

Edizione di mercoledì 25 maggio 2016

DIRITTO SOCIETARIO

[La riduzione del capitale al servizio della assegnazione agevolata](#)

di **Fabio Landuzzi**

DICHIARAZIONI

[Quadro IC modello Irap 2016: le holding industriali](#)

di **Federica Furlani**

IVA

[Regime IVA delle spese di conversione del macchinario](#)

di **Marco Peirola**

IMPOSTE SUL REDDITO

[Caratteristiche e requisiti delle Op](#)

di **Luigi Scappini**

AGEVOLAZIONI

[Determinazione della detrazione delle spese di istruzione universitaria](#)

di **Sandro Cerato**

DIRITTO SOCIETARIO

La riduzione del capitale al servizio della assegnazione agevolata

di **Fabio Landuzzi**

La “**assegnazione**” di beni ai soci, come noto, non è un’operazione codificata nella disciplina civilistica. L’assegnazione è infatti una modalità con cui la società dà **esecuzione ad una decisione di distribuzione** ai soci di una parte del proprio patrimonio netto, o dell’intero patrimonio se è attuata nella fase liquidatoria dell’ente; la peculiarità è che con l’assegnazione la **società assolve all’obbligazione di restituzione**, di riserve di utili o di capitale, nei confronti dei soci non attraverso il denaro, bensì **in natura**.

Poiché l’assegnazione ha quindi come presupposto una decisione, che **competete ai soci** e non agli amministratori della società, che si sostanzia in una diminuzione del patrimonio netto, la sua corretta esecuzione richiede necessariamente una particolare **attenzione al rispetto della disciplina civilistica e statutaria**. A questo riguardo, i punti principali di attenzione variano a seconda che la diminuzione del patrimonio interessi o meno il capitale sociale della società.

In caso di **riduzione del capitale sociale**, occorre in primo luogo rispettare il termine posto dagli artt. 2445 (per le Spa) e 2482 (per le Srl), c.c., ovvero che la decisione **può essere eseguita solo trascorsi 90 giorni dalla data di iscrizione** della stessa al **registro delle imprese** ed a condizione che non vi siano **opposizioni dei creditori sociali**. Il termine dei 90 giorni diviene particolarmente sensibile nel caso della assegnazione agevolata di cui alla Legge di Stabilità 2016, tenuto conto che per beneficiare degli effetti premiali della disposizione di legge **l’operazione deve essere attuata non oltre il 30 settembre 2016**; se poi consideriamo il **termine di sospensione feriale** del mese di agosto, ciò significa che onde incorrere nel rischio di fuoriuscire dal perimetro temporale dell’agevolazione, la delibera di riduzione del capitale non deve essere iscritta al registro imprese oltre il mese di maggio.

Un secondo aspetto da non sottovalutare attiene alla legittimità societaria di una riduzione di capitale attuata mediante **assegnazione di beni in natura** e non di denaro. Il punto era piuttosto dibattuto in dottrina, in particolare prima della riforma societaria del 2004, in quanto si riteneva che una **decisione assunta a maggioranza** e che si sostanziasse nella esecuzione della delibera di riduzione del capitale mediante assegnazione di beni, e non di denaro, potesse ledere la **par condicio dei soci** in quanto i beni sono sempre di incerta valutazione.

L’orientamento prevalente accede però alla **tesi favorevole alla applicazione** anche in questa circostanza del **principio maggioritario**, mediante l’inserimento nello statuto sociale di una clausola che specificamente preveda tale possibilità. **L’Orientamento societario n. 9/2009** del Consiglio notarile dei distretti riuniti di Firenze Pistoia e Prato espressamente afferma che:

- nello statuto è **ammissibile la clausola** che consente la **riduzione del capitale sociale mediante l'assegnazione di beni in natura**;
- tale clausola **può essere inserita** nello statuto anche **a maggioranza**;
- in presenza di questa previsione statutaria, la delibera di riduzione può essere assunta dai soci a maggioranza **purché non violi il principio della parità di trattamento tra soci**.

Un ulteriore aspetto da non sottovalutare riguarda il caso del socio che, in occasione della sottoscrizione del capitale sociale, avesse conferito in società uno o più beni in natura; ebbene, questo socio **non ha titolo di pretendere** che in esecuzione della delibera di riduzione del capitale **gli sia restituito lo stesso bene** – ad esempio, un immobile – che egli aveva **apportato originariamente** in società. Infatti, il rimborso a cui è diretta l'assegnazione del bene al socio va visto esclusivamente sotto il **profilo quantitativo e non qualitativo**, ovverosia deve avere ad oggetto la **quantità di capitale** (patrimonio) al socio spettante, **ma senza** alcuna esigenza di **ripristinare sotto il profilo qualitativo la situazione preesistente** al conferimento in società.

DICHIARAZIONI

Quadro IC modello Irap 2016: le holding industriali

di **Federica Furlani**

Il D.Lgs. n. 446/1997 prevede all'articolo 6, comma 9, che *“per le società la cui attività consiste, in via esclusiva o prevalente, nella **assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia o finanziaria**, per le quali sussista l'obbligo dell'iscrizione, ai sensi dell'articolo 113 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385, nell'apposita sezione dell'elenco generale dei soggetti operanti nel settore finanziario, la base imponibile è determinata aggiungendo al risultato derivante dall'applicazione dell'articolo 5 la **differenza tra gli interessi attivi e proventi assimilati e gli interessi passivi e oneri assimilati**. Gli interessi passivi concorrono alla formazione del valore della produzione nella misura del **96 per cento** del loro ammontare”*.

Poiché l'articolo 113 del D.Lgs. n. 385/1993 è stato abrogato dall'articolo 10, comma 7, del D.Lgs. n. 141/2010, per determinare i requisiti ai fini di qualificare una **holding industriale**, deve ritenersi sufficiente la sussistenza del carattere sostanziale della stessa (nota *Assoholding* 32/2010), ovverosia che siano soddisfatti i requisiti indicati dal comma 10 della predetta norma abrogativa, corrispondenti a quelli già contenuti nei predetti articoli 12 e 13 del D.M. n. 29/2009, con riferimento al presupposto della **“attività prevalente” di gestione delle partecipazioni industriali**.

È pertanto necessario verificare la prevalenza dell'attività esercitata che deve consistere **nell'assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia o finanziaria**.

Per valutare tale prevalenza, la circolare 37/2009 dell'Agenzia delle Entrate fornisce un criterio rinviando, *in primis*, al criterio individuato dalla precedente circolare 19/2009, nella quale è stato precisato che l'esercizio prevalente dell'attività di assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia e finanziaria risulta verificato quando **il valore contabile delle partecipazioni in società industriali risultante dal bilancio di esercizio ecceda il 50% del totale dell'attivo patrimoniale**.

Alla luce del fatto che l'attività di assunzione di partecipazioni prevista dalla norma non si esaurisce con l'acquisizione delle partecipazioni, ma include anche la gestione delle stesse, la circolare 37 aggiunge un altro elemento importante per individuare l'esercizio esclusivo o prevalente: quest'ultimo deve essere verificato tenendo conto non solo del valore di bilancio delle partecipazioni in società industriali, ma anche del **valore contabile degli altri elementi patrimoniali della holding relativi a rapporti intercorrenti con le medesime società**, quali, ad esempio, i **crediti derivanti da finanziamenti**.

Qualificata la società come *holding* industriale, la **base imponibile Irap**, ossia il valore della produzione netta, è determinata dalla **somma di due componenti**:

- la **componente commerciale**, derivante dall'applicazione dell'articolo 5 D.Lgs. 446/1997, e quindi determinata sulla base delle regole dettate per società di capitali ed enti commerciali;
- la **componente finanziaria**, data dalla **differenza tra gli interessi attivi e proventi assimilati e gli interessi passivi e oneri assimilati**.

Inoltre, mentre gli interessi attivi e proventi assimilati concorrono per l'intero ammontare, quelli **passivi** sono **deducibili nella misura del 96%**.

Tra quelli **passivi** rilevano anche quelli impliciti ed **incorporati nei canoni di locazione finanziaria**, e pertanto contabilizzati tra i costi di godimento di beni di terzi alla voce B.8 del conto economico. Di conseguenza, essi, per l'importo desumibile dal contratto, vanno resi indeducibili (**variazione in aumento**) nella determinazione della componente commerciale ai sensi dell'articolo 5; mentre rileveranno come componente negativo, stante la loro natura di interesse passivo, nella determinazione della componente finanziaria ai sensi dell'articolo 6, comma 9 (**variazione in diminuzione**).

È importante sottolineare che tra gli interessi attivi e proventi assimilati **non vanno ricompresi i proventi da partecipazione** (tipicamente i dividendi), che rappresentano a tutti gli effetti un ricavo tipico-caratteristico delle *holding*. Di conseguenza tali proventi risultano esclusi da Irap sia con riferimento alla componente commerciale che a quella finanziaria.

Le *holding* industriali devono pertanto compilare, al fine di tener conto delle due componenti per la determinazione della base imponibile Irap, sia la **Sezione I** che la **Sezione II del quadro IC**.

Sez. II Banche e altri soggetti finanziari	IC15 Interessi attivi e proventi assimilati	.00
	IC16 Interessi passivi e oneri assimilati	.00
	IC17 Margine di interesse	.00

IVA

Regime IVA delle spese di conversione del macchinario

di **Marco Peirola**

Nella prassi delle operazioni con l'estero può accadere che il cliente non residente sia **disposto a partecipare alle spese per la conversione di un macchinario**, di proprietà del fornitore italiano, da un tipo di articolo ad un altro.

In pratica, si tratta di progettare, studiare la fattibilità, disegnare, acquistare e costruire, anche internamente, le parti di attrezzatura da **aggiungere** al macchinario per poter convertire la produzione.

A livello commerciale, si rende necessario garantire al fornitore nazionale che il cliente **non possa vantare alcun diritto di proprietà, di utilizzo e di ritiro** di tali parti di attrezzatura e che **non possa, del pari, vantare diritti di esclusiva dei prodotti** derivanti dal processo produttivo.

Nel caso in esame, deve escludersi che l'importo addebitato al cliente a titolo di rimborso delle spese sostenute per la conversione del macchinario sia soggetto allo **stesso regime impositivo delle cessioni dei beni prodotti con il macchinario** stesso, cioè alla non imponibilità IVA di cui all'art. 41, comma 1, lett. a), del D.L. n. 331/1993, se i beni sono trasportati/spediti in altro Stato membro, ovvero di cui all'art. 8, comma 1, lett. a) o b), del D.P.R. n. 633/1972, se i beni sono trasportati/spediti al di fuori dell'Unione europea.

In linea generale, costituiscono cessioni intracomunitarie o cessioni all'esportazione anche le consegne, in altri Paesi UE o extra-UE, di beni effettuate in virtù di contratti d'appalto che prevedono la realizzazione, per conto dell'acquirente non residente, di stampi o attrezzature da utilizzare in Italia per la produzione di beni da destinare all'estero. In buona sostanza, il corrispettivo pagato dal cliente per la fabbricazione o l'acquisto dello stampo o dell'attrezzatura rappresenta un **anticipo dell'intero prezzo d'appalto** riconosciuto al fornitore per la vendita all'estero del prodotto finale.

La disciplina esposta non è applicabile nella fattispecie in questione, siccome l'Amministrazione finanziaria ha precisato che, affinché l'addebito operato dall'impresa italiana sia soggetto al regime impositivo delle cessioni intracomunitarie o all'esportazione è richiesto, allo stesso tempo, che tra il fornitore ed il suo cliente venga stipulato **un unico contratto d'appalto** avente ad oggetto sia la realizzazione dello stampo o dell'attrezzatura, sia la fornitura dei beni che con esso si producono e che lo stampo o l'attrezzatura, **a fine lavorazione**, venga **inviata in altro Paese UE o in un Paese extra-UE**, a meno che, in conseguenza dell'ordinario processo di produzione o per accordi contrattuali, sia distrutta o divenuta ormai inservibile (C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464, § B.2.3 e R.M. 9 luglio

1980, n. 421221).

Fermo restando che la volontà contrattuale, da esplicitare appositamente, non consente di applicare il trattamento IVA previsto per gli stampi o le attrezzature che, una volta realizzate, diventino di proprietà del cliente, ma sono concesse in prestito d'uso al fornitore nazionale per la produzione dei beni oggetto di successivo invio all'estero, si ritiene altresì che l'importo addebitato al cliente a titolo di rimborso delle spese sostenute per la conversione del macchinario non costituisca neppure un **costo accessorio alla fornitura di beni**.

Per quanto l'addebito sia operato a fronte della conversione del macchinario, che dà luogo, di fatto, alla realizzazione di un nuovo macchinario, è possibile ritenere che la fatturazione della quota-parte di spese ribaltate al cliente non residente debba essere operata come **prestazione di servizi "generica"**, ex art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972, riportando la dicitura "inversione contabile" se il cliente è UE, oppure "operazione non soggetta" se il cliente è extra-UE.

Come **oggetto della fattura**, si può riportare un'indicazione del tipo: *"Costi per la progettazione, lo studio di fattibilità, il disegno e per alcune parti di attrezzatura da aggiunte al nostro macchinario per convertire la produzione da XX a YY – parti di attrezzatura indivisibili ed inseparabili dal macchinario stesso, di proprietà ALFA S.p.A. e sottoposti a vincolo di confidenzialità"*.

IMPOSTE SUL REDDITO

Caratteristiche e requisiti delle Op

di **Luigi Scappini**

L'unione fa la forza e, per quanto riguarda il **mondo agricolo**, varie sono le forme attraverso le quali gli operatori del settore possono **aggregarsi** o **federarsi** tra di loro per presentarsi sul mercato in maniera maggiormente competitiva e sinergica.

In questi ultimi tempi, sicuramente lo strumento che sta suscitando maggiore interesse è il **contratto di rete**, in ragione dei vantaggi e agevolazioni che il Legislatore riserva a questo strumento una volta che viene declinato in agricoltura.

Preso atto che esso rappresenta una **forma** snella e **versatile**, non si possono, tuttavia, dimenticare altri strumenti, da tempo messi a disposizione del mondo agricolo, quali le **organizzazioni di produttori** (Op) e quelle **interprofessionali** (Oi), seppur con alcune **limitazioni** rispetto alle reti.

In questo contesto, il Mipaaf, con il **decreto 3 febbraio 2016**, pubblicato nella **Gazzetta Ufficiale n. 65** del 18 marzo 2016, ha disciplinato le modalità di **riconoscimento, controllo, sospensione** e **revoca** per le **Op** operanti nei **settori** di cui all'articolo 1, paragrafo 2, **Regolamento (UE) 1308/2013** a **esclusione** dei seguenti:

- prodotti del settore dell'**olio** d'oliva e delle **olive** da tavola;
- prodotti **ortofrutticoli**;
- prodotti **ortofrutticoli trasformati**.

A eccezione delle cosiddette Organizzazioni di produttori transnazionali, cioè quelle in cui sono presenti produttori appartenenti a due o più Paesi dell'Unione europea, i cui maggiori impianti operativi o la quota maggioritaria della produzione commercializzata è effettuata in Italia, il **riconoscimento** è delegato alle singole **Regioni**.

Le **Op riconosciute** saranno, come previsto dall'articolo 6 del decreto, inserite in un **elenco nazionale** delle Organizzazioni di produttori **tenuto** dal **Mipaaf** che, ad ognuna, attribuisce un codice univoco di riconoscimento e pubblica l'elenco sul proprio sito internet.

L'Organizzazione di produttori assume, alternativamente, una tra le seguenti **forme giuridiche**:

1. **società di capitali**;
2. società **cooperative** agricole e loro **consorzi**;
3. società **consortili** ex articolo 2615-ter cod. civ., costituite da imprenditori agricoli o loro

forme associate.

Ulteriore caratteristica delle Op è che, per la loro costituzione è necessario il rispetto di determinati **requisiti** tra cui si segnalano, salvo deroghe espressamente previste nel decreto per determinati settori, tra gli altri:

1. l'**iniziativa** deve essere a cura di **imprenditori** agricoli in **possesso** del **fascicolo aziendale**;
2. in ragione del settore di riferimento della Op (limitazione rispetto alla rete è proprio la circostanza che le Organizzazioni di produttori possono essere esclusivamente costituite tra soggetti operanti nel medesimo settore merceologico, permettendo di fatto sinergie di tipo orizzontale), si deve garantire un **numero minimo** di produttori **associati** (come da Allegato I al decreto). A tal fine si considerano anche i produttori aderenti alle forme associate socie della persona giuridica richiedente;
3. la Op deve garantire un **volume minimo** di **affari** in termini di produzione commercializzata, ceduta o conferita dai soci, non inferiore a determinati parametri alternativi tra:
 - i valori individuati, in ragione del settore in cui opera la Op, sempre nell'Allegato I;
 - al 2% della produzione regionale del settore di riferimento;
4. l'**oggetto sociale** deve prevedere la **concentrazione** dell'**offerta** e l'immissione sul mercato della produzione degli aderenti;
5. il **valore** della **produzione** commercializzata **proveniente** dalla cessione o dal conferimento dei **soci** deve essere **superiore** al **50%** di quella **complessivamente** commercializzata dall'Op nonché
6. garantire il **corretto svolgimento** delle **attività**, in termini di durata, efficienza e fornitura di assistenza ai propri soci.

Lo **statuto** deve prevedere alcuni **obblighi** espliciti per i **soci**, tra cui:

1. **cedere** o conferire alla Op la **prevalenza** della propria **produzione** in termini di quantità o volume;
2. **rispettare** le **regole** della Op in tema di conoscenza della produzione, di commercializzazione e di tutela ambientale;
3. **aderire a una sola Op**, per quanto riguarda la produzione di un determinato prodotto. In deroga, è ammessa l'adesione a più Op quando, ad esempio, il produttore possieda più unità di produzione ubicate in aree geografiche distinte.

Lo statuto della Op deve ovviamente disciplinare la vita sociale quindi, ad esempio, consentire ai soci il controllo democratico delle decisioni prese nonché le relative modalità di adesione che, bisogna evidenziare, comportano l'**obbligo** di **permanenza** nella Op per un **periodo minimo** di **1 anno** decorso il quale è possibile **recedere**.

La richiesta di **recesso** deve essere inoltrata per iscritto con un termine di **preavviso minimo** di **30 giorni** e **massimo** di **6 mesi**.

In ragione della *ratio* stessa che sottende alle Op, lo statuto deve prevedere un meccanismo tale che le decisioni non possano essere prese da **soci non produttori**. A tal fine, tale categoria sociale non può rappresentare, complessivamente, più del 10% dei diritti di voto, non può assumere cariche sociali, nonché beneficiare di eventuali contributi derivanti dall'appartenenza alla Op.

Da ultimo, lo statuto deve prevedere le **sanzioni** per inosservanza da parte dei soci delle regole, nonché le **regole contabili** e di **bilancio** necessarie per il funzionamento dell'organizzazione.

AGEVOLAZIONI

Determinazione della detrazione delle spese di istruzione universitaria

di **Sandro Cerato**

Le spese sostenute per l'**istruzione universitaria**, dal contribuente nell'interesse proprio o dei familiari fiscalmente a carico, sono detraibili nella misura del **19 per cento**, ai sensi dell'articolo 15, primo comma lett. e), del Tuir.

Tali spese devono essere indicate all'interno di Unico 2016 ai **rigli da "RP8" a "RP14"**, denominati "Altre spese per le quali spetta la detrazione", con il **codice "13"**.

In particolare con questo codice devono essere inserite le spese sostenute per la **frequenza di corsi di istruzione universitaria presso università statali e non statali, di perfezionamento e/o di specializzazione universitaria, tenuti presso università o istituti pubblici o privati, italiani o stranieri**.

Per quanto attiene alle spese sostenute per la frequenza di **università non statali**, l'importo non deve essere superiore a quello stabilito annualmente per ciascuna facoltà universitaria, tenendo conto degli importi medi delle tasse e contributi alle università statali.

Con il **decreto MIUR 29 aprile 2016, n. 288**, sono stati fissati gli importi limite di spesa, individuati per ciascuna **area disciplinare di afferenza e Regione in cui ha sede il corso di studio**.

In particolare, i corsi di istruzione sono stati raggruppati in quattro **aree disciplinari**:

- **medica;**
- **sanitaria;**
- **scientifico-tecnologico;**
- **umanistico-sociale.**

Successivamente per ogni area disciplinare sono stati previsti limiti di spesa suddivisi per **zone geografiche** di riferimento delle Regioni:

- **nord** (Emilia Romagna, Friuli Venezia Giulia, Liguria, Lombardia, Piemonte, Trentino Alto Adige, Valle D'Aosta e Veneto) ;
- **centro** (Abruzzo, Lazio, Marche, Toscana e Umbria);
- **sud e Isole** (Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia).

Il decreto, poi, indica gli **importi limite di spesa detraibili in Unico 2016** come di seguito riportato:

indirizzo medico:

- 3.700 euro per il nord;
- 2.900 euro per il centro;
- 1.800 euro per il sud e le isole.

indirizzo sanitario:

- 2.600 euro per il nord;
- 2.200 euro per il centro;
- 1.600 euro per il sud e le isole.

indirizzo scientifico-tecnologico:

- 3.500 euro per il nord;
- 2.400 euro per il centro;
- 1.600 euro per il sud e le isole.

indirizzo umanistico-sociale:

- 2.800 euro per il nord;
- 2.300 euro per il centro;
- 1.500 euro per il sud e le isole.

Inoltre, le spese d'istruzione universitarie private detraibili per gli **studenti iscritti ai corsi di dottorato, di specializzazione e ai master universitari di primo e secondo livello** sono state previste nel limite di:

- 3.700 euro per il nord;
- 2.900 euro per il centro;
- 1.800 euro per il sud e le isole.

Peraltro, ai fini della detrazione d'imposta, agli importi fissati dal decreto va aggiunta **la tassa regionale per il diritto allo studio**.

Si ricorda che le spese universitarie ammesse alla detrazione sono le seguenti:

- **tassa di immatricolazione e di iscrizione;**
- **soprattasse per esami di profitto e laurea;**
- **contributo alla prova di selezione** (ove presente);
- **tassa di frequenza;**

- **canoni di locazione** per unità immobiliari situate nello stesso Comune in cui ha sede l'università o in comuni limitrofi (solo se l'università si trova almeno a 100 chilometri dal Comune di residenza dello studente).

Non sono detraibili, invece le spese sostenute per l'**acquisto dei libri e testi universitari**.