

AC News

Novembre 2022



TAX, LEGAL, ACCOUNTING, ADVISORY

SOMMARIO

- | | |
|-------------------------|--|
| 1. FISCALITA' NAZIONALE | Ripristinata la doppia esenzione IMU per i coniugi che vivono in due comuni diversi
<i>A cura di Dott.ssa Carlotta Selletti</i> |
| 2. LEGALE | Compenso degli amministratori e specifica delibera assembleare nelle società di capitali (Cass. civ., 25 ottobre 2022, n. 31575)
<i>A cura di Avv. Carlo Maria Cattaneo</i> |
| 3. IVA | Semaforo rosso per la deducibilità dell'Iva indetraibile in presenza di accordi conciliativi
<i>A cura di Avv. Vincenzo Cristiano</i> |
| 4. DIRITTO DOGANALE | Ai nastri di partenza la nuova Nomenclatura combinata 2023
<i>A cura di Avv. Vincenzo Cristiano</i> |
| 5. ACCOUNTING | Antiriciclaggio e registro dei titolari effettivi
<i>A cura di Dott. Mattia Piasini</i> |
-

RIPRISTINATA LA DOPPIA ESENZIONE IMU PER I CONIUGI CHE VIVONO IN DUE COMUNI DIVERSI

Lo scorso 13 ottobre la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 209, ha stabilito che non è ammissibile che le coppie che hanno formalizzato il loro rapporto siano penalizzate e non possano fruire due volte dell'esenzione dal pagamento dell'imposta municipale qualora abbiano per vari motivi fissato la residenza e la dimora in due luoghi diversi, così come già avviene per i conviventi di fatto. Dunque, sono incostituzionali le disposizioni di legge che in passato e anche con l'ultimo intervento normativo hanno limitato l'agevolazione fiscale a un solo immobile. Sarà compito dei singoli enti locali accertare che siano rispettate le condizioni per poter beneficiare dell'esenzione IMU.

Per avere diritto all'esenzione IMU per l'abitazione principale è sufficiente, al di là della formalizzazione del rapporto, provare la destinazione del singolo immobile a dimora abituale di ciascuno. A differenza di quanto previsto per i coniugi, le coppie conviventi hanno sempre potuto beneficiare di una "doppia esenzione". La scelta di sposarsi o costituire un'unione civile ha invece comportato, fino ad oggi, l'impossibilità di accedere all'agevolazione anche in caso di esigenze che impongono di avere residenza anagrafica e dimora abituale in diverse abitazioni.

Per il giudice delle leggi, *"nel nostro ordinamento costituzionale non possono trovare cittadinanza misure fiscali strutturate in modo da penalizzare coloro che, così formalizzando il proprio rapporto, decidono di unirsi in matrimonio o di costituire una unione civile"*. Il legislatore non può *"precludere la possibilità di mantenere la doppia esenzione anche quando effettive esigenze, come possono essere in particolare quelle lavorative, impongano la scelta di residenze anagrafiche e dimore abituali differenti"*. È stata, infatti, dichiarata l'illegittimità costituzionale anche della recente disposizione, vale a dire l'articolo 5-*decies* del dl 146/2021, che ha riconosciuto il beneficio fiscale, nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale o in comuni diversi, a *"un solo immobile, scelto dai componenti del nucleo familiare"*.

Inoltre, in *"un contesto come quello attuale, caratterizzato dall'aumento della mobilità nel mercato del lavoro, dallo sviluppo dei sistemi di trasporto e tecnologici, dall'evoluzione dei costumi, è sempre meno rara l'ipotesi che persone unite in matrimonio o unione civile concordino di vivere in luoghi diversi, ricongiungendosi periodicamente, ad esempio*

nel fine settimana, rimanendo nell'ambito di una comunione materiale e spirituale".

Per quanto riguarda i coniugi separati di fatto, in seguito alla frattura del rapporto di convivenza, hanno anch'essi diritto all'esenzione IMU per l'abitazione principale, nonostante non siano separati legalmente o divorziati. Si è così espressa la Cassazione con l'ordinanza 893/2022. Questa situazione, per i giudici di legittimità, è del tutto diversa da quella in cui abbiano, per loro scelta, fissato la residenza in due immobili differenti, pur non essendo separati legalmente. L'ordinanza è stata pubblicata nei primi mesi del 2022, prima della sentenza della Consulta 209/2022.

Qualora risulti accertata la frattura del rapporto, non sussiste più la presunzione di coincidenza tra casa coniugale e abitazione principale, nonché l'unicità del nucleo familiare, finalizzata a garantire l'agevolazione. La separazione rende inconciliabile la prosecuzione della convivenza sotto lo stesso tetto delle persone legate da un rapporto coniugale e ciò giustifica il riconoscimento del beneficio fiscale. Nella motivazione viene premesso che, qualora due coniugi non separati legalmente abbiano la propria abitazione in due differenti immobili, il nucleo familiare resta unico e, pertanto, il contribuente non può avere diritto all'esenzione se l'immobile non costituisce anche la dimora abituale dei suoi familiari. È richiesta l'unicità dell'immobile e la stabile dimora del possessore e del suo nucleo familiare.

Tuttavia, si legge nella pronuncia che questa situazione non va confusa con la diversa ipotesi in cui, invece, vi sia stata la frattura del rapporto di convivenza tra i coniugi, *"intesa quale separazione di fatto"*. Occorre accertare se il trasferimento della dimora abituale di uno dei coniugi sia avvenuto per la frattura del rapporto di convivenza. In tal modo viene superata la presunzione di coincidenza tra casa coniugale e abitazione principale.

La Corte ha dunque ristabilito il diritto all'esenzione IMU per ciascuna abitazione principale delle persone sposate o in unione civile e però ha ritenuto «opportuno chiarire» che le dichiarazioni di illegittimità costituzionale non determinano, in alcun modo, una situazione in cui le cosiddette "secondo case" ne possano usufruire. Da questo punto di vista, le dichiarazioni di illegittimità costituzionale mirano a responsabilizzare *"i comuni e le altre autorità preposte ad effettuare adeguati controlli"*, controlli che *"la legislazione vigente consente in termini senz'altro efficaci"*.

COMPENSO DEGLI AMMINISTRATORI E SPECIFICA DELIBERA ASSEMBLEARE NELLE SOCIETÀ DI CAPITALI (Cass. civ., 25 ottobre 2022, n. 31575)

Si può considerare legittimamente attribuito il compenso degli amministratori che, pur non espressamente deliberato in sede assembleare, risulti dal bilancio di esercizio approvato dall'assemblea dei soci?

La questione è stata affrontata recentemente da una sentenza della Suprema Corte di Cassazione, che ha confermato un orientamento giurisprudenziale consolidatosi in seguito ad una pronuncia resa dalla stessa Corte a Sezioni unite nel 2008 (Cass. civ., Sez. unite, 29 agosto 2008, n. 21933).

In materia di emolumenti dovuti agli amministratori, l'art. 2389, co. 1, c.c. dispone che "i compensi spettanti ai membri del consiglio di amministrazione e del comitato esecutivo sono stabiliti all'atto della nomina o dall'assemblea".

Giova ricordare, anzitutto, che la norma è dettata in tema di società per azioni, ma la giurisprudenza la considera applicabile analogicamente anche alle s.r.l.

Nelle società di capitali, dunque, i compensi degli amministratori devono formare oggetto di una specifica delibera assembleare. Ora, ci si chiede se possa considerarsi sufficientemente specifica la delibera di approvazione del bilancio di esercizio contenente la posta relativa ai compensi percepiti dagli amministratori.

Secondo una sentenza della Cassazione risalente al 2005 (Cass. civ., 20 dicembre 2005, n. 28243) la deliberazione dell'assemblea di una società di capitali con la quale viene approvato un bilancio che includa, come debito della società, il compenso dell'amministratore, ha valore di ratifica dell'operato dell'amministratore posto in essere senza averne il potere. Ne consegue che detta delibera costituisce atto idoneo a costituire in capo alla società l'obbligo di pagare i compensi deliberati a favore dell'amministratore.

Le Sezioni unite del 2008 hanno, invece, statuito che la disciplina dettata dall'art. 2389 c.c. deve ritenersi di carattere imperativo ed inderogabile. L'attribuzione e determinazione dei compensi da corrispondere agli amministratori di società devono essere contenute in apposita deliberazione adottata da parte dell'assemblea dei soci. La deliberazione di approvazione del bilancio d'esercizio non è, pertanto, suscettibile di costituire espressione implicita di simile volontà da parte dell'organo assembleare.

La sentenza che segnaliamo in questa AC News dà continuità all'orientamento espresso dalle Sezioni unite della Cassazione e ribadisce l'esigenza di una esplicita delibera assembleare per l'approvazione dei compensi attribuiti agli amministratori.

A fondamento della decisione, il giudice di legittimità pone le seguenti ragioni:

- 1) la natura imperativa e inderogabile della previsione normativa (art. 2389 c.c.), discendente dall'essere la disciplina del funzionamento delle società dettata anche nell'interesse pubblico al regolare svolgimento dell'attività economica;
- 2) la distinta previsione della delibera di approvazione del bilancio e di quella di determinazione dei compensi (art. 2364 n. 1 e 3 c.c.);
- 3) la mancata liberazione degli amministratori dalla responsabilità di gestione, nel caso di approvazione del bilancio (art. 2434 c.c.);
- 4) il diretto contrasto delle delibere tacite ed implicite con le regole di formazione della volontà della società (art. 2393, co. 2, c.c.).

La Cassazione conclude, quindi, che l'approvazione del bilancio contenente la posta relativa ai compensi degli amministratori non è idonea a configurare la specifica delibera richiesta dall'art. 2389 c.c., salvo che un'assemblea convocata solo per l'approvazione del bilancio, essendo totalitaria, non abbia espressamente discusso e approvato la proposta di determinazione dei compensi degli amministratori.

SEMAFORO ROSSO PER LA DEDUCIBILITÀ DELL'IVA INDETRAIBILE IN PRESENZA DI ACCORDI CONCILIATIVI

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. 541 del 31 ottobre 2022, ha negato la deducibilità, ai fini IRES e IRAP, del costo dell'IVA divenuta indetraibile a seguito di accordi di conciliazione giudiziale, ai sensi dell'art. 48 del D.lgs. n. 546/92.

La fattispecie in disamina vede come protagoniste la società Alfa, alle cui incorporate, Beta e Gamma, venivano notificati separati avvisi di accertamento. In particolare, venivano contestate le prestazioni di servizi di stoccaggio nonché le prestazioni accessorie ricevute da diversi consorzi di cooperative sul presupposto che fossero operazioni soggettivamente inesistenti. Per tale ragione, l'Amministrazione finanziaria ha assimilato tali rapporti a rapporti di lavoro dipendente, con conseguente recupero dell'IVA detratta in riferimento alle fatture emesse dai consorzi.

Sul piano procedurale, i giudici di prime cure dichiaravano la legittimità e la genuinità dei contratti di appalto e, a fronte del ricorso presentato dall'Amministrazione finanziaria, le parti, tra cui l'Agenzia delle Entrate, sottoscrivevano un accordo quadro di definizione delle contestazioni da cui emergeva, da un lato, la genuinità dei contratti d'appalto citati, dall'altro, l'ulteriore circostanza che le due società, Beta e Gamma, oltre a ricevere dai consorzi fatture per le prestazioni di servizi, contabilizzavano ricavi nei confronti dei consorzi stessi dovuti al riaddebito dei contributi versati per il personale.

In buona sostanza, le due società committenti detraevano l'IVA sulle fatture ricevute dai consorzi per le prestazioni di servizi comprensive dei contributi e riaddebitavano con fattura agli stessi consorzi i contributi senza però applicare l'imposta, ai sensi dell'art. 15 del DPR 633/72.

In particolare, poi, attraverso la stipula dell'accordo di conciliazione veniva stabilito il recupero dell'IVA relativa alle fatture passive per la parte corrispondente alle somme riaddebitate, considerata indetraibile, e dei relativi interessi.

Esaminando il caso di specie, l'Agenzia richiama e precisa il principio espresso dalla R.M. n. 869/80 per cui risulta deducibile l'IVA indetraibile in virtù di disposizioni legislative, per effetto della facoltà di avvalersi della dispensa dagli adempimenti relativi alle operazioni esenti di cui all'art. 36-bis del DPR 633/72 o, ancora, per effetto del pro-rata parziale.

In tale contesto, l'imposta, essendo un onere che va ad influenzare il risultato dell'esercizio, deve poter essere dedotta ai fini delle imposte sui redditi.

Tutto ciò premesso, l'Agenzia ha negato la deducibilità, ai fini IRES ed IRAP, del costo corrispondente all'IVA divenuta indetraibile in esecuzione degli accordi conciliativi, poiché la stessa non è ricollegata ad una delle cause indicate dalla R.M. n. 869/80, né ha carattere oggettivo, bensì rappresenta la conseguenza del comportamento adottato dalle società committenti che, in sede di riaddebito ai consorzi dei contributi per il personale, non hanno assoggettato a IVA gli importi corrispondenti.

Per quanto concerne la deducibilità degli interessi versati in esecuzione degli accordi conciliativi, l'Agenzia ha precisato che non si applica l'art. 96 del TUIR, ma gli stessi sono integralmente deducibili sulla base delle regole generali di deducibilità del reddito d'impresa nel periodo d'imposta in cui sono stati sottoscritti gli accordi conciliativi che ne hanno previsto il pagamento.

AI NASTRI DI PARTENZA LA NUOVA NOMENCLATURA COMBINATA 2023

Con il Regolamento di esecuzione (UE) 2022/1998 la Commissione modifica e aggiorna i codici di nomenclatura combinata a partire dal 1° gennaio 2023. Come ben noto agli operatori del settore, la nomenclatura rappresenta una vera e propria bussola di orientamento sia per imprese che per le amministrazioni doganali degli Stati membri. Essa rappresenta la base e il fondamento giuridico per la dichiarazione delle merci all'importazione e all'esportazione, relativamente all'applicazione delle misure tariffarie e commerciali, per le statistiche di commercio internazionale e per le operazioni intracomunitarie.

La nomenclatura combinata è stata istituita dal regolamento (CEE) n. 2658/87 e, come noto, viene aggiornata annualmente. La versione da applicare per le operazioni che verranno effettuate a partire dal 1° gennaio 2023 è contenuta nel Regolamento di esecuzione (UE) (UE) 2022/1998 della Commissione, pubblicato nella Gazzetta ufficiale dell'Unione europea L 282 del 31 ottobre 2022.

A tal riguardo, proprio per facilitare gli operatori nell'individuazione delle modifiche alla Nomenclatura Combinata, la Commissione utilizza una stella per identificare i nuovi codici e un quadrato per i codici il cui contenuto è stato cambiato, comportando significative conseguenze operative per le imprese attive nel commercio internazionale.

A livello sostanziale, ogni prodotto è inquadrato, ai fini doganali, in base alle proprie caratteristiche essenziali, la propria funzione e l'utilizzo, tramite l'applicazione di uno specifico codice numerico identificativo affinché possa essere sia immediatamente comprensibile in qualsiasi alfabeto e lingua.

Ed invero, la classificazione doganale è il procedimento che porta ad attribuire ad un prodotto, in base alla categoria merceologica di appartenenza, alle sue specifiche caratteristiche fisiche e/o alla destinazione d'uso, un codice o voce doganale corrispondente ad una posizione tariffaria, ovvero ad una determinata aliquota daziaria all'importazione o altra misura doganale, fiscale o commerciale; al variare della classificazione doganale, pertanto, può variare altresì l'aliquota del dazio e di altre misure applicabili.

Rappresenta, inoltre, un elemento essenziale per la contrattualistica internazionale e per determinare i dazi doganali, oltre che per identificare eventuali misure restrittive al commercio, come le sanzioni alla Russia o i contingenti all'importazione.

Basti pensare che, su circa 20 sentenze all'anno in materia doganale della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, più di 10 hanno ad oggetto la classificazione tariffaria. Siffatto dato è indicativo della difficoltà di classificare correttamente un prodotto dal punto di vista doganale e delle implicazioni economico-finanziarie dell'attribuzione della corretta voce, in cui si contrappongono gli interessi degli operatori economici e quelli delle autorità doganali.

Per stabilire la corretta classificazione doganale, occorre conoscere ed applicare le specifiche regole di classificazione stabilite da organismi internazionali, in un'ottica di armonizzazione.

In siffatto contesto ben si inserisce il Reg. UE 2022/1998, in vigore dal 1° gennaio 2023, il quale modifica profondamente le precedenti versioni di NC e Taric, necessitando di essere particolarmente analizzato dalle imprese UE.

Le modifiche della Nomenclatura Combinata e della Taric possono, infatti, tra gli altri, determinare il dazio e la fiscalità applicabili all'importazione in un Paese terzo (ad es., accise, IVA, altri tributi, etc.), individuare eventuali misure restrittive, sia all'importazione che all'esportazione (ad es., Dual Use, CITES), individuare l'applicazione di misure di politica commerciale (ad es., misure antidumping).

ANTIRICICLAGGIO E REGISTRO DEI TITOLARI EFFETTIVI

È di recente pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale (Serie 163, n. 121 del 25 maggio 2022) il Decreto Ministeriale n. 55 dell'11 marzo 2022 che introduce, così come deciso dal Ministero dell'Economia e delle Finanze unitamente al Ministero dello Sviluppo Economico, il "Regolamento concernente il trasferimento, l'accesso e la consultazione dei dati e delle informazioni sui titolari effettivi¹ delle società con personalità giuridica, delle persone fisiche, dei trust e delle entità assimilabili ai trust con effetti giuridici ai fini fiscali".

I soggetti che, quindi, dovranno comunicare il Titolare Effettivo al Registro Imprese sono:

- le imprese dotate di personalità giuridica quindi, ad esempio, tutte le SRL (ordinarie, semplificate, start-up innovative, etc), le SPA, e altre società di capitali
- le persone giuridiche private, come le fondazioni e le associazioni riconosciute
- i trust e gli istituti giuridici affini ai trust.

Al momento si è ancora in attesa dell'emanazione da parte del Ministero dello Sviluppo Economico (originariamente prevista entro 60 giorni dal 9 giugno 2022) del decreto attuativo a seguito del quale le società, gli enti privati e i trust elencati nell'articolo 2 del decreto ministeriale 55/2022, avranno 60 giorni di tempo per comunicare le informazioni pertinenti.

Oggetto della comunicazione saranno il nominativo del beneficiario e i dati anagrafici e identificativi di cui all'art. 4 del D.M. 55/2022, oltre ad ogni successiva variazione del suddetto beneficiario (entro 30 giorni dall'evento), nonché alla verifica annuale dei dati e delle informazioni fornite.

Il registro ha lo scopo di prevenire il riciclaggio di denaro e il finanziamento del terrorismo e sarà accessibile alle società operanti in Italia (S.r.l., S.p.A., S.A.P.A., cooperative, consorzi e mutue), ai privati (associazioni, comitati e fondazioni autorizzate), ai trust ad effetto fiscale e alle persone giuridiche assimilate, costituendo un database nazionale dei beneficiari.

Nell'attesa dell'emanazione del decreto attuativo in parola, si segnala che il Registro delle Imprese, per tramite delle rispettive Camere di Commercio, sta già

inviando le comunicazioni preventive alle società in attesa degli attesi sviluppi.

Nelle predette comunicazioni viene, infatti, anticipato che le Camere di Commercio hanno già predisposto gli strumenti necessari per questo prossimo adempimento.

Viene, infatti, fornito l'indirizzo web del portale su cui sarà necessario effettuare la comunicazione: <https://titolareeffettivo.registroimprese.it/>

Tale sito è sia il punto d'accesso per informazioni e riferimenti normativi, sia per richiedere assistenza e ottenere il supporto necessario in fase di predisposizione ed invio della dichiarazione.

Dal portale è accessibile il servizio per la compilazione e l'invio telematico della pratica di comunicazione del Titolare Effettivo che, tuttavia, non consente alcuna forma di delega; è, infatti, richiesta la firma digitale dell'amministratore della società (che può essere richiesto alla Camera di Commercio).

In attesa del decreto attuativo, che fornirà le linee guida operative per adempiere correttamente all'obbligo informativo di cui trattasi, lo Studio si rende disponibile per chiarire eventuali dubbi interpretativi e per fornire assistenza in merito all'eventuale necessità di richiedere/rinnovare per tempo la firma digitale dell'amministratore.

¹ Secondo la normativa antiriciclaggio, il Titolare Effettivo è la persona fisica che possiede o controlla un'entità giuridica ovvero ne risulta beneficiaria.

INIZIATIVE EDITORIALI ED ATTIVITÀ PUBBLICISTICA

Lo Studio AC Avvocati e Commercialisti dedica ampie risorse allo sviluppo dell'attività di pubblicistica sia in termini editoriali sia mediante la partecipazione dei suoi professionisti come relatori a seminari e convegni di aggiornamento e formazione professionale specialistica.

In particolare, mediante contributi pubblicati sulle principali riviste legali e tributarie italiane, monografie e libri di approfondimento tematico, viene focalizzata l'attenzione sulle principali aree di attività dello Studio instaurando una dialettica costante tra formazione permanente, pratica professionale, condivisione della conoscenza.

Gli articoli e i contributi del Centro Studi, pubblicati sulle principali testate del settore (Italia Oggi, Il Sole 24 Ore, Euroconference, Maggioli Editore, Fiscopiù...) sono raccolti nella sezione "Pubblicazioni" del nostro portale web: <http://actaxlaw.com/pubblicazioni/>



AC AVVOCATI E COMMERCIALISTI

MILANO Piazzale Luigi Cadorna, 2 - 20123 Milano | Tel. +39 02 872 878 00 - Fax +39 02 872 877 86

www.actaxlaw.com

Le opinioni, notizie ed informazioni ivi contenute hanno carattere esclusivamente divulgativo ed informativo, e non possono essere considerate sufficienti per l'adozione di decisioni o per l'assunzione di impegni di qualsiasi natura.

Questa pubblicazione, che non rappresenta l'espressione di un parere professionale, è stata redatta a cura dei professionisti dello Studio AC. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, AC Avvocati e Commercialisti e i suoi Professionisti non possono essere ritenuti responsabili di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento, né di eventuali decisioni o azioni intraprese a seguito dello stesso.

Per ulteriori richieste o approfondimenti sugli argomenti trattati, ed in generale su ogni altro argomento connesso, contattare centrostudiac@actaxlaw.com; un Professionista dello Studio sarà lieto di approfondire con Voi quanto esposto nel presente documento.

© AC Avvocati e Commercialisti - Tax Allert - All rights reserved

Il presente numero è consultabile sul sito internet (www.actaxlaw.com) e nella pagina LinkedIn dello Studio AC Avvocati e Commercialisti.