riportate nel nuovo articolo 2477 del Codice civile e possono essere suddivise in due categorie: quelle relative alle clausole statutarie delle Srl; e quelle che riguardano i presupposti dettati dalla legge per la nomina dei soggetti preposti allo svolgimento dei compiti di revisione e controllo.

Le nuove norme che impattano sulla redazione degli statuti di Srl devono essere rispettate dalle società che si costituiscono dal 16 marzo in avanti.

Per le società già costituite alla data del 16 marzo, la legge consente di effettuare l'adeguamento statutario entro 9 mesi, vale a dire fino al 16 dicembre 2019. Pertanto, fino a quella data gli statuti difformi dalle nuove norme continueranno a essere pienamente vigenti; mentre le società disciplinate da statuti che non contengono norme da modificare (e che, quindi, tacitamente o esplicitamente, si rimettono alla legge) sono immediatamente disciplinate dalle nuove regole del Codice della crisi d'impresa.

Revisione e controllo di Srl
Nello statuto della Srl si può optare (sia in caso di nomine obbligatorie che facoltative) tra uno dei seguenti schemi:

- nomina del sindaco unico o del collegio sindacale (con il compito del controllo di legalità) e di un revisore (con il compito del controllo contabile);
- nomina solamente del sindaco unico o del collegio sindacale (con il compito del controllo di legalità), e non del revisore; in tal caso, lo statuto deve attribuire all'organo sindacale il compito della revisione contabile (poiché, in mancanza, è obbligatoria la nomina del revisore: articoli 2477, comma 5, e 2409-bis, comma 2 del Codice civile);
- nomina solamente del revisore

Tre opzioni a confronto

SISTEMA DI CONTROLLO STABILITO DALLO STATUTO	CONTROLLO DI LEGALITÀ	CONTROLLO CONTABILE
1 Sindaco unico (o collegio sindacale) Revisore	-	-
2 Solo il sindaco unico (o solo il collegio sindacale)	-	Lo deve effettuare il collegio sindacale, ma vi deve essere una clausola statutaria in tal senso. In mancanza, è obbligatoria la nomina del revisore
3 Solo il revisore	Lo effettuano i singoli soci	-

(con il compito del controllo contabile) e non dell'organo sindacale: in questo caso, il controllo di legalità è svolto dai soci (articoli 2476 e 2409 del Codice civile).

È rimasta minoritaria nella prassi e negli orientamenti professionali la tesi secondo cui, in caso di nomina del solo revisore, a questi compete anche il controllo di legalità (massima 124 dei notai di Milano): prevale la tesi che il revisore si limiti a svolgere il controllo contabile (documento di ricerca di Assirevi 172R; massima I.D.14 del notariato triveneto; massima 19 dei notai della Campania).

Occorre rammentare che (articoli 16 e 19-bis, Dlgs 39/2010) negli enti di interesse pubblico (compresi quelli soggetti a regime intermedio: si tratta di società quotate,

banche, assicurazioni, Sim, Sgr, eccetera), nelle società controllate da detti enti, nelle società che controllano detti enti e nelle società sottoposte con questi ultimi a comune controllo, la revisione legale non può essere esercitata dal collegio sindacale.

Nomina obbligatoria

Cambiano i presupposti che obbligano a effettuare le nomine del sindaco unico (o del collegio sindacale) o del revisore. L'obbligo deve essere adempiuto entro il trentesimo giorno successivo a quello nel quale viene approvato un bilancio d'esercizio dal quale risulti che la società:

- è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;
- controlla una società obbligata

alla revisione legale dei conti; • ha superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti: 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 2 milioni di euro; 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 2 milioni di euro; 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 10 unità.

La cessazione dell'obbligo

L'obbligo di nomina derivante dall'obbligo di redazione di un bilancio consolidato o dal fatto che la società controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti, cessa se, in sede di approvazione di un successivo bilancio d'esercizio, la società non risulta più obbligata alla redazione del bilancio consolidato oppure non risulta più controllare una società obbligata alla revisione legale dei conti.

L'obbligo di nomina derivante dal superamento dei limiti dimensionali (attivo, ricavi, dipendenti) cessa se, per tre esercizi, non risulta superato nessuno di tali limiti.

Vi è peraltro da considerare che la durata in carica dei sindaci non può essere inferiore al triennio (articolo 2400, comma 1, Codice civile); pertanto, cessato l'obbligo di nomina, occorre attendere la scadenza del triennio (massime di luglio 2016 del Consiglio notarile di Roma; norma di comportamento 1.6 del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Non si recuperano le ritenute su redditi esteri dei forfettari

RISOLUZIONE ENTRATE

Secondo l'Agenzia non concorrono a formare l'imponibile complessivo

Alessandra Caputo
Gian Paolo Tosoni

Le ritenute subite su redditi prodotti all'estero da un contribuente che applica il regime forfettario non possono essere recuperate come credito per imposte pagate all'estero in quanto il relativo reddito non concorre alla formazione del reddito complessivo. Lo ha precisato la risoluzione 36E/2019 dell'agenzia delle Entrate.

La questione era stata posta da un avvocato il quale, con istanza di interpello, chiedeva come poter procedere al recupero della ritenuta a titolo di acconto subita da una società con sede in San Marino. Il principio vale però per tutti i redditi esteri. In particolare, il professionista sottolineava l'impossibilità di portare in detrazione la ritenuta in dichiarazione dei redditi stante la sua adesione al regime forfettario.

La risposta dell'Agenzia esclude però la possibilità di recuperare la predetta ritenuta. Infatti, il regime forfettario di cui alla legge 190/2014 prevede la determinazione del reddito imponibile applicando un coefficiente di redditività, differenziato in base al tipo di attività svolta, all'ammontare dei ricavi/compensi conseguiti; il reddito così determinato è poi assoggettato a un'imposta sostitutiva del 15%, ridotta al 5% per i primi 5 anni per le nuove attività. Ai sensi dell'articolo 3, comma 3, lettera a) del Tuir i redditi assoggettati a imposta sostitutiva non concorrono alla formazione della base imponibile Irpef. I ricavi e compensi relativi al reddito oggetto del regime forfettario non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta in Italia.

Nel caso descritto, il reddito era stato assoggettato a ritenuta in applicazione dell'articolo 14 della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra la Repubblica di

San Marino e l'Italia il quale prevede una tassazione concorrente tra i due paesi. A parere dell'Agenzia, trattandosi di un reddito che non concorre alla formazione di quello complessivo, non può fruire del credito per le imposte assolute all'estero di cui all'articolo 165 del Tuir. Tale articolo prevede, infatti, la detrazione delle imposte pagate all'estero in base al rapporto tra i redditi prodotti all'estero e il reddito complessivo a condizione che il relativo reddito concorra a formare quello complessivo; circostanza che, nel caso del reddito forfettario, non accade.

In sostanza, l'esclusione dalla formazione del reddito complessivo di quello ottenuto dai soggetti forfettari comporta l'esclusione dall'ambito di applicazione della disciplina del credito per le imposte pagate all'estero. Così facendo però, lo stesso reddito risulta oggetto di doppia tassazione: la prima mediante l'applicazione della ritenuta estera non più recuperabile e la seconda mediante applicazione dell'imposta sostitutiva propria del regime forfettario.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

QUOTIDIANO DEL FISCO



CONTENZIOSO

Notifica via pec sempre valida

In tema di giustizia digitale, al di là dell'interpretazione autentica dell'articolo 16bis, comma 3, del rito tributario, la notifica telematica dell'appello è da considerarsi comunque valida.

— Massimo Romeo

Il testo integrale dell'articolo su: quotidianofisco.ilssole24ore.com

IL PRINCIPIO

Non cambia il ruolo dei soci-amministratori

Angelo Busani

Il nuovo articolo 2086 del Codice civile obbliga a un assetto adeguato

Il Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza (decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14) introduce nel diritto societario il principio per il quale (nuovo articolo 2086 del Codice civile, introdotto dall'articolo 375) le società hanno il dovere:

- di dotarsi di un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevanza tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale;
- di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale.

Questo principio viene poi declinato nei singoli tipi societari, con la modifica (disposta dall'articolo 377)

di diversi articoli del Codice civile: • l'articolo 2257, in tema di società di persone; • gli articoli 2380-bis e 2409-novies, in tema di società azionarie; • l'articolo 2475, in tema di società a responsabilità limitata.

L'obiettivo è introdurre in ciascuno di essi la norma secondo la quale la «gestione dell'impresa» «spetta esclusivamente agli amministratori, i quali compiono le operazioni necessarie per l'attuazione dell'oggetto sociale».

L'impressione suscitata dalla complessiva osservazione di questo nuovo panorama normativo è che, in sostanza, siano stati codificati concetti i quali già erano immanenti nel nostro ordinamento e che, quindi, la loro traduzione in prescrizioni scritte non pare comportare significativi scostamenti rispetto a quanto già prevalente si pensava e si operava.

Senonché, con riferimento specifico alla disciplina della società a responsabilità limitata, occorre un momento di riflessione. In quanto, se il

concetto di «spettanza esclusiva» agli amministratori della «gestione dell'impresa» è fatto normale nelle società di persone (ove i soci sono, di diritto amministratori) e nelle società azionarie (ove la legge tiene i soci ben lontani dalla gestione dell'impresa), nelle Srl accade l'esatto contrario: • lo statuto della Srl può affidare ai soci (singolarmente o nel loro complesso) determinate competenze gestorie o anche l'intera gestione della società (articolo 2479, comma 1, Codice civile);

• lo statuto della Srl può attribuire a singoli soci «particolari diritti riguardanti l'amministrazione della società» (articolo 2468, comma 3, Codice civile); • i soci che comunque abbiano partecipato alla gestione della società ne rispondono, in solido con gli amministratori, verso la società, gli altri soci o i terzi (articolo 2476, comma 7, Codice civile).

Con l'articolo 377 il legislatore non sembra abbia voluto spazzar via tacitamente, d'un solo colpo, uno dei prin-

cipi-cardine del nostro diritto societario, introdotto a chiare lettere dalla riforma del 2003, vale a dire il principio della stretta attinenza dei soci della Srl con la gestione della società, stante il caratteristico rilievo che la figura del socio di Srl (a differenza di quello di Spa) assume nella vita quotidiana della Srl e, quindi, nelle decisioni amministrative che essa adotta.

Atacere del fatto che una interpretazione del Codice della crisi d'impresa nel senso di un suo effetto abrogante della disciplina codicistica della Srl comporterebbe la necessità di modificare tantissimi statuti (e sconvolgerebbe l'assetto di governance vigente in un gran numero di Srl, ove l'equilibrio tra i soci è realizzato proprio attribuendo a taluno di essi determinati poteri incidenti sulla gestione della società), non può pensarsi né che il legislatore abbia voluto effettuare, con il metodo dell'abrogazione tacita, una così radicale riforma, né che un legislatore così «tecnico» come quello della crisi d'impresa sia stato talmente improvviso da di-

mentarsi norme «centrali» come quelle di cui ai predetti articoli 2479, 2468 e 2476 del Codice civile.

Bisogna dunque concludere che quando il Codice sulla crisi d'impresa prescrive che la «gestione dell'impresa» «spetta esclusivamente agli amministratori» abbia inteso sancire, nel caso della Srl, che tutti coloro i quali concorrono a formare le decisioni di gestione della Srl debbano agire con un fine di coerenza e coordinazione con la necessità di avere un assetto d'impresa adeguato alla sua natura e alle sue dimensioni, in modo che le eventuali crisi possano essere tempestivamente rilevate e la continuità aziendale sia garantita.

— A.Bu.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

ONLINE La rassegna dei principali orientamenti su sindaci e revisori



Transfer pricing, vale il metodo usato dalla società

CTR LOMBARDIA

Quando il criterio adottato è previsto dalla normativa va usato anche nella verifica

Enrico Holzmueller

La disciplina sui prezzi di trasferimento ha subito importanti modifiche: si ricorda innanzi tutto il nuovo testo dell'articolo 110, Tuir, comma 7 (innovato grazie all'articolo 59, comma 1, Dl 50/2017) e il Dm 14 maggio 2018.

Su tale argomento è recentemente intervenuta la Ctr Lombardia, con la sentenza 5005/2018, pubblicata il 21 novembre (presidente Borgonovo, relatore Scarcella). La sentenza affronta la tematica sotto molti punti di vista, considerando la normativa attuale. Si tratta di una «summa», che raccoglie molte tra le più spinose problematiche di questo tipo di accertamento.

Ecco, in sintesi, le questioni affrontate e la posizione dei giudici lombardi: • L'amministrazione finanziaria deve seguire il metodo utilizzato dalla società. Secondo l'articolo 4, comma 6 del Dm 14 maggio 2018, qualora un'im-

presa abbia utilizzato un metodo che rispetta le disposizioni del Dm, la verifica fiscale dell'Ufficio si deve basare su tale metodo. I giudici lombardi applicano tale principio, negando all'agenzia Entrate l'applicazione del profit split in luogo del Tmm applicato dal contribuente, in quanto «il metodo applicato dalla società è comunque corretto e in linea con le linee guida Ocse».

• L'ambito territoriale di riferimento non va limitato al territorio nazionale. La contribuente aveva incluso tra i comparables alcune società europee, mentre l'ufficio aveva limitato la ricerca alle sole società italiane. La Commissione, richiamando la nota Assonime 4/2018, precisa che l'identificazione dei soggetti comparabili va attuata avendo cura dello svolgimento dell'attività sul mercato nazionale o internazionale. Nel caso di specie, l'apertura a comparables europei è risultata coerente con l'attività esercitata.

Tale approccio è peraltro in linea con l'articolo 3 del Dm, e in particolare del quarto fattore di comparabilità (circostanze economiche e condizioni di mercato).

• Il periodo di riferimento non può comprendere l'annualità contestata. La posizione dei giudici è particolar-

mente importante, poiché l'ufficio spese volte tendeva a «traslare in avanti» il triennio di riferimento, comprendendo inopinatamente lo stesso esercizio oggetto di accertamento. La Commissione, al riguardo, assume una posizione netta e chiara: considerando che la maggior parte dei bilanci relativi all'annualità oggetto di verifica (2010), alla data della predisposizione della documentazione nazionale per lo stesso esercizio (avvenuta ad inizio 2011) non erano stati ancora inseriti nella banca dati utilizzata (Amadeus), «risulta evidente l'illegittimità del modus operandi dell'ufficio che assume a riferimento le transazioni avvenute tra il 2008 ed il 2010».

• Illegittimo l'utilizzo di versioni di banche dati non disponibili all'epoca di effettuazione dell'analisi da parte del contribuente. Sul punto – strettamente correlato al precedente – la Commissione afferma che «l'Ufficio ha utilizzato, ai fini dell'analisi Tp, un approccio «a posteriori», utilizzando una versione della banca dati non disponibile – e pertanto non accessibile – alla società al momento della predisposizione della documentazione di transfer pricing. Tale approccio è illegittimo».

LA SENTENZA

01 I principi

- Il Fisco deve seguire il metodo utilizzato dalla società (Dm 14.05.18, articolo 4, comma 6)
- L'ambito territoriale di riferimento non va limitato al territorio nazionale (Dm 14.05.18, articolo 3, comma 2, lettera d e Nota Assonime n.4, 2018)
- Va esclusa dal periodo di l'annualità contestata (Dm 14.05.18, articolo 3, comma 2)
- Illegittimo l'utilizzo di versioni di banche dati non disponibili all'epoca di effettuazione dell'analisi da parte del contribuente (Nota Assonime n.4, 2018)
- Possibile inclusione tra i comparables di società in perdita (Linee guida Ocse 2017, Capitolo 1, D3 - Nota Assonime n.4, 2018)
- Validità di ogni posizionamento all'interno del range interquartile (Dm 14.05.18, articolo 6, comma 2 - Nota Assonime n.4, 2018)

• Possibile inclusione tra i comparables di società in perdita. Le Guidelines Ocse del 2017 hanno finalmente chiarito che è possibile considerare tali società, purché le perdite non siano sistemiche. La Commissione prende atto di tale nuovo orientamento, e lo fa suo. La ratio è chiara: le società in perdita non sistematica fanno parte della realtà economica, e come tali non possono essere ignorate nella scelta dei comparables.

• Validità di ogni posizionamento all'interno del range interquartile. Il citato Dm ha chiarito che il posizionamento all'interno dell'intervallo dei valori è sufficiente a considerare i prezzi della società in linea con il mercato di riferimento. Tale principio viene fatto proprio dalla Commissione Lombardia, la quale, facendo riferimento alle linee guida Ocse, precisa che «qualora la gamma di prezzi di libera concorrenza comprenda risultati affidabili, qualunque punto in essa ricomprende è idoneo a rappresentare una situazione di mercato arm's length, ovvero un valore di libera concorrenza». Risulta conseguentemente errata l'individuazione, effettuata dall'Ufficio, al solovalore mediano.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Solo in caso di distrazione il soccombente deve versare anche al fisco

Luca De Stefanis

Se onorario, rimborsare spese e contributo previdenziale integrativo dell'avvocato di parte vittoriosa sono pagati dalla parte soccombente, perché il giudice ha disposto la «distrazione» in suo favore, la ritenuta d'acconto del 20% va versata all'Eraio con l'F24 dal soccombente stesso e non dal cliente del difensore. Ma se il legale non è «distrattario», ma richiede «comunque di incassare le somme, liquidate in sentenza alla controparte vittoriosa, in forza di un mandato all'incasso, rilasciato allo stesso, dalla medesima controparte, nella forma della delega all'incasso», la ritenuta d'acconto non va versata dalla parte soccombente, perché l'importo erogato dal soccombente «al difensore, munito di delega all'incasso», ristorna la «parte vittoriosa delle spese legali sostenute» e non si tratta di pagamento di somme che costituiscono «reddito di lavoro autonomo». Questa precisazione è contenuta nella risoluzione dell'agenzia delle Entrate del 15 marzo 2019, n. 35.

Se la sentenza non dispone la «distrazione» degli onorari professionali del difensore vittorioso, questi ultimi, i rimborsi spese, il contributo previdenziale integrativo alla Cassa professionale e l'Iva della fattura del difensore vanno pagati dal suo cliente vittorioso (e non dalla parte soccombente), il quale verrà

poi rimborsato dalla controparte che ha perso la causa. La ritenuta d'acconto va pagata dal cliente vittorioso, se sostituto d'imposta (quindi, ad esempio, non se è un privato).

Se la sentenza ha disposto la «distrazione», invece, gli onorari del difensore di parte vittoriosa, i rimborsi spese anticipati, il contributo integrativo (al netto della ritenuta d'acconto del 20%) e l'Iva (solo se la parte vittoriosa non la detrae) vanno pagati al difensore direttamente dal soccombente, il quale deve anche versare la ritenuta d'acconto con l'F24, tranne nei casi in cui non sia un sostituto d'imposta ma, ad esempio, un privato o un soggetto non residente, senza stabile organizzazione in Italia (risoluzione 649/1980).

La risoluzione aggiunge però che se manca la «distrazione», la ritenuta d'acconto va versata dalla parte vittoriosa, anche se il legale richiede «comunque di incassare le somme, liquidate in sentenza alla controparte vittoriosa, in forza di un mandato all'incasso, rilasciato allo stesso, dalla medesima controparte, nella forma della delega all'incasso».

In tutti e due i casi il difensore vittorioso deve emettere la fattura «solo al proprio cliente» e anche se il soccombente ha effettuato il pagamento di onorari, rimborsi spese e contributo integrativo (caso di «distrazione»), «non può mai pretendere l'emissione della relativa fattura nei propri confronti». La parte soccombente è legittimata alla deduzione della spesa, anche senza documento, perché l'onere trova la sua giustificazione nella sentenza che lo obbliga al risarcimento.

© RIPRODUZIONE RISERVATA