

Edizione di mercoledì 11 novembre 2015

CONTROLLO

[Il Libro delle adunanze e delle decisioni del Collegio sindacale](#)

di Fabio Landuzzi

AGEVOLAZIONI

[Pubblicato il modello per optare per il patent box](#)

di Alessandro Bonuzzi

IMPOSTE SUL REDDITO

[Terreni tartassati](#)

di Luigi Scappini

CONTROLLO

[L'aumento di capitale e i controlli dei sindaci](#)

di Fabio Pauselli

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Dalla voluntary indirizzi per la tassazione dei fondi pensione svizzeri](#)

di Nicola Fasano

CONTROLLO

Il Libro delle adunanze e delle decisioni del Collegio sindacale

di Fabio Landuzzi

La

Norma di comportamento n. 2.3 del Collegio sindacale nelle società non quotate, in vigore dal 30 settembre 2015, tratta delle modalità di approntamento, aggiornamento e conservazione del

Libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di controllo.

La Norma 2.3, nel paragrafo intitolato “Principi”, prescrive che “*delle riunioni, dell'attività svolta e degli accertamenti effettuati il Collegio sindacale redige il verbale che viene trascritto nel libro delle adunanze e delle deliberazioni e sottoscritto dagli intervenuti*”. Il Libro deve essere quindi tenuto secondo le prescrizioni contenute all’art. 2421, c.c.; esso può essere

conservato presso la sede sociale, ma è legittimo che sia individuato **un altro luogo** ove il libro viene custodito, tipicamente come avviene nella prassi ed altresì consentito dalla stessa Norma di comportamento,
presso lo studio del Presidente del Collegio sindacale o di altro membro dell’organo stesso che sia stato a ciò delegato.

La Norma di comportamento suggerisce poi l’opportunità che **ogni sindaco effettivo conservi una copia dei documenti** di supporto e dei verbali trascritti nel Libro del Collegio sindacale. Al riguardo, la Norma di comportamento ritiene che ciascun sindaco abbia titolo per **visionare il Libro ed estrarre copie** non solo nel corso del suo mandato, ma anche **dopo l'avvenuta cessazione**; va osservato, per completezza, che **in senso negativo** si è invece espressa **Assonime (Caso n. 9-2009)**.

La Norma di comportamento interviene anche nel caso della nomina del **sindaco unico** in società a responsabilità limitata sottolineando come, seppure in assenza di una chiara indicazione normativa, è **opportuno che**, analogamente a quanto richiesto in caso di organo di controllo pluripersonale, il sindaco unico **provveda a conservare il Libro dei verbali dell'organo di controllo** ove dare evidenza e documentare adeguatamente l’attività di vigilanza svolta. Al riguardo, quindi, anche in caso di nomina di organo di controllo monocratico, la

Srl dovrà approntare il Libro dell'organo di controllo ai sensi del preceitto normativo di cui all'art. 2478, n. 4, c.c..

Per quanto concerne

il contenuto minimale del verbale che deve essere predisposto dal Collegio sindacale (o dal sindaco unico nelle Srl) e trascritto nel relativo Libro, la Norma di comportamento evidenzia quanto segue:

- **data e luogo** della riunione;
- **sindaci intervenuti e assenti**, con specifica per questi ultimi della relativa giustificazione;
- **persone intervenute** su invito alla riunione e relativa qualifica;
- **attività svolta** e accertamenti compiuti;
- eventuali **conclusioni o deliberazioni** adottate, con indicazione dell'eventuale dissenso espresso da parte di uno o più sindaci;
- **documenti** eventualmente pervenuti da altri soggetti (ad esempio, revisore, organismo di vigilanza, ecc.).

Le modalità di tenuta e di conservazione del Libro sono stabilite dal Collegio sindacale nell'ambito della propria
autonomia organizzativa.

Qualora poi il verbale evidensi rilievi o fatti significativi, è opportuno che esso sia **portato tempestivamente all'attenzione dell'organo amministrativo**.

Per quanto concerne la

tempistica di predisposizione del verbale e della successiva trascrizione sul Libro, non è richiesto che ciò avvenga contestualmente, sebbene sia raccomandato che ciò avvenga in modo

ragionevolmente tempestivo con la sottoscrizione dei sindaci partecipanti e, per presa visione, di quelli che non hanno presenziato alla riunione.

Per approfondire le problematiche relative all'attività di revisione vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

AGEVOLAZIONI

Pubblicato il modello per optare per il patent box

di Alessandro Bonuzzi

Disponibile il **modello** per aderire alla tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di beni immateriali (cosiddetto patent box) in vigore già dal 2015. Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 144042 di ieri approva, infatti, il **form** da utilizzare per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014.

La pubblicazione del modello segue il decreto del Ministro dello sviluppo economico dello scorso 30 luglio, attuativo delle nuove disposizioni introdotte dall'ultima Legge di stabilità approvata (L. 190/2014).

Si ricorda che il patent box si sostanzia in un **regime opzionale di tassazione** a cui possono aderire tutte le imprese per i redditi derivanti dall'utilizzazione di **beni immateriali** quali opere dell'ingegno, brevetti industriali, marchi, disegni e modelli nonché processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Il beneficio fiscale è fruibile mediante una **variazione in diminuzione** dal reddito d'impresa imponibile ai fini delle imposte dirette e Irap pari al 30 per cento – nel 2015 (40 per cento nel 2016 e 50 per cento dal 2017) – di una quota parte del reddito derivante dallo sfruttamento diretto o dalla concessione in uso del bene immateriale.

Il modello approvato ieri consente di **optare** per il regime del patent box. In particolare, esso si utilizza per l'esercizio dell'opzione per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014, quindi, per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare, per gli anni 2015 e 2016. A partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (quindi dal 2017), l'opzione dovrà essere invece comunicata nella dichiarazione dei redditi e decorrerà dal periodo d'imposta al quale la stessa dichiarazione si riferisce.

Il modello, formato da una sola pagina, si presenta con una struttura semplificata ed è composto dalle seguenti sezioni:

- dall'informativa sul trattamento dei dati personali (prima facciata del modello),
- dai riquadri contenenti i dati anagrafici del soggetto che esercita l'opzione e quelli dell'eventuale rappresentante firmatario (prima parte della seconda facciata del modello),
- dai riquadri relativi all'impegno alla presentazione telematica da parte

dell'intermediario incaricato della trasmissione (seconda parte della seconda facciata del modello).

Il provvedimento in commento precisa che la scelta va esercitata, per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014, **entro il periodo d'imposta in cui ha inizio il regime di tassazione** e riguarda il predetto periodo d'imposta e i successivi quattro.

L'opzione è **comunicata** da parte dei soggetti che intendono avvalersi del patent box **in via telematica**, in modo diretto ovvero tramite soggetti incaricati. La **prova** della comunicazione è costituita dalla ricevuta rilasciata in via telematica dall'Agenzia delle Entrate.

Per quanto concerne la **trasmissione** telematica, occorre utilizzare il software "Patent_box" che sarà disponibile sul sito internet dell'Agenzia entro il mese novembre.

Si evidenzia, infine, che i soggetti incaricati della trasmissione telematica hanno l'obbligo di rilasciare al richiedente una copia della comunicazione predisposta con l'utilizzo del software "Patent_box", nonché copia della ricevuta rilasciata dall'Agenzia delle entrate.

IMPOSTE SUL REDDITO

Terreni tartassati

di Luigi Scappini

Tra le pieghe del DDL di Stabilità per il 2016 si trovano alcune norme che interessano gli attuali proprietari di terreni nonché i futuri.

In particolare, sono 3 i principali interventi che interessano i terreni: l'ennesima riproposizione della possibilità di procedere alla **rivalutazione** dei terreni, siano essi edificabili o meno (ma non sarebbe il caso di prevederla a regime), la previsione di **nuove aliquote rivalutative dei redditi catastali**, in questo caso aliquote che, nelle intenzioni del Legislatore dovrebbero stabilizzarsi per un periodo di tempo sufficientemente ampio (non si può, infatti, come vedremo, parlare di aliquote a regime) e l'innalzamento dell'**imposta di registro** per quanto attiene le transazioni aventi a oggetto terreni agricoli.

In questa sede focalizziamo l'attenzione sulle ultime due novità, rimandando al futuro l'approfondimento della norma rivalutativa.

Per quanto attiene il valore delle rendite catastali, noto è che tutti i terreni che debbono essere iscritti al Catasto producono un reddito fondiario che si divide in dominicale e agrario. In particolare, il reddito **dominicale** rappresenta la remunerazione del fondo e del capitale perennemente investito, mentre quello **agrario** è la rendita del terreno in rapporto all'attività svolta sul fondo.

La differente funzione remunerativa del reddito fondiario e di quello agrario, determina anche una diversa imputazione degli stessi, infatti, se il dominicale, in ossequio al principio generale, viene imputato, a prescindere dall'effettiva percezione, sempre in capo a coloro che possiedono i terreni a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale, così non è per l'agrario, ove è possibile il verificarsi di una **scissione** allorquando non vi sia coincidenza tra titolarità ed esercizio dell'attività agricola sul terreno.

Gli attuali **estimi catastali** di riferimento sono quelli del D.M. 7 febbraio 1984 e, nonostante sia prevista per legge una revisione decennale, di fatto, stante l'indubbia complessità dell'operazione, si è assistito a una revisione a mezzo di rivalutazione.

Tale prassi si è accentuata nell'ultimo periodo, se è vero che con il D.L. 91/2014 si è andati a modificare, ovviamente al rialzo, quanto originariamente previsto con la L. 228/2012 (la Finanziaria per il 2013) ove era stata modulata una rivalutazione decrescente.

Per effetto di quanto previsto dall'articolo 7, D.L. 91/2014, a decorrere dal 2016, l'aliquota rivalutativa si attestava al **7% senza differenziazione tra i soggetti interessati**.

Infatti, a differenza di quanto previsto per i periodi di imposta precedenti, dove era prevista una riduzione di aliquota nel caso di terreni posseduti da soggetti lap e/o coltivatori diretti, a decorrere dal 2016 la norma nulla diceva e quindi, senza modifiche legislative, l'aliquota del 7% era da considerarsi a carattere generale.

In tale contesto si innesta la previsione contenuta nel DDL di Stabilità per il 2016 ove **l'aliquota passa dal 7% al 30% senza distinzione alcuna**.

Ne deriva che, a meno di modifiche in sede di emendamenti, anche gli operatori del settore agricolo dovranno procedere a rivalutare i redditi dominicali e agrari del 30% rispetto ai valori derivanti dalla precedente rivalutazione di cui all'articolo 3, comma 50, L. 662/1996 con una sola eccezione e cioè nell'ipotesi in cui i terreni siano **concessi in affitto a giovani imprenditori agricoli** (cfr. circolare n.12/E/2013).

Altra novità rilevante consiste nell'innalzamento dell'imposta di registro da applicare alle cessioni di terreni agricoli che passa al **15%**.

In questo caso, bisogna ricordare come gli lap e i coltivatori diretti possano fruire dell'ultima agevolazione relativa alle imposte indirette ancora sussistente a seguito della riforma attuata con l'articolo 10, L. 23/2010.

Infatti, per tali soggetti è prevista la possibilità di azionare l'agevolazione cosiddetta della **piccola proprietà contadina**, delineata dalla L. 25/2010, e consistente nell'applicazione delle imposte di registro e ipotecaria in misura fissa e di quella catastale in misura proporzionale pari all'1%.

Ma, a poter fruire dell'agevolazione, non sono solamente i singoli imprenditori agricoli che rivestono tali qualifiche, ma anche le società, a condizione che siano qualificabili come società agricole ai sensi del D.Lgs. 99/2004, che quindi esercitino esclusivamente attività agricole e che:

- per le società di persone, almeno un socio (nelle Sas un accomandatario) rivesta la qualifica di lap o di coltivatore diretto;
- per le società di capitali, almeno un amministratore rivesta tale qualifica;
- per le cooperative, sia lap o coltivatore diretto almeno un socio amministratore.

Da ultimo, si ricorda come lo lap o il coltivatore diretto può "cedere" la propria qualifica a una sola società.

CONTROLLO

L'aumento di capitale e i controlli dei sindaci

di Fabio Pauselli

Nell'ambito delle operazioni straordinarie concernenti gli **aumenti di capitale sociale**, il collegio sindacale ha il dovere di vigilarne la **corretta esecuzione**. Ciò, infatti, rientra tra i doveri dei sindaci, che devono monitorare le attività dell'amministrazione ed essere informati sull'andamento delle operazioni sociali di carattere straordinario o comunque di particolare rilevanza. D'altronde la funzione del collegio sindacale non si esaurisce nel **mero controllo formale** delle operazioni poste in essere dall'organo amministrativo ma si estende alla valutazione delle stesse alla luce dei **principi di corretta amministrazione**, così come definiti nella **norma comportamentale n. 3.3**.

In particolare negli **aumenti di capitale a pagamento** il collegio sindacale accerta che:

- nelle **società per azioni** le azioni in precedenza emesse siano state interamente liberate (art. 2438 c.c.);
- nelle **società a responsabilità limitata**, i conferimenti precedenti siano stati integralmente eseguiti (art. 2481, co. 2, c.c.).

Nelle società per azioni il collegio verifica che l'**offerta di opzione ai soci** e, se presenti, ai possessori di obbligazioni convertibili, sia depositata ai sensi dell'art. 2441, 2°co., c.c. presso l'**ufficio del Registro delle imprese** e contestualmente resa nota tramite **avviso pubblicato sul sito internet** della società, o in mancanza **presso la sede sociale**. Il collegio verifica, altresì, che per l'esercizio del diritto di opzione ai soci sia concesso un termine **non inferiore a 15 giorni** dalla pubblicazione dell'offerta. Nel caso in cui la proposta di aumento escluda o limiti il diritto di opzione, il collegio sindacale dovrà verificare che le delibere rispettino le previsioni dell'art. 2441 c.c., accertarsi in merito al deposito dell'apposita relazione dell'organo amministrativo nei termini previsti ed emettere apposita **relazione sulla congruità** del prezzo di emissione delle azioni.

In caso di aumento di capitale sociale con **conferimenti in denaro**, il collegio deve inoltre vigilare sul rispetto della legge in ordine al **versamento da parte dei sottoscrittori di almeno il 25%**, o del maggior importo previsto dalla delibera di aumento, del valore nominale del capitale sottoscritto e, se previsto, dell'intero sovrapprezzo (art. 2439 e 2481-bis c.c.). In caso di **sottoscrizione parziale** dell'aumento di capitale deliberato dall'assemblea, il collegio sindacale deve verificare se la delibera stessa lo abbia espressamente previsto.

In caso di aumento di capitale tramite **conferimento di beni in natura e di crediti**, i sindaci verificano che sia stata predisposta la relazione di stima prevista per le società per azioni dall'art. 2343 c.c. o la valutazione ex art. 2343-ter c.c. nel caso di conferimento di valori mobiliari o strumenti del mercato monetario, verificandone che ricorrono le condizioni che consentono di adottare il procedimento alternativo al tradizionale. Inoltre nel caso di relazione ex art. 2343 c.c. il collegio dovrà verificare che gli amministratori, nel termine di 180 giorni dall'iscrizione della delibera nel registro delle imprese, abbiano controllato le valutazioni ivi contenute e, in caso, procedere all'opportuna revisione di stima. Nel caso previsto dall'art. 2343-ter c.c., invece, dovrà verificare se, nel termine di 30 giorni, siano intervenuti fatti eccezionali che abbiano inciso sul prezzo dei valori mobiliari e/o degli strumenti finanziari conferiti.

Nell'ambito delle s.r.l. bisogna verificare che ci sia **apposita clausola statutaria** che preveda la possibilità di conferire in natura o di **conferire la prestazione d'opera o di servizi del socio**, occorrendo, in tali ipotesi, rispettare le previsioni di cui all'art. 2464, commi 5 e 6, c.c., oltre quanto previsto dall'art. 2465 c.c. in materia di stima dei conferimenti. Infatti, come ribadito dalla **norma comportamentale n. 10.1** nell'ambito delle società non quotate, è fuor di dubbio che, nonostante l'art. 2481 – bis c.c. taccia sul punto, la disciplina dettata per i conferimenti in natura in sede di costituzione trovi applicazione anche in sede di aumento di capitale.

In caso di **aumento di capitale a titolo gratuito** il collegio verifica che le riserve e i fondi da imputare ad aumento di capitale sociale siano disponibili, ai sensi dell'art. 2442, co. 1, c.c. per le società per azioni e ai sensi dell'art. 2481-ter, co. 1, c.c. per le società a responsabilità limitata.

Nel caso in cui la facoltà di aumentare il capitale sociale **sia stata delegata all'organo amministrativo**, il collegio sindacale vigila sul rispetto delle formalità previste dall'art. 2443 c.c. per le società per azioni e dall'art. 2481 c.c. per le società a responsabilità limitata.

Il collegio sindacale verificherà, infine, l'avvenuto deposito da parte degli amministratori **dell'attestazione di avvenuta sottoscrizione** dell'aumento di capitale ai sensi dell'art. 2444 c.c. e della dichiarazione prevista dall'art. 2343- quater, co.3, c.c.. In caso di omissione dell'organo amministrativo, vi provvederà il collegio in via sostitutiva.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Dalla voluntary indirizzi per la tassazione dei fondi pensione svizzeri

di Nicola Fasano

Nell'ambito della produzione normativa e di prassi in tema di voluntary sono state affrontate anche alcune **annose problematiche** riguardanti le modalità di tassazione delle pensioni svizzere, in particolare **l'AVS** (c.d. primo pilastro) e la **LPP** (c.d. "secondo pilastro").

Si deve premettere che **l'art. 18 della Convenzione** contro le doppie imposizioni stipulata fra Italia e Svizzera, prevede che le pensioni (diverse da quelle erogate a ex "dipendenti pubblici" disciplinate dal successivo articolo 19) siano **tassate in modo esclusivo nel Paese di residenza del percettore**: dal nostro punto di vista, pertanto, solo in Italia.

Per quanto concerne l'AVS, è noto come tali redditi conseguiti da residenti in Italia **non concorrono alla formazione del reddito imponibile**, in quanto, se riscossi in Italia, sono assoggettati a **ritenuta alla fonte** a titolo d'imposta **nella misura del 5%** da parte dell'intermediario presso il quale sono accreditate, ai sensi dell'art. 76 della L. n. 413/1991.

Qualora, tuttavia, tali pensioni **siano accreditate su conti esteri** si pone il problema di capire il relativo regime di tassazione. L'Agenzia delle entrate con la **C.M. 30/E/2015** ha chiarito, in modo del tutto condivisibile, che **al fine di evitare una ingiustificata disparità di trattamento** connessa alle sole modalità di incasso della rendita, quando tali pensioni siano accreditate su conti elvetici senza l'intervento di un intermediario finanziario residente, **l'imponibile debba essere comunque assoggettato ad un'imposizione sostitutiva del 5%**. Ciò in quanto l'assoggettamento ad imposizione ordinaria costituirebbe un trattamento discriminatorio, fondato sul mero luogo di incasso del reddito e non su una differenza di capacità contributiva.

A regime, pertanto, tale reddito può essere indicato **nel quadro RM di Unico PF**, riportando la causale residuale "I" ed indicando il codice della Svizzera (071), la somma imponibile, l'aliquota del 5% e l'imposta dovuta. Ai fini del versamento con il modello F24, inoltre, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che può essere utilizzato il **codice tributo 1242**.

Con riferimento invece al "secondo pilastro" il D.L. 153/2015, in fase di conversione, ha risolto al momento il problema solo in sede di **voluntary**, prevedendo che solo in tale ambito, su espressa opzione del contribuente, la LPP, in qualunque forma erogata, **può essere assoggettata a imposta sostitutiva** del 5%. Sarebbe stato utile però disciplinare il **trattamento**

di tali redditi anche a regime, posto che il problema si pone già in sede di Unico 2015 relativo al periodo di imposta 2014.

Sul punto non è stata **mai fatta sufficiente chiarezza da parte dell'Amministrazione finanziaria** visto che ci sono anche risposte ad alcuni interPELLI (ma trasfusi in risoluzioni ufficiali) che hanno dato indicazioni divergenti (talvolta ritenendo tassabile come **redditi di capitale** solo l'eccedenza rispetto ai versamenti effettuati, talvolta qualificando tali erogazioni come **redditi da lavoro dipendente**).

A parere di chi scrive, considerata la natura di tali redditi che in sostanza derivano da una forma di **previdenza complementare** (seppur obbligatoria), la relativa **rendita LPP** dovrebbe essere trattata alla stessa stregua di **redditi da pensione complementare** che tuttavia, in difetto di una previsione normativa o di una apertura ufficiale da parte delle Entrate, **difficilmente può dirsi tassabile con l'imposta sostitutiva del 5% al pari dell'AVS**.

Potrebbe però ritenersi applicabile, **in luogo della tassazione ordinaria**, l'imposizione sostitutiva prevista per la **tassazione dei redditi derivanti dai fondi pensione dal d. lgs. 252/2005** (con applicazione dell'imposta sostitutiva per i montanti maturati dal 2007 in poi che più oscillare dal 9 al 15% **sulla quota parte imponibile ai sensi dell'art. 11, co. 6**), se si valorizzasse il principio di non discriminazione e si considerasse che, fra l'altro, con la Svizzera vigono diversi **accordi stipulati con la UE** in materia previdenziale e al fine di assicurare la libera circolazione dei lavoratori. Con riferimento alla tassazione del secondo pilastro, tali accordi sarebbero **difficilmente compatibili** con un trattamento fiscale più oneroso rispetto a quello previsto per le prestazioni di fondi autorizzati ad operare in Italia.

Considerazioni simili potrebbero infine essere formulate anche per il c.d. **“terzo pilastro” svizzero**.

L'equiparazione sotto il profilo fiscale dei predetti fondi pensione svizzeri a quelli previsti dal D.Lgs. 252/2005 potrebbe inoltre applicarsi anche alla **fase dell'accumulo**, laddove il rendimento del fondo dovrebbe essere oggi assoggettato a tassazione con **l'imposta sostitutiva del 20%** quale reddito di capitale (da scomputare poi in sede di tassazione del reddito imponibile come rendita).

Sarebbe opportuno, tuttavia, che il legislatore, approfittando della grande attenzione che c'è sul tema in ottica voluntary, **chiarisca una volta per tutte** la disciplina fiscale di riferimento.