



NOVITÀ NORMATIVE

► PUBBLICAZIONE IN G.U. DEL DECRETO LEGGE CD. "PNRR-BIS"

Si segnala che nella **Gazzetta Ufficiale n. 52 del 02.03.2024** è stato pubblicato il **D.L. 19/2024** che contiene **ulteriori disposizioni** per l'**attuazione** del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (**PNRR**). Tra le principali novità si segnalano le seguenti.

- Viene introdotto il "**Piano Transizione 5.0**", con previsione di una **nuova agevolazione** per gli investimenti delle imprese in **beni materiali e immateriali** realizzati negli **anni 2024 e 2025** con gli **obiettivi di transizione 5.0 digitale ed energetica**.
Per maggiori approfondimenti sul tema si rimanda alla **Nostra Circolare n° 12/2024** dell'**08.03.2024**.
- Viene prevista la **pubblicazione** sul sito del **Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza energetica** dell'elenco delle **asseverazioni rendicontate** relative alle **detrazioni fiscali** per interventi di **efficientamento energetico** finanziati con le risorse del **PNRR**.
- Vengono **modificati i prerequisiti** per la **fruizione di incentivi** mediante introduzione di una **disposizione** che specifica le modalità di **recupero dei benefici** in caso di **successiva regolarizzazione** degli **obblighi contributivi ed assicurativi**, nonché delle **violazioni accertate**. In breve, viene introdotto un **limite soglia al recupero dei benefici** in precedenza erogati in **assenza** delle condizioni di **regolarità**, il cui **importo non può eccedere il doppio dell'importo sanzionatorio** oggetto di verbalizzazione.
- Viene **modificata la normativa sugli appalti**, in particolare l'art. 29 del D.Lgs. 276/2003 (cd. "Riforma Biagi"), tra cui:
 - l'**applicazione**, ai lavoratori presenti nell'appalto, di un **trattamento economico complessivo non inferiore** a quello previsto dal **CCNL e territoriale maggiormente applicato nel settore** e per la **zona strettamente connessa con l'attività** oggetto dell'appalto;
 - l'**estensione** della **responsabilità solidale del committente** anche nelle ipotesi in cui l'utilizzatore ricorra alla **somministrazione di prestatori di lavoro** da parte di **soggetti non autorizzati**, nonché ai casi di **appalto e di distacco privi dei requisiti** previsti dalle rispettive norme di riferimento.
- Vengono **inasprite le sanzioni** connesse ai **rapporti di lavoro** privi delle necessarie **comunicazioni di regolarizzazione**, così come in ipotesi di **violazioni in materia di esternalizzazione** (somministrazione ed appalto).
- Si prevede la **rivisitazione delle misure delle sanzioni contributive**, con lo scopo di **rendere più vantaggiosa la mutuaione da lavoro sommerso a lavoro irregolare**, con conseguente **attenuazione** a partire **dall'01.09.2024** di alcune **previsioni di natura sanzionatoria**.

Ad esempio, vi è la **mancata applicazione** della **maggiorazione di 5,5 punti percentuali** (in via ulteriore alla sanzione civile pari al tasso ufficiale di riferimento) in ipotesi di **omissioni** (il cui ammontare risulti rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie) laddove **il versamento** risulti **effettuato entro centoventi giorni, spontaneamente in unica soluzione** e prima di ricevere in tal senso contestazioni.

Viene poi disposta la **possibilità di rientrare nel regime sanzionatorio previsto per l'omissione** (e non in quello previsto per l'evasione) in caso di **regolarizzazione della trasmissione della denuncia debitoria** effettuata in maniera spontanea prima della contestazione (ovvero della richiesta) da parte degli enti impositori, ed **in ogni caso entro dodici mesi** dal termine stabilito per il **pagamento dei contributi**.

- Viene introdotta una **"lista di conformità"** dell'**Ispettorato del Lavoro**, a cui possono essere **iscritti i datori di lavoro** (previo consenso dei medesimi) che, **all'esito degli accertamenti**, risultano **in regola** con le norme in materia di **legislazione sociale e tutela della salute e sicurezza** nei luoghi di lavoro; l'iscrizione consente di **non essere sottoposti per i dodici mesi successivi** (decorrenti dalla data di iscrizione) ad ulteriori verifiche.

► PUBBLICAZIONE IN G.U. DELLA LEGGE A SOSTEGNO DELLA COMPETITIVITÀ DEL MERCATO DEI CAPITALI

Si segnala che nella **Gazzetta Ufficiale n. 60 del 12.03.2024** è stata pubblicata la **L. 21/2024**, in **vigore dal 27.03.2024**, in tema di **semplificazione, razionalizzazione** e sostegno del **mercato dei capitali** italiano.

Si interviene con la **modifica del T.U.F. (D.Lgs. 58/1998)** e del **Codice Civile**, con particolare riguardo alle **società quotate** e agli **emittenti strumenti finanziari diffusi tra il pubblico** in misura rilevante, che vengono espressamente definiti dal nuovo art. 2325-ter del Codice civile.

In particolare, le **società emittenti strumenti finanziari diffusi**:

- **non tenute** alla redazione del **bilancio consolidato**, possono ora **prevedere in statuto** che la **revisione legale** sia **esercitata dal Collegio sindacale**. In tal caso si applica il disposto dell'art. 155, comma 2, D.Lgs. 58/1998, secondo il quale il **revisore legale o la società di revisione legale** (e, ora, anche il Collegio sindacale) devono **informare senza indugio la Consob** e l'organo di controllo dei **fatti ritenuti censurabili** rilevati nello svolgimento dell'attività di revisione legale sul bilancio d'esercizio;
- hanno l'**obbligo di pubblicare i patti parasociali** (art. 2341-ter del Codice Civile);
- **non sono soggette** alla disciplina relativa alle **operazioni con parti correlate** (art. 2391-bis del Codice Civile).

Altri aspetti della nuova normativa riguardano:

- l'**estensione** della **definizione** della categoria di **PMI emittenti azioni quotate**;
- la **dematerializzazione** delle **quote delle PMI**;
- l'**estensione** alle **società aventi azioni negoziate** su sistemi multilaterali di negoziazione della **facoltà** di redigere il **bilancio** secondo i **principi contabili internazionali**;
- la **modifica** alla disciplina in materia di **sottoscrizione di obbligazioni** emesse da **società per azioni** e di **titoli di debito** emessi da **società a responsabilità limitata**;
- la **semplificazione** delle procedure di **ammissione alla quotazione**;
- lo **svolgimento** delle **assemblee** delle **società per azioni quotate**;
- la **lista** del **consiglio di amministrazione** nelle **società per azioni quotate**;
- le **disposizioni** in materia di **voto plurimo**;
- le **disposizioni** in materia di **voto maggiorato**;

- la **semplificazione** del regime di **vigilanza** sulle **SICAV** e **SICAF etero gestite**;
- la **semplificazione** delle modalità di **rappresentanza** per l'esercizio dei **diritti di voto** in assemblea;
- le misure per **rafforzare l'operatività** del **patrimonio destinato**.

ASPETTI CONTABILI E DI BILANCIO

► MODIFICHE AD ALCUNI PRINCIPI CONTABILI DA PARTE DELL'OIC

Si segnala che l'**Organismo Italiano di Contabilità (OIC)** ha pubblicato (dopo il periodo di consultazione pubblica) alcune **modifiche** ai **principi contabili nazionali** derivanti dalle richieste di chiarimento ricevute dagli alcuni stakeholder.

Le modifiche riguardano:

- **OIC 12** "Composizione e schemi del Bilancio di esercizio";
- **OIC 15** "Crediti";
- **OIC 16** "Immobilizzazioni materiali";
- **OIC 19** "Debiti";
- **OIC 25** "Imposte sul reddito";
- **OIC 31** "Fondi per rischi e oneri e TFR";
- **Documento Interpretativo n. 11** "Valutazione dei titoli non immobilizzati".

I principali cambiamenti, in gran parte confermati nel corso della consultazione pubblica conclusa, sono intervenuti:

- **OIC16** e **OIC31**: è stata introdotta una **specifica disciplina contabile** riguardante gli obblighi di **smantellamento e ripristino**. In particolare, in tali circostanze si procede con la contestuale iscrizione di un **fondo smantellamento e ripristino** in **contropartita** all'**incremento del costo del cespite** cui si riferisce.
- **OIC25**: viene precisato che le **disposizioni** derivanti dal modello del **Pillar Two (Secondo Pilastro) dell'OCSE**, in particolare la **Global Minimum Tax** (di cui alla Direttiva 2022/2523/CE, recepita nell'ordinamento nazionale dal **D.Lgs. 209/2023** in attuazione della delega fiscale) **non rilevano ai fini della fiscalità differita** per via delle **difficili condizioni di applicabilità**. In dettaglio, si prevede l'**indicazione in nota integrativa** di **quanta parte** delle **imposte sul reddito** derivanti dall'applicazione del Secondo Pilastro OCSE **insiste su redditi propri e quanta parte** insiste **sui redditi di altre società** appartenenti al medesimo **gruppo**;
- **OIC12, OIC15, OIC19**: si precisa che gli **sconti** devono essere **contabilizzati in riduzione dei ricavi** mentre gli **incassi anticipati di crediti** sono **contabilizzati come oneri finanziari**.
- **Documento Interpretativo 11**: viene **aggiornato per i bilanci 2023** a seguito della pubblicazione del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze che ha **esteso** a tale esercizio **l'applicazione della norma cd. "salva titoli"** e a seguito della conversione in legge del D.L. 131/2023 che interviene sulle modalità con cui il Ministero può prorogare la norma attraverso i decreti ministeriali.

Infine, si specifica che le **modifiche all'OIC 25** si **applicano immediatamente** dopo la pubblicazione dell'aggiornamento, mentre quelle riguardanti gli **altri principi contabili** si applicano ai primi **bilanci** con esercizio avente inizio **a partire dall' 01.01.2024** (o da data successiva).

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

- ▶ PER LA CASSAZIONE LE NUOVE REGOLE DEL CONTRADDITTORIO SI APPLICANO AD ATTI SUCCESSIVI AL 18.01.2024

Intervenendo in tema di fatturazione per operazioni inesistenti, con la **Sentenza n. 7966 del 25.03.2024** la **Corte di Cassazione** ha indicato che le **modifiche** alla disciplina del **contraddittorio** e della **partecipazione alla formazione degli atti** apportate dal **D.Lgs. 219/2023** (riforma dello Statuto del Contribuente), **non rilevano** per gli **accertamenti anteriori al 18.01.2024**, data di entrata in vigore del citato decreto legislativo.

Nella **specificata fattispecie** oggetto della sentenza (fatturazione per operazioni inesistenti) veniva **contestata**, tra i vari rilievi, l'**assenza di contraddittorio preventivo**

In particolare, i **difensori** del contribuente rilevano che l'**Amministrazione Finanziaria** avrebbe **dovuto invitare la società** a fornire opportune spiegazioni e per metterla al corrente delle **motivazioni** alla base dell'**attività di accertamento** (risultanze dei PVC redatti nei confronti dei fornitori); non avendolo fatto, si ritiene sia stato leso il diritto della società al contraddittorio e al giusto processo.

La **Suprema Corte** ha rilevato che il **diritto alla tutela effettiva** deve essere **valutato** in relazione al **risultato finale**, inteso come situazione di **effettiva possibilità** per il contribuente di **fare valere le proprie ragioni** e che l'**assenza di partecipazione** del contribuente può **viziare** il successivo **avviso di accertamento solo** ove venga **dimostrato un pregiudizio concreto**.

Inoltre, secondo i **giudici** l'art. 1 del **D.Lgs. 219/2023 non è** una disposizione **applicabile** alla specifica fattispecie **in quanto tale norma** è entrata **in vigore il 18.01.2024** e, pertanto, **non rilevante** per gli **atti di accertamento** formatisi **anzichè** **anteriore** a tale data.

Tale interpretazione – peraltro – **non è del tutto sovrapponibile** alle indicazioni riportate nell'**atto di indirizzo del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 29.02.2024**, in cui è stato disposto che le **nuove norme sul contraddittorio preventivo** si applicano solo dopo l'**emanazione del decreto ministeriale** che individuerà gli **atti esclusi dal confronto con il Fisco** (che deve essere ancora emanato).

IMPOSTE DIRETTE E RELATIVI ADEMPIMENTI DICHIARATIVI

- ▶ DEDUCIBILITÀ DEI COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI IN CASO DI DELIBERA DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

In tema di **deducibilità** dei **compensi degli amministratori** di una società di responsabilità limitata si segnala la **Sentenza n. 8005 del 25.03.2024** della **Corte di Cassazione**, secondo cui la **delibera dell'assemblea** di approvazione del bilancio in cui sono **puntualmente rilevati i compensi** degli amministratori **non è sufficiente** a rendere legittima la **deduzione fiscale** del relativo costo, **salvo** non venga **espressamente approvata la specifica voce**.

Secondo la **Suprema Corte**, in particolare, il **verbale di approvazione del bilancio** in cui vengono **indicati i compensi** degli amministratori **non consente** di **adempiere** alle prescrizioni dell'art. **2389 del Codice Civile** (richiesta di una delibera dell'assemblea), **tranne nel caso** in cui l'**assemblea** totalitaria, convocata per l'approvazione del bilancio, abbia **espressamente discusso e approvato la proposta** di determinazione **dei compensi degli amministratori**.

Pertanto, la **richiesta** di una **specificata delibera dell'assemblea** per la determinazione del **compenso degli amministratori** può essere **ottemperata** anche con la **delibera di approvazione del bilancio solamente** se viene **espressamente approvata la relativa voce** (**non è quindi sufficiente** la semplice **approvazione del bilancio** contenente tale voce).

IMPOSTE INDIRETTE E RELATIVI ADEMPIMENTI DICHIARATIVI

► **NORMATIVA IVA SULLE SOCIETÀ DI COMODO NON CONFORME AL DIRITTO UE**

In tema di **IVA** riguardante le **società di comodo** si segnala la **Sentenza n. C-341/22 del 07.03.2024** con cui la **Corte di Giustizia dell'Unione Europea** indica che le **regole nazionali non sono conformi** alla **Direttiva 2006/112/CE** (sia in merito alla soggettività passiva sia per quanto riguarda il diritto alla detrazione dell'imposta).

Il caso oggetto della sentenza verte sull'applicazione dell'**art. 30 della L. 724/1994**, che introduce la **presunzione di non operatività** di una società quando l'**importo delle operazioni** dalla stessa effettuate nel corso di un periodo d'imposta **non raggiunge una determinata soglia** (calcolata secondo criteri contenuti nella stessa norma); al **verificarsi** di tale presunzione una società ha le seguenti **conseguenze**:

- **non può ottenere il rimborso, o compensare con altre imposte, l'eccedenza dell'IVA** assolta in un esercizio di non operatività;
- **non può riportare il credito IVA all'esercizio successivo, se è considerata non operativa per tre esercizi consecutivi.**

I giudici dell'Unione Europea hanno determinato l'**incompatibilità** della **normativa nazionale** con il **diritto unionale**, in particolare:

- con le nozioni di "**soggettività passiva IVA**" e "**attività economica**" (di cui all'art. 9, paragrafo 1, della citata direttiva IVA): l'interpretazione della **norma europea non può** condurre a **negare la qualifica di soggetto passivo IVA al soggetto** che, nel corso di un determinato periodo, effettui **operazioni rilevanti IVA di valore inferiore ad un valore soglia** indicato da una **normativa nazionale**;
- con il **diritto alla detrazione** (di cui all'art. 167 della citata direttiva IVA) e il **principio di neutralità**: tali principi si **contrappongono** alla previsione della **normativa nazionale** per la quale un **soggetto passivo è privato del diritto alla detrazione** dell'IVA assolta **a monte, a causa dell'importo**, considerato insufficiente, delle **operazioni rilevanti** ai fini dell'IVA effettuate da tale soggetto passivo **a valle**.

► **NON TASSATE LE DONAZIONI INFORMALI TRA GENITORI E FIGLI**

La **Corte di Cassazione**, con la **Sentenza n. 7442 del 20.03.2024**, è tornata ad esprimersi in tema di assoggettabilità all'**imposta di donazione** di **rapporti** intercorsi **tra genitori e figli**.

In particolare, nella citata sentenza viene previsto che **non sono da assoggettare all'imposta le donazioni informali** (ad esempio, il genitore dà denaro al figlio) e le **donazioni indirette** (ad esempio, il genitore paga la casa del figlio), in quanto in tali casi **non sussiste obbligo di registrazione**. Infatti, la **tassazione** si applica solo in caso di **atti sottoposti a registrazione** oppure se le **liberalità** sono **registrate volontariamente** oppure ancora se, avendo **valore superiore alla franchigia di un milione di euro**, la **loro effettuazione** viene **dichiarata dal contribuente** nell'ambito di procedure di **accertamento di tributi**.

La citata sentenza si **contrappone** alla **Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 30 dell'11.08.2015**, il cui orientamento – secondo i giudici – non è condivisibile poiché in essa viene specificato che l'**imposta di donazione** si applica alle **liberalità tra vivi** che si caratterizzano per l'**assenza di un atto scritto (soggetto a registrazione)**.

La **posizione dei giudici** della Suprema Corte trae origine dall'interpretazione del **Testo Unico dell'imposta di successione e donazione**. Secondo la norma, gli **atti di donazione** sono **generalmente soggetti a registrazione e l'imposta non si applica in alcuni casi di donazione indiretta**

(es. atti di compravendita quando il prezzo è pagato da una persona diversa dall'acquirente), ma che tuttavia sussiste l'**obbligo di applicazione** dell'imposta "anche per le **liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione**".

Pertanto, anche **donazioni informali** (né stipulate, né enunciate in atto scritto) **non sono oggetto di tassazione** e **non rientrano nel calcolo della franchigia** di un milione di euro, tranne il caso di **registrazione "volontaria" della donazione** stessa o che **la donazione** non risultante da atti soggetti a registrazione **sia dichiarata dal contribuente** nell'ambito di **procedure di accertamento tributario**.

CRISI D'IMPRESA E PROCEDURE CONCORDATUALI

► MANCATO VERSAMENTO IVA GIUSTIFICATO DA CRISI E CONCORDATO

Secondo la **Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Lombardia**, come indicato nella **Sentenza n. 665 del 29.02.2024**, una **causa di forza maggiore** del **mancato pagamento dell'IVA** (con relativa impossibilità di irrogazione le sanzioni da parte dell'Amministrazione Finanziaria) può essere rappresentata dalla **situazione acclarata di crisi** e dall'adesione alla **procedura di concordato preventivo**.

Nella **specifica fattispecie** oggetto della Sentenza, una **società** a responsabilità italiana, coinvolta nella crisi del gruppo estero di cui fa parte, nel **settembre 2019** aveva **richiesto** ad un Tribunale italiano l'accesso alla procedura di **concordato preventivo**, cui poi era stata **ammessa** nel **luglio 2020** (con omologa a febbraio 2021).

In seguito, la società riceveva una **comunicazione di irregolarità** dell'**Agenzia delle Entrate** con richiesta dell'**IVA del III° trimestre 2019** (più interessi e sanzioni) di cui aveva **omesso il versamento**; veniva presentato **ricorso** adducendo a supporto **pronunce giurisprudenziali** favorevoli alla **non sanzionabilità dell'imprenditore in crisi** per omesso versamento di imposte.

In **primo grado** i giudici **accoglievano il ricorso** per **causa di forza maggiore**.

L'Agenzia delle Entrate **contro ricorreva** adducendo nuovamente la **violazione dell'art. 165 della Legge Fallimentare**, e precisando che la società **avrebbe potuto** procedere al **versamento** in scadenza (ad ottobre 2019) anche **prima della domanda di concordato** (settembre 2019).

I **giudici di secondo grado** hanno **confermato la sentenza** di primo grado riconoscendo l'**esistenza della forza maggiore** che aveva impedito il pagamento.

Con specifico riferimento all'**IVA di settembre 2019**, i giudici rilevano che la **domanda di concordato** era stata presentata in data **anteriore** al termine per il **versamento** dell'imposta, **in situazione di crisi acclarata**, e **non era possibile violare la "par condicio creditorum"**.

Per quanto concerne l'**IVA di luglio-agosto 2019**, la Corte fa riferimento all'ipotesi di "**forza maggiore**" così come indicata nell'**art. 45 del Codice Penale**, secondo cui: "*Non è punibile chi ha commesso il fatto per caso fortuito o per forza maggiore*". La causa di forza maggiore in caso di omesso versamento di IVA viene ravvisata solo quando **deriva da fatti non imputabili all'imprenditore** che non abbia potuto tempestivamente porvi rimedio per **cause indipendenti dalla sua volontà**.

Nel **caso di specie**, i giudici hanno evidenziato anzitutto che il **pagamento** veniva solamente **differito** (e non omesso) e che la **causa** era da attribuire **alle previsioni** individuate nel **piano concordatario**.

Le informazioni contenute nel presente documento hanno carattere generale e non sono da considerarsi un esame esecutivo né intendono esprimere un parere o fornire una consulenza di natura legale-tributaria e non prescindono dalla necessità di ottenere pareri specifici con riguardo alle singole fattispecie descritte. Di conseguenza, il presente documento non costituisce un (né può essere altrimenti interpretato quale) parere legale o fiscale, né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.