



**CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964**

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

**Numero 13 del 3 aprile 2024**

## Focus settimanale:

- **Erogazioni pubbliche percepite nel 2023**
- **L'eliminazione dello sconto in fatture e della cessione del credito**
- **Il professionista e la ritenzione dei documenti del cliente in caso di mancato pagamento – prima parte**
- **Il deposito del bilancio d'esercizio**
- **Società a responsabilità limitata**

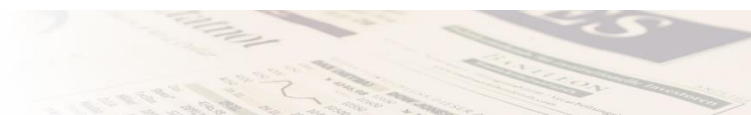
*Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:*

**Dott. Saverio Gitto**

**Dott.ssa Beatrice Gitto**

**Dott.ssa Giosy Gitto**

## Flash di stampa



3

## L'Agenzia interpreta



7

## Il Giudice ha sentenziato



9

In breve.....	11
Erogazioni pubbliche percepite nel 2023 .....	11
L'eliminazione dello sconto in fattura e della cessione del credito .....	13
L'Approfondimento.....	14
Il professionista e la ritenzione dei documenti del cliente in caso di mancato pagamento – prima parte.....	14
L'Approfondimento.....	20
Il deposito del bilancio d'esercizio.....	20
L'Approfondimento.....	30
Società a responsabilità limitata – terza parte.....	30

## Flash di stampa



---

<b>Modifiche al ravvedimento operoso</b>	IL SOLE 24 ORE 25.03.2024	Tramite il decreto attuativo sulla riforma delle sanzioni viene modificato anche la disciplina del ravvedimento operoso. Se la regolarizzazione viene effettuata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, si applica la riduzione a 1/8, mentre se la regolarizzazione viene effettuata entro i termini di decadenza dell'azione di accertamento, la riduzione è a 1/7.
<b>Isa e concordato preventivo biennale</b>	IL SOLE 24 ORE 25.03.2024	Il Modello Isa 2024 (redditi 2023) ha un nuovo quadro P per i professionisti soggetti agli indici sintetici di affidabilità (Isa) che hanno intenzione di aderire al concordato preventivo biennale per le annualità 2024/2025. I contribuenti in regime forfettario devono invece compilare la nuova sezione VI del quadro LM (righi da LM60 a LM64) dedicata ai soggetti che intendono aderire al concordato preventivo per l'anno di imposta 2024.
<b>Maxi-sanzione e lavoro nero</b>	IL SOLE 24 ORE 25.03.2024	Il decreto per l'attuazione del Pnrr, con l'art. 29, c. 3 D.L. 19/2024, ha aumentato del 30% le sanzioni per lavoro nero, in vigore dal 2.03.2024.
<b>Blocco alle cessioni dei crediti da superbonus</b>	IL SOLE 24 ORE 27.03.2024	Con il Consiglio dei Ministri del 26.03.2024 è stato approvato un decreto legge che blocca la cessione dei crediti d'imposta, eliminando ogni tipo di sconti in fattura e di cessione del credito (bloccando le cessioni successive alla prima) per tutte le tipologie che ancora le prevedevano.
<b>Proroga del ravvedimento speciale</b>	IL SOLE 24 ORE 27.03.2024	Il decreto-legge approvato dal Consiglio dei Ministri il 26.03.2024 consente di prorogare al 2.05.2024 il ravvedimento speciale attualmente in scadenza il 2.04.2024.

---

---

Norma salva-accertamenti fiscali 2024	IL SOLE 24 ORE 27.03.2024	Il decreto-legge approvato il 26.03.2024 definisce il modo corretto per notificare un atto nel 2024, consentendo 120 giorni per salvare tutti gli atti di accertamento inviati o notificati a partire dal 1.02.2024, data di entrata in vigore dei decreti attuativi della riforma fiscale sullo statuto dei diritti dei contribuenti e sull'accertamento.
Rappresentanza doganale	IL SOLE 24 ORE 27.03.2024	La riforma fiscale in materia doganale ha introdotto varie semplificazioni e razionalizza la disciplina doganale, abrogando il Testo Unico della legge doganale del 1973.
Concordato preventivo biennale	ITALIA OGGI 27.03.2024	L'adesione al concordato preventivo biennale da parte di amministratori di società di persone e società di capitali in trasparenza può avvenire solo dopo l'approvazione da parte dell'assemblea.
Rilevanza fiscale detrazioni edilizie	IL SOLE 24 ORE 27.03.2024	Lo Studio tributario e societario Deloitte (caso n. 1/2024) hanno stabilito che le detrazioni fiscali collegate a bonus edilizi concorrono alla formazione del reddito delle imprese, in quanto si applica il principio di derivazione di cui all'art. 83 del Tuir.
Nuova comunicazione antifrode	IL SOLE 24 ORE 28.03.2024	Il D.L. 26.03.2024 stabilisce che i cantieri con "superbonus", in corso o ancora da aprire, dovranno effettuare una comunicazione antifrode, finalizzata a tenere sotto costante monitoraggio l'andamento della spesa pubblica, nella quale andranno pronosticati gli investimenti previsti per il 2024 e il 2025.
Nuovi obblighi per Ace e bonus investimenti 4.0	IL SOLE 24 ORE 28.03.2024	Il decreto Fisco-superbonus del 26.03.2024, all'art. 6 prevede un nuovo obbligo di comunicazione preventiva per gli investimenti 4.0 e per le attività di ricerca e sviluppo che fruiscono dei crediti di imposta, in relazione agli investimenti da realizzare dopo l'entrata in vigore della norma.

---

---

<b>Nuovo contraddittorio preventivo</b>	IL SOLE 24 ORE 28.03.2024	L'art. 6-bis L. 212/2000 trova applicazione solo a decorrere dagli atti emessi dal 30.04.2024, mentre per gli atti precedenti a tale data si continua a fare riferimento alle vecchie regole (D.lgs. 218/1997).
<b>Debiti iscritti a ruolo</b>	IL SOLE 24 ORE 28.03.2024	Il decreto approvato in prima lettura dal Consiglio dei Ministri del 26.03.2024, all'art. 4 non consente di compensare crediti derivanti dai bonus edilizi al soggetto che è allo stesso tempo debitore (per importi complessivamente superiori a 10.000 euro), a seguito di iscrizioni a ruolo, per imposte erariali e relativi accessori o carichi affidati all'Agenzia Riscossione (Ader), compresi gli atti di recupero dei crediti d'imposta.
<b>Nuovo decreto sul Superbonus</b>	IL SOLE 24 ORE 29.03.2024	Il testo finale del nuovo decreto Superbonus, che sarà pubblicato oggi (29.03.2024) in Gazzetta Ufficiale, non consente di cedere i crediti o applicare lo sconto in fattura per coloro che erano riusciti a beneficiare delle deroghe dal decreto di febbraio 2023, prenotando il diritto al vecchio trattamento grazie alla presentazione di una comunicazione asseverata di inizio lavori entro il 16.02.2023. Il diritto si perde se fino a questo momento non è stata sostenuta nessuna spesa.
<b>Comunicazione opzioni di cessione dei crediti</b>	IL SOLE 24 ORE 29.03.2024	Prima del decreto Blocca cessioni, approvato dal Consiglio dei Ministri, la prima scadenza utile alle imprese, cittadini e professionisti per comunicare le opzioni di cessione del credito relative alle spese 2023, era il 4 aprile che rimane l'unica data disponibile dopo la cancellazione del 15.10.2024 (decreto Blocca cessioni).
<b>Bonus investimenti 4.0</b>	IL SOLE 24 ORE 29.03.2024	Il decreto Fisco-superbonus stabilisce che l'obbligo di rendicontazione finale per beneficiare dei crediti su investimenti 4.0 e spese di ricerca e sviluppo effettuati tra il 1.01.2024 e il giorno precedente all'entrata in vigore della norma.

---

Superbonus 110%

IL SOLE 24 ORE  
30.03.2024

Rispetto alla scadenza del 4.04.2024 per comunicare le opzioni di cessione/sconto in fattura dei bonus edilizi, anche se trasmesse in sostituzione di precedenti comunicazioni errate o scartate, non è prevista nessuna proroga, come stabilito dal c. 2 dell'art. 2 del Decreto Blocca cessioni.

---

## L'Agenzia interpreta



---

<b>Cessione crediti d'imposta per il turismo</b>	PROVVEDIMENTO N. 163586 DEL 27.03.2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato il modello e le istruzioni, oltre che alle modalità di comunicazione della cessione del credito d'imposta riconosciuto alle imprese turistiche per interventi specifici (rimozione delle barriere architettoniche, interventi antisismici e di riqualificazione energetica o la realizzazione di piscine).
<b>Corso di formazione riconosciuto</b>	INTERPELLO N. 82 DEL 28.03.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha stabilito che sono esenti da Iva i corsi di formazione per l'abilitazione di avvocato riconosciuti dal Consiglio nazionale forense, rientrando nel perimetro dell'esenzione di cui all'art. 10, nn. 20) e 1) D.P.R. 633/1972.
<b>Imposta di registro</b>	INTERPELLO N. 81 DEL 28.03.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che l'attribuzione automatica all'unico socio di una società francese del patrimonio della società che si verifica dopo l'estinzione provoca l'applicazione dell'imposta di registro con l'aliquota del 9%, calcolata sul valore dei beni immobili ubicati in Italia che, per effetto della dissoluzione, si trasferiscono dalla società dissolta al suo unico socio.
<b>Abuso del diritto</b>	INTERPELLO N. 84 DEL 29.03.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha stabilito che costituisce abuso del diritto un'operazione di fusione fra tre società con successive scissioni asimmetriche a favore di beneficiarie che ricevono compensi immobiliari identici alla situazione iniziale.
<b>Riversamento spontaneo credito d'imposta R&amp;S</b>	PROVVEDIMENTO N. 169262 DEL 29.03.2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento ha previsto un nuovo modello per il riversamento spontaneo del credito d'imposta ricerca e sviluppo disciplinato dall'art. 5, cc. 7-12 D.L. 146/2021.

---

---

Operazioni  
finanziarie esenti  
Iva

INTERPELLO  
N. 83  
DEL 28.03.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che le operazioni attuate da una Sicaf nell'ambito di un'attività di Litigation Finance o "Third Party Litigation Funding" hanno natura finanziaria e beneficiano quindi del regime di esenzione da Iva ex art. 10, c. 1 n. 1 e art. 22, c. 1 DPR 633/1972.

---

Cessioni immobili  
esteri

INTERPELLO  
N. 81  
DEL 28.03.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che per gli immobili situati in Italia ceduti con atto estero l'imposta di registro è proporzionale nella misura del 9%, mentre l'imposta ipotecaria e catastale si applicano nella misura di 50 euro ciascuna.

---



## Il Giudice ha sentenziato



Dividendi all'estero	CORTE DI CASSAZIONE N. 33606/2023	La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che se il percettore dei dividendi è la casa madre, non occorre accertarne la posizione di beneficiario.
Partecipazioni societarie	CORTE DI CASSAZIONE N. 2629/2024	La Cassazione, con la sentenza, affronta il caso della legittimità della clausola statutaria di una società per azioni, costituita a tempo determinato, che prevede il diritto del socio di recedere ad nutum.
Legittimità sugar tax	CORTE COSTITUZIONALE N. 49/2024	La Corte Costituzionale non ritiene fondata la questione di legittimità per la sugar tax, escludendo la violazione dei principi di uguaglianza e proporzionalità.
Verifica della misura cautelare	CORTE DI CASSAZIONE N. 6594/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che se nel corso di un procedimento per reati tributari viene applicata una misura cautelare di carattere personale, il Tribunale del riesame deve verificare la fondatezza giuridica del provvedimento e l'adeguatezza della motivazione che lo giustifica.
Notifica al condominio	C.G.T. DI SECONDO GRADO DELLA LOMBARDIA N. 890/2024	La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, ha chiarito che la notifica degli atti fiscali al condominio va eseguita direttamente all'amministratore.
Avviso di accertamento	CORTE DI CASSAZIONE N. 5721/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha stabilito che l'avviso di accertamento tributario è un atto amministrativo e quindi ha natura di atto dichiarativo e non certificativo.
Donazioni informali esenti	CORTE DI CASSAZIONE N. 7442/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che, in tema di imposta sulle donazioni, l'art. 56-bis, c. 1 D.lgs. 346/1990 va interpretato nel senso che le liberalità diverse dalle donazioni, ossia

---

tutti quegli atti di disposizione mediante i quali è realizzato un arricchimento del donatario, correlato a un impoverimento del donante, non vanno registrate.

---

**Controllo automatizzato inutilizzabile**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 8462/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha affermato che la procedura automatizzata di liquidazione delle dichiarazioni non può essere utilizzata se occorre una valutazione giuridica sull'operato del contribuente.

---

**Ammissione al concordato preventivo**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 13016/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha stabilito che il Codice della crisi d'impresa non salva il professionista dalla condanna per falso nell'attestazione necessaria per l'ammissione al concordato preventivo.

---

**Asta e ipoteca**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 7337/2024

La Cassazione a Sezioni Unite, con la sentenza ha sancito che il subentro del curatore del fallimento del promittente venditore nel contratto preliminare "prima casa" trascritto costituisce attività di liquidazione dell'attivo e non comporta di per sé la cancellazione dei gravami iscritti sul bene.

---

**Crisi di liquidità irrilevante**

CORTE DI  
CASSAZIONE  
N. 7707/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha sancito che la sola crisi di liquidità di una società non può essere invocata come causa di forza maggiore per non adempiere ad una scadenza fiscale.

---

## In breve

### Erogazioni pubbliche percepite nel 2023

---

In merito agli obblighi informativi relativi alle erogazioni pubbliche percepite nel 2023 è stata introdotta una ulteriore semplificazione. La L. 160/2023, contenente la delega al Governo per la revisione del sistema degli incentivi alle imprese, ha nuovamente modificato la disciplina, contenuta nell'art. 1 commi 125 e ss. della L. 124/2017, in specie in riferimento agli aiuti di Stato e agli aiuti de minimis contenuti nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (RNA) di cui all'art. 52 della L. 234/2012.

Il comma 125-quinquies stabilisce che, per tali aiuti, la registrazione nel predetto sistema, con conseguente pubblicazione nella sezione trasparenza ivi prevista, operata dai soggetti che concedono o gestiscono gli aiuti medesimi ai sensi della relativa disciplina, tiene luogo degli obblighi di pubblicazione posti a carico dei soggetti beneficiari dalla L. 124/2017. È prevista, quindi, l'esenzione dagli obblighi di informativa in esame.

L'art. 8 comma 2 della L. 160/2023 ha modificato il comma 125-quinquies, che sopprime la condizione per cui, a fronte dell'esenzione, l'esistenza degli aiuti di Stato e de minimis oggetto di obbligo di pubblicazione nell'ambito del Registro nazionale degli aiuti di Stato doveva essere dichiarata nella Nota integrativa del bilancio oppure sul sito internet o, in mancanza, sul portale digitale delle associazioni di categoria di appartenenza.

La L. 160/2023, entrata in vigore il 30 novembre 2023, non contiene una precisa norma di decorrenza con riferimento alla semplificazione in esame, la quale sembra comunque riferibile, per ragioni prudenziali ma anche di equità, alle erogazioni pubbliche percepite nel 2023, da rendicontare nel 2024. Tale semplificazione è riferibile, sia per i soggetti che inseriscono l'informativa nella Nota integrativa, sia per i soggetti che inseriscono l'informativa sui siti internet. Per i primi, l'obbligo informativo dovrebbe essere adempiuto in sede di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2023.

Per i soggetti che inseriscono l'informativa sui siti internet, invece, l'obbligo informativo dovrebbe essere adempiuto entro il 1° luglio 2024 (in quanto il 30 giugno 2024 cade di domenica). La disciplina in esame è rimasta invariata, rispetto allo scorso anno, con riferimento alle modalità di adempimento. Fermo restando che le imprese obbligate all'iscrizione nel Registro delle imprese devono pubblicare le informazioni nella Nota

integrativa del bilancio d'esercizio e dell'eventuale bilancio consolidato, i soggetti che redigono il bilancio in forma abbreviata e gli enti non commerciali possono adempiere, in alternativa, sui propri siti internet (o altri portali digitali) oppure nella Nota integrativa (ove predisposta).

Tale semplificazione, introdotta dal DL 73/2022 conv. L. 122/2022, a decorrere dalle erogazioni pubbliche percepite nel 2022, da rendicontare nel 2023, sembrerebbe riferibile anche alle micro imprese, mentre sembrerebbero esclusi imprenditori individuali e società di persone, data la carenza dell'obbligo di redazione della Nota integrativa.

È confermato che gli obblighi di informativa riguardano "sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria". Non assume, rilievo la forma del beneficio economico ricevuto, così come la circostanza che sia in denaro o in natura. Inoltre, sono esclusi dalla disciplina i vantaggi ricevuti dal beneficiario sulla base di un regime generale.

Resta fermo, poi, che gli obblighi di trasparenza non si applicano ove l'importo monetario sia inferiore a 10.000 euro nel periodo considerato.

## L'eliminazione dello sconto in fattura e della cessione del credito

---

Il Ministro dell'Economia Giancarlo Giorgetti, in conferenza stampa, ha sancito la fine del decreto relativo alle misure urgenti in materia di agevolazioni fiscali, eliminando ogni tipo di sconto in fattura e cessione del credito per tutte le tipologie che ancora lo prevedevano in tale ambito e l'impossibilità di applicare l'istituto della remissione in bonis, la quale consentiva di comunicare la fruizione dei benefici fino al 15.10.2024, pagando una sanzione.

In questo modo, entro il 4 aprile (scadenza ordinaria) il Governo vuole conoscere l'ammontare delle opzioni esercitate e delle cessioni stipulate mentre tramite la nuova comunicazione preventiva introdotta, si ha la necessità di monitorare le operazioni effettuate prima del caricamento delle fatture sulla piattaforma dell'Agenzia delle Entrate. La nuova comunicazione va fatta infatti nel momento dell'inizio della progettazione del lavoro e in sua assenza si perdono i benefici dell'agevolazione fiscale (nuovi interventi); per gli interventi già avviati si applica invece la sanzioni amministrativa pari a 10.000 euro.

Il Ministro dell'Economia ha poi aggiunto che *“Inoltre abbiamo esteso a questa fattispecie la compensazione di coloro che intendono fruire dei crediti d'imposta rispetto ai debiti definitivamente accertati nei confronti dell'erario. Quindi, se uno ha un ruolo definitivamente accertato prima si compensa su quello”*. In poche parole, un soggetto che ha debiti iscritti a ruolo può usare il credito di imposta edilizio che deriva dalla cessione del credito o dallo sconto in fattura per compensare. Questo provvedimento sembra anticipare un futuro nuovo divieto di compensazione dei crediti edilizi: non sarà possibile compensare questi crediti con ruoli pari o superiori a 10.000 euro. In presenza di una rateazione delle somme iscritte a ruolo, il divieto viene meno.

È stata eliminata anche la possibilità di cedere il credito ACE, in quanto come dichiarato dal Ministro *“Di questa agevolazione, che peraltro è stata eliminata dalla riforma fiscale, abbiamo iniziato a notare un utilizzo fraudolento”*. Il decreto consente di cedere il credito una sola volta e nell'ipotesi di concorso nella violazione, la responsabilità solidale viene estesa.

Il Ministro Giorgetti ha concluso affermando che *“a chiudere definitivamente la eccessiva generosità di una misura che ha causato gravi problemi alla finanza pubblica e i cui effetti potremmo contabilizzare tra pochi giorni quando si chiuderà la finestra per il caricamento delle fatture di tutti i lavori eseguiti entro il 31 dicembre del 2023”*.

# L'Approfondimento

## Il professionista e la ritenzione dei documenti del cliente in caso di mancato pagamento – prima parte

---

### PREMESSA

Non è così raro che il professionista non riceva dal cliente il compenso pattuito per la tenuta della contabilità.

Ecco che in una situazione di tal genere non restituire e trattenere la documentazione richiesta dal cliente fino al pagamento della parcella, circostanza che potrebbe apparire sensata e di immediata soluzione, si dimostra al contrario particolarmente dannosa.

Trattenere la documentazione del cliente non è sicuramente una strada percorribile perché:

- è una opzione priva di ogni fondamento giuridico;
- espone il professionista a gravi conseguenze.

Si rammenta, infatti, che ai sensi dell'art. 2235 del c.c. **“Il prestatore d'opera non può ritenere le cose e i documenti ricevuti, se non per il periodo strettamente necessario alla tutela dei propri diritti secondo le leggi professionali”**.

Pertanto, in ragione del cosiddetto **“divieto di ritenzione”** il professionista non può né sottrarsi alla riconsegna dei documenti e né tantomeno subordinare la stessa al pagamento di quanto pattuito.

La tematica merita, comunque, alcune precisazioni.

In particolare, se da un lato è vero che a norma dell'art. 1460 del c.c. **“nei contratti con prestazioni corrispettive, ciascuno dei contraenti può rifiutarsi di adempiere la sua obbligazione, se l'altro non adempie o non offre di adempiere contemporaneamente la propria, salvo che termini diversi per l'adempimento siano stati stabiliti dalle parti o risultino dalla natura del contratto”**, non si può non considerare che questa disposizione riguarda esclusivamente i contratti a prestazioni corrispettive, quali ad esempio le prestazioni di consulenza rese a fronte di uno specifico compenso.

Solo in questi casi, quindi, con le dovute cautele, il professionista può rifiutarsi di prestare la propria attività, invocando l'art. 1460 del c.c., in caso di mancato pagamento.

Diverso dal rapporto di consulenza è, però, il rapporto di deposito dove i documenti del cliente sono conservati dal professionista.

In una situazione di tal genere il divieto di ritenzione non può, infatti, essere ignorato.

Pertanto, il professionista è autorizzato a trattenere i documenti solo per il tempo strettamente necessario alla tutela dei propri diritti, ovvero ad esempio per predisporre le copie. Si rammenta, tuttavia, che trattasi di un lasso temporale limitato.

### **L'ART. 2761 DEL C.C. E LA TESI DEL PRIVILEGIO SUI BENI IN DEPOSITO**

Si fa presente, che nonostante quanto detto, non mancano in dottrina orientamenti alternativi che, in tutti quei casi in cui è prevista la corresponsione di uno specifico compenso, riconoscono al professionista un privilegio sui crediti derivanti dalle sulle cose detenute in deposito.

In particolare, l'art. 2761 del c.c.<sup>1</sup> prevede un privilegio speciale sul bene in deposito che consente al depositario di soddisfarsi in via prioritaria sul ricavato derivante dalla eventuale vendita del bene.

Sempre la stessa disposizione riconosce, inoltre, al creditore la possibilità di trattenere il bene fino alla soddisfazione del suo credito e di vendere il bene secondo le regole fissate per la vendita in pegno.

---

<sup>1</sup> L'art. 2761 del c.c. afferma che: "I crediti dipendenti dal contratto di trasporto e di spedizione e quelli per le spese d'imposta anticipate dal vettore o dallo spedizioniere hanno privilegio sulle cose trasportate o spedite finché queste rimangono presso di lui. Tale privilegio può essere esercitato anche su beni oggetto di un trasporto o di una spedizione diversi da quelli per cui è sorto il credito purché tali trasporti o spedizioni costituiscano esecuzione di un unico contratto per prestazioni periodiche o continuative.

I crediti derivanti dall'esecuzione del mandato hanno privilegio sulle cose del mandante che il mandatario detiene per l'esecuzione del mandato.

Qualora il mandatario abbia provveduto a pagare i diritti doganali per conto del mandante, il suo credito ha il privilegio di cui all'art. 2752.

I crediti derivanti dal deposito o dal sequestro convenzionale a favore del depositario e del sequestratario hanno parimenti privilegio sulle cose che questi detengono per effetto del deposito o del sequestro.

Si applicano a questi privilegi le disposizioni del secondo e del terzo comma dell'art. 2756".

In buona sostanza, sulla base di questo orientamento se al professionista fosse riconosciuto un compenso per il deposito dei beni esisterebbero i presupposti per poter trattenere i documenti almeno fino al pagamento delle prestazioni di deposito.

A ben vedere, però, tutte queste argomentazioni sembrano poco sostenibili, data la natura del bene oggetto della custodia, ovvero le scritture contabili.

Le scritture contabili non sono, infatti, beni paragonabili ai beni mobili ordinari, ovvero beni cedibili a terzi interessati, senza arrecare alcun pregiudizio ad altri soggetti.

Chiaro, in tal senso, è l'art. 2220 del c.c.<sup>2</sup> che prevede l'obbligo dell'imprenditore di conservare i libri contabili per 10 anni al fine di tutelare sia l'interesse dei terzi, che l'interesse pubblico al corretto svolgimento dei rapporti commerciali.

A ciò deve aggiungersi che le scritture contabili sono prive di un valore economico specifico. Pertanto, non essendo un bene idoneo a tutelare il creditore in caso di mancato pagamento, non si giustificerebbe l'interesse del professionista a trattenere detti beni.

In conclusione, non può applicarsi la normativa sul privilegio per le ragioni sopra esposte e, di conseguenza, deve per forza applicarsi il divieto di ritenzione, di cui all'art. 2235 del c.c..

## **L'OGGETTO DEL DIVIETO**

Prima di entrare nel merito della questione relativa al divieto di ritenzione si spontaneo chiedersi se tutti i documenti in possesso del professionista devono essere consegnati al cliente.

Sul punto risultano particolarmente interessanti le indicazioni rese dal Pronto ordini Cndcec n. 125 del 29.8.2023.

---

<sup>2</sup> L'art. 2220 del c.c. stabilisce che: **“Le scritture devono essere conservate per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione.**

**Per lo stesso periodo devono conservarsi le fatture, le lettere e i telegrammi ricevuti e le copie delle fatture, delle lettere e dei telegrammi spediti.**

**Le scritture e i documenti di cui al presente articolo possono essere conservati sotto forma di registrazioni su supporti di immagini, sempre che le registrazioni corrispondano ai documenti e possano in ogni momento essere rese leggibili con mezzi messi a disposizione dal soggetto che utilizza detti supporti”.**



Documento che nella prima parte riepiloga brevemente quali sono le norme deontologiche che possono essere violate in ipotesi di mancata restituzione della documentazione.

Nello specifico:

- l'art. 16 disciplinando il passaggio di consegne ad altro collega, impone al professionista di prestare la massima collaborazione, trasmettendo, previo consenso del cliente, tutta la documentazione in suo possesso al nuovo professionista;
- l'art. 23, regolamentando la rinuncia all'incarico, obbliga il professionista a consegnare senza indugio e previo rilascio di una ricevuta, la documentazione ricevuta dal cliente per svolgere la sua prestazione, quando quest'ultimo la richiede. La stessa norma dispone, inoltre, che il professionista può trattenere copia della documentazione, anche senza il consenso del proprio assistito, a prova della prestazione effettuata e al fine di ottenere il compenso pattuito. Una volta ottenuto il pagamento il professionista deve, però, disfarsi della copia della documentazione in suo possesso;
- l'art. 24 vieta al professionista di trattenere i documenti e tutti gli atti ricevuti dal cliente in ipotesi di mancato pagamento.

Dopo questa prima parte introduttiva il citato Pronto ordini Cndcec n. 125 del 29.8.2023 si sofferma sull'oggetto vero e proprio del divieto di ritenzione rilevando che ***“l'obbligo di restituzione riguarda non solo i documenti consegnati all'iscritto dal cliente ma anche quelli predisposti dal professionista in nome e per conto del cliente in forza dell'incarico professionale (ad es. dichiarazioni fiscali, libri contabili, etc.) nonché quelli ricevuti da terzi per conto del cliente (ad es. dalla pubblica Amministrazione, dalla controparte nell'ambito di un contenzioso tributario, etc.). Diversamente, deve ritenersi che il divieto non si estenda anche a quei documenti (quali appunti di lavoro, fogli di calcolo, bozze di pareri, bozze di atti giuridici, etc.) creati dal professionista e oggetto di proprietà intellettuale da parte del medesimo che costituiscono vere e proprie carte interne di lavoro predisposte da questi al solo fine di adempiere alle incombenze connesse all'espletamento dell'incarico professionale”***.

Sempre in tema si fa presente che un precedente Pronto ordini del Cndcec, nella specie il n. 80 del 20.3.2017, aveva trattato il diverso caso del professionista che rinunciando all'incarico si era attivato per evitare la violazione del divieto di ritenzione pur in assenza di una espressa richiesta del cliente.

In particolare, il quesito verteva sulla possibilità degli iscritti di depositare la documentazione presso la sede dell'ordine di appartenenza.

Ebbene, relativamente a questo quesito il Cndcec, pur tenendo in considerazione il dettato dell'art. 2235 del c.c., che vieta al professionista di trattenere la documentazione del cliente oltre il tempo necessario per salvaguardare i propri diritti, ha precisato che la possibilità di depositare la documentazione presso l'ordine risulta percorribile solo quando l'Ordine stesso a norma dell'art. 12, comma 1, lett. h) del Codice deontologico Cndcec è chiamato a dirimere la controversia insorta tra cliente e professionista.

### IL “DIRITTO DI RITENZIONE”

La disposizione oggetto di esame è sempre il nostro art. 2235 del c.c., una norma che pur essendo rubricata “**divieto di ritenzione**” e seppur imponendo un divieto generale a trattenere le cose e i documenti ricevuti dal prestatore d'opera, riconosce al professionista la facoltà di conservare la documentazione “**per il periodo strettamente necessario alla tutela dei propri diritti secondo le leggi professionali**”.

Stando così le cose sembra logico chiedersi quale siano i limiti di questa deroga.

Segnaliamo sul punto la recente pronuncia n. 14233/2020 delle SS.UU della Cassazione in cui è stato rilevato che “**Per quanto concerne, poi, la pretesa violazione degli articoli 2235 cod. civ. e 33 del Codice deontologico forense, va osservato che - ben al contrario dell'assunto del ricorrente - la prima norma consente il trattenimento dei documenti ricevuti “per il periodo strettamente necessario alla tutela dei propri diritti secondo le leggi professionali”. La seconda - dettata appunto in relazione ai professionisti legali - non consente, come esattamente rilevato dal Consiglio forense, di subordinare la restituzione della documentazione ricevuta in consegna al soddisfacimento dei propri diritti nei confronti del cliente, né tanto meno di trattenere qualsiasi tipo di documenti che siano consegnati al legale dal proprio cliente. Ed invero, dal combinato disposto delle due norme si evince che il diritto di ritenzione, sancito per i professionisti dall'articolo 2235 cod. civ. si riferisce ai soli documenti occorrenti per la dimostrazione dell'opera svolta (Cass. 31/07/2012, n. 13617), dovendo ogni altro documento essere restituito “senza ritardo” al cliente, ai sensi dell'articolo 33, comma 1, del Codice deontologico forense. Non può, pertanto, essere**

**condivisa - ponendosi in palese contrasto con la normativa succitata - la tesi del ..., secondo il quale il contratto in questione avrebbe potuto essere trattenuto fintantoché il cliente non avesse desistito dalle accuse nei confronti del legale e si fosse astenuto dal pretendere dal medesimo, "in modo meschino, la restituzione di somme che in realtà non ha mai consegnato allo stesso" (p. 12 del ricorso)".**

Sempre sul tema i massimi giudici con la precedente sentenza n. 13617/2012 avevano avuto modo di chiarire anche che **"i "documenti" che a norma delle suddette disposizioni i professionisti hanno facoltà di trattenere "per il periodo strettamente necessario alla tutela dei propri diritti" sono quelli occorrenti per la dimostrazione dell'opera svolta. Non vi sono dunque compresi quelli che vengono esibiti al notaio dalle parti che egli non conosca personalmente, ai fini della loro identificazione"**.

Ebbene, da quanto emerge dalla lettura delle due pronunce dubbi potrebbero sorgere relativamente alla possibilità di trattenere le copie dei documenti consegnati ai clienti, dovendo, comunque, distinguere il caso in cui:

- il cliente consegna una copia della documentazione al professionista;
- il cliente riceve l'originale della documentazione e il professionista trattiene una copia della documentazione in questione.

A tal fine si deve considerare che la vigente normativa consente al professionista di trattenere copia dei documenti al fine di tutelare i suoi diritti.

Diritti che non riguardano solo l'ottenimento del compenso nel termine pattuito, ma che si estendono anche ad altre circostanze, si pensi in tal senso alle eventuali future contestazioni del cliente sull'operato del professionista.

Ecco, che in tali casi il professionista che non ha conservato le copie dei documenti potrebbe trovarsi nell'impossibilità di dimostrare di aver adempiuto in maniera corretta al suo mandato.

È fuor di dubbio, quindi, che tra le varie forme di tutela possa rientrare anche la conservazione delle copie della documentazione attestante l'attività effettivamente svolta.

In definitiva, parrebbe potersi desumere che il professionista risulti senza dubbio obbligato a restituire la documentazione, ma che al contempo non sussista un divieto a trattenere la copia dei documenti.

# L'Approfondimento

## Il deposito del bilancio d'esercizio

---

### PREMESSA

Il bilancio d'esercizio di società di capitali ed enti equiparati, successivamente all'approvazione, deve essere depositato a cura degli amministratori presso il competente Registro delle Imprese, nel rispetto di specifici termini e modalità.

In particolare, per effetto di quanto disposto dall'articolo 2435 del Codice Civile, è necessario provvedere al deposito:

- del bilancio d'esercizio (Stato patrimoniale, Conto economico e Nota integrativa) unitamente alla Relazione sulla gestione (ove prevista), alla Relazione del Collegio sindacale (ove prevista) ovvero del soggetto incaricato della revisione legale (se diverso dal Collegio sindacale) ed al verbale di approvazione del bilancio;
- dell'elenco soci, se variato rispetto alla situazione esistente alla data di approvazione del bilancio dell'esercizio precedente, solo per S.p.A. e S.a.p.a. non quotate.

Il deposito dei predetti documenti va effettuato entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio d'esercizio. Per individuare tale termine è necessario considerare quanto segue:

- per il bilancio chiuso al 31.12.2023 (bilancio 2023) l'approvazione è prevista entro il:
  - o 29.04.2024 (120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, considerando che il 2024 è anno bisestile) ovvero
  - o 28.06.2024 (180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, considerato che il 2024 è anno bisestile) se si è in presenza di particolari esigenze connesse con la struttura e l'oggetto della società, sempreché lo statuto lo consenta;
- i giorni festivi vanno conteggiati nel computo dei 30 giorni;
- i 30 giorni vanno calcolati a partire dal giorno successivo all'approvazione;
- se il termine cade di sabato o giorno festivo, la presentazione è considerata tempestiva se effettuata il primo giorno lavorativo successivo, come disposto dall'articolo 3, D.P.R. 558/1999.

In questo intervento si analizzano gli aspetti e le tematiche di maggior interesse legate al deposito del bilancio d'esercizio delle società di capitali ed enti equiparati.

## IL DEPOSITO DEL BILANCIO

Il bilancio va depositato nel formato XBRL, come disposto dal D.P.C.M. 10.12.2008, ossia nel rispetto della c.d. "tassonomia", in base alla quale la classificazione delle voci contabili è univocamente individuata da un'etichetta (c.d. tag) cui è associato un insieme di informazioni che ne qualificano i riferimenti normativi, i criteri di presentazione e le possibili traduzioni in lingue diverse.

Il bilancio d'esercizio deve contenere obbligatoriamente:

- Stato patrimoniale,
- Conto economico,
- Rendiconto finanziario,
- Nota integrativa.

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e in forma "super-semplificata" (c.d. micro-imprese), ai sensi degli articoli 2435-bis e 2435-ter del Codice civile, sono esonerate dalla redazione del Rendiconto finanziario. Va inoltre considerato che le sopracitate società non sono tenute a redigere la Relazione sulla gestione qualora nella Nota integrativa siano riportate le informazioni di cui ai numeri 3) e 4), comma 3, articolo 2428 del Codice civile.

Le società che redigono il bilancio in forma super semplificata sono esonerate anche dalla redazione della Nota integrativa se, in calce allo Stato patrimoniale, riportano le informazioni di cui ai numeri 9) e 16), comma 1, articolo 2427 del Codice civile.

Nel caso in cui la tassonomia non fosse compatibile, per la particolare situazione della società, con i principi di chiarezza, correttezza e veridicità ai sensi dell'articolo 2423 del Codice civile, in aggiunta al formato XBRL, è possibile allegare lo Stato patrimoniale, il Conto economico, il Rendiconto finanziario e/o la Nota integrativa in formato PDF/A.

In tal caso l'istanza XBRL deve contenere le informazioni (introduzione, tabelle, parte conclusiva) presenti nella Nota integrativa allegata in formato PDF/A, con la dichiarazione di conformità. Il doppio deposito non è necessario in presenza di differenze esclusivamente formali tra il documento approvato e quello in formato XBRL poiché in tal caso non si

determina la nullità della delibera dei soci (vedi sentenza Corte d'Appello di Torino del 24/08/2000).

## AMBITO OGGETTIVO E SOGGETTIVO

Si analizzano, nella seguente tabella, le tipologie di bilancio che devono essere obbligatoriamente redatte tramite la tassonomia XBRL.

TIPOLOGIA DI BILANCIO	OBBLIGO XBRL
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. bilancio d'esercizio (in forma ordinaria, abbreviata, micro-impresa), anche per le società in liquidazione</li> <li>2. bilancio consolidato</li> <li>3. situazione patrimoniale dei consorzi con attività esterna (Stato patrimoniale, Conto economico e Nota integrativa)</li> <li>4. situazione patrimoniale dei contratti di rete di imprese con soggettività giuridica, fondo patrimoniale e organo comune</li> </ol>	SI
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. bilancio finale di liquidazione</li> <li>2. situazioni patrimoniali e finanziarie allegare ai progetti di fusione e scissione</li> <li>3. bilancio consolidato di società di persone i cui soci sono società di capitali</li> <li>4. bilancio sociale delle imprese sociali</li> <li>5. bilancio consolidato sociale per gruppi di imprese sociali</li> <li>6. bilancio di società estere con sede secondaria in Italia</li> </ol>	NO
<p><i>Il formato XBRL va utilizzato per Stato patrimoniale, Conto economico e Rendiconto finanziario.</i></p>	

Quanto all'ambito soggettivo di applicazione, i soggetti obbligati e non alla presentazione del bilancio in formato XBRL sono i seguenti.

TIPOLOGIA DI SOGGETTO	OBBLIGO XBRL
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Società di capitali (srl, spa, sapa, società cooperative)</li> <li>2. consorzi con attività esterna, per il deposito della situazione patrimoniale</li> </ol>	SI
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. società non quotate, che redigono il bilancio (anche consolidato) in conformità ai Principi contabili internazionali (IAS/IFRS omologati nello spazio giuridico europeo)</li> <li>2. società quotate (comprese, oltre quelle con azioni quotate, anche quelle dotate di altri strumenti finanziari a listino, come ad esempio,</li> </ol>	NO

<p>obbligazioni), <u>tenute dal 2021 a redigere il bilancio secondo lo standard europeo ESEF (formato xhtml integrato)</u>. In caso di presentazione del bilancio consolidato redatto secondo i principi IAS / IFRS, va utilizzata una modalità "mista", in formato zip, utilizzando apposite marcature in XBRL nell'xhtml</p> <ol style="list-style-type: none"><li>3. società di assicurazione e riassicurazione</li><li>4. banche ed istituti finanziari</li><li>5. consorzi confidi</li><li>6. società controllate e quelle incluse nel bilancio consolidato redatto dalle predette società escluse</li></ol>	
---	--

## MODALITA' DI DEPOSITO

Il deposito del bilancio va effettuato:

- al competente Registro delle Imprese, individuato in base all'ubicazione della sede legale, in caso di società o consorzio, o della sede secondaria, in caso di società estera;
- in via telematica ovvero su supporto informatico completo di firma digitale. Non può essere presentato alcun modello o documento cartaceo.

Per il deposito del bilancio è possibile utilizzare il software reso disponibile dalla CCIAA per il tramite del sito web "<https://dire.registroimprese.it/>". Da quest'anno tale modalità è utilizzabile sia se l'elenco soci non è variato rispetto all'anno precedente, o non deve essere depositato, sia se è necessario comunicare l'aggiornamento dell'elenco soci.

Se, alternativamente alla tassonomia XBRL, viene utilizzato un altro supporto informatico (es. CD-ROM, USB, etc.) sottoscritto con firma digitale, lo stesso deve:

- contenere tutti i documenti richiesti in formato digitale (XBRL per Stato patrimoniale, Conto economico, Rendiconto finanziario e Nota integrativa mentre PDF/A per tutti gli altri documenti);
- essere consegnato direttamente alla CCIAA o inviato tramite posta (a mezzo raccomandata A/R).

A tal fine, all'indirizzo "<http://www.registroimprese.it/deposito-bilanci>", ovvero sul sito Telemaco all'indirizzo "<https://mypage.infocamere.it/>", è disponibile il software "TEBENI" che consente di:

- verificare la correttezza formale del file XBRL (rispetto della tassonomia, quadratura delle voci, etc.). Tale procedura "*garantisce il superamento dei controlli specifici nell'istruttoria camerale*";
- visualizzare l'istanza XBRL in formato "html o PDF" posto che "*per sua natura non risulta leggibile o interpretabile direttamente*" e trasformare i prospetti contabili in formato "csv".

I documenti che devono essere obbligatoriamente depositati sono i seguenti:

- Stato patrimoniale
- Conto economico
- Rendiconto finanziario
- Nota integrativa
- Relazione sulla gestione (ove prevista)
- Relazione del collegio sindacale (ove prevista)
- Relazione di revisione (ove prevista)
- Verbale di assemblea di approvazione del bilancio.

I primi 4 elementi devono essere depositati con la tassonomia XBRL, mentre i restanti devono essere depositati in formato PDF/A. Qualora anche i primi 4 elementi non possano essere depositati in formato XBRL, è ammesso il deposito in formato PDF/A se la tassonomia XBRL è incompatibile con la situazione aziendale. In caso di esonero dalla presentazione del bilancio in formato XBRL è necessario depositare in formato PDF/A:

- un file per il prospetto contabile e la Nota integrativa;
- un file per ogni altro documento allegato.

Qualora il bilancio fosse approvato con decisione dei soci, mediante consultazione scritta o consenso espresso per iscritto, ossia senza una formale delibera assembleare, in luogo del verbale assembleare va allegata, in formato PDF/A la copia delle decisioni assunte da ciascun socio, dalle quali risulti chiaramente l'approvazione del bilancio.

## **SOTTOSCRIZIONE DIGITALE DEI DOCUMENTI**

A prescindere dalla modalità utilizzata (invio telematico o supporto informatico), i documenti informatici da depositare devono essere sottoscritti con firma digitale, dai seguenti soggetti:





- amministratore: l'apposizione della firma digitale sui file contenenti il bilancio (in formato XBRL) e gli altri documenti allegati (compresa la distinta) è effettuata, in generale, dall'amministratore della società ovvero dal legale rappresentate in carica al momento del deposito del bilancio. A tal fine almeno uno degli amministratori della società deve essere in possesso dell'apposita smart card ovvero business key.
- professionista incaricato (Dottore Commercialista e/o Esperto Contabile): se il deposito del bilancio è affidato ad un professionista abilitato ai sensi dell'articolo 31, commi 2-quater e 2-quinquies, Legge 340/2000, è sufficiente la presenza della sola firma digitale dello stesso. Va evidenziato che:
  - o se il professionista non è in possesso del certificato di sottoscrizione con ruolo deve inserire nel modello XX "NOTE" la seguente dicitura *"Il sottoscritto ....., iscritto all'Albo dei Dottori commercialisti e degli Esperti contabili di ....., al n. ....., dichiara, ai sensi degli artt. 46 e 47 del DPR n. 445/2000, di non avere provvedimenti disciplinari in corso che comportino la sospensione dall'esercizio dell'attività professionale, e di essere stato incaricato dal legale rappresentante pro-tempore della società all'assolvimento del presente adempimento come previsto dall'art. 31 della Legge n. 340/2000"*;
  - o se il professionista è in possesso del certificato di ruolo può omettere i dati della relativa iscrizione e riportare la seguente dicitura *"Il sottoscritto ..... dichiara, ai sensi dell'art. 46 del DPR n. 445/2000, di essere stato incaricato dal legale rappresentante pro-tempore della società all'assolvimento del presente adempimento"*.

L'incarico per il deposito del bilancio, conferito al professionista dal legale rappresentante della società deve risultare da un documento da conservare presso la sede sociale oppure può essere ricompreso, come specificato dal Ministero delle Attività Produttive nella Circolare 20.4.2004, n. 3575/C, anche in una procura avente un oggetto più ampio, *"eventualmente conferita ai ... professionisti per l'espletamento di incarichi ulteriori tra i quali sia inclusa - ed indicata in modo chiaro ed univoco - la facoltà di deposito (e attestazione) del bilancio"*.

Se l'invio telematico è effettuato dall'amministratore per il tramite di un intermediario, sulla distinta deve essere apposta anche la firma digitale di quest'ultimo;

- rappresentante dell'amministratore (o liquidatore) ossia procuratore speciale dotato di smart-card o business-key: l'incarico di deposito del bilancio può essere conferito

anche ad un soggetto dotato di smart card mediante "procura speciale" ai sensi dell'articolo 38, D.P.R. 445/2000. Tale modalità consente ai soggetti tenuti al deposito del bilancio che non sono in possesso della smart-card o business key, di effettuare l'invio telematico del bilancio e degli allegati.

A tal fine, è necessario verificare se la competente CCIAA accetti il deposito con procura posto che, a seguito della soppressione disposta dal D.lgs. 183/2021 della possibilità di utilizzo del modello cartaceo di procura speciale firmata "manualmente", le CCIAA stanno gradualmente "abbandonando" tale modalità;

- notaio: la sottoscrizione digitale dei documenti può essere apposta anche da un notaio utilizzando l'apposito certificato di firma (certificato di ruolo).

Ulteriore aspetto da considerare è la dichiarazione di conformità dei documenti presentati. Infatti, se il bilancio XBRL è sottoscritto digitalmente da un amministratore o da un liquidatore della società, non è richiesta la dichiarazione di conformità; se viene presentato da un professionista incaricato, il firmatario deve apporre nella sezione "*Nota integrativa parte finale*" o, per le micro-imprese, nella sezione "*Dichiarazione di conformità del bilancio*", la seguente dichiarazione "*Il/la sottoscritto/a ..... ai sensi dell'art. 31 comma 2-quinquies della Legge n. 340/2000, dichiara che il presente documento è conforme all'originale depositato presso la società*". Tale dichiarazione va aggiunta in ogni altro documento presentato alla CCIAA competente.

## **APPROVAZIONE DEL BILANCIO CON DISTRIBUZIONE UTILI**

Qualora, in sede di approvazione del bilancio, sia deliberata anche la distribuzione dell'utile dell'esercizio, il relativo verbale va registrato presso l'Agenzia delle Entrate previo versamento con Modello F24 dell'imposta di registro in misura fissa pari a Euro 200,00.

A seguito della modifica apportata all'articolo 13, D.P.R. 131/86, ad opera dell'articolo 14, D.L. 73/2022, c.d. "Decreto Semplificazioni", il termine per la registrazione del presente verbale è passato da 20 a 30 giorni dalla data dell'assemblea.

Per la registrazione deve essere utilizzato il Modello 69, per il quale è necessaria la delega da parte del rappresentante legale della società in caso di presentazione tramite altro soggetto, allegando il documento d'identità del rappresentante legale.

## MODULO S – ELENCO SOCI

Come di consueto, all'invio del bilancio in formato XBRL deve seguire, ove richiesto, l'invio del modello S – elenco soci.

A tal fine, l'applicativo "DIRE" permette l'invio del bilancio d'esercizio con il modello "S" sia se l'elenco soci non è variato rispetto all'anno precedente, o non deve essere depositato, sia se è necessario comunicare l'aggiornamento dell'elenco soci.

Tale elenco va depositato:

- esclusivamente da S.p.A., S.a.p.a., società consortili per azioni e confidi;
- qualora lo stesso sia variato rispetto alla situazione esistente alla data di approvazione del bilancio dell'esercizio precedente.

Come evidenziato nel *Manuale*, l'elenco va riferito alla data di approvazione del bilancio e deve riportare:

- l'indicazione delle azioni possedute da ciascun socio nonché dei soggetti diversi titolari o beneficiari di vincoli sulle partecipazioni;
- l'indicazione analitica delle annotazioni effettuate nel libro soci tra la data di approvazione del bilancio di riferimento e quella di approvazione del bilancio dell'esercizio precedente.

L'elenco soci, da allegare al modello B, va presentato utilizzando il modulo S.

In assenza di variazioni è possibile confermare l'elenco dell'anno precedente selezionando la casella "*conferma elenco soci ... precedente*".

## DIRITTI DI SEGRETERIA E IMPOSTA DI BOLLO

L'importo dei diritti di segreteria dovuti alla CCIAA è differenziato a seconda della modalità di deposito utilizzata. In particolare, come previsto dal DM 17.6.2010, gli stessi risultano pari a:

- 90 euro, per il deposito effettuato su supporto informatico;
- 60 euro, in caso di utilizzo della modalità telematica,

maggiorati di 2,30 euro, come stabilito dal DM 16.2.2023.

Nella tabella che segue, un riepilogo degli importi relativi ai diritti di segreteria addebitabili in caso di pratiche di deposito bilanci presso le CCIAA competenti.

MODALITÀ DEPOSITO BILANCIO	DIRITTI DI SEGRETERIA
<b>Invio telematico</b>	<p style="text-align: center;">€ 62,30</p> <p>comprensivi del diritto di segreteria relativo al deposito dell'elenco soci, se presentato congiuntamente al bilancio.</p> <p>Se l'elenco soci è presentato separatamente dal bilancio, è dovuto il versamento di ulteriori € 62,30.</p>
<b>Supporto informatico (CD-ROM, USB) con firma digitale</b>	<p style="text-align: center;">€ 92,30</p> <p>comprensivi del diritto di segreteria relativo al deposito dell'elenco soci, se presentato congiuntamente al bilancio.</p> <p>Se l'elenco soci è presentato separatamente dal bilancio, è dovuto il versamento di ulteriori € 92,30.</p>
<p><b>N.B.</b> È opportuno verificare presso la competente CCIAA:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- la possibilità di depositare l'elenco soci separatamente al bilancio;</li> <li>- l'importo richiesto per il deposito dell'elenco soci separatamente dal bilancio (alcune CCIAA prevedono importi diversi rispetto a quelli indicati).</li> </ul>	

Per il deposito del bilancio 2023, l'imposta di bollo è confermata nella misura di 65 euro comprensivi dell'imposta dovuta sia per la domanda di deposito sia per la documentazione allegata.

Si rammenta che l'imposta di bollo è dovuta anche dalle cooperative, comprese le cooperative edilizie, come precisato dalla DRE Emilia Romagna nel Parere 20.1.2006, n. 990-2854/2006 e confermato dalla DRE Lombardia nel Parere 2.2.2007, n. 7550/2007. Sono comunque escluse dall'imposta di bollo le cooperative sociali.

Per le società di persone (Snc o Sas) interamente possedute da società di capitali (spa, sapa, srl) i diritti di segreteria sono pari a 62,30 Euro mentre l'imposta di bollo è pari a 59 Euro.

A seconda del sistema utilizzato per il deposito del bilancio, il versamento dei diritti di segreteria e dell'imposta di bollo va effettuato utilizzando le seguenti modalità differenziate:

- *TelemacoPay*, a scalare su un conto prepagato, al momento della protocollazione da parte della CCIAA;
- *PagoPA*
- allo sportello, ove consentito.

Il bollo virtuale può essere assolto dal professionista, previa presentazione all'Agenzia delle Entrate dell'apposita dichiarazione o tramite la CCIAA; i documenti informatici dovranno quindi riportare la seguente dicitura "*Imposta di bollo assolta in modo virtuale tramite la Camera di Commercio di ..... Autorizzazione numero ..... del ..... emanata da .....*".

## **RETTIFICA DI UN BILANCIO GIA' DEPOSITATO**

Nel caso in cui si riscontri l'errata od omessa compilazione di parti di un bilancio già depositato, è possibile provvedere alla relativa rettifica. Il deposito del nuovo bilancio va effettuato con modalità differenziate a seconda delle seguenti due fattispecie:

- bilancio approvato dall'assemblea è corretto ma la copia depositata è errata per presenza di errori formali che non incidono sul contenuto del bilancio approvato: va effettuato un nuovo deposito, senza elenco soci, completo di tutta la documentazione;
- bilancio approvato dall'assemblea sostanzialmente errato: va effettuato un nuovo deposito, con elenco soci, completo di tutta la documentazione.

# L'Approfondimento

## Società a responsabilità limitata – terza parte

---

### PREMESSA

Nell'ultimo contributo si è trattato brevemente della denominazione sociale e in maniera più approfondita dell'oggetto sociale e della trasferibilità delle quote.

Rimanendo in tema di quote sociali e loro vicende oggi tratteremo in primis del recesso e dell'esclusione del socio.

### RECESSO

Come al solito iniziamo dalla norma codicistica che regola l'istituto del recesso nelle SRL ossia l'art. 2473 c.c.

"Recesso del socio.

*L'atto costitutivo determina quando il socio può recedere dalla società e le relative modalità. In ogni caso il diritto di recesso compete ai soci che non hanno consentito al cambiamento dell'oggetto o del tipo di società, alla sua fusione o scissione, alla revoca dello stato di liquidazione alla eliminazione di una o più cause di recesso previste dall'atto costitutivo e al compimento di operazioni che comportano una sostanziale modificazione dell'oggetto della società determinato nell'atto costitutivo o una rilevante modificazione dei diritti attribuiti ai soci a norma dell'articolo 2468, quarto comma. Restano salve le disposizioni in materia di recesso per le società soggette ad attività di direzione e coordinamento.*

*Nel caso di società contratta a tempo indeterminato il diritto di recesso compete al socio in ogni momento e può essere esercitato con un preavviso di almeno centottanta giorni; l'atto costitutivo può prevedere un periodo di preavviso di durata maggiore purché non superiore ad un anno.*

*I soci che recedono dalla società hanno diritto di ottenere il rimborso della propria partecipazione in proporzione del patrimonio sociale. Esso a tal fine è determinato tenendo conto del suo valore di mercato al momento della dichiarazione di recesso; in caso di disaccordo la determinazione è compiuta tramite relazione giurata di un esperto nominato dal tribunale, che provvede anche sulle spese, su istanza della parte più diligente; si applica*

*in tal caso il primo comma dell'articolo 1349.*

*Il rimborso delle partecipazioni per cui è stato esercitato il diritto di recesso deve essere eseguito entro centottanta giorni dalla comunicazione del medesimo fatta alla società. Esso può avvenire anche mediante acquisto da parte degli altri soci proporzionalmente alle loro partecipazioni oppure da parte di un terzo concordemente individuato da soci medesimi. Qualora ciò non avvenga, il rimborso è effettuato utilizzando riserve disponibili o, in mancanza, corrispondentemente riducendo il capitale sociale; in quest'ultimo caso si applica l'articolo 2482 e, qualora sulla base di esso non risulti possibile il rimborso della partecipazione del socio receduto, la società viene posta in liquidazione.*

*Il recesso non può essere esercitato e, se già esercitato, è privo di efficacia, se la società revoca la delibera che lo legittima ovvero se è deliberato lo scioglimento della società."*

Come si vede già al primo comma l'articolo pone in risalto la centralità dell'atto costitutivo (o Statuto) le cui norme devono disciplinare: a chi il socio invierà la comunicazione di recesso e come dovrà inviare tale notizia (raccomandata, fax, pec, ecc.).

L'articolo prosegue poi indicando le varie cause di recesso che possono dividersi in due categorie:

1. cause di recesso statutarie
2. cause di recesso legali

Le cause di recesso inderogabili sono quelle indicate al primo e al secondo comma dell'art. 2473 c.c. ma non solo. Altre cause di recesso si trovano infatti sparse in diversi altri articoli del codice oltre che in altri dettati legislativi.

Tra queste ulteriori cause di recesso legali ed inderogabili si ricordano:

- introduzione o soppressione della clausola compromissoria
- adozione o modifica di limiti alla circolazione delle quote
- aumento oneroso del capitale sociale con esclusione del diritto di opzione
- se la società diviene soggetta all'altrui attività di direzione o controllo (ex srt. 2497 quater c.c.)

In ogni caso tuttavia, a differenza che nelle SPA dove la quota è rappresentata da una o più azioni ed ognuna di queste può seguire vicende diverse dalle altre, nelle SRL dove la quota

del socio è unica non è ammesso il recesso parziale.

Inoltre termini e modalità dell'esercizio del diritto di recesso da parte del socio devono essere disciplinati dallo Statuto, altrimenti in mancanza di espressa disciplina statutaria si applicherà per analogia la disciplina codicistica dettata in tema di SPA, dal momento che per le SRL l'unico articolo dedicato al recesso è il 2473 c.c. che però non tratta di modi e termini dell'esercizio del recesso.

È importante evidenziare infine che, a differenza delle SPA, nelle SRL non vige il divieto di cessione della quota per cui si è esercitato il recesso.

In tema di recesso è poi fondamentale capire quando questo diviene effettivo. Si fronteggiano sul punto due teorie:

1. quella più recente e ad oggi maggioritaria per cui il recesso è atto recettizio che ha dunque effetto dal momento in cui la dichiarazione di voler recedere da parte del socio viene portata a conoscenza della società.

Ci si chiede se per società si intende l'organo amministrativo o gli altri soci e sembra preferibile la prima opzione.

2. La teoria più risalente prevedeva invece che il recesso avesse effetto soltanto al momento della liquidazione effettiva della quota.

La scelta se aderire all'una o all'altra tesi ha conseguenze importanti, come al solito, in materia di assemblea e di quorum costitutivi della stessa, in particolare nel caso in cui nelle more della liquidazione della quota del socio receduto sia convocata un'assemblea.

Stabilito quando il recesso diviene efficace, resta ancora da dire di come vada valutata la quota da liquidare al socio receduto. L'art. 2473 c.c. stabilisce che:

- La quota da rimborsare si valuta in proporzione al patrimonio sociale stimato al suo valore di mercato al momento della dichiarazione di recesso
- Se c'è disaccordo la determinazione è compiuta con relazione giurata di un esperto nominato dal Presidente del tribunale
- E' possibile attingere (tramite Statuto) alla normativa della s.p.a. che per la valutazione consente l'adozione di criteri diversi

Non è possibile prevedere statutariamente un rimborso a valori diversi da quelli di mercato (richiesti dall'articolo 2473 c.c.), ad esempio prevedendo che il rimborso avvenga a valore



nominale.

È invece possibile prevedere per Statuto dei criteri per determinare in maniera oggettiva quale sia il valore di mercato della quota del socio receduto, oltre quindi alla semplice valutazione del patrimonio sociale.

Secondo il Comitato triveneto dei Notai (Massima I.H.16) è inoltre ammesso per il socio che intende recedere sottoporre l'esercizio del diritto di recesso alla condizione risolutiva dell'ottenimento di una somma minima come rimborso della propria quota.

Quanto invece alle modalità di liquidazione della quota, è il quarto comma dell'articolo in commento che le regola, prevedendo in particolare che il rimborso va eseguito entro 180 giorni dalla comunicazione di recesso e può avvenire mediante:

1. Acquisto da parte degli altri soci in proporzione alla quota posseduta
2. Acquisto da parte di un terzo concordemente individuato dai soci
3. Utilizzo di riserve disponibili
4. In mancanza di riserve, riducendo in corrispondenza il capitale sociale

Se nessuno dei criteri sopra esposti può essere seguito la società va posta in liquidazione.

Il termine di 180 giorni dettato dal quarto comma del 2473 c.c. è, secondo la teoria maggioritaria, un termine inderogabile.

Quando il rimborso avviene mediante acquisto della quota da parte degli altri soci o di un terzo, legittimato a cedere la quota è il socio receduto stesso (non gli amministratori come nel caso di socio moroso o come accade nelle SPA) proprio perché non c'è divieto di cessione della quota per cui si è esercitato il recesso, come sopra ricordato.

È invece assolutamente vietato (a differenza che per le SPA con le azioni proprie) l'acquisto della quota da parte della società stessa (art. 2474 c.c.).

## **ESCLUSIONE**

In tema di esclusione del socio di SRL, il Codice Civile è ancora più scarno di quanto non sia per il recesso.

L'articolo 2473 bis c.c. si limita a stabilire la possibilità di prevedere cause statutarie di esclusione e per il resto rimanda all'articolo sul recesso, precisando che in caso di

esclusione il rimborso della partecipazione non può avvenire tramite riduzione del capitale sociale.

*"L'atto costitutivo può prevedere specifiche ipotesi di esclusione per giusta causa del socio. In tal caso si applicano le disposizioni del precedente articolo, esclusa la possibilità del rimborso della partecipazione mediante riduzione del capitale sociale."*

La scarsa disciplina legislativa in tema di esclusione si può forse spiegare col fatto che questo è un istituto tipico delle società di persone esteso alle SRL perché anche qui ha grande rilevanza la persona del socio, come evidenziato negli scorsi articoli. Tanto che prima della riforma del 2003 non si riteneva ammissibile l'esclusione del socio nelle società di capitali dove il socio era considerato esclusivamente per il capitale apportato.

Ad ogni modo è da evidenziare come non sia ammessa una clausola generale di esclusione per *"giusta causa"* ma è invece necessario prevedere espressamente cosa si debba intendere per giusta causa. Nella clausola statutaria di esclusione, pertanto, la giusta causa deve essere specifica ed espressa.

La giusta causa di esclusione deve quindi essere intesa in senso necessariamente soggettivo. Non può esistere in astratto una giusta causa di esclusione oggettiva.

Ciò che vale per una società, infatti, non necessariamente vale per un'altra.

Sono ad esempio cause di esclusione per giusta causa prevedibili in statuto:

- la concorrenza sleale (già definito per le snc dall'art. 2301);
- l'uso di beni sociali per fini personali;
- la mancanza del rapporto fiduciario;
- la temporanea o definitiva interdizione da pubblici uffici.

A decidere l'esclusione del socio possono essere sia gli altri soci che l'organo amministrativo, su questo il Codice Civile nulla dice, ma sicuramente nell'assemblea che delibera l'esclusione di un socio, il socio da escludere non ha diritto di voto.

Come già evidenziato la procedura per il rimborso della quota del socio escluso è la medesima dettata per il rimborso della quota del socio receduto, ad eccezione del rimborso mediante riduzione del capitale sociale.

In caso di esclusione del socio è inoltre possibile prevedere statutariamente una penale a carico del socio escluso, ma solo nel caso in cui l'esclusione avvenga per inadempimento

delle obbligazioni assunte dallo stesso. Non può prevedersi penale dunque nel caso di esclusione per sopravvenuta impossibilità della prestazione, per interdizione o inabilitazione, perdita dei requisiti per essere socio etc..

Con la previsione della penale si ha quindi una predeterminazione statutaria della quantificazione dei danni provocati dal socio escluso.

La penale può in concreto configurarsi come una riduzione della somma da rimborsare a seguito dell'esclusione.

## FINANZIAMENTI DEI SOCI

Un altro istituto molto importante nella vita concreta delle società è quello dei finanziamenti dei soci che permette alla società di trovare risorse finanziarie a condizioni più favorevoli di quelle che otterrebbe ricorrendo al mercato o a istituti di credito.

I finanziamenti dei soci sono regolati dall'art. 2467 c.c. che oltre a precisare cosa si debba intendere per finanziamento dei soci si limita a disciplinarne il rimborso disponendo che "*// rimborso dei finanziamenti dei soci a favore della società è postergato rispetto alla soddisfazione degli altri creditori.*"

Pertanto, la postergazione del rimborso opera quando gli apporti da parte dei soci non sono destinati ad incremento del capitale sociale e trovano la loro causa in una situazione finanziaria critica della società ovvero nella quale sarebbe stato ragionevole un conferimento. Inoltre, se l'apporto è avvenuto nell'anno precedente al fallimento deve essere restituito.

La *ratio* dell'art. 2467 c.c. è contrastare la sottocapitalizzazione delle imprese che preferiscono il finanziamento soci in quanto facilmente restituibile e senza necessità di seguire la particolare procedura come per la restituzione di capitale proprio.

In ogni caso, l'art. 2467 c.c. non riqualifica i finanziamenti come conferimenti di capitale ma impone solamente la postergazione nel rimborso rispetto al soddisfacimento degli altri creditori.

Vediamo ora cosa si intende per eccessivo squilibrio e quando si è in una situazione in cui sarebbe più ragionevole un conferimento.

Secondo alcuni autori, che ritengono applicabili ai finanziamenti dei soci i limiti all'emissione di prestiti obbligazionari, si ha eccessivo squilibrio quando il finanziamento avviene per una

somma superiore al doppio di capitale sociale, riserva legale e riserve disponibili risultanti dall'ultimo bilancio approvato.

Quanto alla situazione in cui sarebbe più ragionevole un conferimento una risalente ma fondamentale pronuncia del Tribunale di Monza del 13 novembre 2003 statuiva che il capitale sociale delle società di capitali dovesse essere congruo per il raggiungimento dell'oggetto sociale e gli amministratori avrebbero dovuto intervenire per adeguarlo in relazione a tale obiettivo. Quindi, se il capitale sociale fosse troppo basso, sarebbe necessario effettuare un aumento di capitale anziché dei finanziamenti.

In ogni caso la dottrina prevalente ritiene che i due criteri sopra riportati per quanto connessi debbano essere letti come alternativi tra loro.

L'art. 2467 c.c. comunque non si applica in ogni situazione.

Ad esempio, i finanziamenti concessi da un soggetto che diviene socio in un momento successivo, ovvero da società fiduciaria non ricadono nell'ambito applicativo dell'art. 2467 c.c., in quanto tale norma richiede la qualifica di socio nel momento in cui il finanziamento è erogato alla società.

Ancora, se il socio di SRL garantisce personalmente un finanziamento bancario (soprattutto se la società ha una ristretta base sociale), la concessione di garanzia potrebbe in tale ipotesi realizzare un finanziamento del socio ancorché indiretto.

C'è da porsi allora la domanda se anche tali finanziamenti possano rientrare nell'ambito dell'art. 2467 c.c. ma la risposta dovrebbe essere negativa, anche per le difficoltà pratiche di postergare una posizione su cui un soggetto terzo (banca, ad esempio) può escutere una garanzia.

Invece i finanziamenti concessi da soci di minoranza rientrano nell'ambito applicativo dell'art. 2467 c.c. anche se questi soggetti non hanno potere gestionale sulla società. L'articolo 2467 c.c. non opera alcuna distinzione tra soci e infatti il secondo comma dell'articolo 2476 c.c. attribuisce al socio che non partecipa all'amministrazione dei precisi poteri di controllo.

Altro aspetto di estrema importanza legato al tema dei finanziamenti dei soci è quello della distinzione tra finanziamenti e versamenti.

La distinzione assume rilevanza sia teorica che pratica.

Innanzitutto, specifichiamo che quando un socio apporta capitali o risorse in società è

fondamentale stabilire se ciò avviene a titolo di finanziamento o a titolo di versamento (patrimonio).

1. I finanziamenti sono debiti della società verso il socio, che, come tali, vanno restituiti. Non sono definitivamente acquisiti dalla società e non possono essere utilizzati per talune operazioni (es. copertura perdite)
2. I versamenti sono invece definitivamente acquisiti al patrimonio sociale, non devono essere restituiti e possono essere utilizzati per diversi scopi.

La distinzione è fondamentale anche nella nomenclatura delle diverse voci di bilancio in cui vengono appostati gli apporti dei soci.

Nella pratica, infatti, si dovranno seguire procedure diverse se si volessero utilizzare tali poste di bilancio ad esempio per un aumento di capitale.

Se si usano le riserve che derivano da finanziamenti soci si tratterà di conferimento a titolo oneroso liberato mediante compensazione attraverso il "conferimento" del credito - che in certi frangenti potrebbe comunque richiedere la relazione di stima anche se il credito è già iscritto in bilancio (Consiglio Notarile di Milano Massima 125 e Comitato Notarile del Triveneto Massima H.G.38).

Se invece si utilizzano le riserve derivanti da versamenti in conto capitale si tratterà di un aumento gratuito di capitale.

Particolari sono poi i versamenti in conto futuro aumento di capitale che sono apporti targati (anche rispetto al socio che li ha eseguiti) e possono essere utilizzati solo per l'aumento oneroso di capitale.

Il *nomen* è versamenti, ma si atteggiavano per certi aspetti come finanziamenti: hanno una destinazione specifica e se non utilizzati per lo scopo previsto devono essere restituiti.

## ORGANI SOCIALI

Passiamo ora alla trattazione degli aspetti che riguardano le attività poste in essere dai soggetti che costituiscono la società: amministratori, soci (assemblea e decisioni dei soci) e componenti dell'organo di controllo. Queste persone (fisiche o giuridiche) sono ovviamente quelle che fanno muovere ed operare la società ed inizieremo con l'approfondire il tema legato all'amministrazione e agli amministratori che in concreto scelgono le azioni che la società andrà a compiere per raggiungere il proprio scopo sociale.

## AMMINISTRAZIONE DELLA SOCIETA'

Iniziamo dalla novella del 2019 introdotta dal codice della crisi di impresa che all'art. 2475 c.c. ha premesso le seguenti parole: "*L'istituzione degli assetti di cui all'articolo 2086, secondo comma, spetta esclusivamente agli amministratori. Salvo diversa disposizione dell'atto costitutivo, l'amministrazione della società [...]*".

Secondo l'art. 2086 comma 2 c.c. poi "*L'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale, nonché di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale.*"

Questa novella ha specificato il ruolo degli amministratori delle società come i soggetti cui compete il compimento delle operazioni sociali e come coloro su cui ricade il dovere di adeguare le forme di amministrazione e controllo della società alla dimensione dell'impresa e di attivarsi in caso di crisi dell'impresa.

L'art. 2475 c.c. continua poi stabilendo che "*Salvo diversa disposizione dell'atto costitutivo, l'amministrazione della società è affidata a uno o più soci*".

Quindi gli amministratori possono essere sia soci che soggetti non soci.

In concreto poi l'amministrazione potrà essere affidata a:

- un amministratore unico;
- un organo amministrativo pluripersonale di natura collegiale (Consiglio di amministrazione);
- un organo amministrativo pluripersonale di natura NON collegiale con poteri disgiunti (tutti fanno tutto) o congiunti (tutto si fa tutti insieme) oppure congiunti per determinate operazioni e disgiunti per altre.

Se si sceglie la formula del Consiglio di amministrazione, è possibile prevedere che le decisioni: siano adottate mediante consultazione scritta oppure in base al consenso espresso per iscritto (come per le decisioni dei soci che vedremo la prossima volta).

Lo Statuto può regolare liberamente: la nomina del Presidente del consiglio di

amministrazione (che può spettare all'assemblea dei soci o essere lasciata ai componenti del CdA), i suoi poteri e i suoi compiti, le cause di ineleggibilità alla carica di amministratore, la revocabilità degli amministratori e il loro diritto al risarcimento dei danni in assenza di giusta causa, le modalità di cessazione dalla carica di amministratore e la procedura di sostituzione, la procedura di deliberazione del consiglio di amministrazione (sopra ricordata), il compenso agli amministratori (Cassaz. Sez. unite 29.8.08, n. 21933: deve essere una apposita delibera a stabilire i compensi, non essendo sufficiente quella di approvazione del bilancio), l'eventuale divieto di concorrenza posto a carico degli amministratori.

Nelle SRL è, come sempre, lasciata ampia discrezionalità ai soci nel decidere come organizzare nel modo che ritengono più opportuno la società in modo che risponda il più possibile alle esigenze di quella specifica compagine sociale.

La gestione della società spetta dunque agli amministratori ma nello Statuto possono essere indicate le operazioni di natura gestoria di competenza dei soci e in ogni caso sono ad essi riservate le seguenti materie:

- bilancio, distribuzione degli utili;
- nomina degli amministratori;
- nomina dei sindaci o del revisore;
- modifiche dell'atto costitutivo;
- decisioni che comportano una sostanziale modifica dell'oggetto sociale determinato nell'atto costitutivo;
- decisioni che comportano una rilevante modifica dei diritti dei soci.

Al contrario sono sempre di competenza dell'organo amministrativo:

- la redazione del progetto di bilancio;
- la redazione dei progetti di fusione o scissione;
- le decisioni di aumento di capitale SE delegati dall'assemblea.

Legato a doppio filo con il tema della gestione della società (scelta delle operazioni da intraprendere) c'è quello della rappresentanza della società (ossia la facoltà di vincolare la società nei confronti dei terzi).

La rappresentanza è trattata dall'art. 2475 bis c.c. secondo il quale "*Gli amministratori hanno la rappresentanza generale della società.*

*Le limitazioni ai poteri degli amministratori che risultano dall'atto costitutivo o dall'atto di nomina, anche se pubblicate, non sono opponibili ai terzi, salvo che si provi che questi abbiano intenzionalmente agito a danno della società.*"

Da ciò discende che l'amministratore può compiere qualsiasi tipo di attività giuridica senza incorrere in invalidità. Sussiste però la responsabilità dell'amministratore nei confronti della società se l'attività compiuta non sia stata favorevole alla società e non sia conforme all'oggetto sociale.

In concreto quindi il Presidente del CDA che solitamente ha la rappresentanza generale della società può agire, vincolando la società anche senza un'espressa delibera del consiglio, ma rimane esposto alla responsabilità nei confronti della società, motivo per cui è sempre doverosa la preventiva delibera.

Invece l'Amministratore Delegato, che ha la rappresentanza sociale solo per le materie delegate, non può vincolare la società se non limitatamente a quegli atti che sono ricompresi nella delega.

Ai sensi dell'art. 2475 ter c.c. tuttavia, i contratti conclusi dagli amministratori in conflitto di interessi possono essere annullati se il conflitto era conosciuto o conoscibile e sempre su domanda della società.

Le decisioni adottate dal CdA con il voto determinante di un amministratore in conflitto d'interessi, se hanno cagionato danno patrimoniale, possono essere impugnate entro 90 giorni dagli amministratori o dal collegio sindacale.

In ogni caso sono fatti salvi i diritti acquisiti in buona fede dai terzi per gli atti compiuti in aderenza alla delibera impugnata.

Inoltre, secondo quanto dispone l'art. 2476 c.c., gli amministratori sono solidalmente responsabili verso la società dei danni derivanti dall'inosservanza dei doveri ad essi imposti dalla legge o dallo statuto.

La responsabilità NON si estende però agli amministratori che:

1. dimostrino di essere esenti da colpa;
2. hanno fatto constatare il loro dissenso, sapendo dell'atto che si stava per compiere.



L'azione di responsabilità nei confronti degli amministratori è oggi esercitabile anche dal socio e non più soltanto dell'assemblea.

Il socio può chiedere al giudice anche un provvedimento di revoca dell'amministratore.

È importante sottolineare che l'approvazione del bilancio da parte dei soci NON implica liberazione degli amministratori e dei sindaci da responsabilità.

Inoltre sono responsabili con gli amministratori anche i soci che hanno intenzionalmente deciso o autorizzato il compimento di atti dannosi.

Resta infine da dire brevemente del compenso degli amministratori, per il quale in realtà il codice civile non prevede specifiche disposizioni.

Tuttavia è pacifico che le modalità e i criteri di determinazione del compenso:

- devono essere stabiliti all'atto della nomina;
- devono essere stabiliti dall'assemblea dei soci.

Inoltre secondo la Cassazione (Sez. unite 29.8.08, n. 21933) deve essere una apposita delibera a stabilire i compensi, non essendo sufficiente quella di approvazione del bilancio.

## **CONCLUSIONI**

Con questo si conclude l'approfondimento di oggi sulle SRL.

Nel prossimo contributo si concluderà la trattazione sugli organi sociali e ci si soffermerà brevemente sulla società a responsabilità limitata semplificata.

Nota bibliografica. Per chi volesse approfondire: L. Genghini. P. Simonetti, "LE SOCIETA' DI CAPITALI E LE COOPERATIVE" (Tomo Secondo), Seconda Ed. E G.F. Campobasso, "DIRITTO COMMERCIALE", "Diritto delle società", Ottava Ed.; Massime notarili indicate nel testo.

## Le prossime scadenze



---

14 aprile 2024

### **SOCIETÀ DI CAPITALI**

Termine entro cui le società devono depositare presso la sede sociale il bilancio d'esercizio 2023, se l'assemblea è stata fissata al 29.04.2024.

---

16 aprile 2024

### **VERSAMENTO RITENUTE**

Termine ultimo per il versare le 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.

---

### **IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO**

Termine entro cui i contribuenti mensili operano la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

---

16 aprile 2024

### **DIVIDENDI**

Termine entro cui versare, mediante Mod. F24, le ritenute sui dividendi corrisposti nel trimestre solare precedente e deliberati dal 1.07.1998, nonché delle ritenute sui dividendi in natura versate dai soci nello stesso periodo.

---

25 aprile 2024

### **INTRASTAT**

Termine entro cui presentare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente. Vanno inviati anche gli elenchi relativi alle cessioni intracomunitarie del trimestre precedente.

25 aprile 2024

**ADEMPIMENTO SOCIETÀ DI CAPITALI**

Termine entro cui l'assemblea dei soci è tenuta ad approvare il bilancio, salvo la possibilità di proroga per particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società.

---