

Anno 8 – Numero 9

5 maggio 2010

NORMATIVA, GIURISPRUDENZA, DOTTRINA E PRASSI

IL NUOVO DIRITTO DELLE SOCIETÀ

DIRETTA DA ORESTE CAGNASSO E MAURIZIO IRRERA

COORDINATA DA GILBERTO GELOSA

In questo numero:

- Trattamento tributario dei *trust*
- Sostituzione del sindaco effettivo
- Rendiconto finanziario

ItaliaOggi

CLASSprofessionale

DIREZIONE SCIENTIFICA
Oreste Cagnasso - Maurizio Irrera

COORDINAMENTO SCIENTIFICO
Gilberto Gelosa

La *Rivista* è pubblicata con il supporto
degli Ordini dei Dottori commercialisti e degli Esperti contabili
di:

Bergamo, Busto Arsizio, Casale Monferrato, Crema,
Cremona, Lecco, Mantova, Monza e Brianza, Verbania



E collabora con la rivista:



VÍA CRISIS
Revista Electrónica de Derecho Concursal

SEZIONE DI DIRITTO FALLIMENTARE
a cura di Luciano Panzani

SEZIONE DI DIRITTO INDUSTRIALE
a cura di Massimo Travostino e Luca Pecoraro

SEZIONE DI DIRITTO TRIBUTARIO
a cura di Gilberto Gelosa

SEZIONE DI PUBBLICA AMMINISTRAZIONE E IMPRESA
a cura di Marco Casavecchia

SEZIONE DI TRUST E NEGOZI FIDUCIARI
a cura di Riccardo Rossotto e Anna Paola Tonelli

COMITATO DI INDIRIZZO

Carlo Luigi Brambilla, Alberto Carrara, Paola Castiglioni, Luigi Gualerzi, Stefano Noro, Carlo Pessina, Ernesto Quinto, Michele Stefanoni, Mario Tagliaferri, Maria Rachele Vigani, Ermanno Werthhammer

REDAZIONE

Maria Di Sarli (coordinatore)

Paola Balzarini, Alessandra Bonfante, Maurizio Bottoni, Mario Carena, Marco Sergio Catalano, Fabio Colombo, Alessandra Del Sole, Massimiliano Desalvi, Elena Fregonara, Sebastiano Garufi, Stefano Graidì, Alessandro Monteverde, Enrico Rossi, Cristina Saracino, Marina Spiotta, Maria Venturini

HANNO COLLABORATO A QUESTO NUMERO

Andrea Lanciani, Marco Malacrida, Emanuele Mattei, Pasquale Edoardo Merlino, Giuseppe Antonio Policaro

INDICE

	<i>Pag.</i>
STUDI E OPINIONI	
<i>Annotazioni in margine a “Commissione Tributaria Provinciale di Savona, 11 marzo 2009, n. 40/04/2009”: riflessioni sul trattamento tributario dei trusts e dei vincoli di destinazione di diritto interno ai sensi dell’art. 2645-ter c.c.</i> di Pasquale Edoardo Merlino	9
IL NUOVO DIRITTO FALLIMENTARE	
<i>Il piccolo imprenditore e il debitore fuori dei parametri</i> di Emanuele Mattei	58
PUBBLICA AMMINISTRAZIONE E IMPRESA	
<i>La natura della società in house tra pubblico e privato</i> di Andrea Lanciani	92
COMMENTI A SENTENZE	
<i>Sostituzione del sindaco effettivo da parte del sindaco supplente: obbligo di comunicazione</i> <i>(Trib. Mantova, 25 luglio 2009, ord.)</i> di Giuseppe Antonio Policaro	106
BILANCIO	
<i>L'importanza del rendiconto finanziario nel bilancio di esercizio</i> di Marco Malacrida	110
SEGNALAZIONI DI DIRITTO COMMERCIALE	115
SEGNALAZIONI DI DIRITTO TRIBUTARIO	119

SOMMARIO

STUDI E OPINIONI

Annotazioni in margine a “Commissione Tributaria Provinciale di Savona, 11 marzo 2009, n. 40/04/2009”: riflessioni sul trattamento tributario dei trusts e dei vincoli di destinazione di diritto interno ai sensi dell’art. 2645-ter c.c.

Nella nota l’Autore vuole dimostrare come il trattamento tributario dei trust internazionali nelle imposte indirette debba essere omogeneo a quello dei vincoli di destinazione costituiti ai sensi dell’articolo 2645 ter del codice civile italiano. Secondo l’Autore l’analisi tributaria delle fattispecie non può prescindere dalla sua analisi di diritto civile. Infatti, anche dal punto di vista tributario, è centrale la predisposizione attuale e vincolante dei beni al soddisfacimento degli scopi programmati dal settlor/costituente. L’oggetto dell’imposta è pertanto il valore delle utilità ritraibili dalla realizzazione del programma predisposto con l’atto di costituzione del vincolo, utilità che costituisce indice di capacità economica da assoggettare a tributo fin dal momento del perfezionamento del negozio.

di **Pasquale Edoardo Merlino**

IL NUOVO DIRITTO FALLIMENTARE

Il piccolo imprenditore e il debitore fuori dei parametri

L’articolo analizza i criteri utilizzati dal legislatore per individuare la fattispecie di piccolo imprenditore, ponendoli a confronto con i parametri contenuti nell’art. 1 della l. fall.. Sono poi oggetto di analisi le conseguenze della non soggezione al fallimento, nonché i problemi derivanti dall’interpretazione e dall’applicazione dell’art.1 l. fall..

di **Emanuele Mattei**

PUBBLICA AMMINISTRAZIONE E IMPRESA

La natura della società in house tra pubblico e privato

La relazione ha per oggetto l’individuazione dei presupposti che rendono legittimo l’affidamento “in house” come eccezione alle regole di gara con particolare attenzione alla qualificazione di tale società ed al rapporto di essa con la Pubblica Amministrazione.

di **Andrea Lanciani**

COMMENTI A SENTENZE

Sostituzione del sindaco effettivo da parte del sindaco supplente: obbligo di comunicazione

(Trib. Mantova, 25 luglio 2009, ord.)

Le dimissioni del sindaco effettivo, per essere efficaci, devono essere comunicate al sindaco supplente che automaticamente lo sostituisce ai sensi dell’art.2401 c.c.; la conoscenza del mutamento della qualifica di supplente in effettivo costituisce

SOMMARIO

presupposto indefettibile per l'esercizio dei doveri che la carica comporta.
DI **Giuseppe Antonio Policaro**

BILANCIO

L'importanza del rendiconto finanziario nel bilancio di esercizio

L'articolo si sofferma sulle differenti modalità previste dai principi contabili per la predisposizione del rendiconto finanziario, uno strumento particolarmente utile per l'analisi della situazione aziendale.

di **Marco Malacrida**

COMMENTI A SENTENZE

SOSTITUZIONE DEL SINDACO EFFETTIVO DA PARTE DEL SINDACO SUPPLENTE: OBBLIGO DI COMUNICAZIONE (TRIB. MANTOVA, 25 LUGLIO 2009, ORD.*)

Le dimissioni del sindaco effettivo, per essere efficaci, devono essere comunicate al sindaco supplente che automaticamente lo sostituisce ai sensi dell'art.2401 c.c.; la conoscenza del mutamento della qualifica di supplente in effettivo costituisce presupposto indefettibile per l'esercizio dei doveri che la carica comporta.

di GIUSEPPE ANTONIO POLICARO

Con l'ordinanza cautelare in esame, il Tribunale di Mantova ha affermato il principio secondo cui non può sussistere responsabilità sociale dei sindaci supplenti di una società, i quali non siano a conoscenza del fatto di essere subentrati ai sindaci effettivi ai sensi dell'art. 2401 c.c.¹, non essendo state loro comunicate le dimissioni di questi ultimi.

Nella fattispecie, il Giudice si è pronunciato in merito ad un'istanza formulata dalla curatela fallimentare di sequestro conservativo dei beni degli amministratori, dei sindaci, di un socio persona fisica e di un'altra società partecipante la società fallita. A fondamento del ricorso – e della promovenda azione di responsabilità – il Fallimento poneva tre specifiche condotte dei convenuti, ritenute illegittime e gravemente lesive del patrimonio sociale, vale a dire: «1) la vendita ad Immobiliare A. S.p.A. avente ad oggetto il complesso immobiliare in cui Z. S.p.A. [la società fallita, ndA] esercitava la propria attività e la contestuale assunzione in locazione del medesimo immobile ad un corrispettivo vantaggioso per l'acquirente/locatrice, non anche per la venditrice/conduttrice, contratti entrambi stipulati l'1/7/04; 2) la cessione a P.V. S.r.l. del proprio ramo d'azienda commerciale ed industriale con contratto del 2/7/08, rimasto inadempito da parte della società acquirente, con la quale non era stata

* Il testo della sentenza è reperibile sul sito www.ilcaso.it.

¹ L'art. 2401 c.c. dispone riguardo alla sostituzione in caso di morte, rinuncia o decadenza del sindaco effettivo con il sindaco supplente, specificando, tra l'altro, i requisiti da rispettare e la durata del loro incarico (fino all'assemblea successiva).

COMMENTI A SENTENZE

SOSTITUZIONE DEL SINDACO EFFETTIVO DA PARTE DEL SINDACO SUPPLENTE

pattuita alcuna garanzia per l'adempimento; 3) la riduzione del capitale sociale per perdite e la mancata adozione dei provvedimenti di cui agli art. 2446 e 2447 c.c.»

Con decreto *inaudita altera parte*, il Tribunale concedeva il sequestro nei confronti di tutti i convenuti (ad eccezione della società controllante la fallita), seppur per un importo complessivo minore rispetto a quanto richiesto con il ricorso.

All'udienza fissata per la convalida, modifica o revoca del provvedimento, i convenuti deducevano l'infondatezza della domanda cautelare e ne chiedevano il rigetto, con conseguente revoca del sequestro concesso.

Con l'ordinanza cautelare di convalida in commento, il giudice ha confermato il provvedimento di sequestro, riconoscendo la fondatezza, nel merito, delle tesi addotte dalla curatela fallimentare a sostegno del ricorso.

Il Tribunale ha, tuttavia, sollevato da responsabilità la società partecipante la fallita poiché, detenendo solo il 30% delle partecipazioni di quest'ultima, non era soggetta al regime di responsabilità previsto dall'art. 2497 c.c. per società e degli enti che esercitano attività di direzione e coordinamento di altre società². Del pari, ha escluso la responsabilità di alcuni sindaci effettivi, che avevano contestato debitamente e formalmente le richiamate condotte pregiudizievoli, convocando per tempo l'assemblea dei soci e denunciando i fatti alla Procura della Repubblica e, soprattutto, di due sindaci supplenti che sarebbero dovuti divenire effettivi (nel periodo in cui furono compiuti molti dei fatti lesivi del patrimonio della società fallita) a seguito della

² Sembra opportuno riportare un ampio stralcio delle motivazioni con cui il Tribunale ha deciso di escludere la responsabilità della partecipante: «*recita la norma [l'art. 2497 c.c., ndA] (primo comma, prima parte): "Le società o gli enti che, esercitando attività di direzione e coordinamento di società, agiscono nell'interesse imprenditoriale proprio o altrui in violazione dei principi di corretta gestione societaria e imprenditoriale delle società medesime, sono direttamente responsabili nei confronti dei soci di queste per il pregiudizio arrecato alla redditività ed al valore della partecipazione sociale, nonché nei confronti dei creditori sociali per la lesione cagionata all'integrità del patrimonio della società"; e recita l'art. 2497-sexies c.c., circa il controllo di una società sull'altra: "Ai fini di quanto previsto nel presente capo, si presume salvo prova contraria che l'attività di direzione e coordinamento di società sia esercitata dalla società o ente tenuto al consolidamento dei loro bilanci o che comunque le controlla ai sensi dell'art. 2359 c.c."; e recita l'art 2359/1 c.c.: "Sono considerate società controllate: 1) le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria; 2) le società in cui un'altra società dispone dei voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinario; 3) le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa"; nel caso di specie la curatela fallimentare ha solo dato prova del fatto che F. S.r.l. deteneva circa il 30% della partecipazione azionaria, circostanza che di per sé non integra il controllo richiesto dalle citate norme, cosicché, in assenza di altri elementi, non può ritenersi sussistente il fumus boni iuris nei suoi confronti».*

COMMENTI A SENTENZE

SOSTITUZIONE DEL SINDACO EFFETTIVO DA PARTE DEL SINDACO SUPPLENTE

dimissione dall'incarico da parte di altri due sindaci effettivi, in base al disposto dell'art. 2401 c.c.

È stato, infatti, riconosciuto che gli stessi non avevano potuto assumere effettivamente la carica, avendo incolpevolmente appreso, con ritardo di alcuni mesi, della decadenza dei sindaci effettivi (le cui dimissioni, presentate il 3/11/04, furono rese note ai supplenti solo il 21/2/05, data in cui furono annotate nel registro delle imprese contestualmente alla nomina dei nuovi sindaci). Ha osservato in proposito il Tribunale: *«se è vero, infatti, che ex art. 2401 c.c. la disciplina delle dimissioni dei sindaci effettivi risponde all'esigenza di assicurare la continuità delle funzioni sindacali attraverso un meccanismo di sostituzione automatica o, in via residuale, mediante il ricorso all'assemblea per l'integrazione del collegio – e nel senso dell'automaticità della revoca/dimissioni e quindi della sostituzione è interpretata dalla giurisprudenza, anche di legittimità (Cass. Civ., 11554/08³) – è però anche vero che appare condivisibile quell'opinione dottrinale secondo cui le dimissioni, per essere efficaci, devono essere comunque comunicate ai sindaci supplenti; la conoscenza dell'effettività della funzione costituisce infatti il presupposto indefettibile, ad avviso di chi scrive, per l'adempimento dei doveri e l'esercizio dei poteri che la carica comporta e, pertanto, la responsabilità per la violazione di quei doveri ed il mancato esercizio dei poteri».*

Con tale ordinanza cautelare, il Giudice si è uniformato a quanto già affermato dalla dottrina⁴ e da precedenti pronunce giurisprudenziali⁵, escludendo il subentro previsto dall'art. 2401 c.c. in mancanza di comunicazione ai sindaci supplenti della cessazione dalla carica di quelli effettivi.

Applicando tale principio alla fattispecie esaminata, quindi, il Tribunale ha conseguentemente sostenuto che i sindaci supplenti non sono mai divenuti effettivi e che i sindaci dimissionari sono rimasti in carica – con le annesse responsabilità – fino alla ricostituzione del collegio sindacale da parte dell'assemblea, in applicazione analogica del regime di *prorogatio* ex art. 2385, 1° comma, c.c. previsto per i consiglieri di amministrazione (*«secondo l'interpretazione già prospettata, le dimissioni dei sindaci comunque non producono effetto fino a che non siano comunicate ai sindaci supplenti, come già detto, e dunque i sindaci dimissionari restano in carica fino alla*

³ Cass., 9 maggio 2008, n. 11554, in *Foro It.*, 2009, 1, 2175, con nota di NAZZICONE.

⁴ Cfr G.U. TEDESCHI, *Il collegio Sindacale*, in *Cod. Civ.Comm.*, diretto da P. Schlesinger, Milano, 1992, pp. 85-86; P. MAGNANI, *Collegio Sindacale e Controllo contabile*, in *Commentario alla riforma delle società*, a cura di F. Ghezzi, Milano, 2005, p. 147; G. CAVALLI, *I sindaci*, in *Tratt. Soc. per az.*, diretto da G.E. Colombo e G.B. Portale, Torino, 1988, V, pp. 46, 69.

⁵ Trib. Roma, 10 gennaio 1973, in *Riv. Dir. Comm.*, 1974, II, p. 38, con la cui decisione si è affermato che fino a quando i sindaci supplenti non hanno ricevuto comunicazione delle dimissioni presentate dai sindaci effettivi, questi ultimi rimangono in carica.

COMMENTI A SENTENZE

SOSTITUZIONE DEL SINDACO EFFETTIVO DA PARTE DEL SINDACO SUPPLENTE

ricostituzione del collegio sindacale, in applicazione analogica del regime di prorogatio previsto per gli amministratori ex art. 2385/1 c.c.; nel caso di specie proprio questo si è verificato, e cioè il mancato subentro dei sindaci supplenti, cui nulla fu comunicato»).

La tesi espressa dal Tribunale di Mantova, in base alla quale le dimissioni dei sindaci effettivi non producono effetto fino a che non ne abbiano contezza i sindaci supplenti, non contrasta con il dettato del codice civile relativamente al loro subentro automatico, ma, di fatto, lo subordina alla condizione della comunicazione ad essi formulata ed alla prova della sua ricezione⁶.

Si ritiene peraltro che il sindaco supplente, a seguito delle dimissioni di quello effettivo, non sia tenuto necessariamente a formulare una nuova accettazione della carica, poiché il consenso già espresso in sede di prima nomina sembra essere di per sé già sufficiente per l'acquisizione della qualifica, non appena se ne verificano i presupposti oggettivi dettati dalla legge. Egli comunque dovrà essere messo nella condizione di esercitare i poteri propri della sua carica a seguito della comunicazione della cessazione dalla carica del sindaco effettivo che appare, anche alla luce della condivisibile pronuncia in esame, quale presupposto indefettibile per il suo subentro.

⁶ G.U. TEDESCHI, *Il collegio sindacale*, cit., p.78, sostiene che la suddetta comunicazione non può che essere formulata al sindaco supplente subentrante da parte del collegio sindacale in caso di sua sussistenza o, in caso di cessazione dell'intero collegio, da parte dell'organo amministrativo, interessato comunque al corretto funzionamento dell'organizzazione amministrativa.

La comunicazione dovrebbe inoltre essere presentata in forma scritta e con prova della ricezione da parte del sindaco supplente; diversamente, secondo l'autore, "può essere difficile stabilire il momento esatto della conoscenza del fatto che determina il subingresso del supplente, e quindi il momento preciso dell'entrata in carica, con ogni conseguenza relativa".