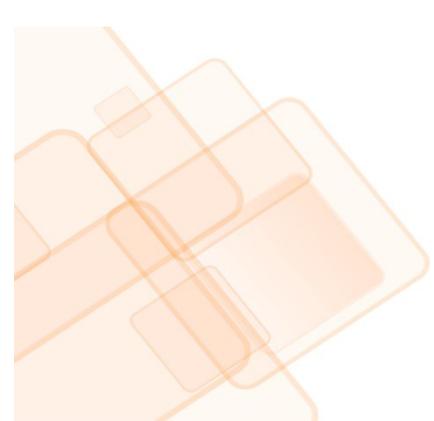


VideoFisco 12 dicembre 2012

Adempimenti fiscali del periodo
e operazioni straordinarie di fine anno

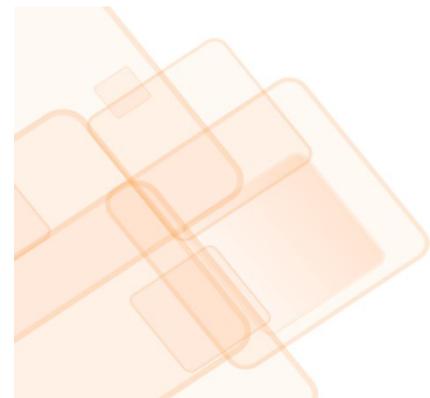
A cura di

Sandro Cerato e Paolo Meneghetti



Novità fiscali 2012

A cura di Sandro Cerato



NUOVO REGIME DI IVA PER CASSA



→ Istituito dall'art. 32-bis del DL 83/2012 (introdotto in sede di conversione), la cui efficacia è rinviata all'approvazione di un apposito **provvedimento attuativo (emanato in data 11 ottobre 2012)**, ossia entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione – 14 agosto 2012)

→ 21 novembre 2012: provvedimento direttoriale per l'esercizio, la durata e gli effetti dell'opzione

→ 26 novembre 2012: **C.M. 44/E** con chiarimenti Agenzia delle Entrate

→ Dalla data di efficacia del nuovo regime (1° dicembre 2012) è **soppresso** il precedente regime di IVA per cassa ex **art. 7 DL 185/2008**.

NUOVO REGIME DI IVA PER CASSA



Requisito **soggettivo**

→ volume d'affari non superiore ad **€ 2.000.000**

(CM 44/E/2012 → verifica nell'anno solare precedente o, nel caso di primo anno di esercizio, volume d'affari presunto dell'anno senza ragguaglio)

→ Applicabile a **tutte le operazioni** poste in essere dal contribuente (attive e passive)

Requisito **oggettivo**

"... nei confronti di cessionari o di committenti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione ..."

→ **Non** si applica per le operazioni nei confronti dei **privati**, **nonché per regimi speciali**, **ovvero per operazioni in reverse charge o non imponibili ex artt. 8, 8-bis e 9**

Limite TEMPORALE al differimento



1 anno dal momento impositivo
Art. 6 DPR 633/72

Regola ordinaria:

Cessione di beni ↘ *stipula (immobili), consegna o spedizione (mobili)*

↘ *se precedente, fattura*

Fatturazione **ante spedizione** ↘ 1 anno dalla fatturazione

Fatturazione **differita** ↘ 1 anno da consegna/spedizione (DDT)

Trascorso l'anno l'IVA diventa **detraibile** per il cessionario, salvo procedure concorsuali (NO esecutive!)

Inapplicabilità limite temporale di 1 anno

Acquirente/committente soggetto a procedure concorsuali

Nota bene

Rispetto al regime di Iva per cassa previsto dall'art. 7 del D.L. 185/2008, quello introdotto dall'art. 32-bis del D.L. 83/2012 non prevede il differimento temporale oltre l'anno in caso di procedure esecutive individuali

Caratteristica del regime

“... l'imposta sul valore aggiunto diviene esigibile al momento del pagamento dei relativi corrispettivi.”

↘ l'esigibilità (quindi il debito d'imposta) è rinviato all'incasso

→ cessioni o prestazioni rientranti in **regimi speciali** di applicazione dell'IVA

→ cessioni / prestazioni a soggetti che applicano il meccanismo del **reverse charge**

C.M. 44/E: in presenza di operazioni attive escluse da Iva per cassa, in ogni caso il diritto alla detrazione su tutti gli acquisti è differito

Detrazione

“ ... Per i medesimi soggetti l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta relativa agli acquisti dei beni o dei servizi sorge al momento del pagamento dei relativi corrispettivi.”

→ I limiti alla detrazione riguardano solo il soggetto che applica tale regime.

*“In ogni caso, il diritto alla detrazione dell'imposta **in capo al cessionario o al committente** sorge al momento di effettuazione dell'operazione, ancorché il corrispettivo non sia stato ancora pagato.”*

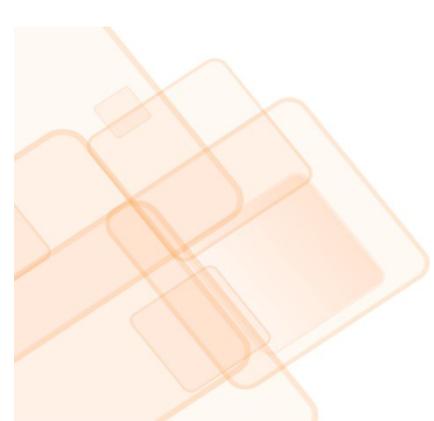
→ Nessuna conseguenza su cessionario o committente.

Opzione

Il regime “si rende applicabile previa opzione da parte del contribuente, da esercitare secondo le modalità individuate con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate”.

Provvedimento direttoriale 21 novembre 2012:

- opzione esercitata con il comportamento concludente e successiva comunicazione nel quadro VO della dichiarazione Iva
- vincolo triennale, con proroga tacita, salvo revoca da esercitarsi con comportamento concludente



Elementi “certi e precisi”

- Con l’art. 33, co. 5, del D.L. 83/2012, che ha sostituito integralmente l’art. 101, co. 5, del Tuir, è stato confermato il **principio generale di rilevanza fiscale delle perdite risultanti da “elementi certi e precisi”**, stabilendo altresì che questi ultimi sussistono, in ogni caso, *“quando il credito sia di modesta entità e sia decorso un periodo di sei mesi dalla scadenza di pagamento del credito”*.
- Al ricorrere di tale ipotesi, l’esistenza della perdita su crediti è automaticamente dimostrata e, quindi, deducibile dal reddito d’impresa, **senza la necessità di fornire ulteriori prove**
- Di fatto si “ufficializza” quanto indicato nella vecchia R.M. 9/124/1976 (nonché nella risposta ad interrogazione parlamentare del 5.11.2008, n. 5-00570), secondo cui per i crediti di modesta entità non è necessario produrre rigorose prove formali, in quanto l’esiguo importo sconsiglia le aziende ad intraprendere azioni legali in quanto antieconomiche

Elementi “certi e precisi”

E' necessario che il credito da cui è derivata la perdita soddisfi, congiuntamente, due condizioni:

- il termine di scadenza del proprio pagamento è decorso da almeno sei mesi
- è di modesta entità, ovvero non supera il seguente importo:
 - euro 5.000,00 per le imprese di più rilevante dimensione, individuate a norma dell'art. 27, co. 10, del D.L. 29 novembre 2008, n. 185;
 - euro 2.500,00 negli altri casi.
- Gli elementi certi e precisi sussistono inoltre ove il diritto alla riscossione sia prescritto

Elementi certi e precisi

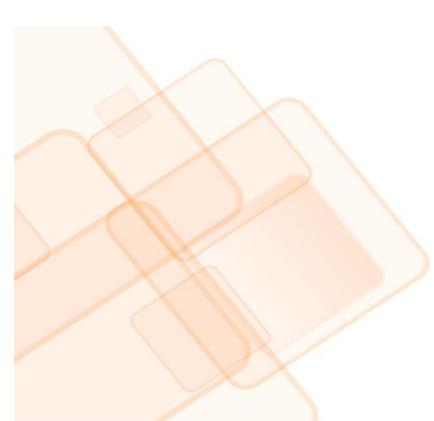
- Per “imprese di più rilevante dimensione” si intendono quelle che conseguono un volume d'affari o ricavi non inferiori ad 100 milioni di euro (dal 2012, mentre tale limite era di 300 milioni fino al 2009, 200 milioni per il 2010 e 150 milioni per il 2011). Per l'operatività di tale limite di 100 milioni, sia pure in assenza di apposito provvedimento direttoriale, si veda la C.M. 31.5.2012, n. 18/E
- A tale proposito, deve essere chiarito se il limite dimensionale debba essere verificato al momento in cui sorge il credito o all'atto in cui si è verificato il presupposto per la deduzione (decorrenza dei 6 mesi)
- Non essendo stabilite espresse eccezioni, la disposizione dovrebbe ritenersi applicabile anche ai crediti rispetto ai quali il termine di sei mesi dalla scadenza è già decorso alla data di entrata in vigore del novellato art. 101, co. 5, del Tuir

Elementi certi e precisi

- La deduzione dovrebbe consentirsi a partire dalla data di maturazione dei requisiti (6 mesi), essendo dunque facoltà dell'impresa la possibilità di rinviare detta deduzione ad un esercizio successivo (ad esempio, per tentare di recuperare lo stesso)
- La verifica dei requisiti dovrebbe avvenire alla data di chiusura dell'esercizio, e non a quella di approvazione del bilancio
- In presenza di crediti, verso il medesimo cliente, singolarmente presi di importo sotto soglia, ma complessivamente sopra l'importo previsto, deve essere chiarito se si debba aver riguardo alla singola partita o alla somma delle stesse

Crediti prescritti

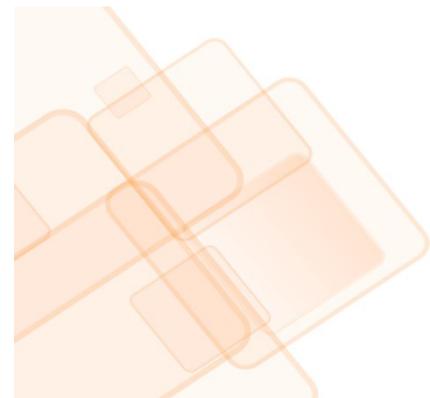
- La deducibilità “automatica”, ossia senza necessità di formalità di recupero, scatta anche per i crediti prescritti
- Disciplina della prescrizione: artt. 2934 e seguenti c.c.
- Termine ordinario di prescrizione: 10 anni (art. 2946 c.c.)



Termini di prescrizione “brevi”

Tipologia credito	Termine prescrizione	Disposizione normativa
Locazione (affitti)	5 anni	Art. 2948 c.c.
Interessi	5 anni	Art. 2948 c.c.
Canoni e ogni pagamento periodico annuo o in termini più brevi	5 anni	Art. 2948 c.c.
Provvigioni del mediatore	1 anno	Art. 2950 c.c.
Corrispettivo di spedizione e trasporto nazionale	1 anno	Art. 2951 c.c.
Corrispettivo di trasporto con inizio o fine fuori Europa	18 mesi	Art. 2951 c.c.
Premi assicurativi	1 anno	Art. 2952 c.c.

DICHIARAZIONE IMU



D.M. 30 OTTOBRE 2012

- Approvazione modello di dichiarazione e relative istruzioni

ASPETTI GENERALI

- Restano valide le dichiarazioni presentate ai fini ICI
- La dichiarazione IMU (come per l'ICI) **non** deve essere presentata quando:
 - gli elementi rilevanti dell'imposta dipendono da atti per i quali risultano applicabili le procedure telematiche relative al MUI
 - Il contribuente ha seguito le specifiche modalità per il riconoscimento di agevolazioni stabilite dal Comune nel proprio regolamento



REGOLA GENERALE: obbligo dichiarativo sorge in presenza di variazioni rispetto a quanto risulta nelle dichiarazioni ICI presentate, nonché nei casi in cui vi siano variazioni non conoscibili dai Comuni

FATTISPECIE DI OBBLIGO DICHIARATIVO

1. Immobili che godono di riduzioni d'imposta
2. Il Comune non è in possesso delle informazioni necessarie per determinare l'IMU



IMMOBILI CHE GODONO DI RIDUZIONI D'IMPOSTA

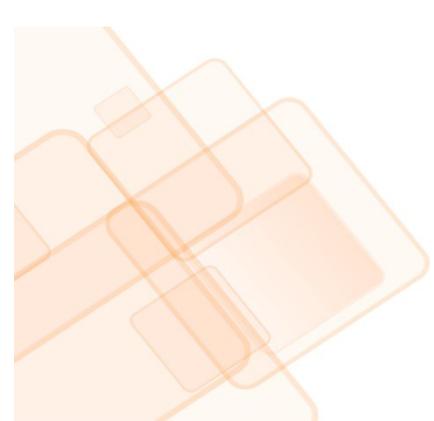


- **Fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili:** obbligo richiesto solo quando si perde il diritto alla riduzione della base imponibile del 50%
- **Fabbricati di interesse storico o artistico** (riduzione base imponibile del 50%)
- **Immobili per i quali il Comune ha deliberato la riduzione di aliquota** (ex art. 13, co. 9, del D.L. 201/2011):
 - Immobili non produttivi di reddito fondiario (art. 43 del TUIR)
 - Immobili posseduti da soggetti Ires
 - Immobili locati: in tal caso, la dichiarazione non deve essere presentata se il contratto è stato registrato a partire dal 1° luglio 2010 (per i contratti registrati prima di tale data, la dichiarazione non deve essere presentata se i dati catastali sono stati comunicati al momento della cessione, risoluzione o proroga del contratto)

IMMOBILI CHE GODONO DI RIDUZIONI D'IMPOSTA



- Immobili “merce” destinati alla vendita, per i quali il Comune ha **deliberato la riduzione d'imposta** (fino allo 0,38% se non locati e comunque per un periodo non superiore a tre anni dall'ultimazione dei lavori)
- **Terreni agricoli (nonché quelli non coltivati) posseduti e condotti da coltivatori diretti e dagli IAP** (rientrano in tale ambito anche le aree fabbricabili possedute e condotte dai predetti soggetti)



IL COMUNE NON POSSIEDE LE INFORMAZIONI



- **Fabbricato detenuto in leasing**
- **Atto costitutivo, modificativo o traslativo del diritto ha ad oggetto un'area edificabile** (in tal caso, il Comune non possiede il valore dell'area, a meno che il Comune non abbia predeterminato i valori delle aree, nel qual caso la dichiarazione non deve essere presentata se il contribuente si adegua a tali valori all'atto del versamento)
- **Terreno agricolo divenuto area edificabile**
- **Area divenuta edificabile a seguito di demolizione del fabbricato**
- **Immobilie assegnato al socio della coop edilizia a proprietà divisa, in via provvisoria** (soggetto passivo assegnatario dell'immobile anche se non è ancora stato stipulato l'atto notarile)

IL COMUNE NON POSSIEDE LE INFORMAZIONI



- **Immobilie assegnate al socio di coop edilizia a proprietà indivisa, oppure quando è variata la destinazione ad abitazione principale dell'alloggio**
- **Immobili esenti**
- **Fabbricato classificabile in categoria "D", non iscritto in catasto, ovvero iscritto ma senza rendita, interamente posseduto da imprese e distintamente contabilizzato (se sono stati computati costi aggiuntivi rispetto a quello di acquisizione che alterino il valore venale del bene)**
- **Intervenuta riunione di usufrutto non dichiarata in catasto**
- **Intervenuta estinzione del diritto di abitazione, uso, enfiteusi o superficie (a meno che non sia stata dichiarata in catasto o tramite MUI)**

IL COMUNE NON POSSIEDE LE INFORMAZIONI



- **Parti comuni dell'edificio, accatastate in via autonoma** (dichiarazione presentata dall'amministratore di condominio)
- **Immobile oggetto di "multiproprietà"** (dichiarazione presentata dall'amministratore del condominio o della comunione)
- **Immobile posseduto da persone giuridiche interessate da fusione, incorporazione o scissione**
- **Acquisto o cessazione di un diritto reale sull'immobile per effetto di legge** (ad esempio usufrutto legale dei genitori)

ABITAZIONE PRINCIPALE



- **REGOLA GENERALE:** no obbligo di dichiarazione (nemmeno per detrazione aggiuntiva di euro 50 per figli di età non superiore a 26 anni), nemmeno per le pertinenze
- **DEROGA:** componenti del nucleo familiare che abbiano stabilito la dimora e la residenza in due immobili diversi situati nello stesso territorio comunale, nel qual caso l'agevolazione per abitazione principale si applica per un solo immobile. L'obbligo di dichiarativo è a carico del soggetto che fruisce delle agevolazioni per l'abitazione principale

- Presupposto: separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio
- L'assegnazione della casa coniugale all'ex coniuge si intende effettuata a titolo di diritto di abitazione
- **Obbligo dichiarativo in capo all'ex coniuge assegnatario** solo quando il Comune di ubicazione dell'immobile non è né quello di celebrazione del matrimonio né quello in cui tale soggetto è nato (il provvedimento del giudice è comunicato al Comune di celebrazione del matrimonio, il quale dovrà poi informare il Comune di nascita degli ex coniugi per la modifica dello stato civile)

CITTADINO ITALIANO RESIDENTE ALL'ESTERO



- Dichiarazione da presentare solo laddove il Comune abbia deliberato che l'immobile posseduto da tale soggetto debba considerarsi assimilato ad abitazione principale

ANZIANI O DISABILI IN ISTITUTI DI RICOVERO

- Non sussiste l'obbligo di dichiarazione, in quanto il Comune è a conoscenza dell'avvenuto trasferimento della residenza del soggetto titolare dell'immobile presso l'istituto di ricovero



FABBRICATI RURALI AD USO STRUMENTALE



- Non sussiste obbligo di presentazione della dichiarazione, poiché l'Agencia del territorio rende disponibile sul proprio sito internet le domande presentate per il riconoscimento dei requisiti di ruralità
- L'esonero si applica anche per i fabbricati rurali, iscritti al catasto terreni, che devono essere dichiarati al catasto edilizio urbano entro il 30 novembre 2012

TERMINI DI PRESENTAZIONE



- **REGOLA:** entro 90 giorni dalla data in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta. La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, a condizione che non si verifichino modificazioni dei dati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta
- **OBBLIGO DICHIARATIVO SORTO DAL 1° GENNAIO 2012:** dichiarazione da presentare entro il 30 novembre 2012, fermo restando il termine dei 90 giorni (ad esempio, se l'obbligo dichiarativo è sorto il 31 ottobre 2012, la dichiarazione IMU va presentata entro il 31 gennaio 2013)
- **NOTA BENE:** per i fabbricati in categoria "D" posseduti dalle imprese e senza rendita, i 90 giorni decorrono dalla chiusura del periodo d'imposta (se sono stati computati costi aggiuntivi)

- **EMENDAMENTO D.L. “ENTI LOCALI”**: slittamento di 90 giorni del termine di presentazione della dichiarazione (decorrenti dalla data di pubblicazione in G.U. del modello di dichiarazione), se l’obbligo dichiarativo è sorto nel 2012
- Se l’obbligo dichiarativo è sorto dopo la pubblicazione in G.U. del modello di dichiarazione, si applica il termine ordinario di 90 giorni, decorrenti dalla data in cui è avvenuta la modifica che ha fatto sorgere l’obbligo dichiarativo

DOVE PRESENTARE LA DICHIARAZIONE



- **REGOLA:** comune nel cui territorio sono ubicati gli immobili
- Immobile che insiste su territori di comuni diversi: dichiarazione da presentarsi ai Comuni su cui insiste l'immobile (ai fini ICI la dichiarazione andava presentata al Comune "prevalente")
- Abitazione principale che insiste su più Comuni: la dichiarazione va presentata nel solo Comune in cui il soggetto non ha la residenza anagrafica

MODALITA' DI PRESENTAZIONE



- Consegna diretta al Comune
- Spedizione in busta chiusa, a mezzo del servizio postale, mediante raccomandata senza ricevuta di ritorno, all'Ufficio tributi del Comune
- Invio telematico con posta certificata
- Dichiarazione spedita dall'estero: a mezzo lettera raccomandata o altro equivalente, da cui risulti con certezza la data di spedizione

SANZIONI

- **Omessa presentazione:** dal 100% al 200% del tributo, con un minimo di euro 51 (sanzione ridotta ad 1/3 se pagamento entro il termine per il ricorso)
- **Dichiarazione infedele:** dal 50% al 100% della maggiore imposta dovuta (sanzione ridotta ad 1/3 se pagamento entro il termine per il ricorso)
- **Omissioni od errori non incidenti sull'ammontare dell'imposta:** sanzione da euro 51 a euro 258

Sanzione ridotta:

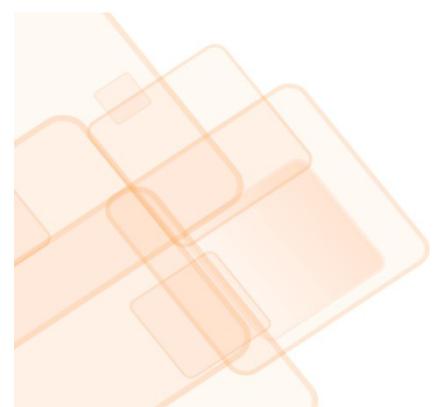
- ad $1/10$ del minimo se il versamento avviene entro 30 giorni (sanzione ulteriormente ridotta per versamento entro 15 giorni)
- ad $1/8$ del minimo, se la regolarizzazione avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione
- ad $1/10$ del minimo per l'omessa dichiarazione, in caso di presentazione della stessa entro 90 giorni

La procedura della fusione e le semplificazioni

D.LGS 147/2009

D.LGS 123/2012

A cura di Paolo Meneghetti

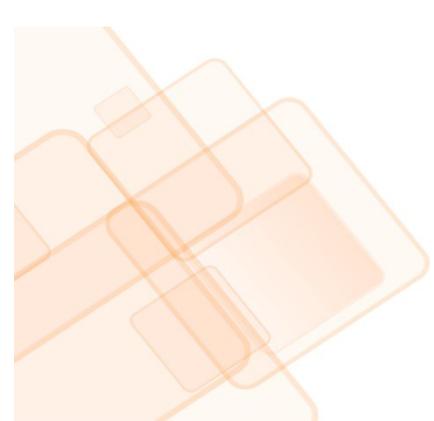


Le operazioni di fusione e scissione

Ambito Giuridico

- a) la procedura di fusione e scissione alla luce delle semplificazioni di cui al D.lgs 123/12
- b) Focus sulla scissione: le varie denominazioni, gli adempimenti dell'organo amministrativo e le speciali valutazioni ex OIC 4, la responsabilità' delle beneficiarie, la scissione negativa

Cenni sul passaggio generazionale



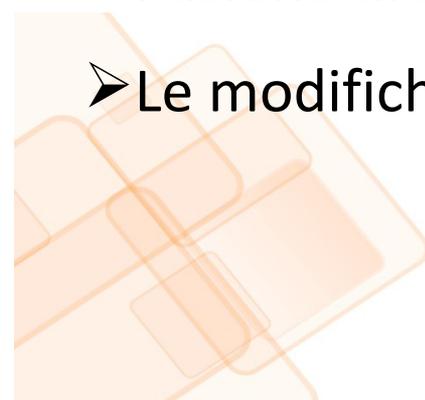
Iter procedurale e attività degli organi sociali

- ✓ **L'attività dell'organo amministrativo:** il Progetto di fusione (art. 2501-ter), la situazione patrimoniale di fusione (art. 2501-quater), i bilanci per i concambi, la Relazione degli amministratori alla fusione (art. 2501-quinquies)
- ✓ **Gli esperti e la Relazione sulla congruità del rapporto di cambio** (art. 2501-sexies) > facoltativa dal 15.11.09
- ✓ **L'assemblea dei soci e la delibera di fusione** (art. 2502, c.c.)
- ✓ **L'opposizione dei creditori** (art. 2503, c.c.)
- ✓ **L'atto di fusione** (art. 2504, c.c.)



II PROGETTO DI FUSIONE (art. 2501-ter)

- Contenuto minimo di legge
- La decorrenza degli effetti (*reali, reddituali, contabili e fiscali*) della fusione
- Fusione di società interamente posseduta: semplificazioni
- Le modifiche successive al progetto di fusione





La **SITUAZIONE PATRIMONIALE EX Art. 2501- quater, c.c.**

- Non anteriore di 120 gg. alla data del deposito del Progetto di fusione presso la sede sociale – Sostituibilità con il bilancio d'esercizio: validità 6 mesi
- Criteri e modalità di redazione della situazione patrimoniale di fusione: Principio contabile OIC 30
- **SEMPLIFICAZIONI: Fusioni. Con il consenso unanime dei soci si può omettere la redazione della situazione patrimoniale (semplificazione già vigente nelle scissioni)**



La RELAZIONE DEGLI AMMINISTRATORI EX Art. 2501-quinquies, c.c.

- **Contenuto: profilo economico e giuridico della fusione; rapporti di cambio**
- **Dispensa in caso di fusione per incorporazione di società interamente posseduta**
- **D.lgs 123/12: Organo amministrativo segnala in assemblea le modifiche dell'attivo e del passivo manifestatesi tra la data di pubblicazione del progetto di fusione e la data di esecuzione della delibera (si ritiene segnalazione estranea alla relazione)**
- **D:lgs 123/12 La relazione è omessa quando consti l'accordo unanime di tutti i soci delle società partecipanti alla fusione**

RELAZIONE ESPERTI SUL RAPPORTO DI CAMBIO (art. 2501-sexies)



- Nomina degli esperti: intervento del Tribunale nelle Spa e Sapa
- Dispensa in caso di fusione per incorporazione di società interamente posseduta
- **Dispensa per consenso unanime dei soci : è la novità disposta dal D.Lgs 147/2009 in base alla quale con il consenso unanime dei soci la relazione non è dovuta (in questo senso si riconosce che detta relazione serve solo a tutelare l'interesse dei soci e non dei terzi**

DEPOSITO DOCUMENTI PRESSO SEDE SOCIALE



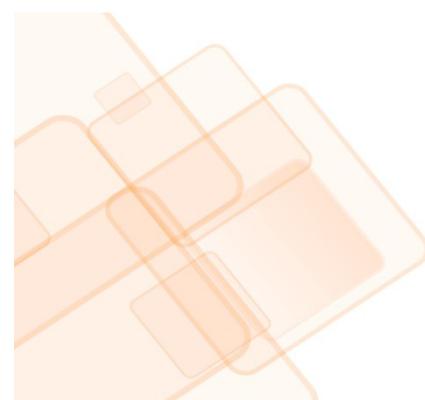
I ⇒ **Progetto di Fusione - Relazione amministratori -
Relazione esperti**

II ⇒ **BILANCI** ⇒ **3 anni precedenti**

III ⇒ **SITUAZIONI PATRIMONIALI (2501- quater)**



nei 30 gg. antecedenti delibera
(15 se S.r.l.) - Dergoghe



SUCCESSIONE TEMPORALE ADEMPIMENTI

(TRIBUNALE MILANO Orientamenti 03/1991)



DEPOSITO PROGETTO AL REGISTRO IMPRESE



Poi, entro 4 mesi (termine consigliato)



DEPOSITO PROGETTO SEDE SOCIALE



Poi, non prima di 30 gg (derogabile) e non oltre 6 mesi (consigliato)
dal deposito progetto registro imprese



DELIBERA ASSEMBLEA SOCI



DEPOSITO PROGETTO AL REGISTRO IMPRESE

O in alternativa (D.lgs 123/12) pubblicazione sul sito internet della società, con modalità atte a garantire:

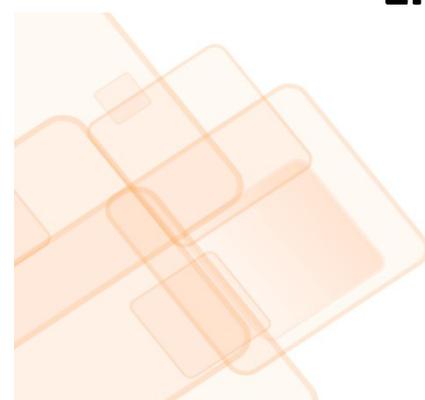
- 1) Sicurezza sito > ???**
- 2) Autenticità documenti (firma digitale)**
- 3) Data di pubblicazione (marca temporale)**





Deposito atti presso la sede sociale (2501 septies) entro trenta giorni prima della delibera (termine rinunciabile):

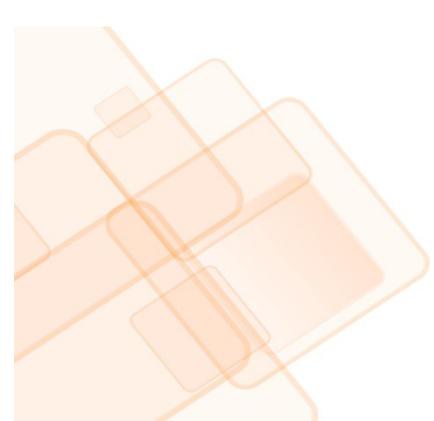
IL SOCIO PUÒ RICHIEDERE L'INVIO TELEMATICO DEI DOCUMENTI. LA SOCIETÀ PUÒ ESIMERSI SE I DOCUMENTI SONO PUBBLICATI SUL SITO E LIBERAMENTE SCARICABILI



ASSEMBLEA DEI SOCI E DELIBERAZIONE (art. 2502)



- Modificabilità del Progetto di fusione
- Deposito delle delibere di fusione al Registro imprese
- Iscrizione al Registro imprese delle delibere di fusione
- Decorrenza del termine per l'opposizione dei creditori



Atto di fusione non può aversi prima di 60 gg (30 se Srl) da deposito delibera

- Computo dei termini
- Deroghe: fusione “anticipata”

Creditori che sono tali prima dell’iscrizione del progetto di fusione

Termine abbreviabile se

consenso di tutti i creditori

creditori dissenzienti **tacitati** con pagamento

- **versamento** somma presso banca
- società di revisione **attesta** solidità patrimoniale della risultante

in caso contrario

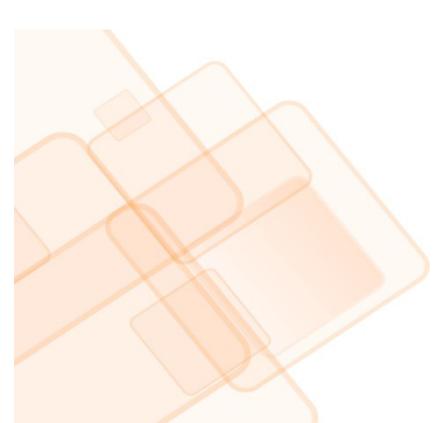
opposizione

Tribunale decide di permettere l'atto

la società presta idonea garanzia

ATTO DI FUSIONE (art. 2504)

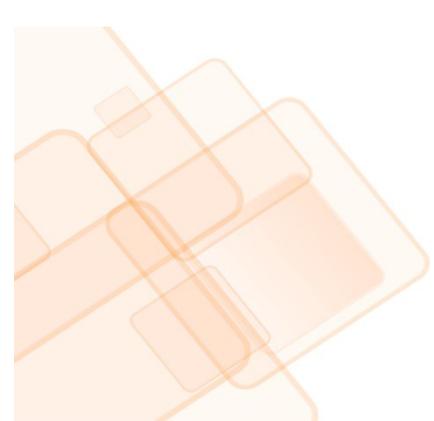
- Formalità: atto pubblico
- Deposito e iscrizione al Registro imprese
- Decorrenza degli effetti “reali”: ipotesi ordinaria (ultima delle iscrizioni al Registro imprese) e ipotesi di postdatazione in caso di incorporazioni



Gli “effetti” della fusione

- ✓ **Effetti “*reali*” (o esterni):** sono gli effetti “civilistici” di estinzione delle società incorporate (fuse), successione universale nelle posizioni giuridiche delle società estinte, annullamento delle partecipazioni e assegnazione concambio – Non è possibile la retrodatazione, è ammessa la postdatazione nelle incorporazioni
- ✓ **Effetti “*contabili*”:** n. 6), art. 2501-ter, cc – Data da cui le operazioni delle società partecipanti alla fusione sono imputate al bilancio della società superstite – È consentita la retrodatazione
- ✓ **Effetti “*fiscali*”:** co. 9, art. 172 Tuir – Data di decorrenza ai fini delle imposte sul reddito – È ammessa la retrodatazione, ma, per le scissioni, solo se sono totali
- ✓ **Effetti “*reddituati*”:** data a partire dalla quale le partecipazioni assegnate in concambio partecipano agli utili – La retrodatazione è connessa a quella contabile

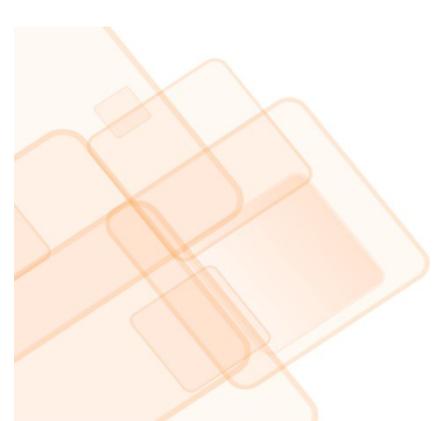
LE VARIE DEFINIZIONI DI SCISSIONE



MODALITA ED EFFETTI DELLA DIVISIONE DEL PATRIMONIO

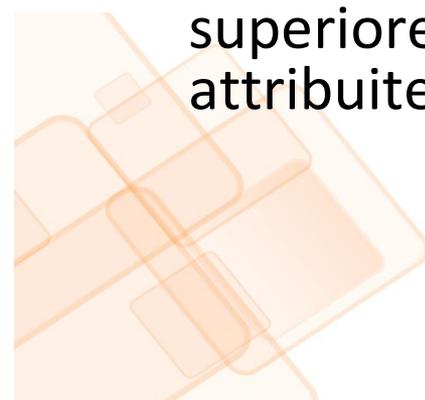


- Scissione Totale e Parziale
- È totale quanto la scissa si estingue per effetto della scissione verso almeno due beneficiarie, è parziale quando la scissa mantiene parte del suo patrimonio



ASSEGNAZIONE DI PARTECIPAZIONI AI SOCI

- Scissione proporzionale o non proporzionale
- È proporzionale quando i soci preesistenti mantengono inalterate la loro percentuale di partecipazione in tutte le società risultanti mentre è non proporzionale quando CIÒ non avviene
- Art. 2506 bis comma 4 > prevede la non proporzionalità quale effetto di una decisione assunta a maggioranza quindi anche contro il volere del socio cui spetta il diritto di recesso
- Affinché si abbia una scissione non proporzionale occorre che non vi sia conguaglio in denaro (consentito per importo non superiore al 10% del valore nominale della azioni o quote attribuite (Triveneto L.E.2)



ASSEGNAZIONE DI PARTECIPAZIONI AI SOCI

- Scissione simmetrica o asimmetrica
- È simmetrica quando tutti i soci originari sono presenti nelle società risultanti mentre è asimmetrica quando alcuni soci sono presenti in talune società altri in altre società
- Art. 2506 comma 2 > prevede il consenso unanime dei soci e questa e la reale distinzione con la scissione non proporzionale



Tipologie societarie

- Scissione omogenea o disomogenea
- È omogenea la scissione che avviene nell'ambito di società di capitali è disomogenea quella che avviene tra società di persone e società di capitali
- In tal caso se la beneficiaria è di capitali mentre la scissa è di persone occorre redigere la perizia di stima necessaria quando:
 - 1) la beneficiaria è di capitali ed è neocostituita
 - 2) la beneficiaria è di capitale ed aumenta il proprio capitale per effetto della scissione (Triveneto L.A. 7)



Scissione e documenti contabili dell'organo amministrativo



1) Situazione patrimoniale di cui all'articolo 2501 quater c.c.

Si tratta di un bilancio infrannuale redatto non oltre 120 gg prima del deposito del progetto di scissione sostituibile con bilancio d'esercizio se non sono trascorsi più di sei mesi dalla chiusura dell'esercizio

Criterio valutativo: impresa in funzionamento, quindi **costo**

2) Valore effettivo del patrimonio netto attribuito alle beneficiarie e quello rimasto alla scissa ex art. 2506 ter c.2 C.C

Si tratta di una valutazione al valore corrente che tuttavia comprende sono i beni trasferibili e suscettibili di esecuzione forzata (quindi escluso avviamento ed altre immaterialità OIC 4, par. 4.1.2)

Nel caso di assenza della relazione degli amministratori tale valore va indicato nel progetto di scissione

D.LGS 123712: Progetto di scissione può essere pubblicato sul sito internet

Scissione e documenti contabili dell'organo amministrativo



3) Nel progetto di scissione (2506 bis c.c.)

Esatta indicazione degli elementi dell'attivo e del passivo da assegnare a ciascuna beneficiaria, in caso di mancata indicazione: scissione totale > ripartizione proporzionale tra le beneficiarie, scissione parziale > rimane alla scissa

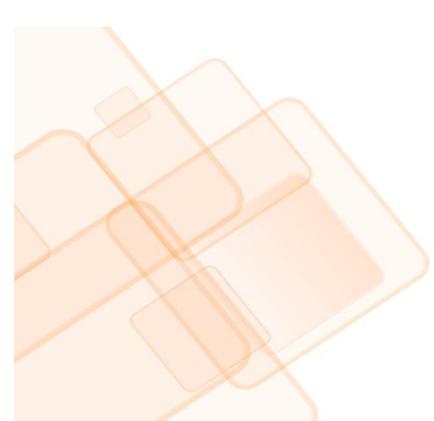
4) Il valore effettivo dei patrimoni al fine della determinazione del rapporto di concambio (in tal caso vanno valutate anche le immaterialità non suscettibili di trasferibilità o esecuzione forzata)

D.LGS 123712: La relazione e le situazioni patrimoniali non sono necessarie se la beneficiaria è new co e sono previsti criteri di ripartizione proporzionali.

Inoltre con il consenso unanime dei soci non sono necessarie relazioni e situazioni patrimoniali.

Responsabilità verso i creditori nella scissione

- 2506 quater c.c. u.c. > responsabilità' solidale di ciascuna beneficiaria sui debiti trasferiti e non soddisfatti dall'assegnataria
- Nei limiti del patrimonio netto “ **effettivo**” trasferito
- Responsabilità' anche della scissa, poiché si parla di patrimonio trasferito o “**rimasto**”



Parallelismo con il conferimento d'azienda

- Art. 2560 c.c. > risponde dei debiti anche l'acquirente (debiti che risultano dai libri contabili), ma si tratta dei debiti relativi all'azienda ceduta, quindi nel conferimenti due rami d'azienda il conferitario 1 sembra non rispondere dei debiti relativi all'azienda trasferita al conferitario 2
- Nella scissione la responsabilità solidale è estesa a tutte le beneficiarie, nel conferimento (e nella cessione) questo dato non sembra emergere



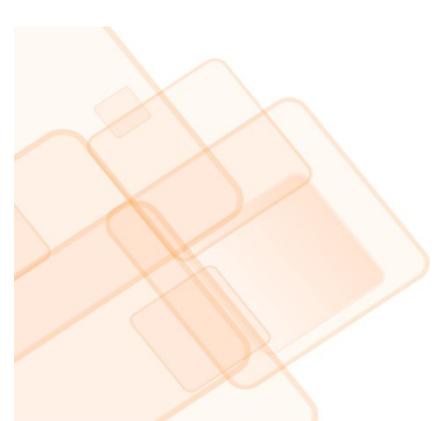
Azione revocatoria ordinaria 2901 C.C.



Condizioni:

- 1) debitore conoscesse il pregiudizio arrecato al creditore
- 2) Il terzo acquirente fosse consapevole del pregiudizio

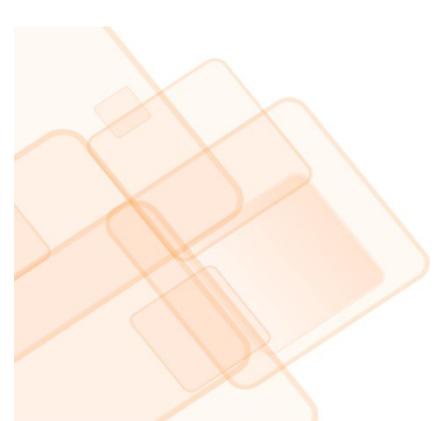
Prescrizione: cinque anni dalla data dell'atto



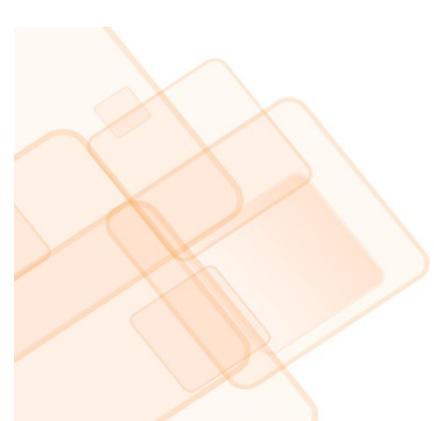
Ulteriore ipotesi di responsabilità nella scissione



- Elementi del passivo non attribuiti nel progetto > responsabilità solidale delle beneficiarie nella scissione totale, responsabilità solidale di scissa e beneficiaria nella scissione parziale

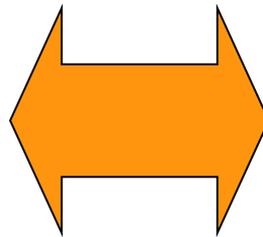


Passaggio generazionale dell'impresa

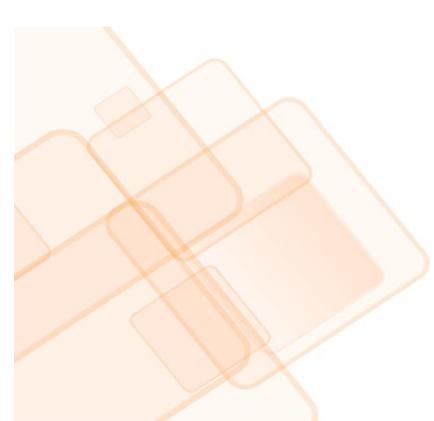


Il trasferimento dei beni di primo grado

Donazione di
azienda



Conferimento/
trasformazione di
azienda



Donazione dell'azienda

Art. 58 c.1 Tuir: il trasferimento per atto gratuito non costituisce presupposto per la realizzazione di plusvalenze > ma il donatario assume l'azienda in continuità dei valori

- 1) Il donatario può essere
Soggetto fisico o giuridico
- 2) Non necessario alcun legame
Parentale tra donante e donatario

- 1) Plus latenti rimangono tali
Quindi vi è più un rinvio
Della tassazione che non una
detassazione

Donazione dell'azienda

Caratteristiche soggettive del donatario:

1) donatario persona/e fisica/e non imprenditore

1) Riceve l'azienda quale privato e
la immette nella costituita
Azienda > neutralità

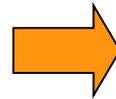
2) Riceve l'azienda quale privato
e la cede a terzi
Plus reddito diverso
Art. 67 h. bis Tuir

Donazione dell'azienda

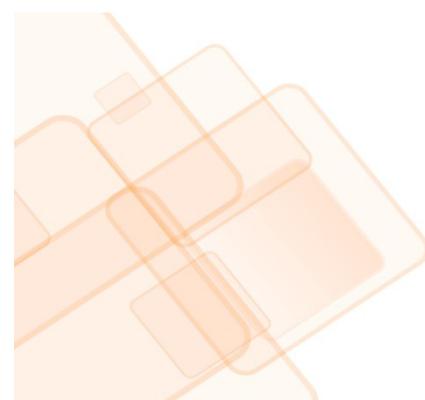
Caratteristiche soggettive del donatario:

1) donatario persona/e fisica/he non imprenditore

1) Pluralità di persone fisiche
Ricevono l'azienda



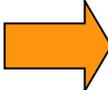
2) Contestualmente regolarizzano
la società di fatto
tramite trasformazione
Operazione neutrale (ris.341/07)



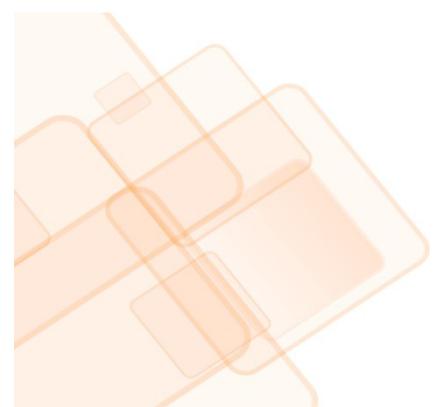
Donazione dell'azienda

Caratteristiche soggettive del donatario:

- 1) donatario persona fisica già imprenditore/società commerciale

La donazione dell'azienda
Genera sopravvenienza attiva? 

Tesi 1) Sì ex art. 88 c, 3 Tuir
(studio notariato 36/11)
Tesi 2) no in forza del principio
di continuità, se fosse tassata
la sopravvenienza dovrebbe
essere riconosciuto il maggior valore
(divieto doppia imposizione) e CIÒ
confligge con continuità



Donazione dell'azienda/imposizione indiretta



Iva esclusa art. 2, comma 3 lettera b) DPR 633/72
Im. succ. e don. Art. 3, comma 4 tre D.lgs 346/90 >
esenzione condizionata
Im. Ipocat. esente

Beneficiari: discendenti o coniuge

Donatario deve proseguire

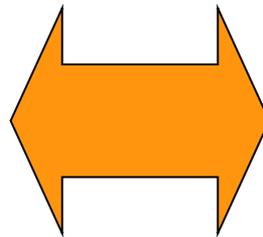
Attività per almeno 5 anni

3) Se l'azienda viene conferita in società di persone o in Società di capitali (ma di cui il donatario/conferente deve Avere quota di maggioranza), non si ha trasferimento (ris. 341/07)

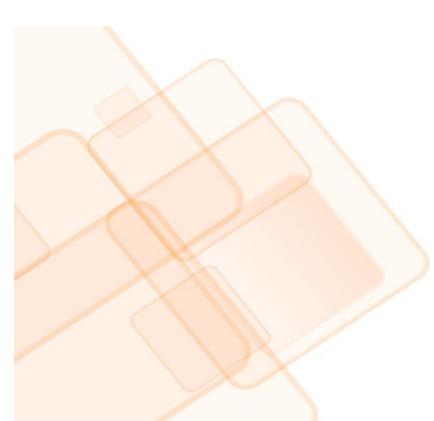


Il trasferimento dei beni di secondo grado

Donazione di
partecipazioni

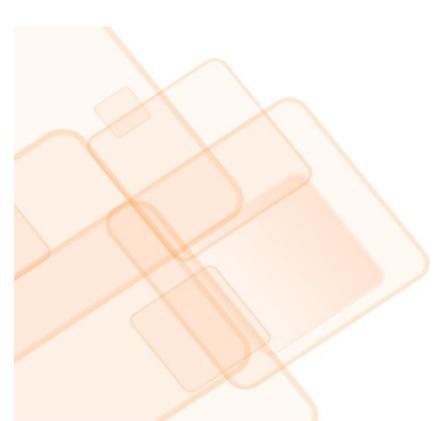


Conferimento di
partecipazioni



Donazione di partecipazioni di impresa

Operazione penalizzante poiché si tratta di una destinazione a finalità estranee di beni dell'impresa, quindi si genera imponibile pari al valore normale del bene donato
Unico temperamento previsto è l'applicazione della pex se la partecipazione presenta i requisiti oggettivi e soggettivi
In questo ultimo caso base imponibile ridotta al 49,72% se donante è impresa Irpef, 5% se donante è soggetto Ires



Donazione di partecipazioni private

Operazione non tassabile ai fini delle imposte dirette in quanto non eseguita a titolo oneroso > cfr articolo 67 Tuir

Operazione non tassabile ai fini della imposta di succ. e donazione, ma a condizione che si realizzino i presupposti della donazione d'azienda (art. 3 comma 4 ter D.lgs 346/90)

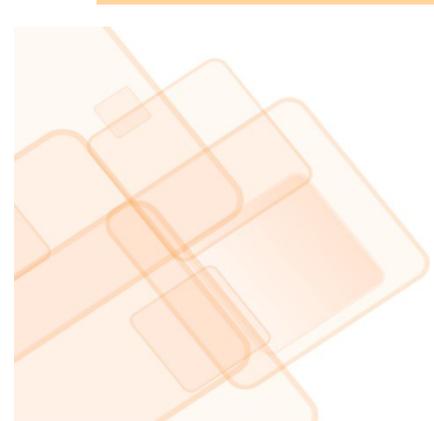
Condizioni per la detassazione imposta di successione e donazione



Beneficiari: discendenti o coniuge

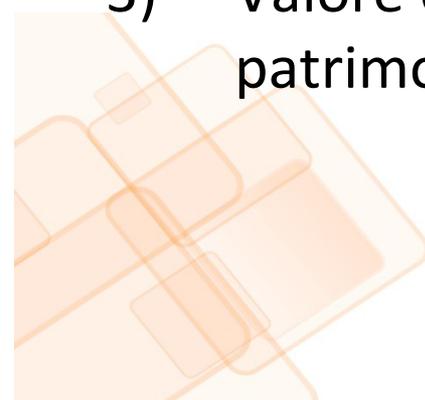
Donatario deve proseguire attività per almeno 5 anni (apposita dichiarazione nell'atto di donazione, non serve detenzione quinquennale per donazione quote in società di persone ma sul punto contraria A.F. ris. 446/08)

Se quota donata è in società di persone qualunque caratura della partecipazione è esente, se società di capitali occorre che la donazione permette al donatario di acquisire il controllo della società



Art. 177 comma 2 Tuir

- 1) Applicato a partecipazioni di controllo (che permettono di acquisire o incrementare per obbligo legale o vincolo statutario il controllo da parte della conferitaria)
- 2) Eseguito sia da persona fisica che da impresa
- 3) Valore di realizzo è “controllato” cioè pari all’incremento di patrimonio netto eseguito dalla conferitaria

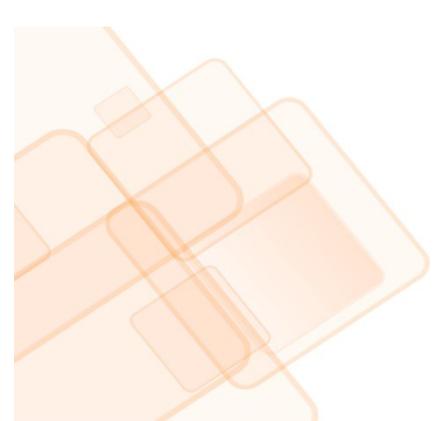


Conferimento di partecipazioni circ. 33/10



Parziale retromarcia dell'Agencia nell'interpretazione dell'articolo 177 comma 2 del Tuir:

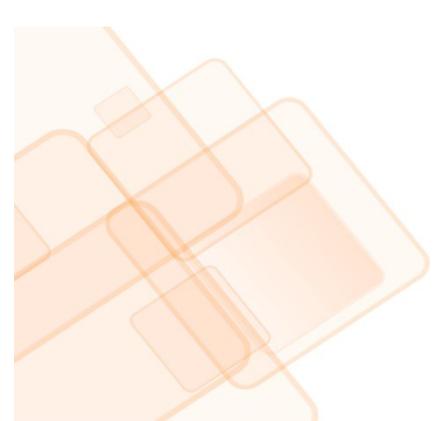
- 1) La disciplina del “realizzo controllato” (valore di realizzo uguale ad aumento del patrimonio netto della conferitaria) si applica anche a soggetti già facenti parte di gruppo societario (Vs.446/08)



Conferimento di partecipazioni circ. 33/10



Il conferimento a realizzo controllato si colloca su un piano di pari dignità con l'articolo 9 Tuir (realizzo a valore normale), quindi non censurabile l'operazione di conferimento della partecipazioni già detenute in una Holding



Arrivederci a VideoFisco 2013!



Primo incontro:
23 gennaio 2013

Legge di stabilità, approfondimenti e adempimenti IVA
Novità ed implicazioni della legge di stabilità per la crisi
d'impresa.

Identificazione dello stato di crisi, approccio di
prevenzione e gestione

A cura di

Gian Paolo Tosoni e Alessandro Pratesi

