

Edizione di giovedì 12 marzo 2015

ACCERTAMENTO

[Società di comodo, ma non troppo](#)

di Massimiliano Tasini

ISTITUTI DEFLATTIVI

[Mediazione parziale, questa sconosciuta](#)

di Maurizio Tozzi

ADEMPIMENTI

[Il Direttore aggiorna la Commissione di Vigilanza su 730 e Fattura PA](#)

di Maria Paola Cattani

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Le partecipazioni in cerca di un valore: quadro RW e disclosure](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

ENTI NON COMMERCIALI

[Il rapporto associativo](#)

di Guido Martinelli

BUSINESS ENGLISH

[Come tradurre preventivo e lettera di incarico in inglese?](#)

di Stefano Maffei

ACCERTAMENTO

Società di comodo, ma non troppo

di Massimiliano Tasini

Approssimandosi il tempo per la predisposizione dei progetti di bilancio e per la connessa definizione del reddito imponibile e delle correlate imposte, ci poniamo ancora una volta il tema **se e quando una società possa dirsi “di comodo” nel senso delineato dall’art. 30 della Legge n. 724/1994**.

Vengono allora in evidenza due considerazioni strutturali, che meritano attenta valutazione.

La prima considerazione, apparentemente semplice ma tutt’altro che banale, nasce dalla constatazione che nella vigente disciplina – la quale diverge da quella inizialmente contemplata nella disposizione – le “situazioni oggettive” che rendono impossibile il conseguimento di ricavi per fuoriuscire dal novero delle “comodo” **non** devono affatto essere **straordinarie**, cioè legate ad una particolare situazione che, in quanto straordinaria, e dunque eccezionale, difficilmente potrà ripetersi. A ben riflettere, si tratta di una previsione spesso trascurata ma di rilievo, in quanto non può non portare ad escludere un paniere di soggetti piuttosto significativo.

La seconda considerazione è data dal fatto che, in fin dei conti, una società di comodo è null’altro che un **contratto simulato**: Tizio e Caio simulano di stipulare un contratto apparentemente volto a gestire in modo “imprenditoriale” uno o più beni, ma, in realtà, ciò che vogliono è una comunione di beni.

Ancora una volta stiamo allora parlando di un caso di abuso del diritto, nella “sottospecie” **dell’abuso della personalità giuridica**. Ed allora, può essere utile evidenziare i tratti salienti di tale fattispecie, avuto riguardo alla consolidata giurisprudenza di legittimità.

Per la Cassazione sentenza n. 6515/1994, si ha un caso di abuso della personalità giuridica in ipotesi di divergenza **consapevole** e **concordata** tra volontà apparente e volontà reale, ciò che realizza un vero e proprio caso di simulazione; la successiva sentenza n. 2465/1997 si è data conto di precisare che la inesecuzione dello scopo sociale – “avrei voluto gestire il bene secondo logiche imprenditoriali, ma, aihmè, non mi è stato possibile” – non è elemento sufficiente per sostenere l’abuso della personalità giuridica, occorrendo altresì fornire la prova di una **preordinazione dell’accordo simulatorio**.

Si tratta indubbiamente di un approccio tanto interessante quanto apprezzato dalle Commissioni Tributarie. Così ad esempio, nella sentenza n. 76/2013 della CTR di Palermo si legge come possa parlarsi di società di comodo in quanto **la società medesima sia lo**

strumento per “schermare” i beni rispetto al vero “proprietario” (ciò è talmente ben presente nei Giudici penali che una simulazione di questo tipo rende applicabile il sequestro per equivalente sui beni della società pur se il reato penal-tributario è, come è ovvio, ascrivibile al solo legale rappresentante); negli stessi termini si esprime la CTP di Verona nella sentenza n. 176/2013, che individua di comodo quella società nella quale **i beni non siano “serventi” allo svolgimento dell’attività economica**.

Che il problema vada approcciato in questi termini è confermato, da ultimo, dall’art. 1 dello **schema preliminare di attuazione (parziale) della Legge delega n. 23/2014**, nel quale, tra l’altro, **si definisce l’abuso del diritto**, previa aggiunta nello Statuto dei Diritti del Contribuente di un nuovo art. 10-bis: tale disposizione, tra l’altro, stabilisce che “... *Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali e indipendentemente dalle intenzioni del contribuente, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti* (...) 2. Ai fini del comma 1 si considerano: a) operazioni prive di sostanza economica i fatti, gli atti e i contratti, anche tra loro collegati, **inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali**. Sono indici di mancanza di sostanza economica, in particolare, la non coerenza della qualificazione delle singole operazioni con il fondamento giuridico del loro insieme e la non conformità dell’utilizzo degli strumenti giuridici a normali logiche di mercato”.

Quantomeno, possiamo ritenere che **il problema sia confinato all’area “tributaria”**: in effetti, la lettura del nuovo art. 3 della Legge “manette agli evasori”, come proposto dallo stesso schema preliminare di progetto di attuazione, porrebbe il dubbio della potenziale rilevanza della fattispecie anche sul piano penal-tributario – sarebbe infatti punibile “chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto”, compie “operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente”. Infatti, se la fattispecie rientra, come in effetti rientra, nell’alveo dell’abuso del diritto, **vale la previsione del citato art. 10-bis dello Statuto nuova versione**, che nel testo oggi disponibile stabilisce che “**le operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie**. Resta ferma l’applicazione delle sanzioni amministrative tributarie.”.

ISTITUTI DEFLATTIVI

Mediazione parziale, questa sconosciuta

di Maurizio Tozzi

Almeno in linea teorica, nella procedura di mediazione tributaria sussiste la possibilità di giungere ad una **conclusione parziale**, ossia limitata ad alcuni aspetti che l'ufficio precedente ritiene di condividere rispetto alle deduzioni del contribuente, con prosieguo in contenzioso tributario dei rilievi su cui non è stato trovato un punto d'intesa. Il vantaggio ottenibile è di immediata percezione: rispetto al rilievo mediato si fruirà della **riduzione delle sanzioni** nella misura del 40%. In tale direzione si esprime, seppur in maniera residuale, la **Circolare n.9/E/2012**, secondo cui: *"Stante la marcata finalità deflativa dell'istituto in esame, si ritiene che la conclusione di una mediazione parziale possa intervenire esclusivamente in casi eccezionali, in presenza di specifiche e motivate ragioni. In altre parole, la conclusione della mediazione, in armonia con la ratio del nuovo istituto, deve condurre, di norma, alla definizione del rapporto, evitando l'attivazione della fase giurisdizionale".*

In termini pratici a livello centrale il pensiero è il seguente:

1. In via generale la mediazione deve condurre alla chiusura della lite potenziale e dunque deve essere totale;
2. In situazioni eccezionali, è possibile anche procedere alla definizione parziale dell'accertamento.

La possibilità non è di poco conto: sia sufficiente pensare a quanto accade nel corso degli iter di **accertamento con adesione**. In tale sede **non esiste l'adesione parziale**, tranne se il medesimo ufficio accertatore non decida di effettuare "autotutela parziale", ma è evidente che trattasi di fattispecie totalmente diverse: i documenti prodotti nel corso dell'adesione indirettamente convincono l'Ufficio a procedere alla rideterminazione dell'avviso di accertamento, ma trattasi di un'iniziativa autonoma e non concordata con la parte. La certezza è, dunque, che il contribuente non può richiedere nell'accertamento con adesione una definizione parziale dell'atto.

Nella mediazione invece è possibile effettuare una **proposta rivolta solo a parziali rilievi** del contenzioso, che si ritengono potenzialmente definibili, in modo da ottenere la riduzione delle sanzioni nella misura del 40% relativamente ai rilievi mediati. Non bisogna dimenticare, infatti, che la norma obbliga esclusivamente all'effettuazione del **reclamo**, pena altrimenti l'improcedibilità del ricorso, ma non impone una proposta di mediazione, che **può sussistere o meno e, come detto, essere anche parziale**. Certo, è da chiedersi quanti Uffici finora abbiano condiviso una simile richiesta, poiché l'esperienza pratica evidenzia una certa ritrosia e la volontà "comoda" di demandare al giudice la valutazione della completa controversia, ma il

tentativo deve essere utilmente esplorato.

In questa direzione diviene fondamentale, quale utile grimaldello per condurre all'accoglimento della mediazione parziale, la **potenziale condanna alle spese** proporzionale in ordine alle decisioni raggiunte dall'organo giudicante.

A ben vedere, sia il comma 8 dell'articolo 17-*bis*, che individua i presupposti della mediazione (incertezza delle questioni controverse; grado di sostenibilità della pretesa; principio di economicità dell'azione amministrativa), sia le relative importanti precisazioni che proprio la Circolare n. 09/E/2012 contiene, sottolineano l'importanza dell'economicità dell'azione amministrativa: in pratica, **bisogna evitare costi inutili**, sia all'Amministrazione, che al contribuente. Dal che, per un'utile proposta di mediazione parziale, si ritiene fondamentale proprio partire dall'analisi dei requisiti della mediazione e dalle precisazioni del citato documento di prassi:

- circa la “questione controversa”, è segnalato agli Uffici periferici che nell’eventualità in cui la posizione assunta nell’atto impugnato **contrasti con l’orientamento giurisprudenziale della Corte di Cassazione** (ma anche di merito in subordine) è opportuno favorire un accordo di mediazione, sulla base dell’eventuale proposta formulata dal contribuente. Ciò però, precisa l’Amministrazione finanziaria, a condizione che non si tratti di *“questioni risolte in via amministrativa con apposito documento di prassi, cui gli Uffici devono necessariamente attenersi anche nella gestione delle relative controversie, a nulla rilevando l’eventuale contrario orientamento della giurisprudenza cui l’Amministrazione non abbia ancora prestato adesione”*.
- la **sostenibilità della pretesa deve essere ponderata su questioni di fatto**, dunque analizzando il merito della vicenda. In tal caso **l’analisi della giurisprudenza prioritaria deve essere estesa anche alla giurisprudenza di merito**, con specifico riguardo a quella delle commissioni tributarie provinciali e regionali competenti: in pratica, l’eventuale presenza di un trend giurisprudenziale consolidato “sconsiglia” dall’intraprendere contenziosi temerari, atteso il rischio, come detto, di una condanna alle spese;
- il principio di **economicità** è da intendersi *“non solo come necessità di ottimizzazione economica delle risorse, ma altresì come ottimizzazione dei procedimenti, vale a dire come impegno a non gravare il procedimento amministrativo di oneri inutili e dispendiosi, cercando di realizzare una rapida ed efficiente conclusione della propria attività amministrativa, nel rispetto degli altri principi di legalità, efficacia, imparzialità, pubblicità e trasparenza”*.

La conclusione che si deriva è abbastanza semplice. In primo luogo **motivare adeguatamente** la propria richiesta. Indi analizzare i **precedenti di prassi** e verificare quanto meno che non siano in contrasto con le tesi sostenute. Dopo di che soffermarsi sulla **giurisprudenza favorevole**, soprattutto quelle con evidenti punti di contatto con la casistica difesa. Infine, effettuare una **richiesta dettagliata di condanna alle spese** soprattutto **limitatamente a ciò che avrebbe potuto essere mediato**, sia pure in maniera parziale, con evidenziazione del danno ulteriore derivante dall’irrogazione delle sanzioni in misura piena laddove il contribuente

avrebbe potuto fruire della riduzione al 40%. Si pensi, ad esempio, ad un accertamento bancario accompagnato da un recupero di costi: se relativamente all'accertamento bancario si dispone di documentazione **incontrovertibile** che giustifica una riduzione dell'accertato da 100 a 30, la mediazione parziale può essere oltremodo efficace. Si pagherà l'importo di 30 che residua in relazione al rilievo bancario, le sanzioni saranno pari a 12 (e non a 30 in caso di giudizio negativo sul punto), mentre il contenzioso resterà in piedi solo per il recupero dei costi.

ADEMPIMENTI

Il Direttore aggiorna la Commissione di Vigilanza su 730 e Fattura PA

di Maria Paola Cattani

Questa settimana i lavori alla Camera sono serrati: si tenta il superamento del bicameralismo paritario e le Commissioni Bilancio e Finanze hanno all'esame, rispettivamente, le misure urgenti per il sistema bancario e gli investimenti, la prima, e l'esenzione Imu e la proroga dei termini per la delega fiscale, la seconda. Eppure, si conferma **tema caldo del periodo** anche la **razionalizzazione delle banche dati pubbliche** in materia economica e finanziaria, nell'ottica del contrasto all'evasione fiscale, perché ieri mattina si è tenuta anche, da parte della Commissione parlamentare di vigilanza sull'Anagrafe tributaria, [l'audizione del Direttore dell'Agenzia delle entrate](#), che ha riferito alla sugli sviluppi e sulle prospettive delle due grandi "riforme" del **Modello 730 precompilato** e della **Fatturazione elettronica**.

Per quanto concerne la **Dichiarazione precompilata**, l'Agenzia nell'ultimo periodo ha fornito frequenti aggiornamenti, con Comunicati e Provvedimenti: il [Provvedimento del 23 febbraio 2015](#) ha definito le modalità di accesso al modello 730 da parte del contribuente e degli altri soggetti autorizzati, con le relative modalità di protezione dei dati personali; il recente [Comunicato del 6 marzo 2015](#), invece, ha fornito un'anteprima sull'ingente mole di dati oggetto di elaborazione ai fini della compilazione del Modello, che, come ricordato in un [precedente articolo](#), sarà **disponibile dal prossimo 15 aprile**.

La dott.ssa Orlandi sottolinea nuovamente, nel corso dell'audizione, i **due aspetti rivoluzionari** del **730 precompilato**: da un lato, lo sforzo da parte dell'Amministrazione, in un'ottica di "semplificazione fiscale", di elaborare i dati raccolti dai vari operatori, al fine di **risparmiare al contribuente l'onere dell'"autodichiarazione"** dei redditi. Dall'altro lato, la ridefinizione del ruolo dei soggetti che prestano assistenza fiscale (CAF e professionisti), i quali vengono chiamati ad una ancora maggiore responsabilizzazione nella prestazione di servizi a valore aggiunto, sempre al fine **di tutelare il cittadino circa la definitività del suo rapporto con il Fisco**.

Dal punto di vista prettamente tecnico, il Direttore annuncia alla Commissione che **il progetto è in "fase di avanzata realizzazione"**, dal momento che l'Autorità Garante per la protezione dei dati personali ha già fornito le proprie indicazioni, sulla base delle quali il citato **Provvedimento n. 2015/25992** ha stabilito le **modalità e le tempistiche per l'accesso al modello 730 precompilato**.

Viene quindi presentato a grandi linee alla Commissione quanto già esaminato diffusamente

nel corso degli ultimi mesi dai documenti di prassi e dalla stampa di settore:

- le **modalità di accesso ai dati**, diretta oppure delegata, per le quali è stato specificato che:
 - quale ulteriore semplificazione, per **l'accesso diretto** è stata prevista anche una seconda modalità di accesso, **tramite l'INPS**, in modo che coloro che siano già dotati di PIN INPS non siano costretti a richiederne un secondo all'Agenzia;
 - relativamente **all'accesso delegato**, sostituti d'imposta, Caf e professionisti potranno accedere alla dichiarazione **fino al 10 novembre**, al fine di permettere l'utilizzo dei dati **per eventuali dichiarazioni rettificative o integrative**;
- quali saranno le **informazioni disponibili**, che riporteranno anche la distinzione di quali dati sono stati inseriti in dichiarazione e quali sono stati esclusi, nonché la fonte di provenienza;
- i profili di **protezione dei dati personali**, per tutale i quali la Direttrice annuncia che saranno effettuati **“specifici e tempestivi controlli da parte dell'Agenzia delle entrate, anche presso le sedi dei sostituti d'imposta e degli intermediari”**, per verificare la corretta acquisizione delle deleghe, l'accesso alla dichiarazione precompilata e all'elenco delle informazioni relative alla stessa, mediante **“controlli a campione sulle deleghe, anche durante il periodo della campagna dichiarativa”**;
- gli adempimenti di **gestione ed invio della dichiarazione**, il cui termine si ricorda è il **7 luglio 2015**, con le differenti **conseguenze in tema di controlli e sanzioni** in caso di invio diretto della dichiarazione o di invio tramite intermediari. A tal proposito, il Direttore precisa che **“per evitare ricadute negative sui prezzi alla clientela (...) sono stati rimodulati i compensi che lo Stato riconosce per tali attività agli intermediari”**, in modo che **“l'attuazione delle disposizioni sul modello 730 precompilato non possa comportare un incremento degli oneri per i cittadini”**. Tale decreto è stato pubblicato nella **Gazzetta Ufficiale n. 18 del 23 gennaio 2015** e ha disposto la **rimodulazione dei compensi in maniera variabile in funzione delle modifiche apportate**. A titolo informativo, l'incremento maggiore, rispetto ai livelli previgenti, ammonta ad Euro 4,30.

Sotto il profilo del **passaggio obbligatorio alla fatturazione elettronica**, previsto per il **31 marzo 2015** per tutte le Amministrazioni pubbliche individuate dalla recente **Circolare n. 1/DF/2015** che non rientravano nel primo insieme di P.A., per le quali l'obbligo è scattato il 6 giugno 2014, il Direttore dall'Agenzia riferisce alla Commissione alcuni **indicatori**, rappresentativi dell'efficienza del Sistema di Interscambio e del grado di implementazione nazionale della fatturazione elettronica.

In particolare, viene riferita la **percentuale di scarto delle fatture** inviate nel periodo di 9 mesi, decorrenti dal primo obbligo (6 giugno 2014- 28 febbraio 2015): la media di scarto si attesta intorno al **17,8%**, tuttavia, sottolinea la Direttrice, con **andamento discendente nel tempo**, malgrado le importanti modifiche intervenute nell'ambito delle modalità di fatturazione nel corso del 2015, quali l'introduzione del meccanismo della scissione dei pagamenti e del nuovo

regime fiscale agevolato (regime forfettario).

Vengono quindi individuate le Amministrazioni per le quali si registrano le più alte percentuali di scarto (il Ministero della Difesa, con il 29% di fatture rifiutate, ha inviato il maggior numero di esiti negativi) con la precisazione che **per sostenere l'imminente aumento del numero dei documenti scambiati** a seguito dell'ampliamento del numero dei soggetti obbligati da marzo, **il Sistema di interscambio è stato potenziato**. Ciò, per altro, dovrebbe avvenire senza decadimento della qualità dei servizi attualmente offerta, sotto il coordinamento ed il monitoraggio dell'Agenzia per l'Italia digitale.

Infine, viene analizzata la **criticità principale del Sistema di Interscambio: non opera l'archiviazione e la conservazione delle fatture elettroniche che veicola**. A tal proposito si rileva che ad oggi, essendo la conservazione digitale delle fatture è un obbligo di legge, è lasciato **ai singoli operatori economici l'onere di provvedere a tale adempimento**. Il Direttore riferisce alla Commissione che l'Agenzia ha registrato *“una veloce crescita dell'offerta dei servizi di conservazione dei documenti informatici ed una conseguente rapidità nel “livellamento” dei prezzi”*. Ad ogni buon fine, ricorda anche che *“oltre ai servizi gratuiti offerti dal MEF alle PMI iscritte alla piattaforma del mercato elettronico della PA, l'Agenzia per l'Italia digitale ha predisposto, in collaborazione con Infocamere, strumenti per la gestione completa (compilazione, firma, trasmissione e conservazione) di un massimo di 24 fatture all'anno da offrire gratuitamente alle imprese iscritte alle camere di commercio; la stessa Agld ha dichiarato di essere in procinto di fornire tali strumenti anche per i professionisti”*.

Si resta in attesa di vedere cosa accadrà dal primo di aprile.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Le partecipazioni in cerca di un valore: quadro RW e disclosure

di Ennio Vial, Vita Pozzi

La questione del **valore** da indicare per le **partecipazioni estere** torna nuovamente di scena a partire dal modello Unico 2015, in quanto l'art. 9 della Legge europea 2013-bis (L. n. 161/2014) ha **abolito l'IVAFE** sulle partecipazioni.

Il fatto che l'IVAFE non sia più dovuta sulle partecipazioni sembra far riemergere la necessità di utilizzarne il **costo storico** e, in mancanza, il **valore corrente**, dal momento che non si può propriamente parlare di un "valore ai fini IVAFE".

Ebbene, appare invece ragionevole proseguire con l'applicazione del criterio utilizzato nell'anno precedente e che, quindi, per i titoli non quotati si debba utilizzare il **valore nominale**.

Ciò in quanto:

- la Circolare n. 38/E/2013, al punto 1.4.1 continua, per forza di cose, a **far riferimento ai valori dell'IVAFE**;
- è opportuno evitare eccessive complicazioni.

La questione non è tuttavia di poco conto, in quanto l'indicazione di un **valore minore** rispetto al dovuto potrebbe portare all'irrogazione di **sanzioni**.

Sul punto, peraltro, sarebbe utile un intervento chiarificatore da parte dell'Amministrazione.

Il valore delle partecipazioni emerge, inoltre, anche in ipotesi di presentazione della dichiarazione di richiesta di accesso alla procedura di **collaborazione volontaria** (articolo 1, commi 1 e 2, Legge n. 186/2014).

Nella sezione II, nei righi che vanno dal VD5 al VD14 (dal 2004 al 2013) deve essere indicata la **consistenza del patrimonio** detenuto all'estero in violazione della disciplina sul **monitoraggio fiscale** relativamente a tutti i periodi d'imposta per i quali, alla data di presentazione della richiesta, non sono scaduti i termini per **l'accertamento** o per la contestazione della violazione degli obblighi di dichiarazione di cui all'art. 4, comma 1 del D.L. n. 167/1990, tenendo conto anche del **raddoppio dei termini** previsto dall'art. 12, comma 2-ter del D.L. n. 78/2009.

Le istruzioni chiariscono che nei suddetti righi, in relazione a ciascun periodo di imposta,

bisogna indicare **l'importo complessivo detenuto all'estero** in violazione delle norme sul monitoraggio fiscale.

Le istruzioni precisano inoltre che ai fini dell'individuazione del **valore** delle attività estere da dichiarare in tali righi, si rinvia ai criteri individuati nelle istruzioni per la compilazione del **quadro RW di Unico** relative a ciascun periodo di imposta interessato, tenendo conto della previsione di cui al comma 9 dell'art. 5-quinquies del D.L. n. 167/1990.

Ebbene, le **regole** sono **variate** nel corso degli **anni** in modo significativo. A partire dall'anno 2013 (Unico 2014) si è iniziato ad usare il criterio del **valore nominale** (in sostanza lo stesso previsto ai fini dell'IVAFE), mentre in precedenza il criterio cui fare riferimento era, in sostanza, quello del costo storico.

I primi chiarimenti puntuali sul tema sono giunti con la C.M. n. 45/E/2010 dove viene precisato che *“con riferimento all'importo da indicare nella colonna 3 della Sezione II, il contribuente deve riportare il costo storico dell'attività finanziaria o dell'investimento come risultante dalla relativa documentazione probatoria, maggiorato degli eventuali oneri accessori quali, ad esempio, le spese notarili e gli oneri di intermediazione, ad esclusione degli interessi passivi”*.

Viene inoltre chiarito che il **costo storico** va indicato per intero, indipendentemente dall'eventuale finanziamento richiesto per l'acquisto del bene.

Qualora **l'acquisto** estero **non** sia stato **effettuato** mediante pagamento di un corrispettivo in **denaro** (per esempio in caso di conferimento, acquisto per donazione o successione, permuta) ai fini dell'individuazione del costo si deve fare riferimento alle specifiche disposizioni contenute nel Tuir che individuano il **costo fiscalmente riconosciuto** in tali occasioni. Ad esempio, per un immobile acquisito per **donazione**, deve essere indicato come costo il prezzo di acquisto o di costruzione **sostenuto dal donante**; per i titoli azionari o obbligazionari ricevuti per successione deve essere indicato il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione e per i titoli esenti da tale imposta, il **valore normale** alla data di **apertura della successione**.

All'epoca la C.M. n. 45/E/2010 chiarì che *“qualora il costo di acquisto non sia documentabile, si deve riportare il valore normale del bene eventualmente risultante da un'apposita perizia di stima”*.

Come si può notare le differenze sono significative.

Generalmente il **vecchio criterio** comporta l'obbligo di segnalare un **valore maggiore**. Si pensi al caso di una società estera con un capitale versato di 20.000 euro. Il contribuente deve indicare 20 mila euro sia in base alle vecchie che alle nuove regole.

Supponiamo, invece, che il capitale sia stato azzerato per perdite e riversato. Con le nuove regole indicheremo sempre il valore nominale di 20 mila mentre con le vecchie avremmo dovuto indicare 40 mila euro ossia la somma degli apporti.

ENTI NON COMMERCIALI

Il rapporto associativo

di Guido Martinelli

La rubrica dedicata agli enti non commerciali sta progressivamente enucleando i principali aspetti costitutivi delle associazioni di volontariato, dei relativi profili responsabilità e dei caratteri delle prestazioni di volontariato. Oggi si approfondiscono gli aspetti dell'acquisto di qualità di associato.

di una associazione, riconosciuta o meno, può essere simultaneo, come nel caso dei fondatori, oppure può essere successivo alla costituzione; ed è proprio questa possibilità di adesioni successive o, dal punto di vista dell'associazione, di successiva ammissione di altri associati, che colloca il contratto di associazione nella vasta categoria dei la cui caratteristica risiede, appunto, nella circostanza che ai contraenti originari possono, dopo la perfezione del contratto, aggiungersene nuovi senza che ciò implichii lo scioglimento del precedente rapporto contrattuale e la conclusione, tra i contraenti originari ed i nuovi, di un altro contratto.

L'adesione successiva ha, giuridicamente, la medesima natura della partecipazione originaria: entrambe si perfezionano nel momento dell'incontro della dichiarazione di volontà dell'aderente e di quella dell'associazione.

Ciò significa, in sostanza, che per l'assunzione della qualità di associato non è sufficiente, come spesso accade, la semplice "iscrizione" ad una o più attività poste in essere dalla associazione e contestuale emissione di una tessera da parte di questa, ma vi è necessità della c.d. "affectio societatis".

Deve, infatti, emergere la volontà d'associarsi dell'aspirante socio e quella d'associarlo dell'associazione. Diventa, pertanto, fondamentale che, sulla base di quanto stabilito dallo statuto, detta domanda sia "recepita" e approvata" dalla associazione.

Si applica, per analogia alle associazioni non riconosciute, l'art. 16 Cod. Civ. il quale stabilisce che l'atto costitutivo o lo statuto devono indicare le «**condizioni per l'ammissione degli associati**»; il vincolo associativo è aperto a quanti, possedendo i **requisiti richiesti dallo statuto**, risultano appartenere alla categoria della quale l'associazione è l'espressione organizzata ed è, al tempo stesso, chiuso per coloro che non rientrano in suddetta categoria.

La disposizione, tuttavia, non vale ad imporre all'associazione l'obbligo di accogliere le domande di ammissione presentate da coloro che si dimostrino in possesso dei requisiti richiesti e non attribuisce, a questi ultimi, un diritto di ammissione, né li legittima ad adire il

giudice contro le deliberazioni che respingono la richiesta di ammissione.

Sul cosiddetto «**diritto di ammissione**» è aperto il dibattito.

Alcuni autori sostengono la **tutelabilità dell'interesse del singolo all'ammissione** sulla scorta dell'art. 18 Cost.: in caso di rifiuto da parte della associazione si avrebbe la nullità dell'atto per contrarietà alla norma costituzionale; secondo la dottrina prevalente né l'art. 18 Cost. né l'art. 2 Cost. riconoscono il diritto di ammissione. La richiesta di adesione, sia iniziale che successiva, è nell'uno, come nell'altro caso, una proposta contrattuale e l'accettazione di essa è, per la controparte, un atto di autonomia contrattuale, per sua natura incoercibile ed insindacabile dall'autorità giudiziaria.

Ovviamente il rigetto e l'accoglimento della domanda d'ammissione deve essere motivato e sarebbe senza dubbio inammissibile una clausola statutaria che esentasse gli amministratori dall'obbligo della motivazione; è esclusivamente in tale contesto che va ricercata la limitata tutela dell'aspirante associato: **l'ingiusta reiezione della domanda di ammissione** da parte di chi sia in possesso dei requisiti richiesti dallo statuto, giudizialmente ineccepibile come ogni qualsiasi proposta contrattuale non accettata dalla controparte, potrà tuttavia presentare, all'interno dell'associazione, i caratteri di un provvedimento illegittimo ed esporre gli amministratori alle sanzioni che la Legge prevede per il caso di violazione dei loro doveri.

E ancora, l'atto costitutivo e lo statuto potrebbero anche stabilire che sulla reiezione della domanda di ammissione si pronunci l'assemblea o un apposito organo costituito all'interno dell'associazione (collegio dei Probiviri); ma anche i provvedimenti di quella o di questo sono, di fronte all'interessato, atti di autonomia contrattuale, insuscettibili di riesame giudiziario.

In ultima analisi non resta altro, per **il terzo «rifiutato»**, che appellarsi al disposto **dell'art. 1337 Cod.Civ.** il quale dispone: «*Le parti nello svolgimento delle trattative e nella formazione del contratto devono comportarsi secondo buona fede*».

I **diritti e gli obblighi degli associati** trovano la propria **fonte** nel contratto di associazione (ossia negli accordi degli associati – contratto plurilaterale con comunione di scopo) cioè di fatto **nello statuto dell'ente**: è, tuttavia, possibile che questo rimetta agli organi dell'associazione la determinazione periodica degli obblighi da esso previsti.

È comunque accolto il principio secondo cui **gli associati devono avere parità di diritti e doveri**, ciò anche in applicazione del principio di rispetto della democrazia interna.

La qualità di associato, qualità che designa la posizione di parte nel rapporto contrattuale di associazione o meglio la titolarità dei diritti ed obblighi che dal contratto derivano in capo a ciascun contraente, data la sua natura strettamente personale, è **normalmente intrasmissibile** sia per atto tra vivi che per successione a causa di morte, **salvo che la trasmissione sia consentita dall'atto costitutivo o dallo statuto**, così come previsto dall'art. 24, comma 1, Cod. Civ. applicabile per analogia anche alle associazioni non riconosciute.

BUSINESS ENGLISH

Come tradurre preventivo e lettera di incarico in inglese?

di Stefano Maffei

Ritorno su una parola già trattata ma davvero importante: capita ormai spesso al commercialista e all'avvocato di ricevere richieste di **preventivo da clienti o colleghi stranieri**, interessati a servizi di consulenza contabile o fiscale, oppure a costituire società in Italia. Occorre perciò chiedersi quale sia la traduzione più corretta per il termine **preventivo**.

Io suggerisco, ormai lo sapete, *estimate of costs*, espressione che non lascia dubbi rispetto al fatto che si tratti di una **stima**, ossia di una previsione suscettibile di variazioni laddove l'incarico al professionista subisca modifiche nel corso del rapporto di servizio. Un'alternativa ancor più sofisticata è *estimate of fees and costs*, espressione che prefigura come il **preventivo** in questione contenga una lista tanto di **compensi** (*fees*) che di **costi vivi** (spese di viaggio, hotel, etc...). Dal lato del **cliente**, peraltro, sempre di costi si tratta e quindi *estimate of costs* è più immediato e comunque corretto.

Al termine di una e-mail che specifichi i servizi richiesti, un avveduto **cliente straniero** potrebbe dunque scrivervi: *Could you kindly send me your estimate of costs for the service described above?* Non ci resterà che produrre un **preventivo**, allegarlo alla risposta e inserire in calce la frase *Please find attached my estimate of costs* oppure *Please find enclosed my estimate of costs*.

Diverso dal preventivo è la **lettera di incarico** (che pur talvolta contiene una stima dei costi e delle parcelle) ossia l'atto con cui si **nomina un consulente** per una determinata questione. In proposito io suggerisco l'espressione *retainer agreement* e vi consiglio di fare attenzione anche al verbo *to retain*. Ecco un esempio: *when you are retained by a client, you should consider confirming the terms of the agreement with the client in writing in order to avoid any misunderstanding* (quando ricevete un **incarico da un cliente**, tenete in considerazione l'esigenza di confermare i termini del rapporto **per iscritto**, per evitare fraintendimenti).

Per iscriversi al **nuovo corso estivo di inglese legale e commerciale al Worcester College dell'Università di Oxford** (30 agosto-5 settembre 2015) visitate il sito www.eflit.it