



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 4 del 7 marzo 2023

Focus settimanale:

- **Per la non imponibilità della cessione INTRA UE è necessario il VIES**
- **La sospensione degli ammortamenti: proroga anche per il 2023**
- **Impresa familiare e impresa coniugale – prima parte**
- **Il decreto “Milleproroghe” convertito in Legge**
- **L'esportatore abituale – seconda parte**

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



6

Il Giudice ha sentenziato



10

.....	10
In breve.....	12
Per la non imponibilità della cessione INTRA UE è necessario il VIES.....	12
La sospensione degli ammortamenti: proroga anche per il 2023.....	14
L'Approfondimento – 1.....	16
Impresa familiare e impresa coniugale – prima parte.....	16
L'Approfondimento – 2.....	24
Il decreto “Milleproroghe” convertito in Legge.....	24

Flash di stampa



<p>Comunicazione cessione crediti da bonus edilizi</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 27.02.2023</p>	<p>Entro il 31.03.2023 vanno trasmesse all'Agenzia delle Entrate le comunicazioni su cessioni e sconti in fattura relativi alle spese del 2022, o alle rate residue delle spese del 2020 e 2021.</p>
<p>Riduzione delle sanzioni per violazioni nelle dichiarazioni</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 27.02.2023</p>	<p>Al fine di beneficiare della riduzione al 50% delle sanzioni per violazioni relative alla dichiarazione Iva, redditi e Irap e per quelle degli obblighi di fatturazione e registrazione, occorre indicare nel quadro VB della dichiarazione annuale gli estremi dei rapporti con gli operatori finanziari intrattenuti nell'anno cui si riferisce la dichiarazione e per il quale s'intende fruirne. Allo stesso modo è necessario effettuare la stessa segnalazione nel quadro RS del modello Redditi.</p>
<p>Delibera enti locali per sanatorie e stralcio fino a 1.000 euro</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 28.02.2023</p>	<p>Con la legge di conversione del Decreto Milleproroghe (L. 14/2023) è stato prorogato al 31.03.2023 il termine ultimo per le delibere comunali sullo stralcio dei mini ruoli fino a 1.000 euro, affidati entro il 31.12.2025. Stesso termine per la definizione delle liti pendenti, la conciliazione agevolata, la rinuncia ai ricorsi per Cassazione e la sanatoria delle rate omesse di accertamenti definiti in precedenza.</p>
<p>Rottamazione-quater e controllo del prospetto informativo</p>	<p>ITALIA OGGI 28.02.2023</p>	<p>I soggetti che intendono beneficiare della rottamazione-quater hanno l'onere di verificare i dati contenuti nel prospetto informativo dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, in quanto potrebbero essere contenuti anche cartelle non più esigibili, in quanto non notificate o decadute.</p>
<p>Definizione agevolata errori formali</p>	<p>ITALIA OGGI 27.02.2023</p>	<p>Al fine di beneficiare della definizione agevolata delle violazioni formali commesse entro il 31.10.2022, occorre versare la prima o unica rata della somma</p>

		entro il 31.03.2023 e rimuovere le omissioni o irregolarità entro il 31.03.2024.
Contributi 2023 Gestione Separata Inps	ITALIA OGGI 27.02.2023	L'INPS, con circolare n. 12/2023 l'Inps ha aggiornato le aliquote, nonché il massimale e il minimale di contribuzione alla Gestione Separata per l'anno 2023.
Proroga termini degli effetti del saldo e stralcio	ITALIA OGGI 01.03.2023	La L. 14/2023, di conversione del D.L. 198/2022 (Milleproroghe), ha prorogato al 30.04.2023 il termine di esecuzione dell'annullamento automatico dei debiti di importo residuo alla data del 1.01.2023 fino a 1.000 euro.
Tax credit settore turistico	ITALIA OGGI 01.03.2023	L'Agenzia delle Entrate, tramite le Faq, ha chiarito che i soggetti che non hanno beneficiato del tax credit per il settore turistico, nonostante abbiano inviato l'autodichiarazione entro il 28.02.2023, hanno la possibilità ripetere l'adempimento via Pec anche in data successiva nel caso siano subentrati nelle posizioni fiscali di altri a seguito di operazioni straordinarie.
Comunicazione tax credit energia maturati nel 2022	ITALIA OGGI 03.03.2023	Rischia di non essere utilizzabile il modello di comunicazione dei tax credit energia maturati nel 2022 a causa di un errore nel quadro "B", obbligatorio per attestare la sussistenza dei requisiti che danno diritto ai bonus. Nel quadro vi è infatti un refuso che vincola il contribuente ad attestare congiuntamente i requisiti soggettivi e oggettivi per fruire dei crediti, tra i quali anche l'erronea indicazione che gli stessi sono oggetto di cessione, andando quindi a dichiarare sostanzialmente il falso.
Definizione liti pendenti e sospensione del processo	IL SOLE 24 ORE 03.03.2023	La sanatoria delle liti pendenti non prevede la sospensione automatica del processo in corso ma anzi è il contribuente che deve farne apposita richiesta al giudice e, in questo modo, il processo sarà sospeso fino al 10.07.2023.
Titolare effettivo nel quadro RU	ITALIA OGGI 03.03.2023	Nel quadro RU del modello Redditi SC 2023, dedicato ai crediti d'imposta concessi alle imprese delle dichiarazioni dei redditi

		2023, è necessario indicare anche i dati del titolare effettivo persona fisica dell'ente degli ultimi 3 anni.
Comunicazione crediti d'imposta energetici	IL SOLE 24 ORE 03.03.2023	Entro il 16.03.2023 va inviata all'Agenzia delle Entrate la comunicazione relativa ai crediti di imposta per energia e gas maturati nel 2022 per evitare la perdita del diritto di utilizzo del credito residuo.
Accesso e permanenza nel regime forfetario	IL SOLE 24 ORE 04.03.2023	Per valutare il mantenimento del regime forfetario occorre tener conto delle novità introdotte dalla legge di Bilancio 2023, come l'innalzamento da 65.000 a 85.000 euro della soglia di ricavi/compensi da non superare in quanto, l'eventuale superamento, porta alla fuoriuscita dal regime a decorrere dall'anno successivo e la soglia di 100.000 euro che, se superata, determina la fuoriuscita dal regime forfetario già dall'anno in corso.
Ici sugli immobili della Chiesa e del Terzo Settore	ITALIA OGGI 04.03.2023	La Commissione Europea ha imposto all'Italia di recuperare le esenzioni illegali dell'imposta concesse alle attività commerciali di enti non-profit e della chiesa tra il 2006 e il 2011.

L'Agenzia interpreta



Modelli Isa per il periodo d'imposta 2022	PROVVEDIMENTO N. 52595/2023	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato le istruzioni e i 175 modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, da trasmettere con il modello Redditi 2023.
Modello Redditi SP, SC e Irap 2023	PROVVEDIMENTO N. 55523/2023 N. 55531/2023 N. 55548/2023	L'Agenzia delle Entrate, con i seguenti provvedimenti ha pubblicato il modello e le istruzioni relativi a: <ul style="list-style-type: none"> • dichiarazioni Redditi SC 2023; • dichiarazioni Redditi SP 2023; • dichiarazione Irap 2023.
Modello Redditi PF 2023	PROVVEDIMENTO N. 55597/2023	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato il modello e le istruzioni relativi alle dichiarazioni Redditi PF 2023.
Registrazione contratto di locazione con locatario non residente	RISOLUZIONE N. 5/E DEL 14.02.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha chiarito che in merito alle modalità per richiedere la registrazione di un contratto di locazione in cui il locatario sia un soggetto non residente nel territorio dello Stato e non abbia codice fiscale, non è obbligatorio indicare il codice fiscale del locatario e la registrazione potrà essere richiesta presso un qualunque ufficio territoriale dell'Agenzia stessa tramite il modello 69.
Registrazione online del contratto preliminare d'acquisto	PROVVEDIMENTO DEL 01.03.2023	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato i moduli aggiuntivi del modello "RAP - Registrazione di atto privato" e le relative istruzioni che vanno utilizzate per richiedere la registrazione in via telematica dei contratti preliminari di compravendita.
Note spese in formato digitale	INTERPELLO N. 226 DEL 01.03.2023	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ritiene possibile dopo l'avvenuta dematerializzazione, la distruzione delle versioni cartacee dei soli documenti analogici originali non unici, ossia "delle fatture, e dei documenti ad esse

		fiscalmente assimilabili, emesse da soggetti esteri comunitari, incluse quelle rilasciate dai tassisti, nonché dei titoli di viaggio su mezzi di trasporto pubblico”.
Cessioni intracomunitarie ed esenzione Iva	INTERPELLO N. 230 DEL 01.03.2023	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che occorre l’iscrizione dell’operatore nell’archivio Vies per beneficiare dell’esenzione Iva per le cessioni intracomunitarie perché, diversamente, le cessioni dovranno essere assoggettate all’imposta in Italia.
Cessione bonus edilizi e trasferimento di ramo d’azienda	INTERPELLO N. 234 DEL 01.03.2023	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che a differenza della fusione, la cessione di crediti da bonus edilizi, nell’ambito del trasferimento di un ramo d’azienda, comporta un passaggio ulteriore nel contatore dei trasferimenti consentiti dalla legge, ad oggi 3.
Base di calcolo della super Ace	INTERPELLO N. 229 DEL 01.03.2023	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha ribadito che la base di calcolo della super Ace è data dalla variazione del capitale proprio 2021, rispetto al 2020.
Garanzia per rimborso del credito Iva trasferito	INTERPELLO N. 227 DEL 01.03.2023	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che il credito Iva trasferito alla società conferitaria per effetto di conferimento di ramo d’azienda, può essere richiesto a rimborso solo in presenza di idonea garanzia.
Ace, sterilizzazione dei titoli e fusione di una Spac	INTERPELLO N. 228 DEL 01.03.2023	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che, ai fini Ace, la sterilizzazione dei titoli e dei valori mobiliari che colpisce le holding industriali non va applicata alla Spac (Special purpose acquisition company), incorporata con fusione inversa da una compagnia assicurativa che si è quotata nel segmento Star.
Extraprofiti nel modello Redditi SC	PROVVEDIMENTO N. 55523/2023	L’Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha introdotto nel quadro RQ dei modelli dichiarativi delle società di capitali per l’anno 2023, il contributo sugli extraprofiti previsto per alcune imprese dei settori energetico e petrolifero.

Codici tributo ravvedimento operoso	RISOLUZIONE N. 12/E DEL 01.03.2023	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha approvato 12 codici tributo che vanno indicati nella sezione "erario" del modello F24 per versare interessi o sanzioni da ravvedimento operoso relativi alle imposte sostitutive e ad altre imposte dirette emergenti dalla dichiarazione dei redditi, come Irpef, acconti imposte sui redditi a tassazione separata e imposte sulle attività finanziarie.</p>
Cessione superbonus e ramo d'azienda	INTERPELLO N. 234 DEL 01.03.2023	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che il Superbonus già acquistato una volta non può essere ceduto per l'ammontare residuo tramite trasferimento di ramo d'azienda, in quanto si verificherebbe una seconda cessione verso un soggetto non accreditato.</p>
Sconto in fattura e retrocessione al committente	INTERPELLO N. 236 DEL 01.03.2023	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che, dopo lo sconto in fattura, i beneficiari dei crediti d'imposta derivanti da bonus edili hanno la facoltà di cedere liberamente il credito al committente a cui hanno effettuato i lavori.</p>
Trust estero trasparente	INTERPELLO N. 237 DEL 01.03.2023	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che i beneficiari residenti devono procedere con l'indicazione nel quadro RL, sezione 1-B, del reddito del trust imputato per trasparenza.</p>
Costi di transizione da bilancio	INTERPELLO N. 235 DEL 01.03.2023	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che non possono essere dedotti i costi di transizione da bilancio redatto in base ai principi nazionali a quello redatto ai fini IAS, già imputati a incremento del costo di acquisizione di una partecipazione.</p>
Sconto in fatture con omessa indicazione nella fattura di acconto	INTERPELLO N. 238 DEL 03.03.2023	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, consente di utilizzare lo sconto in fattura su tutto l'importo dell'intervento contrattualmente pattuito anche se manca la sua indicazione nella fattura di acconto, a condizione che lo sconto complessivo sia indicato nella fattura di saldo e il</p>

committente non abbia detratto il pagamento effettuato nella fattura di acconto.

Intermediari
finanziari e obblighi
di comunicazione

INTERPELLO
N. 225
DEL 01.03.2023

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che gli intermediari finanziari, se un'operazione ha come controparte un altro operatore finanziario, sono tenuti all'obbligo di comunicazione all'anagrafe tributaria.

Il Giudice ha sentenziato



**Computo del
contributo unificato**

CORTE DI GIUSTIZIA
TRIBUTARIA DI
SECONDO GRADO
DELLA TOSCANA
N. 22/3/2023

La C.G.T di secondo grado della Toscana ha precisato che in caso di ricorso cumulativo in materia tributaria, il contributo unificato si calcola in base al valore dei singoli tributi esposti negli atti impugnati, ossia alla sommatoria dei tributi delle singole cartelle di pagamento.

**Responsabilità del
liquidatore per
omesso versamento
ritenute**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 4904/2023

La Cassazione ha chiarito che in un procedimento per il reato di omesso versamento di ritenute certificate di cui all'art. 10-bis D.Lgs. 74/2000, il liquidatore di società di capitali risponde della fattispecie penale, se subentrato dopo la presentazione della dichiarazione di imposta ma prima della scadenza del versamento, il quale non versa le somme dovute all'Erario.

**Risarcimento per
errori
nell'accertamento**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 5984/2023

La Cassazione ha sancito che l'Agenzia delle Entrate è tenuta a risarcire il contribuente per il danno non patrimoniale se sbaglia l'accertamento e i funzionari dell'amministrazione che hanno compiuto l'ispezione in azienda, rispondono in solido. Il verificatore infratti non deve indurre il Pm a esercitare l'azione penale sulla base di accertamenti non corretti.

**Donazione con
onere soggetta a
doppia imposizione**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 6622/2023

La Cassazione ha precisato che la donazione nella quale il donatario è tenuto all'adempimento di un determinato obbligo comporta una doppia tassazione, in quanto vi sono due operazioni, una a favore del donatario principale e l'altra a favore del beneficiario dell'onere.

**Trasmissione di
quote societarie ed
esenzione
dall'imposta**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 6082/2023

La Cassazione ha sancito che per beneficiare dell'esenzione dall'imposta di successione e donazione nel caso di trasmissione di quote di società di

		capitale, occorrono l'acquisizione del controllo, la detenzione per un quinquennio e l'esercizio dell'impresa da parte della società trasferita.
Processo di appello tributario	CORTE DI CASSAZIONE N. 6204/2023	La Cassazione ha rimesso alle Sezioni Unite la questione se l'appello tributario segue le regole sull'integrazione del contraddittorio nei confronti di tutti i partecipanti previste nel giudizio di primo grado oppure se, nel secondo grado, vi sono regole diverse.
Controllo sui documenti tardivi	CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA C-664/21	La Corte di Giustizia Europea ha chiarito che il rifiuto di prendere in considerazione elementi di prova prima dell'emissione di un avviso di accertamento può rendere eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti unionali, in quanto il soggetto passivo ha difficoltà nel produrre elementi di prova relativi al soddisfacimento delle condizioni sostanziali che consentono di ottenere un'esenzione dall'Iva.
Limiti alla riqualificazione di valore area edificabile	CORTE DI CASSAZIONE N. 4939/2023	La Cassazione ha sancito che la rideterminazione del valore di un'area edificabile operata dal giudice tributario nel contenzioso tra Comune e contribuente, va ancorata ai parametri ex art. 5, c. 5 D.Lgs. 504/1992, alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per gli eventuali lavori di adattamento del terreno e ai prezzi medi rilevati sul mercato delle vendite di aree aventi caratteristiche analoghe.
Utilizzo informazioni fiscali ai fini penali	CORTE DI CASSAZIONE N. 9083/2023	La Cassazione ha sancito che i documenti e le informazioni acquisiti nell'ambito di una procedura di scambio di informazioni fiscali (art. 26 Modello Ocse) possono essere utilizzati anche nel procedimento penale, a condizione che questo sia nato esclusivamente come conseguenza dell'accertamento in questione.

In breve

Per la non imponibilità della cessione INTRA UE è necessario il VIES

Con la risposta all'interpello n. 230 l'Agenzia delle Entrate, si è espressa sugli effetti derivanti dalla mancata iscrizione al VIES del cessionario Ue in una vendita di beni destinati in un altro Stato membro.

Se manca l'iscrizione al VIES si determina l'assoggettamento a IVA in Italia della cessione effettuata dal soggetto passivo nazionale. Non vi sarebbero, infatti, oltre che uno dei requisiti per effettuare una cessione non imponibile *ex art. 41 comma 1 lett. a)* del DL 331/93 neppure quelli per avvalersi della disciplina delle vendite a distanza *ex art. 41 comma 1 lett. b)*, se manca il requisito soggettivo del cessionario.

Il caso esaminato dall'Agenzia riguarda una società italiana che effettua cessioni di beni nei confronti di soggetti ubicati in diversi Stati membri dell'Ue. Come prima azione prima della vendita, la società cedente verifica che il numero di partita IVA di ciascun cessionario sia presente nella banca dati VIES, riscontrando come alcuni di questi non siano iscritti.

Nella fattispecie, la società italiana ritiene che non sia applicabile la disciplina delle cessioni intracomunitarie di cui all'*art. 41 comma 1 lett. a)* del DL 331/93, ma che sia applicabile la normativa sulle vendite a distanza di cui alla successiva lettera b). Di questo viene chiesta conferma all'Agenzia delle Entrate presentando istanza d'interpello.

L'Amministrazione finanziaria concorda sul fatto che non ricorrano i requisiti per qualificare la vendita come cessione intracomunitaria e rimarca che è necessario che il cessionario sia in possesso di un numero di identificazione IVA valido e iscritto alla banca dati VIES al momento della cessione.

Questo in aggiunta agli altri requisiti richiesti per la non imponibilità delle cessioni intracomunitarie come il trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale, onerosità dell'operazione, effettiva movimentazione dei beni dall'Italia a un altro Stato membro.

In merito alla valenza del VIES nell'ambito di una cessione intra Ue, sono chiare anche le Note esplicative sui "Quick fixes 2020". Il § 4.3.4, in merito all'applicazione dell'art. 138 della direttiva 2006/112/Ce, riporta che "è rilevante solo il numero di identificazione IVA che dispone di un prefisso con cui può essere identificato lo Stato membro che lo ha attribuito. Questo è l'unico numero di identificazione IVA che lo Stato membro di identificazione include nella banca dati VIES e quindi l'unico numero di identificazione IVA che il cedente è in grado di verificare".

Con la risposta all'interpello viene ribadita la valenza sostanziale del VIES conseguente alle modifiche apportate dalla direttiva 2018/1910/Ue. L'Agenzia delle Entrate non concorda, invece, con la società istante in merito al fatto che, in carenza dei requisiti per la non imponibilità di cui all'art. 41 comma lett. a) del DL 331/93, possa essere fatta valere quella di cui alla successiva lettera b).

La risposta a interpello giunge a questa conclusione osservando che la disciplina delle vendite a distanza richiede, ai sensi dell'art. 38-*bis* del DL 331/93, che i beni siano spediti o trasportati a destinazione di una delle tre seguenti categorie di soggetti: persone fisiche non soggetti d'imposta;

- organismi internazionali e consolari;
- cessionari non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa (fatto salvo il particolare caso delle cessioni di beni soggetti ad accisa).

Visto che dall'istanza presentata non si trovano elementi tali per concludere che i cessionari rientrino tra i soggetti appena elencati, l'Agenzia delle Entrate esclude la natura di vendite a distanza delle cessioni poste in essere. Non potendo far valere nessuna delle due deroghe che qualificerebbero la cessione come non imponibile, dovrà essere applicato dalla società nazionale l'ordinario regime di imponibilità secondo l'aliquota propria dei beni ceduti.

Per quanto non sia specificatamente espresso nella risposta all'interpello, tuttavia, il soggetto passivo cessionario – in quanto stabilito in uno Stato membro Ue – potrebbe comunque essere in possesso dei requisiti per accedere al rimborso dell'imposta assolta in Italia, al ricorrere delle condizioni di cui all'art. 38-*bis*2 del DPR 633/72.

La sospensione degli ammortamenti: proroga anche per il 2023

La possibilità di sospendere gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali anche nel corso del 2023 è stata prorogata dal DL. 198/2022 “Milleproroghe”.

Questa possibilità era stata introdotta la prima volta nel 2020 per poi essere prorogata al 2021 e al 2022, al fine di sostenere le imprese e rilanciare l'economia a seguito dell'impatto devastante del COVID-19.

La norma si rivolge ai soggetti che redigono il bilancio secondo le disposizioni del codice civile e i principi contabili nazionali emanati dall'OIC, comprese le micro imprese, anche se esonerate dalla redazione della Nota integrativa ai sensi dell'art. 2435-ter comma 2 c.c. Le istruzioni al modello REDDITI SP e PF di recente pubblicazione, consentono di applicare la deroga anche alle società di persone e agli imprenditori individuali in contabilità ordinaria. Inoltre, come precisato nel documento interpretativo OIC 9, la società capogruppo adotta la sospensione nel proprio bilancio in quanto recepisce gli effetti della deroga con riferimento alle società consolidate che decidono di sospendere gli ammortamenti nei propri bilanci.

Analizzando ora l'aspetto oggettivo, la disposizione normativa consente di sospendere gli ammortamenti con riguardo alle immobilizzazioni materiali e immateriali.

Mentre l'avviamento può sicuramente rientrare nella normativa in oggetto, come tra l'altro chiarito dalla circolare Assonime n. 2/2021, maggiori dubbi sorgono in merito agli oneri pluriennali. Se da un punto di vista contabile gli oneri pluriennali potrebbero rientrare tra i beni per i quali è possibile non imputare a bilancio la quota di ammortamento, da un punto di vista fiscale invece le quote non possono essere dedotte se non rilevate in bilancio, in quanto l'art. 60 comma 7-quinquies del DL n. 104/2020 non fa riferimenti all'art. 108 del TUIR.

Risultano inoltre esclusi dalla normativa anche i beni in leasing mentre possono rientrarci i beni gratuitamente devolvibili e le immobilizzazioni acquistate nel corso dell'esercizio in cui vengono sospesi gli ammortamenti.

Come precisato dal documento interpretativo OIC 9, è possibile applicare la deroga ai singoli elementi delle immobilizzazioni materiali o immateriali, a gruppi di immobilizzazioni materiali

o immateriali oppure anche all'intera voce di bilancio, con la possibilità di optare anche per la sospensione parziale, ossia imputando a Conto economico una quota di ammortamento inferiore al 100% del valore.

In ogni caso è necessario indicare i motivi che hanno spinto la società a non effettuare l'ammortamento nella Nota Integrativa.

Negli esercizi successivi a quello nel quale si è sospeso l'ammortamento, l'OIC consiglia innanzitutto di ricalcolare la vita utile del bene per poi suddividere il valore netto contabile per la vita utile residua aggiornata. È possibile avere negli anni successivi una quota di ammortamento minore, uguale o superiore a quella precedentemente imputata, in base al tipo di sospensione effettuata (totale o parziale) e alle modifiche di previsione della vita utile del bene.

Potrebbe infine non essere possibile sospendere l'ammortamento di un bene in relazione alla sua vita utile residua in quanto, per effetto delle previsioni normative degli ultimi anni, da ultimo il DL. 198/2022, le imprese potrebbero sospendere gli ammortamenti per quattro esercizi consecutivi (2020-2023).

L'Approfondimento – 1

Impresa familiare e impresa coniugale – prima parte

PREMESSA

L'impresa familiare e l'azienda coniugale si differenziano per il diverso contributo apportato dai membri della famiglia nella prima e dai coniugi nella seconda.

Più precisamente, nell'impresa familiare l'apporto dei membri è di tipo collaborativo, mentre nell'impresa coniugale l'apporto è di tipo direttivo.

Pertanto, tra le due entità sussistono differenze sia per ciò che attiene al profilo della responsabilità per le obbligazioni assunte e sia per quello che riguarda la diversa qualificazione dei redditi prodotti.

Di seguito l'analisi della tematica.

L'AZIENDA CONIUGALE

È noto che:

- la disciplina civilistica considera l'azienda come uno strumento atto all'esercizio di un'attività imprenditoriale;
- con l'inserimento dell'azienda coniugale all'interno della normativa sul regime patrimoniale dei coniugi e nello specifico in quello della comunione legale il Legislatore ha voluto riferirsi alla struttura organizzativa intesa come complesso dei beni economici che la compongono.

Di conseguenza, con la locuzione “**azienda coniugale**” non si può intendere altro che il complesso dei beni destinati, dai coniugi in comunione legale, all'esercizio di un'impresa costituita dopo il matrimonio e da questi cogestita durante il matrimonio.

Premesso ciò, evidenziamo che il codice civile attribuisce significativa rilevanza al momento di costituzione dell'azienda coniugale rispetto:

- al momento in cui è stato contratto il matrimonio;
- alle modalità di gestione dell'azienda coniugale.

Osserviamo, inoltre, che possono esistere differenti tipologie di azienda coniugale. Tuttavia, a prescindere dal tipo, tutte devono essere connotate da un elemento comune, ovvero tra i coniugi deve sussistere il regime legale di comunione patrimoniale.

A ben vedere, infatti, l'attività imprenditoriale svolta da un coniuge, in regime di separazione dei beni, che utilizza beni aziendali di sua proprietà, non produce particolari effetti nei confronti dell'altro coniuge.

Diversamente, l'attività d'impresa svolta da un coniuge in regime legale di comunione genera effetti anche nei confronti dell'altro.

In particolare:

- il coniuge che esercita attività d'impresa determina nei confronti dell'altro l'ingresso in comunione "**de residuo**"¹, di cui all'art. 178 del c.c.², se l'impresa è costituita dopo il matrimonio (si pensi al caso dell'azienda coniugale con impresa personale) o degli incrementi e degli utili, se l'impresa risultava già esistente prima di contrarre matrimonio;
- la cogestione dell'impresa fa sì che i beni aziendali, ovvero gli utili e gli incrementi entrino in "**comunione immediata**" se l'azienda è stata costituita dopo il matrimonio o se l'azienda, da prima del matrimonio, apparteneva ad uno solo dei due coniugi.

Di conseguenza, la gestione da parte di uno solo dei coniugi determina acquisizioni alla "**comunione de residuo**", mentre la cogestione dell'impresa comporta acquisizioni in "**comunione immediata**".

Ad ogni modo, indipendentemente dalla circostanza che l'azienda sia o meno cogestita, la costituzione o l'acquisto dell'azienda durante il matrimonio fa cadere i beni, gli utili e gli incrementi in "**comunione immediata**", per le aziende, ex art. 177, comma 1, lett. d), del c.c.³, ovvero in "**comunione de residuo**" per le aziende, di cui all'art. 178 del c.c.. Questo perché:

¹ Per "**comunione de residuo**" si intende quella comunione residuale e differita che viene a formarsi fra i coniugi nel momento in cui si scioglie il regime patrimoniale legale, purché i beni che vi rientrano non siano stati consumati prima di detto momento.

² L'art. 178 del c.c. afferma che: "I beni destinati all'esercizio dell'impresa di uno dei coniugi costituita dopo il matrimonio e gli incrementi dell'impresa costituita anche precedentemente si considerano oggetto della comunione solo se sussistono al momento dello scioglimento di questa".

³ L'art. 177, comma 1, lett. d) del c.c. stabilisce che: "Costituiscono oggetto della comunione:
d) le aziende gestite da entrambi i coniugi e costituite dopo il matrimonio".

- entrambi i coniugi assumono il rischio d'impresa;
- il denaro per acquistare o costituire l'azienda, ovvero i beni di cui si compone appartiene ad entrambi i coniugi.

Come stabilito, infatti:

- dall'art. 177, comma 1 lett. d) del c.c. l'azienda costituita e gestita da entrambi i coniugi dopo il matrimonio è oggetto di comunione legale;
- dall'art. 177, comma 2 del c.c. se l'azienda gestita da entrambi i coniugi è stata creata da uno dei due prima del matrimonio gli utili e gli incrementi patrimoniali realizzati:
 - ✓ durante il matrimonio entreranno a far parte del patrimonio comune;
 - ✓ prima di contrarre matrimonio sono considerati di natura personale, ed apparterranno al coniuge che gestiva l'azienda da solo.

LA DISCIPLINA APPLICABILE ALL'AZIENDA CONIUGALE

Per molto tempo dottrina e giurisprudenza hanno discusso in merito all'assoggettamento o meno dell'azienda coniugale alla disciplina del diritto societario.

In effetti, trattasi di una impresa collettiva e come tale equiparabile ad una società di fatto.

A tal proposito si ricorda che l'esistenza di una società può essere desunta anche in base ad un semplice comportamento concludente dal quale emerge inequivocabilmente la volontà delle parti di costituire un rapporto sociale.

Dello stesso avviso è la Corte di Cassazione che nelle pronunce n. 14580/2010 e n. 15543/2013, condividendo la tesi della assimilabilità dell'azienda coniugale alla società di fatto, ha precisato che **“Si condivide la tesi secondo la quale tra i coniugi la prevalenza dell'affectio societatis produce l'inquadramento del rapporto di impresa all'intero della categoria generale della società di fatto”**.

È chiaro, tuttavia, che i coniugi in regime di comunione legale sono liberi di costituire tra di loro una Società a responsabilità limitata (Srl) o ad esempio una società di persone (Snc), che è una tipologia societaria compatibile, dato che, nel regime di comunione, delle obbligazioni assunte congiuntamente dai coniugi ne rispondono sempre illimitatamente i beni della comunione⁴.

⁴ In tal senso l'art. 186, lett. d) del c.c. dispone che: “I beni della comunione rispondono:

Per queste ragioni, entrambi i coniugi risulterebbero chiamati a rispondere:

- Illimitatamente e solidalmente per le obbligazioni contratte nell'esercizio dell'attività d'impresa;
- senza la limitazione, ex art. 189 del c.c.⁵, per le obbligazioni contratte separatamente.

Ad ogni modo, la forma più frequentemente utilizzata dai coniugi per cogestire l'azienda coniugale è quella della società di fatto. Una forma societaria che, ferma restando la responsabilità illimitata di ciascuno dei soci, di cui all'art. 2267 del c.c.⁶, fa sorgere anche la responsabilità solidale, ex art. 2297 del c.c.⁷, dato che l'azienda coniugale esercitata in via di fatto non viene registrata.

IL REGIME FISCALE DELL'AZIENDA CONIUGALE

In merito al regime fiscale applicabile all'azienda coniugale occorre nuovamente distinguere a seconda che l'azienda sia stata costituita prima o durante il matrimonio e se la stessa sia gestita da uno o da entrambi i coniugi.

Ebbene, se:

d) di ogni obbligazione contratta congiuntamente dai coniugi".

⁵ L'art. 189 del c.c. prevede che: "I beni della comunione, fino al valore corrispondente alla quota del coniuge obbligato, rispondono, quando i creditori non possono soddisfarsi sui beni personali, delle obbligazioni contratte, dopo il matrimonio, da uno dei coniugi per il compimento di atti eccedenti l'ordinaria amministrazione senza il necessario consenso dell'altro.

I creditori particolari di uno dei coniugi, anche se il credito è sorto anteriormente al matrimonio, possono soddisfarsi in via sussidiaria sui beni della comunione, fino al valore corrispondente alla quota del coniuge obbligato. Ad essi, se chirografari, sono preferiti i creditori della comunione".

⁶ L'art. 2267 del c.c. afferma che: "I creditori della società possono far valere i loro diritti sul patrimonio sociale. Per le obbligazioni sociali rispondono inoltre personalmente e solidalmente i soci che hanno agito in nome e per conto della società e, salvo patto contrario, gli altri soci.

Il patto deve essere portato a conoscenza dei terzi con mezzi idonei; in mancanza, la limitazione della responsabilità o l'esclusione della solidarietà non è opponibile a coloro che non ne hanno avuto conoscenza".

⁷ L'art. 2297 del c.c. prevede che: "Fino a quando la società non è iscritta nel registro delle imprese i rapporti tra la società e i terzi ferma restando la responsabilità illimitata e solidale di tutti i soci sono regolati dalle disposizioni relative alla società semplice.

Tuttavia, si presume che ciascun socio che agisce per la società abbia la rappresentanza sociale, anche in giudizio. I patti che attribuiscono la rappresentanza ad alcuno soltanto dei soci o che limitano i poteri di rappresentanza non sono opponibili ai terzi, a meno che si provi che questi ne erano a conoscenza".

- l'impresa è costituita prima del matrimonio e gestita da entrambi, il coniuge, titolare dell'impresa, dovrà dichiarare nella propria dichiarazione dei redditi il reddito prodotto, mentre l'altro coniuge dichiarerà nella propria dichiarazione il reddito derivante dalla partecipazione nella società di persone:
- l'impresa è costituita dopo il matrimonio e gestita da entrambi, l'impresa è equiparabile in tutto e per tutto ad una società di persone e, di conseguenza, il reddito prodotto dovrà essere dichiarato nel modello redditi riservato alle società di persone e, successivamente, imputato pro quota nella dichiarazione personale di tutti e due coniugi, tra i redditi derivanti dalla partecipazione in società di persone:
- l'impresa è costituita dopo il matrimonio e gestita da uno solo dei coniugi, il reddito prodotto dovrà essere dichiarato nella dichiarazione dei redditi del coniuge, titolare dell'impresa, mentre l'altro coniuge dovrà dichiarare nella propria dichiarazione personale la quota di reddito derivante dalla partecipazione.

Segnaliamo, infine, che il regime di comunione termina:

- con lo scioglimento o annullamento del matrimonio;
- in caso di morte o di dichiarazione di morte presunta di uno dei due coniugi;
- in ipotesi di adozione da parte di uno dei due coniugi di una convenzione matrimoniale, che preveda un regime incompatibile con quello della comunione. Si pensi in tal senso al regime di separazione, di cui all'art. 215 del c.c. in base al quale ***“I coniugi possono convenire che ciascuno di essi conservi la titolarità esclusiva dei beni acquistati durante il matrimonio”***.

Tuttavia, si ricorda che al verificarsi di una delle evenienze riportate l'azienda coniugale non cessa automaticamente, ma può trasformarsi in impresa familiare.

LA “COMUNIONE DE RESIDUO”

I beni che non sono stati consumati al momento dello scioglimento della comunione legale fanno parte della cosiddetta “**comunione de residuo**”.

Come stabilito, infatti, dall'art. 178 del c.c. ***“I beni destinati all'esercizio dell'impresa di uno dei coniugi costituita dopo il matrimonio e gli incrementi dell'impresa costituita anche precedentemente si considerano oggetto della comunione solo se sussistono al momento dello scioglimento di questa”***.

Osserviamo, inoltre, che in giurisprudenza si discute circa la natura del diritto che il coniuge non imprenditore vanta sui beni della ***“comunione de residuo”*** al momento dello scioglimento del regime legale di comunione.

In particolare, ci si chiede se sui beni destinati all'esercizio dell'impresa individuale, che residuano al momento dello scioglimento del regime di comunione, sussista una contitolarità tra i coniugi, ovvero se il coniuge non imprenditore vanti nei confronti dell'altro un mero diritto di credito.

La discussione investe, quindi, la natura giuridica della ***“comunione de residuo”***, ed in particolare su ciò che residua al momento dello scioglimento del regime legale. Tenendo sempre presente, però, che deve trattarsi di beni non ancora consumati prima di tale momento.

“COMUNIONE DE RESIDUO” - LA POSIZIONE SUPREMA CORTE

Prima della sentenza a SS.UU n. 15889/2022 con cui è stata acclarata la natura di mero diritto di credito del coniuge non imprenditore sui beni esistenti al momento dello scioglimento della comunione legale, due erano le tesi sostenute dalla Suprema Corte circa la natura di questo diritto.

In particolare, una prima tesi sosteneva che la ***“comunione de residuo”***:

- fa nascere un mero diritto di credito in capo al coniuge non imprenditore;
- non attribuisce al coniuge non imprenditore una automatica contitolarità sui beni aziendali, perché sui beni esistenti prima dello scioglimento del regime di comunione la posizione di detto coniuge risulta subordinata al previo soddisfacimento dei creditori dell'impresa.

È basandosi su questi presupposti che la Cassazione con la sentenza n. 4533/1997 ha, infatti, affermato che ***“Secondo questa tesi al momento dello scioglimento della comunione al coniuge non imprenditore è da attribuirsi un diritto di credito - pari alla***

metà del valore dell'azienda – in luogo del riconoscimento di un diritto di compartecipazione alla titolarità dei singoli beni individuali”.

Osserviamo, inoltre, che il fondamento di questa interpretazione poggia sui dettami dell’art. 178 del c.c., in forza del quale tutti i beni, inclusi i beni immobili e i beni mobili iscritti nei pubblici registri, acquistati da uno dei coniugi in regime di comunione legale e destinati all’esercizio di un’attività imprenditoriale iniziata dopo il matrimonio:

- fanno parte della “**comunione de residuo**” solo se sussistono al momento dello scioglimento;
- sono interamente aggredibili da parte del creditore acquirente prima dello scioglimento del regime di comunione.

Sempre secondo i massimi giudici “**Questa impostazione valorizzerebbe le esigenze sottese all’istituto della comunione de residuo sia del coniuge non imprenditore di vantare una legittima aspettativa sugli incrementi di valore dei beni destinati all’esercizio dell’impresa costituita dopo il matrimonio sia quelle del coniuge imprenditore di operare liberamente le proprie scelte imprenditoriali**”⁸.

La seconda tesi sostenuta, in altre occasioni, dalla stessa giurisprudenza di legittimità poggiava, invece, le sue basi sulla natura reale del diritto del coniuge alla contitolarità dei beni risultanti dalla “**comunione de residuo**”.

Più precisamene, questa seconda tesi parte dall’assunto che in tema di imposta sulle successioni, il saldo attivo di un c.c. bancario intestato ad uno solo dei coniugi, in regime di comunione legale, nel quale sono entrati proventi dell’attività separata svolta, se ancora esistente, entra a far parte della comunione legale dei beni, secondo quanto stabilito dall’art. 177, comma 1, lett. d) del c.c., al momento dello scioglimento causato dalla morte del coniuge. Pertanto, solo dalla data della morte sussiste una contitolarità comune dei coniugi su questo saldo.

Nella sentenza n. 19567/2008 e nella più recente n. 4492/2021 la Cassazione appoggiando questa tesi ha, infatti, rilevato “**che lo scioglimento attribuisce invero al coniuge superstite una contitolarità propria sulla comunione e, attesa la presunzione di parità**

⁸ Cassazione sentenza n. 4186/2018.

delle quote, un diritto proprio, e non ereditario, sulla metà dei frutti e dei proventi residui, già esclusivi del coniuge defunto”.

Di segno contrario a queste pronunce e a favore della tesi del diritto di credito è, inoltre, la sentenza n. 6876/2013, dove i massimi giudici hanno ritenuto che in presenza dello scioglimento della comunione legale **“il credito verso il coniuge socio di una società di persone, a favore dell'altro coniuge in comunione "de residuo", è esigibile al momento della separazione personale, che è causa dello scioglimento della comunione, ed è quantificabile nella metà del plusvalore realizzato a tale momento, consentendosi altrimenti al coniuge-socio di procrastinare “sine die” la liquidazione della società o di annullarne il valore patrimoniale”.** È palese come questa pronuncia propenda per l'esistenza di un diritto di credito a favore del coniuge non imprenditore.

La mancanza di una posizione predominante ha spinto, quindi, la Suprema Corte nell'ordinanza n. 28872/2021 a rimettere la questione al vaglio delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione, che con la sentenza n. 15889/2022 ha enunciato il seguente principio di diritto **“Nel caso di impresa riconducibile ad uno solo dei coniugi costituita dopo il matrimonio e ricadente nella cd. comunione de residuo, al momento dello scioglimento della comunione legale, all'altro coniuge spetta un diritto di credito pari al 50% del valore dell'azienda, quale complesso organizzato, determinato al momento della cessazione del regime patrimoniale legale, ed al netto delle eventuali passività esistenti alla medesima data”.**

Ad oggi, prevale, pertanto, la tesi in base alla quale al coniuge non imprenditore spetta un mero diritto di credito sui beni esistenti al momento dello scioglimento della comunione legale.

L'Approfondimento – 2

Il decreto “Milleproroghe” convertito in Legge

PREMESSA

Il 22 febbraio u.s. la Camera dei deputati, con 198 voti favorevoli e 128 contrari, ha approvato il disegno di legge di conversione del D.L. 198/2022 (c.d. decreto “Milleproroghe”).

Il testo originario è stato oggetto di alcune modifiche, tuttavia la maggior parte degli interventi originari (poi, riconfermati) era collegata alla proroga di determinate scadenze fiscali o di adempimenti, dei quali, in questo intervento, se ne riportano i dettagli.

Tra questi, segnaliamo:

- la proroga, anche per l'esercizio in corso al 31.12.2023, della disciplina della sospensione degli ammortamenti;
- la proroga, anche per l'esercizio in corso al 31.12.2022, del regime di sterilizzazione delle perdite d'esercizio;
- la proroga della disciplina emergenziale in tema di assemblee societarie, per l'approvazione dei bilanci 2022;
- il differimento al 30.06.2023 del termine per l'utilizzo in compensazione mediante modello F24 del credito d'imposta per l'acquisto di carburante per autotrazione;
- la proroga al 31.03.2023 dell'invio delle comunicazioni di opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura per gli interventi edilizi;
- la proroga della disciplina di cui all'agevolazione prima casa.

LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI NEI BILANCI 2022 E 2023

In sede di conversione del D.L. 198/2022 è stata confermata la possibilità, per l'esercizio in corso al 31.12.2023 e per i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali (IAS-IFRS), di adottare il regime derogatorio introdotto dall'articolo 60, comma 7-bis, D.L. 104/2020. Sulla base di tale opportunità, i soggetti che redigono il bilancio in base alle regole dettate dai principi contabili nazionali e/o in base alle regole del TUIR (p.e. microimprese), possono non effettuare fino al 100% degli ammortamenti annui relativi alle immobilizzazioni

materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione così come risultante dall'ultimo bilancio regolarmente approvato.

Al fine dell'agevolazione in esame, nata dalla necessità di tutelare le imprese maggiormente colpite dall'emergenza epidemiologica da COVID-19, è obbligatorio destinare a riserva indisponibile di utili la quota corrispondente all'ammortamento annuo previsto e non effettuato, così come indicato dal libro cespiti regolarmente tenuto. In alternativa, ovvero in assenza di utili disponibili, la riserva è integrabile utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili. In mancanza, la riserva è integrata, per la differenza, accantonando gli utili degli esercizi successivi.

Il regime derogatorio della sospensione degli ammortamenti era stato originariamente disposto con il D.L. 104/2020 relativamente all'esercizio sociale in corso al 15.08.2020 (ovverosia, per i bilanci 2020). Per opera del D.L. 228/2021 convertito e, poi, del D.L. 4/2022 convertito, la norma è stata estesa senza alcuna limitazione anche agli esercizi in corso al 31.12.2021 e 31.12.2022 (in altre parole, ai bilanci 2021 e 2022.)

Con riferimento alla norma valevole per i bilanci 2023, sembra possibile scegliere la misura dell'ammortamento da imputare a conto economico, con possibilità, quindi, di effettuare una sospensione parziale o totale.

Da un punto di vista civilistico, il documento OIC 9 prescrive che, ai fini della determinazione delle quote di ammortamento relative agli esercizi successivi alla sospensione, si debba rideterminare la vita utile del bene, suddividendo il valore netto contabile (ovvero il costo non ammortizzato) per la vita utile residua aggiornata.

Da un punto di vista fiscale, la mancata imputazione a bilancio della quota di ammortamento non influisce sulla deducibilità della stessa, la quale è ammessa ai fini Ires e Irap, a prescindere dalla imputazione o meno a conto economico.

STERILIZZAZIONE DELLE PERDITE 2022

Introdotta dall'articolo 6, D.L. 23/2020 convertito, la disciplina sulla sterilizzazione delle perdite da bilancio ha subito un iter legislativo molto simile a quello riferito alla disciplina sulla sospensione degli ammortamenti. Inizialmente prevista per i bilanci chiusi al 31.12.2020, poi prorogata per opera del D.L. 228/2021 agli esercizi in corso al 31.12.2021, ora in vigore anche per gli esercizi in corso al 31.12.2022, ai sensi dell'articolo 3, comma 9,

D.L. 198/2022 (c.d. decreto “milleproroghe”), tale disciplina permette alle società di capitali di sterilizzare gli effetti delle perdite civilistiche, rimandandoli alla chiusura del quinto esercizio consecutivo.

La postergazione delle perdite civilistiche fa venire meno l’applicazione degli articoli 2446, secondo e terzo comma, 2447, 2482-bis, quarto, quinto e sesto comma e 2482-ter del Codice civile. Non opera altresì la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del Codice civile.

Secondo l’attuale interpretazione normativa, le perdite relative all’esercizio in corso al 31.12.2022 (ovvero, i bilanci 2022) dovranno risultare diminuite a meno di un terzo del capitale sociale entro l’approvazione del bilancio 2027 (ovvero nel 2028).

Pertanto, l’assemblea dei soci, convocata senza indugio dagli amministratori, in alternativa alla riduzione e al contemporaneo aumento del capitale sociale, potrà deliberare di rinviare queste decisioni alla chiusura del quinto esercizio consecutivo (bilancio 2027). Fino a tale data, non opererà la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale. Tuttavia, le perdite dovranno essere distintamente evidenziate in Nota integrativa con specificazione in appositi prospetti, della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nell’esercizio.

ASSEMBLEE SOCIETARIE ANCORA “A DISTANZA”

A prescindere da quanto iscritto nei relativi statuti, le assemblee potranno svolgersi a distanza fino al 31.07.2022. E’ questa la novità, ovvero sia la proroga, introdotta dall’articolo 3, comma 10-undecies, D.L. 198/2022.

Come sappiamo, la necessità di effettuare le assemblee a distanza è nata a causa dell’emergenza epidemiologica da COVID-19, per opera dell’articolo 106, comma 7, D.L. 18/2020 convertito. Ora, in base al sopracitato articolo 3, D.L. 198/2022, vi sarà la possibilità di:

- prevedere nella Spa, Srl, Sapa, società cooperative e mutue assicuratrici, anche in deroga alle disposizioni statutarie, l’espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l’intervento all’assemblea mediante mezzi di telecomunicazione;

- svolgere le assemblee anche esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio;
- consentire, nelle Srl, che l'espressione del voto avvenga mediante consultazione scritta o consenso espresso per iscritto;
- obbligare, in talune società (quelle quotate) alla partecipazione all'assemblea tramite il rappresentante designato.

Si ricorda che il maggior termine di 180 giorni, così come previsto dall'articolo 2364, comma 2 e 2478-bis del Codice civile, rimane in vigore alle normali condizioni: pertanto, le società potranno approvare il bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2022 con il termine "lungo" soltanto in presenza delle condizioni di cui agli articoli sopracitati (presenza di bilancio consolidato oppure quando lo richiedano particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società).

La possibilità di convocare riunioni solo mediante mezzi di telecomunicazione è applicabile anche alle riunioni del Consiglio di Amministrazione e/o del Collegio sindacale, pure in mancanza di specifiche clausole statutarie.

PROROGA AL 31.03.2023 DELLA COMUNICAZIONE DI OPZIONE DEI BONUS EDILIZI

Vista la complessità della materia e i carichi di lavoro dei professionisti, il Legislatore, con il D.L. 198/2022 convertito, proroga al 31.03.2022:

- il termine di presentazione delle comunicazioni di opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura, per gli interventi collegati ai bonus edilizi;
- il termine di presentazione delle comunicazioni che gli amministratori di condominio devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate per gli interventi effettuati sulle parti comuni degli edifici.

Il termine, originariamente previsto per il 16.03.2023 e differito di 15 giorni al 31.03.2023 riguarda le spese sostenute per gli interventi edilizi, di cui agli articoli 119 e segg. D.L. 34/2020 e successive modifiche, nell'anno 2022 e le rate residue non fruite relativamente alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021.

Poco conta la tipologia di intervento eseguito, dato che la sopracitata proroga investe tutte le comunicazioni di opzione riferite a interventi su singole unità immobiliari e/o parti comuni di edifici. Con riferimento ai condomini, la cui comunicazione deve essere trasmessa dall'amministratore di condominio, vi dovranno essere indicati i dati delle spese sostenute nell'anno 2022 e riferite a:

- interventi di recupero del patrimonio edilizio che danno diritto alla detrazione di cui all'articolo 16-bis del TUIR,
- interventi di recupero o restauro delle facciate (c.d. "bonus facciate") di cui all'articolo 1, commi 219-223 della Legge 160/2019 che, per le spese sostenute nel 2022, spettava nella misura del 60%,
- interventi di riqualificazione energetica (c.d. "ecobonus") di cui all'articolo 14, D.L. 63/2013 e commi da 344 a 347 dell'articolo 1, Legge 296/2006) e antisismici (c.d. "sismabonus") di cui all'articolo 16 comma 1-bis e ss., D.L. 63/2013),
- interventi di rimozione delle barriere architettoniche (sia con Superbonus 110%, sia nella misura del 75% ai sensi dell'articolo 119-ter, D.L. 34/2020),
- interventi di sistemazione a verde (c.d. "bonus verde") di cui all'articolo 1, commi 12-15, Legge 205/2017) e di installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici, effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali;
- acquisti di mobili e di grandi elettrodomestici, finalizzati all'arredo delle parti comuni dell'immobile oggetto di ristrutturazione (articolo 16, comma 2, D.L. 63/2013).

Al riguardo, è opportuno evidenziare che, per le spese sostenute per gli interventi "edilizi" nel 2022, rimane possibile optare per la cessione o lo sconto, in quanto le disposizioni contenute nel D.L. 11/2023 che le hanno sostanzialmente soppresse riguarda solamente i lavori per i quali sono presentati i titoli abilitativi dal 17.02.2023.

CREDITO D'IMPOSTA CARBURANTE PER AUTOTRAZIONE

L'articolo 15, comma 1-quinquies, proroga dal 31.03.2023 al 30.06.2023 il termine di utilizzabilità, in capo a beneficiari e cessionari, del credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca riconosciuto per il terzo trimestre 2022 previsto dall'articolo 7, D.L. 115/2022. Il credito spettava nella misura del 20% delle spese sostenute per l'acquisto di carburanti per autotrazione, destinati all'esercizio dell'attività agricola e/o della pesca.

La disposizione introduce l'obbligo per i beneficiari del credito d'imposta, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito, di inviare, entro il 16.03.2023, all'Agenzia delle entrate un'apposita comunicazione sull'importo del credito maturato nell'esercizio 2022.

AGEVOLAZIONI PRIMA CASA: NUOVA PROROGA DEI TERMINI

L'articolo 3, comma 10-quinquies, D.L. 198/2022, sospende i termini, nel periodo compreso fra il 01.04.2022 e il 30.10.2023, previsti dalla Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 131/1986 in tema di prima casa, nonché il termine previsto dall'articolo 7, Legge 448/1998 per il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa.

Nello specifico, nel periodo fra il 01.04.2022 e il 30.10.2023 vengono sospesi i termini ai fini del conteggio delle seguenti scadenze:

- il termine di 18 mesi dall'acquisto della prima casa entro il quale l'acquirente è tenuto a trasferire la residenza nel Comune in cui si trova l'abitazione;
- il termine di un anno entro il quale il contribuente acquista un altro immobile da destinare ad abitazione principale propria dopo che ha trasferito l'immobile acquistato con i benefici c.d. "prima casa" prima del decorso dei 5 anni successivi alla stipula dell'atto di acquisto;
- il termine di un anno entro il quale l'acquirente che abbia acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale, deve procedere alla vendita dell'abitazione ancora in suo possesso acquistata usufruendo dei benefici "prima casa";
- il termine di un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici "prima casa", entro cui deve aver luogo il riacquisto di altra casa di abitazione al fine del riconoscimento, per tale ultimo atto di acquisto, di un credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato di cui all'articolo 7, Legge 448/1998.

Per espressa previsione normativa:

- sono fatti salvi gli atti notificati dall'Agenzia delle entrate alla data di entrata in vigore della Legge di conversione del decreto Milleproroghe, emessi per il mancato rispetto dei suddetti termini previsti dalla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR;

- non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

STRALCIO CARTELLE COMUNI ED ENTI TERRITORIALI

L'articolo 3-bis, D.L. 198/2022, modica alcune disposizioni riguardanti la “tregua fiscale” introdotte dalla Legge di Bilancio 2023 (Legge 197/2022).

In particolare, integrando la disciplina della definizione agevolata delle controversie tributarie, introdotta dall'articolo 1, commi 186-205, Legge 197/2022, viene chiarito che i provvedimenti con cui gli enti territoriali scelgono di applicare tale definizione agevolata acquistano efficacia con la pubblicazione nel sito internet istituzionale dell'ente creditore.

Viene inoltre data facoltà agli enti territoriali di stabilire, entro il 31.03.2023, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti, l'applicazione, in alternativa alla definizione agevolata delle controversie disciplinata dai commi da 186 a 204 della legge di Bilancio 2023:

- della conciliazione agevolata delle controversie, di cui ai commi da 206 a 212 della legge di Bilancio 2023;
- della rinuncia agevolata dei giudizi pendenti in Cassazione, di cui ai commi da 213 a 218 della legge di Bilancio 2023;
- della regolarizzazione agevolata degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo con mediazione e conciliazione giudiziale, di cui ai commi da 219 a 221, Legge 197/2022.

Viene inoltre modificato il comma 222, Legge 197/2022 che detta la disciplina sul c.d. “saldo e stralcio”, che prevede l'annullamento automatico dei debiti tributari di importo residuo al 01.01.2023 fino a 1.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione nel periodo 01.01.2000 – 31.12.2015 dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali.

Con la nuova norma si estende, dal 31.03.2023 al 30.04.2023 l'operatività dell'annullamento automatico dei debiti. Viene inoltre prorogato al 31.03.2023 il termine entro il quale gli enti diversi dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali possono deliberare di non aderire all'annullamento dei ruoli.

Tali enti, entro il 31.03.2023, possono in alternativa adottare un provvedimento con il quale, fermo restando il regime generale delle esclusioni dall'annullamento automatico (disposto dal comma 226), stabiliscono l'integrale applicazione delle disposizioni in materia di annullamento automatico (di cui al comma 222) ai debiti di importo residuo, al 01.01.2023 fino a 1.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi da essi affidati all'agente della riscossione dal 01.01.2000 al 31.12.2015.

Attraverso tale modifica viene, quindi, estesa anche ai carichi formati dagli enti diversi da quelli statali la possibilità di stralcio anche al capitale della cartella, ossia alla quota riferita all'imposta.

ALTRE NOVITA'

L'articolo 3, comma 1, intervenendo sull'articolo 35, comma 4, D.L. 73/2022, proroga al 30.06.2023 il termine per la presentazione della dichiarazione IMU per l'anno 2021 sia per soggetti indicati all'articolo 1, comma 769 della legge di Bilancio 2020 (persone fisiche ed enti commerciali), sia per i soggetti passivi IMU indicati nel comma 759, lettera g), ovverosia gli enti non commerciali.

Il 30.06.2023, pertanto, è il termine ultimo per presentare sia le dichiarazioni per l'anno 2021 sia quelle riferite all'anno 2022.

Il comma 2 dell'articolo 3, attraverso la modifica dell'articolo 10-bis, D.L. 119/2018, proroga dal 01.01.2023 al 01.01.2024 il divieto di emettere fattura elettronica per le prestazioni sanitarie rese nei confronti delle persone fisiche. Per tutto il 2023, quindi, per le prestazioni sanitarie erogate alle persone fisiche resta vigente l'obbligo della fattura cartacea.

Con il comma 3 dell'articolo 3, infine, si proroga al 01.01.2024 il termine a decorrere dal quale i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, devono adempiere all'obbligo di registrazione dei corrispettivi giornalieri esclusivamente mediante la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri al Sistema Tessera Sanitaria (STS).

Le prossime scadenze



16 marzo 2023

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine concesso ai contribuenti mensili per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

VERSAMENTO RITENUTE

Termine per il versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

VERSAMENTO IVA

Termine per poter versare, in unica soluzione o come 1^a rata, dell'Iva a debito emergente dalla dichiarazione annuale, nel caso in cui il relativo importo superi € 10,33 (€ 10,00 per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

CERTIFICAZIONE UNICA 2023

Termine per inviare all'Agenzia delle Entrate, per via telematica e di consegna ai percipienti della certificazione unica.

TASSA CONCESSIONI GOVERNATIVE

Termine per versare la tassa annuale di concessione governativa per la bollatura e numerazione in misura forfettaria dei libri e registri delle società di capitali e dei consorzi tra enti.

SUPERBONUS 110%

Termine per inviare all'Agenzia delle Entrate la comunicazione dell'opzione per lo sconto in fattura o per la

cessione del credito in relazione alle spese per interventi edilizi effettuati nell'anno precedente (artt. 119-121 D.L. 34/2020 - provv. Ag. Entrate 3.02.2022).

CREDITI D'IMPOSTA ENERGETICI

Termine entro cui vanno comunicati all'Agenzia delle Entrate i crediti d'imposta energia maturati nel 2022, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora utilizzato (art. 1, c. 6 D.L. 176 2022).

25 marzo 2023

ELENCHI INTRASTAT

Termine concesso ai contribuenti mensili per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

30 marzo 2023

IMPOSTA DI REGISTRO – CONTRATTI DI LOCAZIONE

Termine entro cui versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza 1° del mese, e di quella inerente ai rinnovi ed alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

31 marzo 2023

REGOLARIZZAZIONE ERRORE FORMALI

Termine entro cui va versata la 1^a o unica rata.

RAVVEDIMENTO SPECIALE

Termine entro cui versare la 1^a o unica rata degli importi dovuti per la regolarizzazione delle dichiarazioni relative al periodo di imposta in corso al 31.12.2021 e ai periodi precedenti ancora accettabili (art. 1, cc. 174-178 L. 197/2022).

REGOLARIZZAZIONE OMESSI VERSAMENTI

Termine di versamento della 1^a o unica rata dovuta per regolarizzare l'omesso o carente versamento di rate dovute

per acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo o mediazione e conciliazione giudiziale.

BONUS PUBBLICITA'

Termine entro cui presentare la comunicazione per l'accesso al credito d'imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali da effettuare nel 2023.
