



NOVITÀ NORMATIVE

► INTRODUZIONE DI MODIFICHE AL CODICE DEL TERZO SETTORE

Si segnala che nella **Gazzetta Ufficiale n. 168 del 19.07.2024** è stata pubblicata la **L. 104 del 04.07.2024**, in vigore dal **03.08.2024**, che contiene disposizioni volte a **modificare ed integrare il Codice del Terzo Settore** di cui al **D.Lgs. 117/2017**.

Le **principali novità** introdotte dalla recente normativa riguardano:

- ▶ l'**aumento** della **soglia limite annua di ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate**, entro la quale:
 - **gli enti privi di personalità giuridica** possono **redigere il bilancio** annuale come **rendiconto** con il **criterio di cassa: € 300.000**;
 - **tutti gli enti** (aventi o meno personalità giuridica) possono **redigere il rendiconto** indicando **entrate e uscite in forma aggregata: € 60.000**;
- ▶ il **termine** generale di **180 giorni** decorrente dalla **chiusura dell'esercizio** entro il quale deve avvenire la **presentazione dei rendiconti/bilanci** presso il **Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS)**; con la specifica che, in caso l'**ente** eserciti la propria **attività** (esclusivamente o prevalentemente) in forma di **impresa commerciale** (art. 13, comma 4, D.Lgs. 117/2017), esso è tenuto a **depositare il bilancio entro 60 giorni dall'approvazione** presso il **Registro delle Imprese**;
- ▶ i **nuovi limiti dimensionali** per la **nomina dell'organo di controllo e/o del revisore legale dei conti** per gli enti del terzo settore.

Per quanto riguarda l'**organo di controllo** (che può essere anche monocratico), nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute del terzo settore la **nomina è obbligatoria al superamento per due esercizi consecutivi di due** dei seguenti limiti (l'obbligo cessa se, per due esercizi consecutivi, i limiti non vengono superati):

- totale **attivo dello stato patrimoniale: € 150.000**;
- **ricavi, rendite, proventi, entrate** comunque denominate: **€ 300.000**;
- **dipendenti occupati in media** durante l'esercizio: **7**;

mentre, a prescindere dalle soglie, la nomina è obbligatoria nelle fondazioni del terzo settore e se sono stati costituiti patrimoni destinati.

Per quanto riguarda il **revisore legale dei conti/società di revisione**, nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute e le fondazioni del terzo settore la **nomina è obbligatoria al superamento per due esercizi consecutivi di due** dei seguenti limiti (l'obbligo cessa se, per due esercizi consecutivi, i limiti non vengono superati):

- totale **attivo dello stato patrimoniale: € 1.500.000**;
- **ricavi, rendite, proventi, entrate** comunque denominate: **€ 3.000.000**;
- **dipendenti occupati in media** durante l'esercizio: **20**;

mentre, a prescindere dalle soglie, la nomina è obbligatoria se sono stati costituiti patrimoni destinati;

- ▶ la possibilità di **svolgimento delle assemblee da remoto** (con intervento in assemblea mediante mezzi di telecomunicazione e possibilità di esprimere il voto per via elettronica, purché sia possibile verificare l'identità dell'associato che partecipa), che viene **sempre am-**

messo salvo espresso divieto dell'atto costitutivo o dello **statuto** (art. 24, comma 4, D.Lgs. 117/2017);

- ▶ la possibilità per un ente del terzo settore di **iscrizione al RUNTS** anche mediante **istanza presentata** da un altro **soggetto** a ciò **delegato**;
- ▶ con riguardo alle **associazioni di promozione sociale (APS)**, il **numero dei lavoratori**, che **non può essere superiore al 50%** del **numero dei volontari** o al **20%** del **numero degli associati**, ferma restando la **prevalenza dell'attività di volontariato** ex art. 35, comma 1, D.Lgs. 117/2017;
- ▶ in merito alle **imprese sociali** (ex D.Lgs. 112/2017), se costituite in **forma di associazione o fondazione**, l'**iscrizione** nell'apposita sezione del **Registro delle Imprese**, che esplica **efficacia** anche ai fini dell'**acquisto della personalità giuridica**;
- ▶ la **quota di utili netti annuali** che le imprese sociali devono **versare a fondi** destinati alla **promozione e allo sviluppo del settore**, che è **pari al 3%**.

▶ APPROVAZIONE DELLA METODOLOGIA DEL SOFTWARE DI CALCOLO DEL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE PER I CONTRIBUENTI FORFETARI

In tema di **concordato preventivo biennale**, si segnala che il **Ministero delle Economia e delle Finanze** ha emanato il **D.M. del 15.07.2024**, pubblicato nella **Gazzetta Ufficiale n. 167 del 18.07.2024**, con cui ha approvato la **nota metodologica** alla **base del software di calcolo del reddito dei contribuenti in regime forfetario** aderenti alla **proposta di concordato per il 2024**.

La **proposta di concordato** viene **elaborata**, per tale tipologia di contribuenti, sulla base dei **dati indicati** nella **dichiarazione dei redditi** e delle informazioni desunte dalle **banche dati degli ISA**, anche relative a **periodi pregressi**. Le **rivalutazioni prospettiche della proposta** vengono **elaborate** sulla base delle **proiezioni macroeconomiche di crescita del PIL** elaborate da **Banca d'Italia**. La **metodologia**, inoltre, **tiene conto** delle **specifiche attività economiche**, degli **andamenti economici e dei mercati**, nonché degli **specifici limiti** imposti dalla normativa in **materia di tutela dei dati personali**.

Sulla base della citata metodologia viene individuato il **reddito d'impresa**, ovvero **di lavoro autonomo** derivante dall'esercizio di arti e professioni, che **rileva** ai fini della **proposta di concordato per il periodo d'imposta 2024**.

Vengono **considerati** anche **possibili eventi straordinari comunicati dal contribuente** per determinare in modo puntuale la proposta di concordato, con tali intendendosi **situazioni eccezionali** verificatesi nel **periodo d'imposta in corso al 31.12.2024** e, in ogni caso, **in data antecedente all'adesione** al concordato.

I **dati utilizzati** per l'elaborazione della proposta sono **conservati** sino al **termine di decadenza della potestà impositiva** e, comunque, fino alla **definizione di eventuali contenziosi**. Decorso tale termine, i dati elaborati **vengono cancellati**, ferma restando la **conservazione dei dati** contenuti nell'**Anagrafe tributaria** secondo i criteri a tale scopo stabiliti in relazione alle finalità per le quali ciascun dato è stato raccolto.

In tema di **concordato preventivo biennale**, si informa, da ultimo, che sulla **Gazzetta Ufficiale n. 182 del 05.08.2024** è stato pubblicato **D.Lgs. 108 del 05.08.2024**, norma che, nell'ambito dell'attuazione della Legge Delega Fiscale (L. 111/2023), apporta **integrazioni e correzioni** anche alle disposizioni riguardante **tale regime** indicate nel precedente **D.Lgs. 13/2024** (per maggiori approfondimenti si veda la nostra precedente **Newsletter 3/2024 del 15.03.2024**); per tutte le novità si rimanda ad una **nostra specifica Circolare** di prossima emanazione e/o alla **prossima Newsletter**.

ASPETTI SOCIETARI

▶ CLAUSOLA STATUTARIA DI OBBLIGO VINCOLATO DI CESSIONE DELLA QUOTA

In tema di **cessione di quote societarie**, si segnala un intervento della **Corte di Cassazione** che,

con l'**Ordinanza n. 18891 del 10.07.2024**, sostiene la **validità** di una **clausola** inserita nello **statuto** di una società a responsabilità limitata che individua una **specifica situazione** (nel caso in questione, la cessazione dell'attività lavorativa svolta da un socio in una delle società controllate o collegate) al cui verificarsi un **socio** si trova **obbligato** alla **cessione della quota** di partecipazione al capitale; il tutto **senza una preventiva decisione** da parte dell'**assemblea** (non verificandosi il caso di un'esclusione del socio in senso stretto).

Secondo il **parere della Suprema Corte**, che provvede a **confermare** la **Sentenza n. 757/2021 della Corte d'Appello di Torino**, lo **statuto può prevedere** tale tipologia di **clausola**, definita come un **obbligo di recesso "vincolato-obbligatorio"**, e che tale fattispecie **non si qualifica** come **esclusione del socio in senso tecnico** e quindi **non prevede** una **delibera di esclusione assembleare** ex art. 2287 c.c. (avente efficacia decorsi 30 giorni dalla comunicazione, qualora il socio non si sia opposto); e che, piuttosto, si **qualifica** come un'**obbligazione a vendere** con **giusta causa di esclusione** (il venir meno dell'attività lavorativa).

Secondo i Giudici *"la volontà espressa nella clausola statutaria di individuare una **specificazione situazione** al ricorrere della quale il socio era obbligato alla alienazione della sua quota di partecipazione al capitale della società senza una previa manifestazione di volontà da parte dell'assemblea **non può essere qualificata** quale **ipotesi di esclusione** e ricondotta alla fattispecie di cui all'art. 2473 - bis cod. civ. che, invece, richiede, sia pure non espressamente, la valutazione dell'assemblea quale suo momento conclusivo"*.

Inoltre, sempre secondo l'orientamento della Corte, la **ratio** della **clausola** consiste nella *"possibilità di **prevedere la fuoriuscita di soci** dalla compagine sociale alla **perdita di determinati requisiti soggettivi** o, comunque, al **ricorrere di altri eventi** concernenti la persona del socio o che intacchino l'efficienza organizzativa della posizione sociale del socio"*. Infatti, viene affermato che la **disciplina del trasferimento** delle partecipazioni nelle società a responsabilità limitata **consente** l'introduzione di **clausole statutarie** che prevedono **limiti alla circolazione** delle stesse (art. 2469 del Codice Civile), e che tali limiti possono avere **carattere soggettivo**, in relazione alle qualità dei potenziali cessionari.

IMPOSTE DIRETTE E RELATIVI ADEMPIMENTI DICHIARATIVI

► PRESUNZIONE DI DEDUCIBILITÀ PER LE SPONSORIZZAZIONI AD ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

In tema di **spese di sponsorizzazione a società sportive dilettantistiche**, si segnala l'**Ordinanza n. 18726 del 09.05.2024 con cui** la **Corte di Cassazione** ha nuovamente ribadito un suo precedente orientamento in merito alla **deducibilità** delle stesse.

La norma che regola le **spese di sponsorizzazione** (art. 90, comma 8, della L. 289/2002, ora disciplinato dall'art. 12, comma 3, del D.Lgs. 36/2021) prevede che esse, per il soggetto erogante, vengano **presuntivamente considerate** come **spese pubblicitarie**, e **non di rappresentanza**, alle seguenti condizioni:

- a) il **soggetto sponsorizzato** deve essere una società, un'**associazione sportiva dilettantistica** o una fondazione costituita da istituzioni scolastiche, un'associazione e un gruppo sportivo scolastico che svolge attività nei settori giovanili riconosciuti dalle Federazioni Sportive Nazionali o da Enti di Promozione Sportiva;
- b) la **sponsorizzazione** non superi il **limite annuo** pari ad **€ 200.000**;
- c) gli **importi erogati** devono essere necessariamente **destinati a promuovere l'immagine** ed i **prodotti** del **soggetto erogante** la sponsorizzazione;
- d) il **soggetto beneficiario** deve realizzare **una specifica attività**.

L'orientamento giurisprudenziale porta a ritenere che la **norma** sopra citata **deroghi al regime generale di deducibilità** dei costi previsto **ex art. 109 del TUIR**, introducendo **specifiche condizioni di deducibilità** delle spese di pubblicità per il settore delle compagini sportive dilettantistiche; si ricorda che gli **importi oltre il limite di € 200.000** sono per l'appunto **deducibili secondo la disciplina generale in relazione alla loro natura** (come indicato dalla Risoluzione n. 57/E del 23.06.2010 dell'Agenzia delle Entrate).

L'Ordinanza della Suprema Corte pertanto conferma la **presunzione assoluta di deducibilità del costo**, e che l'**inerenza prescinde** dalla percezione di **ricavi connessi alla sponsorizzazione** da parte dell'impresa che ne sostiene il costo; inoltre **non sono ammissibili contestazioni di incongruità o antieconomicità** del costo, poiché risulta **difficile individuare un ammontare "congruo"** di una sponsorizzazione, dato che, solitamente, tali spese, **seppur sostenute** nell'ottica di **aumentare i ricavi, non consentono** di avere **certezza** di conseguire **tale obiettivo** (sul punto, si veda la **Sentenza della Corte di Cassazione n. 21452 del 27.07.2021**).

Infine, dalla lettura della citata Ordinanza, si evince anche che, ai fini della sussistenza del **requisito dell'inerenza delle spese di pubblicità, non** pare debba **sussistere un legame rilevante** tra l'**offerta pubblicitaria** e l'**area geografica** in cui l'**impresa sponsor svolge la propria attività**.

Peraltro, con la **Sentenza n. 3770 del 25.02.2015** i Giudici della Suprema Corte si erano **già pronunciati** per la **deducibilità delle spese pubblicitarie** di una società, anche se **sostenute in zone geografiche** nelle quali il **marchio non era pubblicizzato**, ovvero in **aree** nelle quali l'**impresa non esercitava l'attività**.

IMPOSTE INDIRETTE E RELATIVI ADEMPIMENTI DICHIARATIVI

► DONAZIONE DI QUOTE ESENTE DA IMPOSTA IN CASO DI INTEGRAZIONE DEL CONTROLLO

La **Corte di Cassazione**, con la **Sentenza n. 18732 del 09.07.2024**, è intervenuta sul tema dell'**imposizione indiretta** circa la **donazione di quote societarie**, affermando, come già fatto in precedenza, che **tale fattispecie è esente** dall'imposta di donazione **anche se** la **quota trasferita non è direttamente di controllo**, ma **permette** ai beneficiari **di ottenere il controllo** di una società.

Secondo l'orientamento della Suprema Corte, la **norma** (art. 3, comma 4-ter, D.Lgs. 346/1990) consente l'**esenzione dall'imposta** quando, in caso di trasferimento delle quote, viene "**acquisito o integrato**" il **controllo della società** ex **art. 2359, comma 1, del Codice Civile**.

E, di conseguenza, l'**acquisizione** o l'**integrazione del controllo** può sussistere anche nell'ipotesi in cui l'**acquirente** della quota trasferita **detiene già una quota di partecipazione**, la cui **somma** con quella **oggetto di trasferimento**, consente allo stesso di **addivenire al controllo** della società. Come detto, tale orientamento della **Corte di Cassazione** è già stato avanzato in precedenti pronunce relative a simili fattispecie, tra cui la **Sentenza n. 7429 del 17.3.2021** ove si sostiene che "*In tema di **imposta sulle donazioni**, l'esenzione prevista dall'art. 3 co. 4-ter del D.Lgs. n. 346 del 1990 per i patti di famiglia aventi ad oggetto il trasferimento di partecipazioni sociali a favore dei discendenti, va **riconosciuta ai soli casi** in cui esso consente agli aventi causa l'**acquisizione** o l'**integrazione del controllo** della società e a condizione che quest'ultimi si impegnino, per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento, a proseguire l'esercizio dell'attività; di talché, nel caso di trasferimento a più discendenti in comproprietà, il beneficio deve essere riconosciuto a condizione che i diritti dei comproprietari vengano esercitati da un rappresentante comune che disponga della maggioranza dei voti esercitabile nell'assemblea ordinaria, essendo così realizzato l'effettivo passaggio generazionale dell'impresa mediante trasferimento del controllo di diritto dai disponenti ai discendenti*".

AGEVOLAZIONI FISCALI E DI ALTRO GENERE

► LINEE GUIDA PER LA CERTIFICAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

In tema di **credito d'imposta Ricerca e Sviluppo**, si segnala che in data **04.07.2024** è stato emanato il **Decreto del Direttore del Ministero delle Imprese e del Made in Italy (MIMIT)** che approva le **Linee Guida** per la **corretta applicazione** dell'omonimo credito d'imposta **ai fini della certificazione** di cui all'art. 23, comma 5, del D.L. 73/2022 convertito, con modificazioni, dalla L. 122/2022 e all'art. 3, comma 5, del D.P.C.M. 15.09.2023.

Come indicato nel citato Decreto Direttoriale, le **Linee guida** hanno l'**obiettivo** di **fornire indicazioni di carattere generale e trasversale** in merito ai **criteri** che devono essere seguiti dai **soggetti**

abilitati alla certificazione per la **qualificazione degli investimenti effettuati o da effettuare** ai fini della loro **classificazione**:

- ▶ nell'ambito delle attività di **Ricerca e Sviluppo, Innovazione, Design ed Ideazione estetica** ammissibili al beneficio di cui all'art. 1, commi 198 – 208 della L. 160/2019, per i **periodi di imposta dal 2020 in poi**; o
- ▶ nell'ambito delle attività di **Ricerca e Sviluppo** di cui all'art. 3 del D.L. n. 145/2013, convertito in L. 9/2014, per i **periodi di imposta dal 2015 al 2019**,

in riferimento a **progetti** condotti da un soggetto che intenda usufruire (o abbia già usufruito) di tale beneficio, **in assenza di constatazione di violazioni** circa l'utilizzo del credito d'imposta.

Le Linee guida sono state **redatte** anche sulla base del **Decreto del Ministero dello Sviluppo Economico (MISE) del 26.05.2020** e del **Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF)**, di concerto con il MISE, **del 27.05.2015**, nonché tenendo conto della **normativa di fonte comunitaria**, dei principi generali e dei criteri contenuti nel cd. "**Manuale di Frascati**" e nel cd. "**Manuale di Oslo**" e della **prassi interpretativa**.

Si ricorda, infine, che le **certificazioni** necessarie per beneficiare del credito d'imposta possono essere **inviata dalle ore 14:00 del giorno 08.07.2024**, utilizzando l'apposita piattaforma del Ministero.

▶ NUOVE ISTRUZIONI PER LA "NUOVA SABATINI CAPITALIZZAZIONE"

Si informa che il **Ministero delle Imprese e del Made in Italy (MIMIT)** ha pubblicato in data **22.07.2024** la **Circolare n. 1115 di integrazione e modifica** della precedente **Circolare n. 410823 del 06.12.2022**, riguardante le nuove istruzioni sull'agevolazione "**Nuova Sabatini Capitalizzazione**", rese necessarie dall'entrata in vigore della norma regolatrice della citata agevolazione, il **D.M. n. 43 del 19.01.2024**, "**Regolamento in materia di sostegno alla capitalizzazione delle PMI per la realizzazione di un programma di investimento**", pubblicato nella **Gazzetta Ufficiale n. 80 del 05.04.2024** ed entrato **in vigore dal 20.04.2024**.

Tale norma ha definito i **requisiti** e le **condizioni di accesso** ai contributi previsti per le **PMI costituite in forma societaria**, impegnate in **processi di capitalizzazione**, che intendono **effettuare investimenti in beni strumentali**.

Nella recente Circolare si provvede a:

- ▶ **aggiornare la modulistica** per presentare la domanda;
- ▶ fornire **indicazioni operative sui termini** e sulle **modalità di presentazione delle domande** per la **concessione e l'erogazione dei contributi in conto impianti**;
- ▶ definire le **caratteristiche dell'aumento di capitale sociale**;
- ▶ definire l'**ammontare del contributo**.

Di seguito il **link al sito del MIMIT** che riporta il **testo della Circolare** ed altre informazioni sul tema:

<https://www.mimit.gov.it/it/normativa/circolari-note-direttive-e-atti-di-indirizzo/circolare-direttoriale-22-luglio-2024-n-1115-nuova-sabatini-capitalizzazione-termini-e-modalita-presentazione-domande-per-concessione-ed-erogazione-contributi>

Le nuove istruzioni si applicano alle **domande presentate** (dalle PMI ai soggetti finanziatori) **a partire dal 01.10.2024**.

Per **maggiori approfondimenti** in merito all'**agevolazione** si rimanda a quanto indicato nella nostra **Newsletter n° 5/2024** del **16.05.2024**.

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.