



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 16 del 23 aprile 2024

Focus settimanale:

- **È stato approvato il modulo per la cessazione dell'incarico di depositario di scritture contabili**
- **Le istruzioni operative di Unioncamere per il deposito del bilancio 2024**
- **Il recesso del socio nella società di persone – seconda parte**
- **Bonus mobili ed elettrodomestici 2024**
- **La rottamazione del magazzino**

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.....	12
È stato approvato il modulo per la cessazione dell'incarico di depositario di scritture contabili ..	12
Le istruzioni operative di Unioncamere per il deposito del bilancio 2024	14
L'Approfondimento.....	16
Il recesso del socio nella società di persone – seconda parte.....	16
L'Approfondimento.....	23
Bonus mobili ed elettrodomestici 2024	23
L'Approfondimento.....	31
La rottamazione del magazzino.....	31

Flash di stampa



Ravvedimento speciale	IL SOLE 24 ORE 15.04.2024	Il tema del ravvedimento speciale è stato affrontato dall'art. 3-bis D.L. 132/2023, D.L. 215/2023 "decreto Milleproroghe", L. 197/2022 e D.L. 39/2024.
Comunicazioni antifrode per superbonus	IL SOLE 24 ORE 16.04.2024	Tra gli emendamenti al D.L. 39/2024 si prevede che per la nuova comunicazione antifrodi, prevista per i lavori di superbonus, ci sarà un termine unico, senza possibilità di utilizzare l'istituto della remissione in bonis.
Utilizzo in compensazione dei crediti da bonus edilizi	ITALIA OGGI 16.04.2024	Sono concessi 30 giorni di tempo oltre la scadenza per pagare o dilazionare i debiti iscritti a ruolo per evitare la sospensione dei crediti da bonus edilizi per i contribuenti con cartelle arretrate oltre 10.000 euro.
Aggiornamento ISA per il periodo d'imposta 2023	IL SOLE 24 ORE 16.04.2024	Il D.M. Economia 18.03.2024 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale. Contiene l'aggiornamento di 88 indici di affidabilità fiscale per il periodo d'imposta 2023.
Credito non spettante e inesistenti	IL SOLE 24 ORE 16.04.2024	La bozza di decreto legislativo di modifica del regime sanzionatorio tributario e penale prevede una nuova distinzione tra credito non spettante e inesistente.
Recupero dell'Iva	ITALIA OGGI 15.04.2024	Le note di variazione in diminuzione di competenza del 2023 per recuperare l'Iva in caso di riduzione della base imponibile o dell'imposta successivamente all'effettuazione dell'operazione, vanno emesse entro il 30 aprile.
Transito in dogana	ITALIA OGGI 16.04.2024	L'Agenzia delle Dogane, con circolare 11.04.2024, n. 10/D, ha aggiornato le modalità per compilare le dichiarazioni di transito, correggendo alcune prassi diffuse tra gli operatori ma non conformi alla normativa europea.

Interpelli vincolanti per il valore in dogana	IL SOLE 24 ORE 16.04.2024	Sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea sono stati pubblicati i regolamenti 2024/1071 e 2024/1072 al fine di introdurre nel sistema unionale delle decisioni relative alle informazioni vincolanti in materia di determinazione del valore in dogana e la possibilità di presentare interpelli europei in materia di transfer pricing.
Liquidazione imposta per il trust	ITALIA OGGI 15.04.2024	Nella bozza di decreto legislativo di riforma delle imposte di successione, donazione, registro, bollo e altre imposte diverse dall'Iva, per quanto riguarda i trust, si prevede che la liquidazione dell'imposta di donazione potrà essere effettuata al momento del conferimento oppure quando i beni oggetto di segregazione saranno effettivamente trasferiti ai beneficiari.
Compensazione per investimenti in beni strumentali 2021-2022	IL SOLE 24 ORE 17.04.2024	L'Agenzia delle Entrate, con una Faq del 16.04.2024, integrando la risoluzione n. 19/E/2024, ha affermato che sono ancora liberamente compensabili i crediti d'imposta relativi a investimenti in beni strumentali 4.0 interconnessi nel 2023 o nel 2024, ma effettuati nel 2021 o nel 2022, in quanto prenotati prima del 2023 non rientrano nella stretta disposta dal D.L. 39/2024.
Delibera di rinuncia al superbonus per i condomini	ITALIA OGGI 17.04.2024	Alcuni condomini potrebbero ritenere utile chiudere il cantiere, a seguito delle modifiche intervenute sul superbonus anche se la legge non spiega come procedere in questo caso.
Riforma della riscossione	IL SOLE 24 ORE 18.04.2024	Lo schema di decreto attuativo della riforma della riscossione, bollinato dalla Ragioneria e inviato all'esame delle Camere per i pareri, non contiene novità rilevanti rispetto alle prime bozze rese disponibili in seguito all'esame preliminare in Consiglio dei Ministri l'11.03.2024.
Riforma procedura di accertamento	ITALIA OGGI 18.04.2024	Il 30.04.2024 si applicheranno le nuove regole sullo schema di atto e sulla procedura di accertamento con adesione

		dove l'Agenzia delle Entrate, dovrà necessariamente attivare il contraddittorio preventivo per rettificare la posizione fiscale di un contribuente.
Sblocco compensazioni	IL SOLE 24 ORE 18.04.2024	Durante un question time alla Camera, il Ministro delle Imprese e del made in Italy ha confermato che è in lavorazione il decreto direttoriale per consentire lo sblocco della compensazione dei crediti d'imposta del piano Transizione 4.0.
Redditi degli influencer	ITALIA OGGI 18.04.2024	Gli introiti derivanti dalle attività svolte sui social media dagli influencer sono redditi di lavoro autonomo e vengono calcolati come differenza tra compensi percepiti e spese sostenute.
Dilazione cartelle esattoriali	ITALIA OGGI 19.04.2024	Il decreto legislativo di riforma del sistema riscossione, stabilisce che nel caso in cui il contribuente documenta la temporanea situazione di obiettiva difficoltà, la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo, comprese in ciascuna richiesta di dilazione, potrà essere concessa fino ad un massimo di 120 rate per le somme di importo superiore a 120.000 euro, a prescindere dalla data di presentazione della richiesta, mentre per importi fino a 120.000 euro, con piani da un minimo di 85 rate mensili e fino a 120 rate per le richieste presentate negli anni 2025 e 2026.
PNRR e bonus 5.0	IL SOLE 24 ORE 20.04.2024	Con il livello minimo di riduzione dei consumi energetici (3% per la struttura produttiva o 5% per i processi interessati dall'investimento), il credito d'imposta per Transizione 5.0 è rispettivamente pari al 35% fino a 2,5 milioni di spesa, il 15% tra 2,5 e 10 milioni di spesa e il 5% tra 10 e 50 milioni di spesa.
Oneri finanziari per deroghe ai tempi di rimborso dei prestiti bancari	ITALIA OGGI 20.04.2024	Il documento di ricerca del 17.04.2024 del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e della Fondazione nazionale dei commercialisti, ha chiarito che gli oneri finanziari relativi a deroghe contrattuali

concesse dalle banche per rinunciare all'esercizio del recesso dal prestito per mancato rispetto dei tempi di rimborso non sono fiscalmente deducibili.

L'Agenzia interpreta



Blocco delle compensazioni dei crediti d'imposta

RISOLUZIONE
N. 19/E/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, stabilisce che nelle more dell'adozione del decreto direttoriale che introdurrà il modello per il monitoraggio degli incentivi fiscali, dal 30.03.2024 e fino all'invio della necessaria comunicazione, i crediti d'imposta 4.0 "maturati e non ancora fruiti" dei beni interconnessi e periziati nel 2023 anche se relativi ad investimenti effettuati in anni precedenti, non potranno essere utilizzati in compensazione.

Omaggi ai dipendenti

INTERPELLO
N. 89
DEL 11/04/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che gli omaggi offerti da una multinazionale nel settore delle caffetterie ai propri dipendenti con l'intento di promuovere la propria immagine costituiscono un arricchimento per i lavoratori se non sono previsti obblighi contrattuali specifici e per questo motivo, sopra i 258,23 euro, concorrono alla formazione del reddito imponibile Irpef.

Trust testamentario

INTERPELLO
N. 90
DEL 11/04/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che non si verifica un passaggio diretto di proprietà ai beneficiari nel momento in cui viene costituito un trust, anche testamentario e per questo motivo, come nella donazione o successione, si applica la tassazione diretta.

Iva 10% trasporto trenino turistico

INTERPELLO
N. 93
DEL 11/04/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che il servizio di trasporto con il trenino turistico viaggiante su gomma è soggetto a Iva con l'aliquota del 10%.

Bonus Zes e Mezzogiorno

INTERPELLO
N. 94
DEL 11/04/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che il cumulo tra il bonus investimenti nelle aree Zes e quello per il Mezzogiorno non sono cumulabili tra loro.

Invio dati dichiarazione Irap 2024

PROVVEDIMENTO
N. 196673/2024

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha definito le specifiche tecniche per la trasmissione alle Regioni e

alle Province autonome di Trento e Bolzano dei dati relativi alla dichiarazione Irap 2024.

Depositario libri contabili

PROVVEDIMENTO
N. 198619/2024

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato il modello per comunicare la cessazione dell'incarico di depositario dei libri contabili, prevista dall'art. 35, c. 3-bis del DPR 633/1972, introdotto dal decreto Adempimenti (D.Lgs. 1/2024).

Flax tax incrementale

RISOLUZIONE
N. 21/E/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito il codice tributo "1731" per versare l'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionali e comunali per le persone fisiche in possesso dei requisiti previsti dalla L. 197/2022. La flat tax incrementale non incide quindi sugli acconti 2024 che devono essere calcolati con le regole ordinarie.

Quadro RU

CIRCOLARE
N. 8/E/2024

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha confermato che i crediti d'imposta concessi dalle Amministrazioni pubbliche, che trasmettono i dati direttamente alle Entrate e che sono utilizzati in compensazione esterna, non vanno indicati nel quadro RU.

Il Giudice ha sentenziato



Mancato versamento dell'Iva

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA LOMBARDIA
N. 39,44 45-2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, ha sancito che alla ripetuta violazione degli obblighi di versamento dell'Iva da parte del fornitore di beni o servizi, di per sé, non può conseguire il diniego del diritto alla detrazione dell'imposta da parte del committente/cessionario.

Spese di lite

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELL'EMILIA
ROMAGNA
N. 289/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Emilia Romagna, ha affermato che le spese legali devono essere commisurate ai parametri previsti dal D.M. Giustizia n. 55/2014.

Nuovi elementi probatori

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 15403/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che l'imputato può produrre elementi probatori nuovi nel giudizio di appello cautelare, celebrato nelle forme e con l'osservanza dei termini previsti per il procedimento in camera di consiglio, solo se sono rispettati il contraddittorio fra le parti e il principio di devoluzione, contrassegnato dalla contestazione, dalla richiesta originaria e dai motivi contenuti nell'atto di gravame.

Sconto commerciale nel transfer pricing

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA LOMBARDIA
N. 3546/2023

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in materia di transfer pricing, distingue il caso dello sconto commerciale dallo sconto finanziario, in quanto solo quest'ultimo si applica dopo l'emissione della fattura.

Spese di lite

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 7356/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha affermato che il professionista che si difende da solo, ha diritto al rimborso delle spese di lite, secondo le tariffe professionali, senza essere assoggettati a Iva.

Tassazioni sopravvenienze attive	CORTE DI CASSAZIONE N. 9899/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha chiarito che le sopravvenienze attive sono tassabili nel periodo di imposta in cui risultano rilevate gli effetti contabili quali contropartita dell'eliminazione ovvero della riduzione di un fondo.
Illegittima l'Imu sulle case occupate	CORTE COSTITUZIONALE N. 60/2024	La Corte Costituzionale, con la sentenza, ha sancito che dal momento dell'entrata in vigore dell'esenzione disposta dalla L. 197/2022, l'Imu sulle case occupate abusivamente è illegittima anche nelle annualità precedenti il 2023.
Bancarotta	CORTE DI CASSAZIONE N. 14421/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha bloccato la condanna per bancarotta fraudolenta all'imprenditore dopo il fallimento della società se l'imputato dimostri che prelievi e versamenti sui vari conti in banca dell'azienda si riferiscono in realtà a partite di giro, dove il denaro veniva spostato dove serve per ripianare sofferenze, senza la distrazione di somme dalle finalità aziendali.
Buono come monouso	CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA C-68/23	La Corte di Giustizia Europea, ha precisato che la natura "monouso" o "multiuso" dei voucher dipende dalla circostanza che, al momento della loro emissione, sia identificabile o meno, in che misura e in quale Paese sia dovuta l'Iva sui beni o servizi che essi rappresentano.
Indirizzo corretto del destinatario dell'atto	CORTE DI CASSAZIONE N. 7280/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha stabilito che l'onere di verificare il corretto indirizzo del destinatario dell'atto spetta al notificante e non all'ufficiale giudiziario.
Distruzioni di merci con accisa	CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA C-509/22	La Corte di Giustizia Europea, non ritiene conforme l'orientamento della Cassazione secondo cui anche le condotte colpose nella distruzione di merci (deposito autorizzato di prodotti energetici in regime sospensivo) imputabili a titolo di colpa "non grave".
Iva detratta	CORTE DI CASSAZIONE	La Cassazione, con la sentenza, ha stabilito che l'Iva detratta e poi stornata

	N. 8474/2024	con nota di accredito non configura elusione.
Mutuo e vendita distinti per l'Iva	CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA C-89/23	La Corte di Giustizia Europea, ha sancito che la concessione di un prestito su pegno e la vendita all'asta dei beni impegnati a garanzia del pagamento costituiscono ai fini dell'Iva due operazioni distinte e indipendenti.
Cumulo giuridico	CORTE DI CASSAZIONE N. 10631/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha affermato che la violazione continuata degli obblighi di versamento non rientra nel campo di applicazione del cumulo giuridico.

In breve

È stato approvato il modulo per la cessazione dell'incarico di depositario di scritture contabili

L'Agenzia delle Entrate con il provvedimento n. 198619, ha approvato il modello da utilizzare per la comunicazione della cessazione dell'incarico di depositario delle scritture contabili.

In caso di inerzia del contribuente, il depositario:

- avvisa il contribuente, mediante PEC o lettera raccomandata con avviso di ricevimento, che comunicherà la cessazione dell'incarico;
- provvede all'invio della comunicazione all'Agenzia delle Entrate; a decorrere da tale data, il luogo di conservazione si presume coincidente con il domicilio fiscale del contribuente.

Il modello per effettuare la comunicazione riporta:

- i dati identificativi del depositario che comunica la cessazione dell'incarico o del suo rappresentante;
- la partita IVA del soggetto con cui cessa il rapporto di deposito e la data di avvenuta cessazione;
- gli estremi delle comunicazioni con le quali è stato avvisato il contribuente;
- la sottoscrizione.

Il modello può essere trasmesso in proprio, in caso di depositario persona fisica, oppure in qualità di rappresentante legale/negoziale del depositario, di cui deve essere indicato codice fiscale e denominazione o ragione sociale.

Nella fase di compilazione sono eseguiti alcuni controlli formali sulla correttezza e congruenza delle informazioni riportate e, in caso di esito positivo, il programma di compilazione rilascia un'attestazione di avvenuta cessazione dell'incarico di depositario.

La comunicazione del depositario, con la relativa attestazione di cessazione, è resa disponibile al depositario e al cliente depositante nelle rispettive aree riservate del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Il provvedimento ribadisce che la comunicazione può essere trasmessa dal depositario solo a partire dal giorno successivo alla scadenza del termine di trenta giorni previsto dal comma

3 dell'art. 35 del DPR 633/72 e deve essere preceduta dall'avviso al cliente depositante dell'intenzione di effettuare la comunicazione stessa all'Agenzia delle Entrate.

L'invio della comunicazione è effettuato esclusivamente mediante una procedura web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

La data di disponibilità della procedura sarà resa nota con apposito avviso pubblicato sul sito internet dell'Agenzia e, da tale momento, sarà possibile trasmettere anche le comunicazioni di cessazione di incarico avvenute dal 13 gennaio 2024, data di entrata in vigore dell'art. 35 comma 3-*bis* del DPR 633/72.

Le istruzioni operative di Unioncamere per il deposito del bilancio 2024

Unioncamere ha pubblicato il Manuale operativo per il deposito dei bilanci al Registro delle Imprese. Come stabilito dall'articolo 2435 del Codice Civile, entro 30 giorni dalla data di approvazione, il bilancio con i relativi allegati va depositato presso il Registro delle Imprese territorialmente competente (nel caso in cui il termine cada di sabato o domenica, il deposito va effettuato il primo giorno lavorativo successivo).

L'articolo 2478-bis del Codice Civile, richiamando l'articolo 2364, prevede che una volta all'anno ed entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, deve essere convocata l'assemblea per approvare il bilancio. Se lo statuto lo prevede, è possibile approvare il bilancio entro 180 giorni per le società tenute alla redazione del bilancio consolidato o in caso di particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società.

Rispetto al documento predisposto per la campagna di bilanci dello scorso anno, quello attuale non presenta particolari novità. Le società, i consorzi d'impresa con attività esterna, i contratti di rete, le aziende speciali di enti locali, le società in liquidazione e le start up innovative devono utilizzare il formato elettronico XBRL per poter depositare il bilancio presso il registro delle imprese. Nel caso in cui il bilancio in XBRL differisce in maniera sostanziale e non puramente formale dal documento che è stato approvato dall'assemblea è necessario allegare, oltre al XBRL, anche i prospetti contabili e/o la Nota Integrativa in formato PDF/A. Questo accade quando la tassonomia XBRL non è sufficiente a rappresentare la particolare situazione aziendale, nel rispetto dei principi di chiarezza, correttezza e veridicità previsti dall'art. 2423 del codice civile.

Possono invece non utilizzare il formato XBRL:

- le società quotate, tenute a redigere il bilancio secondo lo standard ESEF;
- le società non quotate che redigono il bilancio di esercizio in conformità ai principi contabili internazionali. La stessa regola si applica anche al bilancio consolidato;
- le società esercenti attività di assicurazione e riassicurazione (art. 1 del D.Lgs. n. 209 del 7 settembre 2005)
- le banche e altri istituti finanziari, tenuti a redigere il bilancio in base alle disposizioni del D.Lgs. n. 87/1992;

- le società controllate, anche congiuntamente, oltre che le società incluse nel bilancio consolidato delle altre società (anche le società controllate non quotate con controllante quotata).

Questi soggetti rimarranno esclusi fino a che non saranno pubblicate sul sito dell'AgID, con il parere dell'OIC, le necessarie tassonomie legali, approvate da XBRL Italia. Oltre ai soggetti appena elencati, non possono depositare il bilancio in formato XBRL in quanto prive delle relative tassonomie anche chi redige il bilancio di società estere avente sede secondaria in Italia, il bilancio sociale, il bilancio consolidato di società di persone, i consorzi confidi e il bilancio finale di liquidazione.

Per quanto riguarda la predisposizione dell'istanza XBRL, la stessa deve contenere il bilancio completo dei prospetti contabili e Nota Integrativa, rispettando la tassonomia di riferimento. È possibile utilizzare un software disponibile sul mercato che generi l'istanza XBRL o ci si può affidare al portale del Registro delle Imprese, alla pagina dedicata al deposito del bilancio. Sullo stesso sito è possibile inoltre validare l'istanza XBRL e visualizzarla in formato HTML o PDF, tramite il servizio "TEBENI". Il file generato, va definito sempre con nome file senza spazi o altri "caratteri speciali" ed estensione xbrl.

Il fascicolo di bilancio 2024 deve essere completo di bilancio, costituito da Stato Patrimoniale, Conto Economico, Rendiconto Finanziario e Nota Integrativa (se richiesti), in formato XBRL utilizzando la tassonomia versione "2018-11-04". La Relazione sulla Gestione, la Relazione del Collegio Sindacale, la Relazione del soggetto incaricato della revisione dei conti ed il Verbale di approvazione dell'Assemblea, vanno invece depositati in formato PDF/A.

Ogni documento deve contenere denominazione, codice fiscale/numero d'iscrizione al Registro delle Imprese, sede della società e l'ufficio del Registro delle Imprese presso il quale è iscritta (art. 2250 c.c.), firmato digitalmente e deve riportare la dichiarazione relativa all'assolvimento del bollo in forma virtuale con indicazione della specifica autorizzazione della Camera di Commercio destinataria (tale dichiarazione può essere indicata in distinta). Ogni singolo file va poi convertito nel formato PDF/A e contenere le eventuali dichiarazioni richieste in relazione alla forma dell'atto e/o al soggetto firmatario.

a sottoscrizione digitale dei documenti di tutta la pratica, compresa l'istanza XBRL va fatta in modalità CADES, generando un file con estensione.p7m, come richiesto dalla normativa.

L'Approfondimento

Il recesso del socio nella società di persone – seconda parte

PREMESSA

Riprendiamo l'analisi delle problematiche collegate al recesso del socio nella società di persone.

Dopo aver trattato delle cause di recesso legate alla durata della società, alla vita dei soci, alle previsioni contrattuali e alla presenza di una giusta causa di seguito ci occuperemo:

- della liquidazione della quota del socio uscente;
- del pagamento della quota al socio uscente;
- della revoca della dichiarazione di recesso del socio.

LA LIQUIDAZIONE DELLA QUOTA DEL SOCIO USCENTE

Logica conseguenza del diritto di recesso è il diritto del socio uscente a percepire la liquidazione della sua quota di partecipazione.

Così dispone, infatti, l'art. 2289, comma 1 del c.c. prevedendo che **“nei casi in cui il rapporto sociale si scioglie limitatamente a un socio, questi o i suoi eredi hanno diritto soltanto ad una somma di denaro che rappresenti il valore della quota”**.

Evidenziamo subito che la norma fa riferimento a tutte le ipotesi di cessazione del rapporto sociale. La regola valgono, quindi, non solo per il caso del recesso, ma anche per il caso dell'esclusione e della morte del socio.

Chiara in tal senso è la disposizione in questione che individua anche gli eredi come possibili destinatari del pagamento della quota del socio uscente.

Sempre la stessa norma prevede, inoltre, che:

- il socio deve essere liquidato con una somma di denaro che deve riflettere il valore della quota;
- **“la liquidazione della quota è fatta in base alla situazione patrimoniale della società nel giorno in cui si verifica lo scioglimento”** (art. 2289, comma 2 del c.c.).

Di conseguenza, il calcolo della quota deve basarsi sulla situazione patrimoniale della società al fine di evitare o quantomeno ridurre eventuali divergenze e conflitti tra i soci sul valore da liquidare.

L'ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

Nel corso tempo la Corte di Cassazione con alcune pronunce ha avuto modo di chiarire come deve essere valutata la quota del socio uscente.

In particolare:

- nella sentenza n. 24769/2018 i massimi giudici hanno rilevato che per la corretta valutazione della quota del socio recedente di società di persone si deve tener conto:
 - ✓ dell'avviamento; e
 - ✓ della futura redditività dell'impresa, seppur con una stima di ragionevole prudenza.

In effetti, pur cessando ogni rapporto con il socio recedente, la società continua ad esistere e a svolgere la propria attività.

In buona sostanza, non costituendo la società “**un compendio statico e disaggregato di beni**”, è necessario procedere al calcolo della quota avendo riguardo anche della “**fisiologica e naturale propensione verso il futuro**”;

- nella pronuncia n. 19321/2013 i giudici di legittimità hanno stabilito che ai fini del calcolo della quota del socio uscente “**non può tenersi conto del valore derivante dalla detenzione da parte della stessa società, in forza di comodato senza specificazione di durata, di immobili appartenenti ad altro socio, trattandosi di disponibilità revocabile ad nutum dal proprietario concedente e dunque di titolo inidoneo a proiettare nel futuro tale utilità; né può attribuirsi valore al godimento di detti beni avvenuto nel passato, in quanto esso concreta un'utilità ormai consumata, la quale non concorre a determinare la situazione patrimoniale della società nell'attualità**”.

DETERMINAZIONE DELLA QUOTA - LA QUANTIFICAZIONE DELLE OPERAZIONI IN CORSO

L'art. 2289, comma 3 del c.c. dispone che **“se vi sono operazioni in corso, il socio o i suoi eredi partecipano agli utili e alle perdite inerenti alle operazioni medesime”**.

Dalla lettura della disposizione si ricava che, oltre alla valutazione della situazione patrimoniale, che **“fotografa”** la situazione della società in un dato momento, si deve tener conto anche delle altre operazioni significative in corso che potrebbero a loro volta generare utili o perdite per soci.

Per queste ragioni, complicando ulteriormente la valutazione, il Legislatore impone di calcolare la quota del socio uscente considerando:

- il valore della quota determinato sulla base della situazione patrimoniale;
- le rettifiche derivanti dalle operazioni in corso.

Sulla questione ha avuto modo di esprimersi in più occasioni la giurisprudenza.

Tra i vari interventi merita di essere segnalata la recente pronuncia della Corte d'Appello di Napoli del 12.7.2022 in cui il giudice di merito ha rilevato che in ipotesi di trasformazione da Sas a Srl a cui è conseguito il recesso di un socio:

- si deve applicare la disciplina di determinazione del valore della quota della società di persone;
- non è applicabile, neppure in via analogica, la normativa della Srl, che in caso di contrasto delega ad un terzo la determinazione del valore della quota.

Nel caso di specie una Sas aveva deliberato la trasformazione in Srl e due soci, un accomandante e un accomandatario, avevano comunicato il recesso, chiedendo il rimborso delle proprie quote.

La società non provvedeva al rimborso e i due soci chiedevano al Tribunale la nomina di un esperto per determinare il valore delle loro quote.

Prima di entrare nel dettaglio della pronuncia rammendiamo che per le società a responsabilità limitata l'art. 2473, comma 3 del c.c. prevede che **“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'art. 1349”**.

Ebbene, il giudice di merito doveva valutare se il comma 3 dell'art. 2473 del c.c. previsto per le Srl poteva applicarsi o meno anche al caso della Sas.

Nel dirimere la controversia la Corte d'Appello ha osservato che la normativa applicabile alla trasformazione era quella "**ante trasformazione**", posto che sarebbe risultato contraddittorio e contrario alla buona fede applicare la disciplina della Srl, imponendo ai soci dissenzienti di esserne assoggettati.

Pertanto, non potendo applicarsi le regole previste per le Srl:

- dovevano essere adottate le disposizioni sulla Sas, che non prevedono alcun rinvio ad un terzo per la quantificazione del valore della quota;
- la valutazione della quota doveva essere rimessa a un giudizio di cognizione ordinaria.

IL PAGAMENTO DELLA QUOTA DEL SOCIO RECEDENTE

Come stabilito dall'art. 2289, comma 4 del c.c. "**Salvo quanto è disposto nell'art. 2270, il pagamento della quota spettante al socio deve essere fatto entro sei mesi dal giorno in cui si verifica lo scioglimento del rapporto**".

In buona sostanza, il Legislatore fissa un limite di tempo al fine di evitare comportamenti discrezionali da parte degli altri soci, tendenti a rimandare eccessivamente il pagamento della quota del socio uscente.

Si fa notare, tuttavia, che la previsione di un termine serve anche per consentire agli altri soci di reperire le risorse necessarie per pagare la quota di chi recede.

Detto ciò, riassumiamo brevemente i passaggi che portano dal recesso alla liquidazione della quota del socio, ovvero:

- invio della comunicazione di recesso da parte del socio recedente agli altri soci;
- ricezione della comunicazione del socio da parte degli altri soci;
- decorso del preavviso di 3 mesi, per poter considerare effettivo il recesso;
- predisposizione della situazione patrimoniale;
- liquidazione della quota del socio uscente entro sei mesi dal giorno in cui il recesso diviene effettivo.

Tuttavia, potrebbe capitare che il socio recedente tardi a chiedere il pagamento della sua quota.

Ebbene, il verificarsi di una simile evenienza potrebbe portare alla prescrizione del diritto del socio ad ottenere la liquidazione della quota.

Sulla questione si è espressa la Suprema Corte con la sentenza n. 1200/2022 precisando che la prescrizione decorre dal momento in cui il credito del socio diventa esigibile, ovvero dopo che sono trascorsi sei mesi dallo scioglimento del rapporto.

In effetti durante questo lasso temporale la società non è obbligata a liquidare il socio. L'obbligo di pagare il socio decorre, infatti, alla scadenza dei sei mesi. Pertanto, solo con lo spirare del termine semestrale:

- la società si trova in mora se tarda a pagare;
- decorre il termine di prescrizione.

IL SOCIO CHE RECEDE PUÒ REVOCARE LA SUA SCELTA?

Come è noto il socio che esercita il diritto di recesso non riveste più la carica di socio e non può più esercitare gli ordinari diritti che spettano ai soci.

Appurato ciò ci si chiede se dopo aver comunicato il recesso agli altri soci il socio uscente possa modificare la sua scelta.

La risposta non può che essere affermativa.

In tal senso si è espressa, infatti, la Suprema Corte nella sentenza n. 20554/2009 affermando che nelle società di persone la dichiarazione di recesso del socio è un negozio giuridico recettizio che produce i suoi effetti solo al momento in cui è portata a conoscenza degli altri soci.

Per questi motivi, continua la Corte, la possibilità di revocare la decisione presa, in virtù del rapporto volontaristico - collaborativo che sussiste tra i soci, comporta che una diversa volontà possa essere espressa dal socio che inizialmente aveva scelto di uscire dalla compagine sociale. Ciò almeno fino a quando non si è proceduto alla liquidazione della sua quota.

È chiaro, quindi, che fino a che il recesso non è stato accettato dalla società il socio è libero di modificare la sua scelta.

A ben vedere, trattasi, comunque, di una scelta rara dato che nella maggioranza dei casi più che ripensarci il socio punta a ottenere la liquidazione nel minor tempo possibile.

Diversamente, in presenza dei presupposti legali o convenzionali la società non può, invece, opporsi alla scelta del socio di recedere, negando il proprio consenso.

Il diritto di recesso è, infatti, un diritto potestativo che:

- spetta al socio, se ne ricorrono i presupposti,
- pone la società in posizione di soggezione nei confronti del socio.

Alla fine dei conti due sono, quindi, le alternative che possono presentarsi:

1. la società non accetta formalmente il recesso del socio;
2. la società accetta formalmente il recesso del socio.

Ebbene, fintanto che il recesso non è formalmente accettato, ovvero fino a che la società non inizia la procedura di valutazione della quota, il socio che ha deciso di recedere rimane “**libero**” di revocare la sua scelta.

Sulla questione della revoca della scelta del socio di recedere segnaliamo la recente sentenza del Tribunale di Bologna del 13.1.2022.

Nel caso di specie la socia di una Snc aveva esercitato il diritto di recesso in data 9.12.2015, con decorrenza dal 31.3.2016.

Il recesso veniva, però, accettato dalla società con delibera del 31.3.2017, ovvero ben 16 mesi dopo la dichiarazione presentata dalla socia nel 2015.

Nell'esaminare la controversia il giudice bolognese osserva che durante questo intervallo temporale si sono verificati fatti per i quali la dichiarazione di recesso deve intendersi revocata.

In particolare, il giudice rileva che sia la società, che i soci si sono comportati come se il recesso non fosse mai stato richiesto.

Effettivamente:

- non si era proceduto a stimare e a liquidare la quota della socia;
- erano stati riconosciuti e liquidati alla socia gli utili d'esercizio;
- la socia era stata convocata alle assemblee, ed era stata pure inserita nelle dichiarazioni dei redditi della società.

Per tutta questa serie di motivi il giudice ha ritenuto inefficace la dichiarazione originaria di recesso, dato che tutti i comportamenti posti in essere successivamente risultavano incompatibili con la volontà di recedere.

SCHEDA DI RIEPILOGO

- Il recesso dalla compagine sociale è un diritto che spetta al socio.

Trattasi, però, di un diritto che anche nelle società di persone risulta limitato. Si veda in tal senso la norma di riferimento, ovvero l'art. 2285 del c.c..

- Quando la società è contratta a tempo indeterminato o per tutta la vita di uno dei soci, ovvero quando sussiste una giusta causa, il recesso è sempre consentito.

Si rammenta, però, che il contratto sociale può prevedere ulteriori casi di recesso, che vanno ad aggiungersi a quelli previsti dalla legge e può addirittura consentire il recesso “**ad nutum**”.

- Se in presenza dei giusti presupposti il socio esercita il diritto di recesso questi ha diritto a ottenere la liquidazione della propria quota.

La legge prevede che il pagamento della quota deve essere fatto in base alla situazione patrimoniale della società nel giorno in cui si verifica lo scioglimento.

- La liquidazione della quota può creare conflitti tra soci perché:
 - ✓ possono sorgere diatribe sul valore della quota;
 - ✓ la società potrebbe non disporre delle risorse necessarie per pagare il socio uscente.

L'Approfondimento

Bonus mobili ed elettrodomestici 2024

PREMESSA

L'articolo 16 comma 2 del DL 4.6.2013 n. 63 ha introdotto una detrazione IRPEF del 50% per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici (con determinate caratteristiche) *nuovi* finalizzati all'arredo "*dell'immobile oggetto di ristrutturazione*" (c.d. "*bonus mobili*").

La detrazione è stata oggetto di successive proroghe, le quali hanno prima esteso l'orizzonte temporale di riferimento dell'agevolazione agli anni 2022, 2023, 2024 (art.1, comma 37, L. 234/2021 c.d. *Legge di Bilancio 2022*) e nel contempo hanno previsto l'aumento del limite massimo di spesa detraibile da 5.000 euro a 8.000 euro per l'anno 2023 e confermato il limite di 5.000 euro per l'anno 2024 (art.1, comma 277, L.197/2022 c.d. *Legge di Bilancio 2023*).

Non è possibile **cedere a terzi** la detrazione o chiedere lo **sconto in fattura**.

Inoltre, la detrazione compete quando nell'immobile nel quale vengono inseriti i mobili o gli elettrodomestici sono stati oggetto di interventi di ristrutturazione edilizia; non compete qualora gli interventi effettuati siano annoverabili fra quelli di risparmio energetico.

SOGGETTI BENEFICIARI

La detrazione del 50% delle spese sostenute per l'acquisto di mobili interessa soltanto i soggetti che possono beneficiare della detrazione IRPEF per le spese sostenute per interventi di recupero edilizio di cui all'articolo 16-*bis* del TUIR.

Quindi possono beneficiare del c.d. "*bonus mobili*":

- I soggetti IRPEF residenti e non residenti in Italia;
- I soci di cooperative a proprietà divisa, assegnatari di alloggi, anche se non titolari di mutuo individuale;
- I soci di cooperative a proprietà indivisa.

La detrazione spetta anche al contribuente che ha sostenuto solo una parte delle spese relative all'intervento edilizio o che abbia pagato solo il compenso del professionista o gli oneri di urbanizzazione, mentre resta preclusa nel caso i coniugi si dividessero tra di loro spese di recupero del patrimonio edilizio e arredo, nel senso che un coniuge sostenesse solo spese per arredo e l'altro solo spese per intervento edilizio.

Rimangono esclusi i contribuenti che:

- Rinnovano solo l'arredamento senza eseguire interventi di recupero;
- Acquistano mobili e/o elettrodomestici per arredare un'abitazione di nuova costruzione.

BENI AGEVOLABILI

Possono beneficiare dell'agevolazione le spese documentate e sostenute dal 6.6.2013 per l'acquisto di:

- Mobili nuovi;
- Grandi elettrodomestici nuovi di classe non inferiore alla A per i forni, E per lavatrici, asciugatrici e lavastoviglie, F per i frigoriferi e congelatori (sino al 31/12/2021 Grandi elettrodomestici di classe A+ e superiori, forni di classe A, apparecchiature per le quali fosse prevista l'etichetta energetica). L'acquisto di grandi elettrodomestici sprovvisti di etichetta energetica è agevolabile solo se per quella tipologia non ne sia ancora previsto l'obbligo (risposta ad interrogazione parlamentare 4/5/2022 n.5-08007).

L'acquisto è agevolabile:

1. anche se i beni sono destinati all'arredo di una stanza diversa da quella oggetto dell'intervento edilizio, purché l'immobile sia comunque oggetto degli interventi di ristrutturazione agevolati;
2. anche se l'intervento di ristrutturazione viene realizzato su una pertinenza dell'immobile stesso.

Nell'importo delle spese sostenute per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici sono comprese le spese di trasporto e di montaggio dei beni acquistati, purché sostenute con le modalità di pagamento espressamente previste ai fini dell'accesso al beneficio.

L'acquisto dei beni al di fuori del territorio nazionale non preclude l'accesso al beneficio purché siano rispettate le prescrizioni previste per la fruizione dello stesso (circolare n.11/E/2014).

Sono esclusi dall'agevolazione gli acquisti di porte, pavimentazioni, tende e tendaggi, altri complementi di arredo e apparecchi televisivi e computer.

Mobili ed elettrodomestici agevolabili	
Mobili Agevolabili	Letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, materassi e apparecchi di illuminazione che costituiscono un necessario completamento dell'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione.
Grandi elettrodomestici (dal 1° Gennaio 2022)	<ul style="list-style-type: none"> • Grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla classe A per i forni, E per lavatrici, asciugatrici e lavastoviglie, F per frigoriferi e congelatori; • Apparecchiature per le quali sia prevista etichetta energetica. <p>Vi rientrano a titolo di esempio: i beni sopradetti, apparecchi per la cottura, piani cottura, stufe elettriche, forni a microonde, piastre riscaldanti elettriche, apparecchi elettrici di riscaldamento, radiatori elettrici, ventilatori elettrici, condizionatori.</p>
Grandi elettrodomestici (fino al 31 Dicembre 2021)	<ul style="list-style-type: none"> • Grandi elettrodomestici di classe A+ o superiori per i quali è obbligatoria l'etichetta energetica; • Forni di classe A o superiore per i quali è obbligatoria l'etichetta energetica; • Grandi elettrodomestici sprovvisti di etichetta energetica solo se per la tipologia non ne è ancora previsto l'obbligo.

INTERVENTI EDILIZI AGEVOLABILI

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che il c.d. *"bonus mobili"* è collegato ai seguenti interventi edilizi:

- **Manutenzione ordinaria**, di cui alla lett. a) dell'art. 3 del DPR 380/2001, effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale (ad esempio guardiole, appartamento del portiere, sala adibita a riunioni condominiali, lavatoi, ecc.);
- **Manutenzione straordinaria**, di cui alla lett. b) dell'art. 3 del DPR 380/2001, effettuati su singole unità immobiliari residenziali e sulle parti comuni di edificio residenziale;
- **Restauro e risanamento conservativo**, di cui alla lett. c) dell'art. 3 del DPR 380/2001, effettuati su singole unità immobiliari residenziali e su parti comuni di edificio residenziale;
- **Ristrutturazione edilizia**, di cui alla lett. d) dell'art. 3 del DPR 380/2001, effettuati su singole unità immobiliari residenziali e sulle parti comuni di edificio residenziale;
- **Interventi necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi**, ancorché non rientranti nelle categorie precedenti, sempre che sia stato dichiarato lo stato di emergenza;
- **Restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia**, di cui alle lett. c) e d) dell'art.3 del DPR 380/2001, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare o da cooperative edilizie, che provvedano entro 6 mesi dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile.

È quindi necessario, per poter beneficiare dell'agevolazione, l'esecuzione di una ristrutturazione edilizia.

Non sono compresi tra gli interventi che danno diritto al cd. *"bonus mobili"*:

- Quelli finalizzati all'adozione di misure dirette a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi, a meno che non siano inquadrabili tra interventi agevolabili sopra menzionati;
- La realizzazione di posti auto o box pertinenziali.
- Interventi di riqualificazione energetica (ad esempio installazione di pannelli solari).

Sull'ultimo punto l'Agenzia ha chiarito che l'agevolazione spetta se l'intervento di riqualificazione energetica rientra tra quelli di manutenzione straordinaria (ad esempio sostituzione della caldaia).

DATA INIZIO DEGLI INTERVENTI

Per beneficiare dell'agevolazione è necessario che la *data dell'inizio dei lavori* di ristrutturazione **preceda** quella in cui si acquistano i beni; non è necessario che le spese di ristrutturazione siano sostenute prima rispetto a quelle per l'arredo dell'immobile (la data di avvio dei lavori si desume, per esempio, da eventuali abilitazioni amministrative, dalla comunicazione preventiva all'ASL oppure da dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà rilasciata dal contribuente).

Più nello specifico, per fruire del bonus mobili ed elettrodomestici, gli interventi devono essere iniziati dal 1° gennaio dell'anno precedente. Conseguentemente, per fruire del bonus mobili acquistati nel 2023 gli interventi edilizi devono essere iniziati dal 1/1/2022 e non prima.

UNITA' IMMOBILIARI PER LE QUALI E' POSSIBILE BENEFICIARE DEL "BONUS MOBILI"

Come osservato dall'Agenzia delle Entrate (circolare 29/2013), l'art. 16 comma 2 del DL 63/2013 non prevede la limitazione agli interventi effettuati su "singole unità immobiliari residenziali".

Ne consegue che è possibile beneficiare del "*bonus mobili*" per gli interventi edilizi eseguiti:

1. Su singole unità immobiliari residenziali
2. Su parti comuni di edifici di cui all'art. 1117 c.c. (ad esempio guardiole, sala adibita a riunioni condominiali, lavatoi, ecc.)

INTERVENTI SULLE PARTI COMUNI CONDOMINIALI

L'effettuazione degli interventi sulle parti comuni condominiali (circolare 29/2013) consente di beneficiare del *"bonus mobili"* in relazione ai mobili e agli elettrodomestici destinati alle parti comuni, mentre non consente ai singoli condomini, che fruiscono pro quota della relativa detrazione, di destinare tali beni all'arredo della propria unità immobiliare.

MODALITA' DI PAGAMENTO DELLE SPESE

I pagamenti dei mobili ed elettrodomestici devono essere effettuati tramite:

- ✓ Bonifico bancario o postale ordinario (non serve quello specifico per le ristrutturazioni edilizie, Circolare AE 31 Marzo 2016 n.7/E);
- ✓ Carta di credito o di debito (per le quali rileva la data della transazione e non il giorno dell'effettivo addebito sul conto corrente).
- ✓ Credito al consumo (finanziamento a rate) purché la società finanziaria paghi il corrispettivo tramite bonifico o carta di credito/debito e il contribuente abbia copia della ricevuta di pagamento.

Per gli acquisti effettuati all' estero il pagamento va eseguito con bonifico internazionale e deve riportare il codice fiscale del beneficiario della detrazione, la causale del versamento ed il codice identificativo eventualmente attribuito al fornitore del Paese estero (circolare AE 21/05/2014 11/E).

Non è consentito, invece, effettuare il pagamento mediante assegni bancari, contanti o altri mezzi di pagamento.

DOCUMENTI DA CONSERVARE

La detrazione IRPEF spetta nella misura del 50% delle "ulteriori spese documentate" per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici.

È necessaria, oltre alla modalità di pagamento, la conservazione della documentazione attestante l'effettivo pagamento (ricevute dei bonifici, di avvenuta transazione dei pagamenti mediante carte di credito/debito, documentazione di addebito su conto corrente) e delle

fatture di acquisto dei beni con specificazione della natura, qualità e quantità di beni/servizi acquisiti.

In merito allo scontrino, nel caso in cui lo stesso riporti il codice fiscale dell'acquirente (unitamente all'indicazione della natura, quantità e qualità dei beni acquistati), è equivalente alla fattura ai fini della fruizione dell'agevolazione.

Nel caso in cui non sia riportato, per consentire comunque la fruizione è necessaria l'indicazione della natura, quantità e qualità dei beni acquistati e che lo scontrino sia riconducibile al soggetto titolare della carta di credito/debito.

IMPORTO DETRAIBILE

La detrazione spetta nella misura del 50%, nel limite massimo di spesa di euro 8.000 per immobile nel 2023 e di euro 5.000 nel 2024 (precedentemente era di euro 10.000 per gli interventi eseguiti fino al 31/12/20 e nel 2022, euro 16.000 per il 2021), indipendentemente dall'importo speso per i lavori di ristrutturazione dell'immobile; tale limite va considerato al netto delle spese sostenute nell'anno precedente per cui si è già fruito della detrazione se si trattasse di continuazione dell'investimento in mobili ed elettrodomestici.

La detrazione va ripartita in 10 rate di pari importo e spetta sino a concorrenza dell'IRPEF lorda (non è possibile quindi *"andare a credito"*).

In caso di **decesso** del contribuente o **cessione dell'immobile**, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte, **non si trasferisce agli eredi o all'acquirente** per i rimanenti periodi d'imposta; il cedente può quindi continuare a beneficiare della detrazione sino al termine del decennio.

Chi esegue lavori di ristrutturazione su più unità immobiliari può usufruire della detrazione più volte.

Il *"bonus mobili"* può quindi "moltiplicarsi" in caso di acquisto di mobili ed elettrodomestici destinati all'arredo di più unità immobiliari oggetto dei sopradetti interventi di recupero edilizio.

Se gli interventi comportano l'accorpamento di più unità immobiliari abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa

vanno considerate le unità immobiliari censite in catasto all'inizio degli interventi edilizi (circolare AE 27 Aprile 2018 n.7/E).

Esempio: A fronte di interventi di ristrutturazione effettuati nel 2023 su un'abitazione che comportino costi rispettivamente per euro 49.000 e euro 12.000 per arredi, la detrazione complessiva è pari ad euro 28.500 da ripartire in 10 anni data da:

- per la ristrutturazione: $49.000 : 2 = 24.500$;
- per i mobili: $8.000 : 2 = 4.000$ (pur avendo speso 12.000 euro, c'è un limite massimo di spesa di 8.000 euro).

COMUNICAZIONE ALL'ENEA

Dal 1° Gennaio 2018, in caso di acquisto di grandi elettrodomestici occorre inviare un'apposita comunicazione all'ENEA (riguarda tutti gli interventi disciplinati dall'art.16 DL 63/2013, non solo quelli di riqualificazione energetica come da precedente disciplina), entro 90 giorni dalla fine lavori (per interventi compresi tra il 1° ed il 25 Gennaio 2024 i 90 giorni decorrono dal 26 Gennaio 2024, data di attivazione del portale per invio).

La comunicazione all'ENEA deve essere trasmessa dal contribuente oppure da un tecnico di fiducia tramite il portale telematico dell'ENEA.

Per i lavori di ristrutturazione di importo complessivo superiore ai 70.000 € iniziati dal 27 Maggio 2022, la detrazione spetta solo se i lavori sono eseguiti da datori che, in presenza di lavoratori dipendenti, applicano i contratti collettivi di lavoro del settore edile (circolare AE 27 Maggio 2022 n.19/E).

INDICAZIONI IN DICHIARAZIONE

Per beneficiare del "bonus mobili" non sono previste istanze da presentare, né comunicazioni preventive da effettuare.

Come per le altre detrazioni fiscali, il c.d. "bonus mobili" si ottiene indicando le spese sostenute nella dichiarazione dei redditi, segnatamente nel quadro RP sezione III del Modello Redditi e nel quadro E sezione III del Modello 730.

L'Approfondimento

La rottamazione del magazzino

PREMESSA

La Legge finanziaria 2024 ha riproposto la c.d. “*rottamazione del magazzino*”, ossia l'adeguamento delle esistenze iniziali al 01.01.2023 da effettuare tramite:

- eliminazione di quantità o valori superiori a quelli effettivi;
- iscrizione di quantità precedentemente omesse.

La regolarizzazione va rilevata nel bilancio in corso di formazione al 31.12.2023 e richiede il versamento dell'imposta sostitutiva del 18% nonché, in caso di eliminazione di esistenze iniziali, dell'IVA determinata applicando l'aliquota media 2023 sul valore eliminato maggiorato di un coefficiente di maggiorazione.

Ai fini della contabilizzazione dell'operazione vanno utilizzate le regole previste dall'OIC 29 in materia di correzione di errori contabili. Pertanto, qualora l'errore sia significativo, la correzione va effettuata “passando” per il patrimonio netto. Diversamente, qualora l'errore non sia significativo, la correzione va effettuata mediante la rilevazione di una sopravvenienza attiva o passiva.

Numerosi sono ancora i dubbi in merito alle responsabilità civili e penali di amministratori e sindaci/revisori.

Nel corso di questo intervento, si analizzano le peculiarità della “*sanatoria del magazzino 2023*”.

PRESUPPOSTO SOGGETTIVO

I soggetti potenzialmente interessati alla regolarizzazione del magazzino sono tutti gli esercenti attività d'impresa che ai fini della redazione del bilancio non adottano i Principi contabili internazionali (IAS/IFRS).

Rispetto al passato, la misura “agevolativa” interessa una più ampia platea di soggetti, posto che in precedenza l'agevolazione era riservata alle sole imprese per le quali risultavano applicabili gli ex studi di settore (ora ISA). Ora, considerato che il Legislatore non ha voluto fare riferimento al concetto di ISA (ex studi di settore), la regolarizzazione è attualmente

consentita a tutte le imprese che adottano i principi contabili nazionali, incluse quelle con ricavi superiori a 5.164.569 euro.

Merita evidenziare che, ancorché tale possibilità abbia un'applicazione "generalizzata", dovrà essere chiarito se la stessa possa interessare (e, in caso affermativo, con quale modalità) anche le imprese in contabilità semplificata e quelle in regime forfetario, considerata la non rilevanza delle variazioni del magazzino sulla determinazione del reddito.

Per le imprese in contabilità semplificata la regolarizzazione del magazzino può avere riflessi sul risultato degli ISA e verosimilmente sulla proposta di concordato preventivo biennale.

Attualmente, quindi, permangono dei dubbi sull'applicabilità della misura agevolativa in capo alle imprese in contabilità semplificata e in regime forfetario.

PRESUPPOSTO OGGETTIVO

Possono essere adeguate le esistenze iniziali di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci nonché prodotti semilavorati e finiti relative al periodo d'imposta in corso al 30.09.2023 (trattasi, in generale, delle esistenze iniziali al 01.01.2023).

Considerato il riferimento normativo esclusivamente alle "esistenze iniziali dei beni", non possono essere regolarizzate le esistenze iniziali relative a:

- servizi in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, valutati in base a quanto previsto dall'articolo 92, comma 6, TUIR (ossia, in base alle spese sostenute nell'esercizio);
- opere, forniture e servizi di durata ultrannuale, valutati a norma dell'articolo 93, TUIR, a seconda delle spese sostenute fin dall'inizio dell'esecuzione del contratto d'opera.

MODALITA' DI ADEGUAMENTO

La "sanatoria" del magazzino può essere effettuata tramite:

- l'eliminazione delle esistenze iniziali iscritte ad un maggior valore: in merito, nella Circolare n. 115/E dell'Agenzia Entrate è stato chiarito che l'eliminazione può essere totale ovvero parziale (comportando di fatto, in tale ultimo caso, una riduzione delle esistenze iniziali);

- l'iscrizione di esistenze iniziali in precedenza omesse.

L'adeguamento va "richiesto" nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023 (Modello REDDITI 2024), compilando la Sezione XXVII del quadro RQ (righe da RQ110 a RQ112).

Nel Modello ISA è prevista la barratura di un'apposita casella a rigo RF08.

Come precisato nella già menzionata Circolare n. 115/E, l'adeguamento può riguardare contemporaneamente sia l'eliminazione che l'iscrizione di esistenze iniziali.

ELIMINAZIONE DI ESISTENZE INIZIALI

Quanto al primo caso (eliminazione di esistenze iniziali), la sopravvalutazione del magazzino è correlata, generalmente, a comportamenti volti a far emergere un utile fittizio ovvero ad occultare vendite non contabilizzate.

Per sanare questa situazione, si può procedere all'eliminazione di:

- quantità, rilevate in misura superiore al vero, ovvero
- valori, tramite la riduzione dei costi unitari di valutazione dei beni, superiori a quelli effettivi.

La regolarizzazione prevede il versamento:

- dell'IVA determinata in base all'aliquota media 2023, applicata sul valore eliminato, corretto da un coefficiente di maggiorazione stabilito, per le diverse attività, con un apposito Decreto (alla data attuale non ancora emanato). L'aliquota media IVA, tenendo conto dell'esistenza di operazioni non soggette ad IVA ovvero soggette a regimi speciali, è individuata dal rapporto fra:
 - o IVA relativa alle operazioni attive al netto di quella riferita alla cessione di beni ammortizzabili;
 - o volume d'affari.
- dell'imposta sostitutiva ai fini IRPEF/IRES e IRAP, in misura pari al 18%, applicata alla differenza tra l'ammontare calcolato ai fini IVA e il valore delle esistenze iniziali eliminato (in altre parole, sul ricarico).

Il versamento dell'IVA, oltre che dell'imposta sostitutiva, è dovuto in quanto il Legislatore e l'Amministrazione finanziaria presuppongono che, sul maggior valore iscritto (in altre parole,

un maggior costo), il contribuente abbia detratto illegittimamente l'imposta. Del che, le sopracitate conseguenze.

Dal punto di vista fiscale, come precisato nella Circolare n. 115/E, *“la rappresentazione contabile della ... eliminazione è libera ... fatti salvi i vincoli civilistici in relazione alla veste giuridica del soggetto operante (imprenditore individuale, società di persone, società di capitali)”*.

L'adeguamento, tramite eliminazione, delle esistenze iniziali genera, infatti, una diminuzione del patrimonio netto senza alcuna rilevanza fiscale. Di conseguenza, in caso di imputazione a Conto economico dell'importo derivante dall'eliminazione è necessario effettuare una variazione in aumento nel Modello REDDITI.

ISCRIZIONE DI ESISTENZE INIZIALI

La sottovalutazione del magazzino, invece, è correlata alla volontà del contribuente di far emergere un minor utile fiscale ovvero, in taluni casi, di sfuggire alla tenuta della contabilità di magazzino obbligatoria.

Secondo quanto chiarito nella Circolare n. 115/E, per sanare questa situazione è consentito solamente aumentare le quantità precedentemente omesse, mentre non è consentita l'iscrizione di valori in precedenza sottostimati in quanto si configurerebbe una “mera rivalutazione” di beni.

In tal caso, ai fini della regolarizzazione:

- non è dovuto alcun importo ai fini IVA (in quanto non si è in presenza di imposta illegittimamente detratta);
- è richiesto il versamento della sola imposta sostitutiva pari al 18% del valore iscritto.

In caso di imputazione a Conto economico dell'importo derivante da tale iscrizione è necessario effettuare una variazione in diminuzione nel Modello REDDITI.

ROTTAMAZIONE MAGAZZINO	IMPOSTA SOSTITUTIVA	IVA
Eliminazione esistenze iniziali tramite: ➤ eliminazione di quantità ➤ riduzione di valore	18% sul ricarico (valore eliminato X coeff. ricarico) – valore eliminato	Aliquota media IVA 2023 sul (valore eliminato X coeff. maggiorazione)
Iscrizione di esistenze iniziali - iscrizione di <u>quantità</u> non contabilizzate	18% sul maggior valore	NO

ASPETTI CONTABILI

Come accennato, l'iscrizione di maggiori o minori valori delle rimanenze va effettuata nel bilancio in corso di formazione al 31.12.2023.

Con riguardo al trattamento contabile da riservare all'adeguamento del magazzino, si ritiene di dover fare riferimento a quanto stabilito dal Principio contabile OIC 29 in materia di correzione di errori contabili, in base al quale:

- un errore *“consiste nell'impropria o mancata applicazione di un principio contabile se, al momento in cui viene commesso, le informazioni ed i dati necessari per la sua corretta applicazione sono disponibili”*;
- l'errore può verificarsi *“a causa di errori matematici, di erronee interpretazioni di fatti, di negligenza nel raccogliere le informazioni ed i dati disponibili per un corretto trattamento contabile”*.

La contabilizzazione della correzione dell'errore va effettuata con modalità differenziate a seconda che lo stesso sia rilevante ovvero non rilevante e, pertanto, in caso di:

- errore rilevante, la variazione va contabilizzata sul saldo di apertura del patrimonio netto utilizzando (di regola) gli utili portati a nuovo ovvero un'altra componente di patrimonio netto, se più appropriata (ad esempio, una riserva disponibile). Merita evidenziare che nel caso di specie, sarà comunque utilizzabile una riserva di utili (e non di capitale);
- errore non rilevante, la variazione va contabilizzata a Conto economico.

L'errore è rilevante (o significativo) se può individualmente, o congiuntamente ad altri errori, influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori assumono in base al bilancio.

Pertanto, la rilevanza di un errore dipende dalla dimensione e dalla natura dell'errore stesso ed è valutata a seconda delle circostanze.

Con riguardo alla regolarizzazione del magazzino, la dottrina prevalente ritiene più corretto procedere alla rettifica del patrimonio netto, anche sulla base del fatto che la sopravvalutazione o sottovalutazione del magazzino dovrebbe sempre rientrare tra gli errori rilevanti; il transito a Conto economico potrebbe inoltre determinare un effetto distorsivo, essendo le rimanenze rilevate quale variazione tra le rimanenze finali e le esistenze iniziali.

Ciò premesso, ai fini dell'eliminazione delle esistenze iniziali (mediante eliminazione delle quantità o riduzione del valore unitario), è consigliabile procedere con la rettifica di una posta del patrimonio netto.

In caso di utilizzo del metodo di rettifica del patrimonio netto si può procedere come segue:

<i>Utili portati a nuovo (A.VIII)</i>	<i>a</i>	<i>Merci c/esistenze iniziali (B.11)</i>
---------------------------------------	----------	--

Nel caso in cui si volesse optare per il metodo di rilevazione a Conto economico, l'eliminazione di esistenze iniziali potrebbe essere così contabilizzata:

<i>Sopravvenienze passive (B.14)</i>	<i>a</i>	<i>Merci c/esistenze iniziali (B.11)</i>
--------------------------------------	----------	--

In tal caso, nel Modello REDDITI 2024 dovrà essere effettuata una variazione in aumento (rigo RF31, codice "99") pari alla sopravvenienza passiva rilevata.

Ai fini dell'iscrizione di esistenze iniziali (mediante incremento delle quantità ma non dei valori), in caso di utilizzo del metodo di rettifica del patrimonio netto si consiglia di procedere come segue:

<i>Merci c/esistenze iniziali (B.11)</i>	<i>a</i>	<i>Altre Riserve (A.VI)</i>
--	----------	-----------------------------

Le riserve iscritte a fronte del maggior valore delle merci non sono considerate in sospensione d'imposta, ancorché le stesse non abbiano scontato la tassazione ordinaria, e, pertanto, in caso di distribuzione da parte di una società di capitali sono soggette a tassazione in capo ai soci.

In caso di utilizzo del metodo di rilevazione a Conto economico, l'iscrizione di esistenze iniziali potrebbe essere così contabilizzata:

Merci c/esistenze iniziali (B.11)	a	Sopravvenienze attive (A.5)
-----------------------------------	---	-----------------------------

In tal caso, nel Modello REDDITI 2024 dovrà essere effettuata una variazione in diminuzione (riga RF55, codice “99”) di importo corrispondente alla sopravvenienza attiva rilevata.

VERSAMENTO DELLE SOMME

Gli importi dovuti vanno versati in due rate di pari importo entro i seguenti termini:

- 1' rata entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2023 e, pertanto, alla luce di quanto stabilito dall'articolo 37, D.lgs. 13/2024:
 - o entro il 01.07.2023 (il 30.06.2023 cade di domenica);
 - o entro il 31.07.2023 con maggiorazione 0,40%;
- 2' rata entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta 2024, ossia entro il 16.12.2024.

Il mancato versamento di quanto dovuto non comporta la decadenza dai benefici, ma l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme non pagate nonché di quelle ancora da pagare, maggiorate dei relativi interessi e sanzioni. Si evidenzia che l'IVA e l'imposta sostitutiva dovute sono indeducibili ai fini IRPEF/IRES e IRAP.

GLI EFFETTI DELL'ADEGUAMENTO

L'adeguamento del magazzino, come espressamente stabilito dal comma 83, “*non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere*”. I “nuovi” valori:

- sono riconosciuti, a decorrere dal 2023, ai fini sia civilistici che fiscali. In merito a quanto citato nella Circolare n. 115/E, è stato precisato che non sono applicabili le sanzioni:
 - o tributarie, quali, ad esempio, quelle collegate all'irregolare tenuta delle scritture contabili, alla presentazione della dichiarazione infedele, all'omessa fatturazione o registrazione di operazioni imponibili;
 - o civilistiche e penali e, pertanto, fermo restando l'ordinario potere dell'Autorità giudiziaria, l'adeguamento non costituisce notizia di reato ex articolo 331,

C.p.p. né ammissione di eventuale responsabilità penale da parte del contribuente o rappresentante legale;

- nel limite del valore iscritto o eliminato, non possono essere tenuti in considerazione dall'Amministrazione finanziaria ai fini dell'accertamento relativo a periodi d'imposta precedenti il 2023. Sul punto merita evidenziare che nella Circolare n. 115/E è stato chiarito che il valore dell'adeguamento non è utilizzabile ai fini dell'accertamento di precedenti periodi d'imposta limitatamente ai beni oggetto di regolarizzazione, ferma restando la possibilità di effettuazione dello stesso in relazione ad altre componenti di reddito.

L'adeguamento non ha rilevanza sui PVC consegnati o sugli accertamenti notificati fino al 01.01.2024.

L'esclusione, come stabilito dal comma 83, di effetti sanzionatori "*di alcun genere*" lascia irrisolte, come rilevato in dottrina, alcune questioni in merito all'applicazione di tale disposizione anche ai fini della responsabilità dell'organo amministrativo e/o di controllo della società. Si pensi, ad esempio, a tutte quelle società che sono dotate di revisore legale o di collegio sindacale, esercente anche le funzioni di controllo contabile ai sensi del D.lgs. 39/2010.

Detta esclusione, ancorché generalizzata, non dovrebbe estendersi alla copertura delle eventuali responsabilità degli amministratori nei confronti dei soci e/o terzi.

Va considerato che, a seguito dei comportamenti tenuti in passato con riferimento alla "gestione" del magazzino, si potrebbero configurare i seguenti reati:

- falso in bilancio ex articolo 2621, C.c. a seguito dell'iscrizione in bilancio di esistenze iniziali per importi diversi da quelli effettivi;
- illegale ripartizione di utili ex articolo 2627, C.c. a seguito della sopravvalutazione delle esistenze di magazzino, così come, in caso di sottovalutazione (determinando un utile inferiore a quello effettivo), distribuzione ai soci di utili più bassi rispetto a quelli "spettanti" ovvero emersione di perdite con conseguente necessità di interventi di copertura.

In caso di sopravvalutazione del magazzino, qualora si intendesse fruire della regolarizzazione riportandolo ai valori effettivi e ciò determinasse una rilevante riduzione del patrimonio netto, con insufficienza dello stesso a soddisfare i creditori sociali, si potrebbe configurare anche la fattispecie di cui agli articoli 2394, 2395 e 2476, C.c., ossia la

responsabilità degli amministratori per inosservanza degli obblighi di conservazione del patrimonio sociale.

Alla luce di quanto sopra, pertanto, nel valutare la convenienza ad effettuare la regolarizzazione del magazzino dovranno essere tenuti in considerazione anche gli aspetti relativi alla responsabilità degli amministratori nei confronti dei soci e/o terzi.

Le prossime scadenze



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.

29 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.

30 aprile 2024

DICHIARAZIONE ANNUALE IVA

Termine entro cui presentare la dichiarazione IVA relativa all'anno 2023.

IMPOSTA DI REGISTRO

Termine entro cui versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili e di quella inerente ai rinnovi ed alle annualità, se non si è optato per la cedolare secca.

ENASARCO FIRR

Termine per inviare, da parte della ditta mandante, all'agente o rappresentante l'estratto conto delle somme versate e accantonate nel 2023 al fondo di previdenza Enasarco e di quelle accantonate presso il FIRR di competenza dell'anno 2023.

16 maggio 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/trimestrali operano la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

INPS – ARTIGIANI E COMMERCianti

Termine entro cui versare la prima rata del contributo fisso minimo previsto per il 2024

INAIL - AUTOLIQUIDAZIONE

Termine entro cui versare la seconda rata del premio di autoliquidazione 2023/2024.

WEB TAX

Termine per versare l'imposta riferita al 2023.

20 maggio 2024

ENASARCO

Termine ultimo entro cui versare i contributi previdenziali relativi al trimestre gennaio-marzo 2024.

25 maggio 2024

INSTRATAT

Termine per presentare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.
