

Approvazione del bilancio, situazioni patologiche

Le azioni esercitabili contro le delibere viziate

Sommario

1. Novità e ultimi provvedimenti	1
2. Adempimenti, scadenze fiscali e previdenziali.....	16
3. Approvazione del bilancio, situazioni patologiche.....	29

1. Novità e ultimi provvedimenti

a cura di Roberta Coser e Claudio Sabbatini

- **Iva/Operazioni non imponibili**

Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 10 marzo 2022, n. 101

Cessioni e vendite a distanza intra-Ue tramite commissionari alla vendita

Si applica il **regime di non imponibilità** – ai sensi dell’articolo 41, comma 1, lettere a) e b), DI 331/1993 – alle **cessioni intra-Ue dirette** e alle **vendite a distanza intra-Ue** poste in essere con l'ausilio di un **commissionario alla vendita**.

Il regime opera sia nel rapporto tra il committente ed il commissionario sia nel rapporto tra quest'ultimo e il cliente finale.

L’operazione è così strutturata: un mandante italiano (IT) vende beni ad una mandataria (senza rappresentanza, nella specie tramite un contratto di commissione) olandese (NL), la quale a sua volta cede beni a clienti non soggetti passivi residenti in Stati Ue diversi dall'Italia.

IT emette fattura nei confronti di NL, e quest'ultima, con la posizione Iva aperta nello Stato membro di destinazione dei beni (Stato in cui avviene il consumo), emette il documento nei confronti del cliente finale con applicazione dell'Iva locale.

La merce è trasferita direttamente da un magazzino di IT al cliente finale italiano o estero.

L’agenzia chiarisce che l’articolo 41 citato, che disciplina le cessioni intra-Ue, va interpretato alla luce della nozione di cessione di bene derivante dalla Direttiva Iva e dalla disciplina Iva del mandato senza rappresentanza (di cui il contratto di commissione rappresenta una tipologia specifica). In tale nozione vi rientra non solo il trasferimento a titolo oneroso del diritto di proprietà dal cedente al cessionario

ma anche i «*passaggi dal committente al commissionario o dal commissionario al committente di beni venduti o acquistati in esecuzione di contratti di commissione*» (articolo 14, paragrafo 2, lettera c), Direttiva 2006/112/Ce e articolo 2, comma 1, numero 3), Dpr 633/1972).

Quanto alla **documentazione probatoria** circa l'avvenuto trasferimento fisico dei beni dallo Stato del cedente a quello dell'acquirente, nei casi in cui non sia possibile applicare le presunzioni di cui all'articolo 45-bis, Regolamento Ue 282/2011, possono essere tratti spunti dalla prassi nazionale (Cm 12 maggio 2020, n. 12/E).

Nel caso in esame la dimostrazione dell'avvenuto trasporto a destinazione avverrebbe grazie a uno specifico set documentale, comprendente: il cd. AWB (*air way bill*) di presa in carico della merce da parte del trasportatore, un report in cui vengono riportate le informazioni relative alle cessioni effettuate, e un SBI (*self bill invoice*) contenente una dichiarazione circa l'avvenuta spedizione a destino.

Con questo documento di prassi – e coerentemente con la nuova disciplina che regola le transazioni a catena (articolo 36-bis, Direttiva 2006/112/Ce) – viene superata la precedente interpretazione, fornita con la Rm 9 luglio 2001 n. 115, laddove si era affermato che «*attesa la mancanza di una specifica disposizione che estenda il regime di non imponibilità delle cessioni intracomunitarie anche al rapporto tra committente e commissionario che agisca in nome proprio, si conferma che quest'ultimo rapporto dovrà essere assoggettato all'imposta, quale operazione interna*».

- **Iva/Note di variazione**

Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 10 marzo 2022, n. 102

Nota di credito: non ammessa per i crediti prescritti

In caso di **prescrizione del credito** (es. per inerzia del creditore), **non** è possibile avvalersi della **facoltà di ridurre la base imponibile e l'Iva** attraverso **note di variazione** in diminuzione ai sensi dell'articolo 26, Dpr 633/1972.

Nel caso di specie, in relazione al comma 2 del citato articolo 26 (che ammette la rettifica nei casi di dichiarazione di nullità o annullamento, revoca, risoluzione o rescissione «*e simili*», ovvero in caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose), nello svolgimento di un concordato preventivo, la domanda di insinuazione al passivo da parte del creditore è stata rigettata per intervenuta prescrizione del credito. L'agenzia, pertanto, rileva che non vi siano i presupposti per operare una variazione in diminuzione in quanto la pretesa creditoria risulta insoddisfatta non per incapacienza del debitore, bensì per inerzia ingiustificata del creditore.

L'agenzia precisa che la prescrizione non può essere ricondotta tra le figure «*simili*» a quelle enucleate dalla norma. La stessa, infatti, pur determinando l'estinzione del diritto a percepire il corrispettivo dell'operazione resa (così alterando definitivamente il rapporto tra le parti), consegue – diversamente dalle ipotesi di risoluzione o recesso – all'inerzia ingiustificata del creditore.

Ne deriva che la prescrizione del credito **non** rappresenta **autonomo presupposto** per operare la variazione in diminuzione in base all'articolo 26, comma 2, Dpr 633/1972, che, riferendosi anche alle figure «*simili*» alle cause di «*nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione*», consente di valorizzare ragioni ulteriori per le quali un'operazione fatturata può venir meno in tutto o in parte o essere ridotta nel suo ammontare imponibile; tra queste ragioni non vi rientra la prescrizione del credito.

- **Irpef/Oneri deducibili**

Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 15 marzo 2022, n. 117

Maggiori contributi previdenziali rimborsati al datore di lavoro

Costituisce **onere deducibile** dal reddito complessivo (articolo 10, comma 1, lettera e), del Tuir) la **maggior quota contributiva a carico del lavoratore** derivante dall'erronea applicazione del massimale contributivo (articolo 2, comma 18, legge 335/1995), la quale dev'essere **restituita all'ex datore di lavoro**. Si tratta, infatti, di un'integrazione di contributi obbligatori per legge, a suo tempo non versati, e, dunque, deducibili ai sensi del citato articolo 10.

Va precisato che, ai fini della deducibilità, applicandosi il criterio di cassa occorre fare riferimento al periodo d'imposta in cui il lavoratore rimborsa tali oneri all'ex datore di lavoro e non all'annualità in cui l'ex datore di lavoro è stato chiamato a versare (ed ha versato) – a seguito di diffida ad adempiere – la maggior quota contributiva a carico del dipendente, regolarizzando le omissioni contributive obbligatorie.

Al fine di documentare le somme oggetto di deduzione, è possibile utilizzare una Certificazione Unica (CU) rilasciata dall'ex datore di lavoro che attesti le somme oggetto di deduzione, con l'inserimento di un'annotazione a contenuto libero (con il codice ZZ).

- **Successioni e donazioni/Atti esenti**

Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 11 marzo 2022, n. 103

Fondi speciali a favore di persone disabili: esenzione per gli atti mortis causa che destinano beni

L'agenzia si pronuncia in relazione all'applicazione dell'**esenzione** dall'imposta sulle successioni e donazioni di cui all'articolo 6, legge 22 giugno 2016, n. 112 (legge «Dopo di Noi»).

In particolare, viene precisato che, al sussistere di specifiche condizioni disposte dalla normativa vigente, è possibile applicare l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni di cui al citato articolo 6 **anche agli atti *mortis causa*** con cui, in sede di successione, beni e diritti vengono **destinati a fondi speciali** (di cui all'articolo 1, comma 3, legge 112/2016) istituiti **in favore di persone con disabilità grave**.

Nello specifico, gli istanti vorrebbero conferire al fondo, tramite l'intestazione fiduciaria a un soggetto di fiducia della famiglia, i beni già assegnati alla figlia e altri beni dei genitori, nonché nominare un gestore (e un suo sostituto in caso di necessità) attraverso cui realizzare la progressiva presa in carico della figlia già durante l'esistenza in vita dei genitori.

L'agenzia, ricordando che la *ratio* della legge «Dopo di Noi» è quella di garantire l'assistenza ai figli gravemente invalidi dopo la morte dei genitori, ritiene che l'esenzione suddetta possa essere applicata anche ai trasferimenti operati per successione, oltre a quelli derivanti da atti *inter vivos*, non essendoci alcuna esclusione specifica.

- **Immobili/Bonus edilizi**

Dm Transizione ecologica 14 febbraio 2022 (GU 16 marzo 2022, n. 63)

Prezzario Mite: limiti massimi di spesa per i bonus edilizi

Il Decreto che fissa i **massimali di spesa per gli interventi agevolabili con il Superbonus 110%** e definisce i **costi massimi specifici agevolabili** ai fini dell'**asseverazione** della **congruità** delle spese di cui all'articolo 119, comma 13, lettera a) e all'articolo 121, comma 1-ter, lettera b), DI 34/2020 (Decreto Rilancio) è giunto in Gazzetta.

Il provvedimento tiene conto dell'aumento dei costi delle materie prime e dell'inflazione; in particolare, i massimali individuati aggiornano quelli già vigenti per l'ecobonus, aumentandoli almeno del 20% in considerazione del maggior costo delle materie prime e dell'inflazione.

Le disposizioni si applicano alla tipologia di beni individuata dall'Allegato A per la realizzazione degli interventi elencati all'articolo 121, comma 2, DI 34/2020, ai fini dell'asseverazione della congruità delle spese in caso sia di fruizione diretta della detrazione (per il Superbonus 110%) sia di esercizio dell'opzione di cessione del credito (anche mediante lo sconto in fattura) ai sensi dell'articolo 121, comma 1, DI 34/2020.

Le disposizioni si applicano agli interventi per i quali la richiesta del titolo edilizio, ove necessario, sia stata presentata successivamente alla data di entrata in vigore del Decreto.

I massimali, che saranno rivisti annualmente, **non** sono **omnicomprensivi** in modo da tener conto dell'eterogeneità dei possibili interventi e, pertanto, sono **escluse** le seguenti voci: Iva, oneri professionali, opere relative alla installazione e manodopera per la messa in opera dei beni.

Per le fattispecie i cui costi non sono previsti nel Decreto si farà riferimento ai prezzi predisposti dalle Regioni e dalle Province autonome o ai listini delle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura competenti o ai prezzi della casa editrice DEI.

Per queste voci, al fine di evitare speculazioni, sarà comunque indispensabile l'asseverazione della congruità della spesa da parte di un tecnico abilitato.

- **Immobili/Superbonus 110%**

Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 15 marzo 2022, n. 118

Superbonus e sconto in fattura: il caso del pro-rata di detrazione Iva

L'**Iva indetraibile** concorre alla **formazione** del **costo** che dà diritto alla detrazione.

In caso di applicazione del pro-rata (articolo 19, comma 5, Dpr 633/1972) l'ammontare dell'imposta indetraibile viene definitivamente determinato in sede di dichiarazione Iva annuale. In tale momento – in cui viene individuata la percentuale di detrazione dell'anno e rimasta a carico – l'importo non detratto potrà essere inserito nella dichiarazione dei redditi. L'articolo 19 dispone che, in caso di applicazione del pro-rata di detrazione, questa – nel corso dell'anno – è *«provvisoriamente operata con l'applicazione della percentuale di detrazione dell'anno precedente, salvo conguaglio alla fine dell'anno. I soggetti che iniziano l'attività operano la detrazione in base ad una percentuale di detrazione determinata presuntivamente, salvo conguaglio alla fine dell'anno»*, in sede di dichiarazione annuale.

Sulla base di questo assunto, l'opzione per lo sconto in fattura delle spese ammesse al Superbonus potrà essere esercitata **solo fino all'importo del corrispettivo dovuto al netto dell'Iva** (in pratica si applica uno sconto parziale).

L'affermazione offerta dall'agenzia trae spunto dal comma 9-ter, dell'articolo 119, Dl 34/2020, il quale richiama la specifica disposizione recata dall'articolo 19. Con riferimento, poi, all'Iva indetraibile, definitivamente determinata sulla base della percentuale di detrazione dell'anno e rimasta a carico, il contribuente potrà fruire

del *Superbonus* direttamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il costo è sostenuto.

L'agenzia precisa che, come si evince dalla lettura della norma, il comma 9-ter dell'articolo 119 trova applicazione limitatamente agli specifici interventi previsti dallo stesso articolo 119, e non è estensibile a interventi diversi da quelli che danno diritto al *Superbonus* (ad esempio non si applica al bonus facciate).

- **Immobili/Locazioni**

- Provvedimento agenzia delle Entrate 17 marzo 2022**

- Locazioni brevi: la comunicazione contiene i dati catastali*

- Vengono **modificate** le **istruzioni** per la **comunicazione delle locazioni brevi**, che avviene tramite trasmissione telematica all'agenzia delle Entrate (articolo 4, commi 4, 5 e 5-bis, DI 24 aprile 2017, n. 50).

- In particolare, nella comunicazione dei dati delle locazioni brevi, dal 2023 gli intermediari – residenti e non residenti nel territorio dello Stato, per il tramite dei quali vengono conclusi contratti di locazione breve – dovranno inserire **obbligatoriamente anche i dati catastali** degli immobili locati, nonché **l'anno di riferimento**. Fino alle comunicazioni dei dati riferiti all'anno 2022 l'indicazione resta facoltativa (Provvedimento agenzia delle Entrate 132395/2017).

- **Agevolazioni/Crediti di imposta**

- Provvedimento agenzia delle Entrate 14 marzo 2022**

- Impianti di compostaggio: approvato il modello per chiedere il bonus*

- Sono state definite le **modalità di applicazione e fruizione** del **credito d'imposta** di cui all'articolo 1, commi da 831 a 834, legge 30 dicembre 2021, n. 234 (Legge di bilancio 2022), riconosciuto per le spese sostenute per l'installazione e messa in funzione di **impianti di compostaggio** presso i **centri agroalimentari** presenti nelle Regioni **Campania, Molise, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia**. Il Provvedimento in esame approva il **modello** di comunicazione e le relative istruzioni di compilazione.

- Il bonus spetta nella misura del **70%** delle spese – documentate e rimaste a carico del contribuente – sostenute **entro il 31 dicembre 2022**.

- L'agevolazione è richiesta dal gestore del centro agroalimentare, purché l'impianto di compostaggio possa smaltire almeno il 70% dei rifiuti organici, di cui all'articolo 183, comma 1, lettera d), Dlgs 152/2006, prodotti dal medesimo centro agroalimentare.

Il credito d'imposta va indicato nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso alla data di riconoscimento del credito.

I modelli di comunicazione per l'accesso all'agevolazione dovranno essere inviati nel 2023, nei termini che saranno definiti con successivo provvedimento. Sarà cura dell'agenzia individuare anche, con apposito provvedimento, la percentuale del credito spettante per ciascuna richiesta. Tale percentuale è ottenuta dal rapporto tra il limite di spesa ammesso (1 milione di euro per l'anno 2023) e il credito d'imposta relativo a tutte le comunicazioni presentate.

- **Agevolazioni/Prima casa**

- **Principio di diritto 17 marzo 2022, n. 1**

- *Agevolazioni «prima casa» e immobile inagibile*

- Spetta il **beneficio fiscale** per la «**prima casa**» (articolo 1 della Tariffa, Parte I, nota II-bis, allegata al Dpr 131/1986) nell'ambito dell'acquisto di altro immobile con la medesima agevolazione in presenza di un'oggettiva ed assoluta **inidoneità dell'immobile pre-posseduto**, dichiarato inagibile dall'Autorità competente (e dunque indisponibile per il proprietario, come nel caso di immobile oggetto di sequestro ai sensi dell'articolo 253 Codice di procedura penale ovvero di immobili per i quali sono venuti meno i requisiti igienico-sanitari, strutturali, impiantistici e di sicurezza antincendio, in misura tale da pregiudicare l'incolumità pubblica e privata). La predetta inidoneità dev'essere oggettiva ed assoluta, attestata da **idonea documentazione** e derivare da **situazioni indipendenti** dalla volontà del contribuente (Corte di Cassazione 22 luglio 2021, n. 20981; Corte di Cassazione 8 gennaio 2010, n. 100; Rm 107/E/2017). Secondo parte della giurisprudenza l'inidoneità sopraggiunta può derivare anche dalle mutate esigenze dell'espandersi della famiglia o per avvenuta locazione della precedente prima casa (Corte di Cassazione 22 luglio 2021, n. 20981; Corte di Cassazione 5051/2021; Corte di Cassazione 19989/2018).

- **Redditi dei fabbricati/Rendita catastale**

- **Circolare agenzia delle Entrate 17 marzo 2022, n. 7/E**

- *Rendite immobiliari: rettifica di quanto proposto tramite la procedura DOCFA*

- L'agenzia fa il punto sui **termini per la rettifica della rendita catastale «proposta»** (tramite la **procedura DOCFA**, di cui al Dm 701/1994), nonché sull'**efficacia della rendita attribuita**.

- Tramite la cennata procedura informatica il contribuente può formulare una proposta di rendita per le unità immobiliari oggetto di dichiarazione in Catasto, mentre l'Ufficio ha dodici mesi di tempo – dalla data di presentazione delle

dichiarazioni – per determinare la rendita catastale definitiva. Il termine menzionato (articolo 1, comma 3, Dm 701/1994) è, per consolidata giurisprudenza, ordinatorio e non perentorio (Corte di Cassazione 34246/2019; Circolare agenzia del Territorio 7/2005), per cui il superamento di esso non determina la decadenza del potere di verifica in capo all'Amministrazione fiscale.

Inoltre, gli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali (articolo 74, comma 1, legge 342/2000) hanno efficacia a partire dalla data di notifica, ma ciò non esclude l'utilizzabilità della rendita medesima, una volta notificata, anche per annualità d'imposta sospese, ovvero sia suscettibili di accertamento e/o di liquidazione e/o di rimborso (Corte di Cassazione, Sezioni Unite, 3160/2011).

- **Redditi di impresa/Rivalutazione e riallineamento**
Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 14 marzo 2022, n. 106
Rivalutazione e riallineamento fiscale dei beni d'impresa: chiarimenti

In relazione alla disciplina della **rivalutazione** e del **riallineamento** fiscale dei **beni d'impresa**, ai sensi dell'articolo 110, DI 104/2020 (Decreto Agosto) l'agenzia risponde a diversi quesiti.

1) **Riallineamento fiscale ai maggiori valori contabili**

Nel rispondere ad un soggetto *las adopter* che si occupa di gestione e valorizzazione del patrimonio immobiliare di sua proprietà, costituito sia da immobili strumentali che ad uso investimento, viene fornito un chiarimento in ordine all'importo da riallineare nell'ipotesi in cui i principi IAS/IFRS non prevedano lo scorporo dell'area sottostante al fabbricato (immobili diversi da quelli «cielo-terra») diversamente da quanto previsto ai fini Ires (articolo 36, comma 7, DI 223/2006). L'agenzia esclude la possibilità di calcolare il disallineamento in riferimento al solo fabbricato (senza il terreno): il valore fiscale va allineato al maggiore valore contabile considerato l'intero asset. In altre parole, occorre confrontare il valore contabile complessivo indistinto (comprensivo di fabbricato e area sottostante, unitariamente considerati), con il corrispondente valore fiscale complessivo. Una volta calcolato il maggior valore fiscale dell'immobile oggetto di riallineamento - al quale commisurare l'imposta sostitutiva del 3% - bisogna determinare la quota del delta riferibile, rispettivamente, al fabbricato (ammortizzabile) e al terreno (non ammortizzabile) applicando le percentuali previste dal citato articolo 36 (20% o 30%).

2) **Individuazione dei beni oggetto di riallineamento/rivalutazione**

Per «singolo bene» può intendersi il singolo elemento individuato nel registro dei beni ammortizzabili tenuto dalla società. Nel caso in cui tale bene sia costituito da più unità immobiliari iscritte distintamente in Catasto, la rivalutazione dovrà

riguardare la sua unitarietà, essendo esclusa la possibilità di operare scissioni come invece previsto ai fini catastali.

3) **Riserva in sospensione d'imposta**

Nell'ipotesi in cui il disallineamento Irap sia di importo superiore, sul singolo bene, rispetto a quello Ires e il riallineamento sia effettuato anche ai fini Irap, va iscritta una riserva in sospensione d'imposta. Secondo l'agenzia è sufficiente apporre il vincolo in sospensione d'imposta soltanto per un ammontare di riserve pari all'importo oggetto di riallineamento ai fini Ires, al netto della relativa quota d'imposta sostitutiva, corrispondente al disallineamento Ires. Di conseguenza, l'importo dei maggiori disallineamenti Irap oggetto di riallineamento e la relativa quota d'imposta sostitutiva di pertinenza non assumono alcuna rilevanza ai fini del calcolo dell'ammontare delle riserve di patrimonio netto da vincolare in sospensione d'imposta.

- **Redditi di impresa/Riallineamento**

Risposte Interpello, agenzia delle Entrate 14 marzo 2022, nn. 108 e 112

Riallineamento fiscale di asset immateriali per i portafogli clienti degli IAS adopter

Per «**portafogli contratti e clienti**» s'intende un insieme dei portafogli contratti derivanti dall'acquisizione di diverse società attraverso operazioni di aggregazione aziendale. Le «**liste clienti**» comprendono svariati tipi di informazioni quali l'anagrafe del cliente, ma anche l'affidabilità creditizia e i comportamenti dello stesso in merito ai consumi.

Si tratta, secondo i principi contabili internazionali (IFRS 3) di **asset immateriali** e, come tali, possono fruire del **riallineamento** di cui all'articolo 110, comma 8, DL 104/2020 (Decreto Agosto), con possibilità di allineare i maggiori valori iscritti in bilancio al costo fiscale.

Il riconoscimento fiscale è ammesso a condizione che detti beni immateriali siano **ancora tutelati giuridicamente** alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuato il riallineamento e che non abbiano precedentemente ricevuto un riconoscimento fiscale, in tutto o in parte, sotto una diversa qualificazione.

- **Redditi di impresa/Passività finanziarie**

Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 14 marzo 2022, n. 113

Derecognition su passività finanziarie: interessi passivi

Ai fini delle imposte sui redditi, i soggetti Ires devono tener conto del **limite di deducibilità** degli **interessi passivi** di cui all'articolo 96, comma 3, del Tuir. Tali

limitazioni sono applicabili nei confronti di **qualunque forma di debiti** che, in base alla relativa sostanza economica, sono tra loro economicamente equivalenti.

In particolare, una componente di reddito si qualifica come interesse (onere o provento) se soddisfa tre requisiti: 1) la qualificazione tra gli interessi deve derivare dall'applicazione dei principi contabili adottati dall'impresa; 2) la qualificazione dev'essere confermata fiscalmente a livello normativo (in particolare dalle disposizioni emanate in attuazione dell'articolo 1, comma 60, legge 244/2007, dell'articolo 4, commi 7-quater e 7-quinquies, Dlgs 38/2005 e dell'articolo 13-bis, comma 11, DI 244/2016); 3) gli interessi devono derivare da un'operazione o rapporto contrattuale avente una causa finanziaria o, comunque, contenente una componente di finanziamento significativa.

Chiarito ciò, l'agenzia analizza il caso della **perdita da *derecognition***, derivante dal rifinanziamento di quattro prestiti obbligazionari (con condizioni sostanzialmente differenti dalle obbligazioni già emesse) e rilevata tra gli oneri finanziari nel conto economico, in qualità di onere finanziario assimilato agli interessi passivi.

Considerato che l'IFRS 9 impone di rappresentare e valutare unitariamente la contemporanea estinzione dei precedenti prestiti obbligazionari e l'emissione della nuova obbligazione, alla stregua di una rinegoziazione determinante una variazione sostanziale dei termini originari delle passività finanziarie esistenti, discende che l'azienda deve imputare a conto economico un componente reddituale in misura pari alla **differenza** tra il **valore contabile della passività finanziaria estinta** ed il **corrispettivo pagato** dalla società (pari, nel caso di specie, alla sommatoria degli oneri di transazione connessi all'indebitamento esistente, non essendo stato previsto alcun premio di rimborso anticipato agli obbligazionisti). In pratica, va iscritto a conto economico il costo o la commissione sostenuti, mentre non può applicarsi il metodo del costo ammortizzato (paragrafo B.3.3.6, Allegato B dell'IFRS 9).

Non potendo desumersi – dalle indicazioni contenute nel bilancio – altra natura di questa componente reddituale, l'agenzia ritiene che alla perdita da *recognition* si applichino le limitazioni previste dall'articolo 96 del Tuir. Infatti, l'onere va considerato accessorio ad un contratto avente causa finanziaria. Va, quindi, **esclusa** l'assimilazione a **sopravvenienze passive**, di cui all'articolo 101, comma 4 del Tuir, deducibili nel periodo di imputazione a conto economico.

Risultano altresì **deducibili** le **spese legali** sostenute dalla società a favore dei sottoscrittori del nuovo strumento obbligazionario, correlate e funzionali al buon esito della trattativa. A tal fine l'inerenza va valutata considerando l'interesse al rifinanziamento da parte della società (circostanza dalla quale risultava evidente il nesso funzionale di detti costi con l'attività di impresa).

- **Redditi di impresa/Principio di inerenza**
Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 15 marzo 2022, n. 115
Inerenza dei costi: bonus concessi ai clienti

La Risposta tende a qualificare l'**inerenza** dei **costi** all'attività d'impresa. Il caso riguarda un **bonus monetario condizionato e non rimborsabile** concesso a clienti in occasione del rinnovo del contratto, da una società che emette carte di credito.

Secondo l'agenzia, le circostanze che hanno condotto a riconoscere il beneficio ad una categoria di clienti in presenza di un rischio significativo di estinzione del rapporto (stante la maggiore onerosità del servizio in relazione alla tipologia di cliente) e le modalità di riconoscimento dell'incentivo (ossia, un bonus non rimborsabile e condizionato al rinnovo annuale mediante pagamento della quota) appaiono idonei a produrre potenzialmente effetti in termini di maggiori ricavi, derivanti dalle quote annuali versate dai beneficiari della promozione e dalle commissioni derivanti dall'utilizzo delle carte di credito, che la società percepisce in relazione alle transazioni effettuate dai titolari delle carte di credito in esame.

Pertanto, l'iniziativa presenta i caratteri di un'**operazione di promozione commerciale** che, in linea di principio, risulta soddisfare il principio di inerenza (il cui riferimento, secondo l'agenzia, si rinviene nell'articolo 109, comma 5 del Tuir).

- **Dichiarazioni dei redditi/Precompilata**
Provvedimento agenzia delle Entrate 16 marzo 2022
Interventi condominiali: proroga dell'invio dei dati all'Anagrafe tributaria

Sono stati **prorogati i termini** per la **comunicazione** all'Anagrafe tributaria, ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi **precompilata 2022**, dei **dati** relativi agli **interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica**, nonché all'acquisto di **mobili e grandi elettrodomestici**, che hanno interessato le **parti comuni condominiali** di edifici residenziali.

La proroga è giunta proprio il giorno della scadenza ordinaria (si veda sul punto il Provvedimento agenzia delle Entrate 14 febbraio 2022 che ha aggiornato le specifiche tecniche per l'invio dei dati 2021) che, ai sensi dell'articolo 16-bis, comma 4, DI 124/2019 (Collegato alla Finanziaria 2020), era fissata al 16 marzo 2022.

Il differimento interessa i soggetti individuati dall'articolo 2, Dm 1 dicembre 2016: in pratica, si tratta degli **amministratori di condominio**; la proroga non riguarda gli altri soggetti tenuti a trasmettere i dati all'agenzia delle Entrate (asili nido per le rette di frequenza; enti e fondi e casse e società di mutuo soccorso per le spese sanitarie rimborsate/contributi versati; impresari di pompe funebri per i servizi resi

in caso di morte di persone; università statali e non statali per le spese di frequenza dei corsi universitari), per i quali la scadenza del 16 marzo 2022 è rimasta immutata.

- **Riscossione/Codici tributo**

- **Risoluzione agenzia delle Entrate 14 marzo 2022, n. 11/E**

- *Apparecchiature di telemedicina acquistate o noleggiate dalle farmacie: codice tributo per l'utilizzo del credito d'imposta*

Viene istituito il **codice tributo 6959** per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del **credito d'imposta** a favore delle **farmacie per l'acquisto e il noleggio di apparecchiature di telemedicina**, di cui all'articolo 19-septies, Dl 28 ottobre 2020, n. 137 (Decreto Ristori). Beneficiarie del bonus sono le farmacie che operano nei Comuni o centri abitati con meno di 3.000 abitanti.

Il contributo spetta nella misura del 50% delle spese sostenute nel 2021 per l'acquisto e il noleggio di apparecchiature necessarie per l'effettuazione di prestazioni di telemedicina. Il limite massimo dell'importo che può essere concesso è di 3mila euro per soggetto beneficiario, nel limite complessivo di spesa prevista che equivale a 10.715.000 euro per il 2021.

L'agevolazione, operante a seguito del Dm 30 ottobre 2021, è utilizzabile esclusivamente in compensazione. Essa è fruibile dal giorno 15 del mese successivo a quello in cui è stata data al beneficiario la comunicazione del riconoscimento dell'agevolazione da parte del ministero della Salute.

Il ministero della Salute trasmetterà all'agenzia delle Entrate, entro il giorno 5 di ogni mese, l'elenco dei soggetti ammessi al beneficio nel corso del mese precedente; all'agenzia delle Entrate spetta la verifica, in fase di elaborazione dei modelli F24 presentati, della corrispondenza dei dati, tenendo conto anche delle eventuali variazioni e revoche successivamente trasmesse dallo stesso ministero.

- **Riscossione/Codici tributo**

- **Risoluzione agenzia delle Entrate 14 marzo 2022, n. 12/E**

- *Cessione dei bonus edilizi: nuovi codici tributo per l'utilizzo dei crediti*

Sono istituiti nuovi **codici tributo (dal 7701 al 7707 e dal 7711 al 7717)** per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei **crediti** relativi alle **detrazioni cedute** e agli **sconti praticati** ai sensi dell'articolo 121, Dl 19 maggio 2020, n. 34, da utilizzare per le comunicazioni delle opzioni inviate all'agenzia delle Entrate **dal 17 febbraio 2022** (i codici tributo che erano già stati istituiti con la Rm 28 dicembre 2020, n. 83/E restano utilizzabili per identificare i crediti relativi alle opzioni comunicate fino al 16 febbraio 2022).

Si ricorda che il citato articolo 121 consente al beneficiario di una detrazione derivante da lavori edili (inclusi anche Superbonus, ecobonus, sisma bonus, ecc.) di cedere quanto spettante ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, ovvero di cederlo al fornitore che ha eseguito i lavori sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto (anticipato dai fornitori e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, con possibilità di ulteriore cessione dello stesso credito).

Come detto, le possibilità sopra elencate sono ammesse per i bonus relativi al recupero del patrimonio edilizio, per l'efficientamento energetico, l'adozione di misure antisismiche, il restauro delle facciate, le installazioni di colonnine di ricarica dei veicoli elettrici e di impianti fotovoltaici e per i lavori tesi al superamento e all'eliminazione delle barriere architettoniche.

In sede di compilazione del modello F24 i codici vanno esposti nella sezione Erario, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna «importi a credito compensati» (o, in caso di riversamento del credito già compensato, nella colonna «importi a debito versati»). Nel campo «anno di riferimento» va indicato l'anno in cui è utilizzabile in compensazione la quota annuale del credito; per esempio, per le spese sostenute nel 2021, quando si utilizzerà la prima quota spettante del credito, dovrà essere indicato l'anno 2022, per la seconda quota il 2023 e così via.

Gli importi utilizzabili sono quelli che risultano a seguito delle comunicazioni inviate all'agenzia delle Entrate con i termini e le modalità stabilite dai Provvedimenti dall'agenzia delle Entrate in attuazione dello stesso articolo 121 (da ultimo il Provvedimento 3 febbraio 2022 che ha prorogato il termine al 7 aprile 2022 in luogo di quello ordinario del 16 marzo).

- **Fiscalità internazionale/Siiq**

- **Risposta Interpello, agenzia delle Entrate 14 marzo 2022, n. 109**

- *Regime fiscale per le stabili organizzazioni: applicabile anche in caso di possesso di sole partecipazioni*

- Lo **speciale regime fiscale** – previsto dall'articolo 1, comma 141-bis, legge 296/2006 – destinato alle **SIIQ** si applica **anche** nel caso di **possesso di sole partecipazioni e non anche di immobili destinati alla locazione** (o alla loro conservazione).

- In particolare, nell'interpello si vuole sapere se una stabile organizzazione, che non possiede direttamente alcun immobile ma solo partecipazioni, possa validamente esercitare l'opzione per il regime SIIQ riservato alle stabili organizzazioni.

- Secondo l'agenzia, la norma citata ha esteso la possibilità di optare per il regime SIIQ **anche** alle **società residenti in Paesi Ue** o in Paesi aderenti all'Accordo sullo Spazio

Economico Europeo inclusi nella cd. *white list*, con riferimento alle stabili organizzazioni che esercitano in via prevalente l'attività di locazione immobiliare «anche svolta mediante partecipazioni in società che abbiano espresso l'opzione congiunta per il regime speciale di cui al comma 125». L'attività di locazione immobiliare delle stabili organizzazioni può dunque essere svolta – in via prevalente – anche mediante partecipazioni in società che abbiano espresso l'opzione congiunta per il regime speciale in parola.

- **Dogane/Import-Export**

Nota agenzia delle Dogane 2 marzo 2022, n. 99410/RU

Russia e Bielorussia: misure restrittive nelle importazioni ed esportazioni

Attraverso l'integrazione nella banca dati TARIC (recante le informazioni di maggior dettaglio rispetto alla nomenclatura combinata e al sistema armonizzato delle voci doganali) sono state fornite indicazioni dei **beni oggetto delle misure restrittive** relative alla situazione di **crisi tra Russia e Ucraina**.

Sono, infatti, state adottate misure restrittive (Regolamenti Ue nn. 2022/263, 2022/328, 2022/355) relative al commercio estero nei confronti di Russia, Bielorussia e dei territori di Donetsk e Luhansk.

Si ricorda che sono **anche vietate le esportazioni** verso Russia e Bielorussia di **beni Dual Use**, ossia di beni e tecnologie che possono avere un utilizzo sia in ambito civile che militare.

La decorrenza delle nuove misure è il **24 febbraio 2022** (in alcuni casi 2 marzo 2022), ad eccezione dei casi in cui l'esportazione ottemperi a un contratto concluso prima di tale data e avvenga in forza di un'autorizzazione richiesta all'Autorità competente (l'UAMA, per l'Italia) entro il 30 aprile. Sul punto si precisa che l'UAMA ha sospeso per un mese tutti i provvedimenti autorizzativi già rilasciati per l'esportazione verso Russia e Bielorussia (Provvedimento UAMA 7 marzo 2022, n. 6830); successivamente verrà valutata l'opportunità di ripristinare l'esecutività dei provvedimenti sospesi o di procedere a revocarli.

È in vigore anche il divieto di esportazione di beni *Dual Use* qualora gli stessi siano destinati ad un uso non militare (scopi umanitari, usi medici e farmaceutici, ecc.) o a utenti finali non militari, salvo l'ottenimento di autorizzazione rilasciata dall'UAMA a seguito di specifica richiesta (per la modulistica si veda l'allegato VIII al Regolamento Ue n. 2022/328, che modifica l'allegato IX del Regolamento Ue n. 2021/821).

Le merci per cui vige il divieto sono indicate nell'allegato II del Regolamento Ue n. 2022/263, e riguardano **beni e tecnologie adatti all'uso in settori strategici**, quali trasporti, telecomunicazioni, energia, esplorazione, prospezione e produzione di petrolio, gas e risorse minerarie. Si veda anche l'elenco dei prodotti, indicati

nell'allegato VI del Regolamento Ue n. 2022/328, che includono, tra l'altro, circuiti elettronici, semiconduttori e apparecchiature di comunicazione.

Come annunciato nella Nota in commento – che riporta le necessarie informazioni suddivise per Paesi destinatari delle misure e corredate da tabelle esplicative – nel caso in cui l'operazione economica ricada in una delle deroghe previste dai Regolamenti Ue si dovrà rilasciare alle autorità doganali appositi certificati che consentano all'operatore di **autocertificare la situazione derogatoria** nella quale si trova.

La violazione delle disposizioni recate dai nuovi Regolamenti Ue è sanzionata con la reclusione da un minimo di un anno a un massimo di sei anni, la multa da un minimo di 15.000 euro a un massimo di 250.000 euro, nonché la confisca dei beni che servirono a commettere il reato (articolo 20, Dlgs 15 dicembre 2017, n. 221; articolo 215 del TFUE - Trattato sul Funzionamento dell'Unione europea).

2. Adempimenti, scadenze fiscali e previdenziali

A cura di Paolo Sardi

30 marzo 2022	
<p>Agevolazioni</p> <p>Bonus turismo</p>	<p>Scade oggi il termine per la presentazione della domanda per l'accesso alla misura agevolativa Ifit (Incentivi per le imprese turistiche) che sostiene gli interventi per la riqualificazione edilizia delle strutture turistiche in termini di sostenibilità, sicurezza, efficienza energetica. L'incentivo è riconosciuto sotto forma di credito d'imposta e contribuito a fondo perduto ex articolo 1 del DL 152/2021. Tra gli interventi agevolabili, il Ministero ha precisato che rientrano nel Ifit anche le spese sostenute per l'installazione di impianti solari fotovoltaici e di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici.</p> <p>In particolare, i soggetti destinatari Ifit sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> - imprese alberghiere; - strutture che svolgono attività agrituristica, come definita dalla legge 96/2006 e dalle pertinenti norme regionali; - strutture ricettive all'aria aperta; - imprese del comparto turistico, ricreativo, fieristico e congressuale, ivi compresi gli stabilimenti balneari, i complessi termali, i porti turistici, i parchi tematici, ivi inclusi, parchi acquatici e turistici. <p>Modalità: la domanda va inviata esclusivamente in via telematica dalla piattaforma web di Invitalia.</p> <p>Riferimenti: Articolo 1, DL 152/2021; avviso pubblico del ministero del Turismo 23 dicembre 2021; avviso del ministero del Turismo 2615/22 del 18 febbraio 2022</p>
<p>Registro</p> <p>Contratti di locazione</p>	<p>Per i titolari di contratti di locazione ed affitto riguardanti immobili, scade oggi il termine per effettuare il versamento relativo a:</p> <ul style="list-style-type: none"> - cessioni, risoluzioni e proroghe anche tacite, con effetto dall'1 marzo 2022; - annualità di contratti pluriennali relativi ad immobili urbani successive alla prima, con inizio a partire dall'1 marzo 2022. <p>È stato approvato il modello RLI, da utilizzare, dal 20 marzo 2019, per la registrazione dei contratti di locazione e affitto di</p>

	<p>immobili per eventuali proroghe, cessioni, subentri e risoluzioni con il calcolo delle relative imposte ed eventuali interessi e sanzioni, e per altri adempimenti (ad esempio, comunicazione dei dati catastali ecc.). Con il modello RLI è possibile esercitare o revocare l'opzione per la cedolare secca. Il modello RLI va presentato in via telematica direttamente o tramite un intermediario abilitato. La presentazione telematica del modello può essere effettuata anche presso gli Uffici dell'agenzia delle Entrate da soggetti non obbligati alla registrazione telematica dei contratti di locazione e di affitto di immobili.</p> <p>Modalità di versamento: con il modello F24 Elide, per i titolari di partita Iva, esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite intermediari abilitati.</p> <p>Codici tributo: – imposta di registro (locazione e affitto): 1500 – prima registrazione; 1501 – annualità successive; 1502 – cessione; 1503 – risoluzione; 1504 – proroga.</p> <p>Riferimenti: Articolo 5, comma 1, Tariffa, Allegato A, Parte I, e articolo 17, comma 1, Dpr 131/1986; articolo 21, comma 18-20, Legge 449/1997; Cm 16 gennaio 1998, n. 12/E; articolo 21, Dm 31 luglio 1998; articolo 68, Legge 342/2000; Cm 7 gennaio 2002, n. 3/E; Rm 20 febbraio 2002, n. 52/E; Provvedimento agenzia Entrate 14 settembre 2006; articolo 19, comma 15, Dl 78/2010, conv. con Legge 122/2010; Provvedimento agenzia Entrate 25 giugno 2010; articolo 3, Dlgs 23/2011; Provvedimento agenzia Entrate 7 aprile 2011; Provvedimento agenzia Entrate 31 luglio 2013; Provvedimento agenzia Entrate 10 gennaio 2014; Rm 24 gennaio 2014, n. 14/E; Provvedimento agenzia Entrate 17 febbraio 2016; Provvedimento agenzia Entrate 15 giugno 2017; Provvedimento agenzia Entrate 19 marzo 2019</p>
31 marzo 2022	
<p>Accise</p> <p>Gas metano – versamento mensile</p>	<p>Scade oggi il termine per effettuare il versamento della rata di acconto mensile calcolata in base ai consumi del 2021.</p> <p>Modalità di versamento: alla Tesoreria provinciale dello Stato; i versamenti possono essere effettuati utilizzando il Modello F24 telematico, con possibilità di compensazione con altre</p>

	<p>imposte e contributi.</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Articolo 26, comma 8, Dlgs 504/1995, modif. dall'articolo 4, comma 1, lettera b), DI 669/1996, conv. con Legge 30/1997 e dall'articolo 12, Legge 488/1999; Dm 25 marzo 2002; Dlgs 2 febbraio 2007, n. 26; Provvedimento agenzia Entrate 23 ottobre 2007; Provvedimento agenzia Entrate 12 marzo 2012</p>
<p>Agevolazioni</p> <p>Bonus pubblicità</p>	<p>Per i soggetti titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo e gli enti non commerciali che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie, sulla stampa quotidiana e periodica, anche on line, e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali, il cui valore superi di almeno l'1% gli analoghi investimenti effettuati nell'anno precedente sugli stessi mezzi di informazione, scade oggi il termine per effettuare la comunicazione dell'ammontare degli investimenti pubblicitari (distinto tra stampa e emittenti televisive e radiofoniche) che il soggetto intende realizzare nel corso del 2022.</p> <p>Sono ammessi gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali, iscritte al ROC e sui giornali quotidiani e periodici, pubblicati in edizione cartacea o in formato digitale, registrati presso il Tribunale, ovvero presso il ROC, e dotati del Direttore responsabile.</p> <p>L'articolo 57-bis, DL 24 aprile 2017, n. 50, conv. con modif. dalla Legge 21 giugno 2017, n. 96 ha istituito, dall'anno 2018, un credito d'imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali, con un incremento minimo dell'1% rispetto agli analoghi investimenti dell'anno precedente, effettuati dalle imprese, dai lavoratori autonomi e dagli enti non commerciali, sulla stampa (giornali quotidiani e periodici, locali e nazionali) e sulle emittenti radio-televisive a diffusione locale.</p> <p>Dal 2019 il credito di imposta è previsto nella misura unica del 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati (viene meno l'innalzamento al 90% previsto dalla norma istitutiva, in sede di prima applicazione, a favore delle piccole, medio e micro imprese e start-up).</p> <p>Modalità: la domanda va inviata in via telematica tramite i</p>

	<p>servizi telematici dell'agenzia delle Entrate, attraverso un'apposita procedura nella sezione dell'area autenticata «Servizi per» alla voce «comunicare», accessibile con le credenziali Entratel e Fisconline, SPID o CNS.</p> <p>In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> - dal 1° al 31 marzo dell'anno per il quale si chiede l'agevolazione è necessario inviare la «Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta», che è una sorta di prenotazione delle risorse, contenente i dati degli investimenti già effettuati e/o da effettuare nell'anno agevolato; - dal 1° al 31 gennaio dell'anno successivo i soggetti che hanno inviato la «comunicazione per l'accesso» debbono inviare la «Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati», resa ai sensi dell'articolo 47, Dpr 28 dicembre 2000, n. 445, attestante gli investimenti effettivamente realizzati nell'anno agevolato. <p>Il bonus pubblicità è utilizzabile esclusivamente in compensazione, tramite il modello F24 (codice tributo: 6900), da presentare tramite i servizi telematici dell'agenzia delle Entrate a decorrere dal quinto giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento che comunica l'ammontare spettante.</p> <p>Riferimenti: Articolo 57-bis, Dl 24 aprile 2017, n. 50; articolo 4, Dl 16 ottobre 2017, n. 148; Dpcm maggio 2018, n. 90; Provvedimento del Capo del Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri del 31 luglio 2018; articolo 1, comma 762, Legge 30 dicembre 2018, n. 145; articolo 3-bis, Dl 28 giugno 2019, n. 59; articolo 1, comma 608 Legge 178/2020; articolo 67, commi 10 e 13, DL 73/2021</p>
<p>Antiriciclaggio</p> <p>Operazioni in oro – dichiarazione all'unità di informazione finanziaria (Uif)</p>	<p>Ai fini di prevenzione e contrasto del riciclaggio, per i soggetti che effettuano operazioni in oro da investimento e in materiale d'oro ad uso prevalentemente industriale, scade oggi il termine per la presentazione all'Unità di informazione finanziaria (Uif) della dichiarazione delle operazioni di importo pari o superiore a 12.500 euro effettuate nel mese precedente (febbraio 2022).</p> <p>Modalità di presentazione: la dichiarazione va trasmessa in via telematica, tramite le funzionalità disponibili sul portale Infostat-Uif, con due modalità di invio alternative (data entry o</p>

	<p>upload).</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Legge 17 gennaio 2000, n. 7; Provvedimento Uic 14 luglio 2000; Circolare Uic 28 marzo 2001; Comunicazione Uif 1 agosto 2014; Comunicazione Uif del 27 marzo 2020</p>
<p>Enti no profit</p> <p>Enti associativi – comunicazione modello Eas</p>	<p>Scade oggi il termine per gli enti associativi per trasmettere in via telematica all’agenzia delle Entrate la comunicazione della variazione dei dati e delle notizie rilevanti ai fini fiscali, indicati nella precedente dichiarazione.</p> <p>Con la Rm 6 dicembre 2010, n. 125/E è stato precisato che non è obbligatoria la presentazione del Modello Eas qualora siano intervenute variazioni dei dati riportati nelle sezioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> - «Dati relativi all’ente»: variazioni riferite ai dati anagrafici dell’ente non commerciale; - «Rappresentante legale»: variazioni riferite ai dati anagrafici del rappresentante legale; <p>considerato che le stesse sono già comunicate all’Agenzia tramite il Modello AA5/6 (se il soggetto non è titolare di partita Iva) o il Modello AA7/10 (se il soggetto è titolare di partita Iva) con la relativa indicazione rispettivamente del quadro B (soggetto d’imposta) o nel quadro C «Rappresentante» presenti in tali modelli.</p> <p>Modalità di comunicazione: esclusivamente in via telematica direttamente o tramite un intermediario abilitato con il Modello Eas reperibile sul sito www.agenziaentrate.gov.it.</p> <p>Frequenza: annuale</p> <p>Riferimenti: Articolo 4, Dpr 633/1972; articolo 148, Dpr 917/1986; articolo 30, DI 185/2008, conv. con modif. con legge 2/2009; Cm 9 aprile 2009, n. 12/E; Provvedimento agenzia Entrate 2 settembre 2009; Cm 29 ottobre 2009, n. 45/E; Rm 6 dicembre 2010, n. 125/E; articolo 1, comma 1, DI 225/2010; Cm 24 febbraio 2011, n. 6/E; articolo 2, comma 1, DI 16/2012; Cm 28 settembre 2012, n. 38/E; Rm 12 dicembre 2012, n. 110/E; Cm 1 agosto 2018, n. 18/E</p>
<p>Imposta sulla pubblicità</p>	<p>Scade oggi il termine per il versamento annuale dell'imposta comunale sulla pubblicità (nei Comuni ove essa non sia stata</p>

<p>Imposta comunale sulla pubblicità - versamento</p>	<p>sostituita dal canone per l'installazione di mezzi pubblicitari) in misura superiore a 1.549,37 euro e per i contribuenti che hanno optato per il pagamento in rate trimestrali anticipate, e che versano entro oggi la seconda rata trimestrale anticipata per il 2022.</p> <p>N.B.: si ricorda che i Comuni possono, con apposito regolamento, optare per l'istituzione di un canone in base a tariffa per l'installazione di mezzi pubblicitari in alternativa all'imposta comunale sulla pubblicità ai sensi degli articoli 52 e 62, Dlgs 446/1997.</p> <p>Modalità di versamento: il versamento va effettuato: - su conto corrente postale intestato al Comune; - al Concessionario incaricato dal Comune.</p> <p>Frequenza: trimestrale</p> <p>Riferimenti: Articoli 8, commi 3, e 9, co. 4, Dlgs 15 novembre 1993, n. 507; articoli 52 e 62, Dlgs 15 dicembre 1997, n. 446; Risoluzione Dipartimento delle Finanze 12 gennaio 2015, n. 1; Nota Anacap 20 gennaio 2015, n. 8; articolo 4, comma 3 quater, DI 162/2019, conv. con modif. con legge 8/2020</p>
<p>Imposta sostitutiva</p> <p>Imposta sostitutiva sui finanziamenti – dichiarazione per il secondo semestre 2021</p>	<p>Per gli enti con esercizio solare che effettuano le operazioni di cui agli articoli 15 e 16, Dpr 601/1973, scade oggi il termine per effettuare la presentazione della dichiarazione relativa alle operazioni di finanziamento effettuate nel secondo semestre dell'esercizio 2021 soggette all'imposta sostitutiva.</p> <p>N.B.: la scadenza è mobile, stabilita in 3 mesi dalla chiusura dell'esercizio.</p> <p>Modalità: la dichiarazione, in due esemplari, va presentata all'Ufficio locale dell'agenzia delle Entrate nella cui circoscrizione è la sede legale dell'ente. Il versamento dell'imposta va effettuato entro 30 giorni dalla presentazione della dichiarazione.</p> <p>Frequenza: semestrale</p> <p>Riferimenti: Articoli 15-17 e 20 Dpr 29 settembre 1973, n. 601; articolo 8, comma 4, DI 90/1990, conv. con legge 26 giugno 1990, n. 165; DI 13 maggio 1991, n. 151, conv. con legge 12 luglio 1991, n. 202</p>

<p>Ires</p> <p>Soggetti Ires – acconti d'imposta – versamento</p>	<p>Per i soggetti Ires con esercizio non coincidente con l'anno solare per i quali marzo 2022 è l'undicesimo mese dell'esercizio sociale, scade oggi il termine per versare la seconda o unica rata di acconto Ires e la seconda o unica rata di acconto Irap. L'acconto Ires (e quello Irap) è pari al 100%.</p> <p>Modalità di versamento: con il modello F24 on-line. Codici tributo: Ires 2002; Irap 3813.</p> <p>Frequenza: annuale</p> <p>Riferimenti: Legge 97/1977; articoli 30 e 37, Dlgs 446/1997; articolo 15-bis, DI 81/2007, conv. con modif. con Legge 127/2007; articolo 11, DI 76/2013; articolo 15, comma 4, DI 102/2013, conv. con modif. dalla Legge 124/2013; Dm 30 novembre 2013</p>
<p>Iva</p> <p>Autotrasportatori iscritti all'albo – annotazione fatture emesse</p>	<p>Per gli autotrasportatori di cose per conto di terzi iscritti all'albo di cui alla Legge 6 giugno 1974, n. 298, scade oggi il termine per effettuare l'annotazione delle fatture emesse nel trimestre solare precedente.</p> <p>Modalità: può essere emessa una sola fattura per più operazioni di ciascun trimestre, effettuate nei confronti del medesimo committente.</p> <p>Frequenza: trimestrale</p> <p>Riferimenti: Articolo 74, comma 4, Dpr 633/1972, sost. dall'articolo 5, legge 146/1998, modif. dall'articolo 1bis, DI 181/1998, conv. con Legge 271/1998; Cm 30 ottobre 1998, n. 252/E; Cm 22 novembre 2004, n. 49/E; articolo 6ter, Dlgs 21 novembre 2005, n. 286; articolo 1, comma 247, legge 23 dicembre 2014, n. 190</p>
<p>Iva</p> <p>Dichiarazione Iva loss mensile e liquidazione</p>	<p>Per i soggetti aderenti al regime opzionale loss (il regime loss interessa anche i marketplace), scade oggi il termine per la trasmissione telematica della dichiarazione Iva IOSS mensile contenente l'indicazione, per ogni Stato membro l'imponibile, l'aliquota e l'imposta dovuta per le cessioni di beni effettuate relative alle vendite a distanza di beni importati (in spedizioni di valore intrinseco non superiore a euro 150), da parte dei soggetti iscritti al (nuovo) Sportello unico per le importazioni</p>

	<p>(IOSS). Entro oggi va effettuato il versamento dell'Iva complessivamente dovuta nel periodo di riferimento.</p> <p>Modalità: la trasmissione della dichiarazione avviene in via telematica per il tramite del portale OSS.</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Articoli 40-41, DI 331/1993; articolo 2 della direttiva UE 2017/2455; direttiva 2010/24/UE del Consiglio; regolamento UE n. 904/2010; articolo 74-sexies, Dpr 633/1972, come modificato dal Dlgs 83/2021</p>
<p>Iva Editori – annotazioni</p>	<p>Scade oggi il termine per effettuare l'annotazione negli appositi registri delle indicazioni obbligatorie ai fini Iva relative al mese di febbraio 2022.</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Articolo 39, Dpr 26 ottobre 1972, n. 633; Dm 9 aprile 1993</p>
<p>Iva Enti non commerciali e agricoltori esonerati – acquisti intracomunitari</p>	<p>Per gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni di cui all'articolo 4, comma 4, Dpr 633/1972 e gli agricoltori in regime di esonero Iva di cui all'articolo 34, comma 6, dello stesso Dpr 633/1972, scade oggi il termine per effettuare la liquidazione e il versamento dell'Iva (codice tributo: 6099) relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel secondo mese precedente e per presentare la dichiarazione mensile dell'ammontare degli acquisti intracomunitari di beni registrati nel secondo mese precedente, dell'ammontare dell'imposta dovuta e degli estremi del relativo versamento.</p> <p>Modalità: la dichiarazione (modello Intra-12) si presenta in via telematica all'agenzia delle Entrate. Il versamento si effettua con il modello F24.</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Articolo 4, comma 4, Dpr 633/1972; articolo 34, comma 6, Dpr 633/1972; articolo 49, DI 331/1993, conv. con Legge 427/1993; Dm 9 dicembre 1997; Dm 17 dicembre 1998; Cm 6 settembre 2000, n. 136/E; Dlgs 18/2010; Provvedimento</p>

	<p>agenzia Entrate 16 aprile 2010; Provvedimento agenzia Entrate 25 agosto 2015, n. 110450</p>
<p>Iva Operazioni di sedi secondarie – adempimenti</p>	<p>Scade oggi il termine per effettuare la fatturazione, la registrazione e l'annotazione dei corrispettivi e la registrazione degli acquisti, relativamente alle operazioni compiute nel mese di febbraio 2022 mediante sedi secondarie o altre dipendenze che non vi provvedano direttamente.</p> <p>Nota: procedura per le operazioni effettuate dalle imprese fuori dalla loro sede tramite dipendenti, ausiliari o intermediari.</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Articolo 73, comma 1, lettera a), Dpr 633/1972; Dm 18 novembre 1976, modificato dal Dm 6 giugno 1979</p>
<p>Iva Scambi intracomunitari – annotazione fatture</p>	<p>Scade oggi il termine per effettuare l'annotazione delle fatture inerenti ad acquisti intracomunitari, ricevute nel mese di gennaio 2022. L'annotazione può essere effettuata anche successivamente, purché entro il 15 del mese successivo di ricevimento delle fatture stesse ma con riferimento al mese di ricezione del documento.</p> <p>Modalità: l'annotazione delle fatture va effettuata nei registri Iva delle vendite (fatture emesse) e degli acquisti (fatture ricevute).</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Articoli 38, comma 2 e 3, lettera b), 46, comma 1, e 47, Dl 331/1993, conv. con Legge 427/1993</p>
<p>Iva Scambi intracomunitari – autofatture – fatture integrative</p>	<p>Scade oggi il termine per la verifica del mancato ricevimento di fattura per operazioni di acquisti intracomunitari effettuati nel mese di febbraio. L'autofattura per regolarizzare l'operazione va emessa entro il giorno 15 del mese successivo, ma l'annotazione deve essere riferita al mese precedente. Entro il medesimo giorno 15 del mese successivo alla registrazione va emessa una autofattura per regolarizzare una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale, annotando la stessa nel mese di febbraio.</p>

	<p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Articolo 46, comma 5, e Articolo 47, comma 1, DI 331/1993, conv. con Legge 427/1993</p>
<p>Professionisti</p> <p>Enasarco – risoluzione di rapporto – contributi</p>	<p>Scade oggi il termine per il versamento dei contributi al Fondo di indennità per la risoluzione del rapporto (Firr) di agenti e rappresentanti. Il contributo si calcola sulla base delle provvigioni corrisposte nell'anno 2021.</p> <p>Modalità: il versamento va effettuato tramite conto corrente postale intestato all'Enasarco.</p> <p>Frequenza: annuale</p> <p>Riferimenti: Articoli 1742 e 1752, Codice civile; Dlgs 30 giugno 1994, n. 509; Nota Ministero Lavoro 25 marzo 2014</p>
<p>Redditi di capitale</p> <p>Anagrafe tributaria – intermediari finanziari – comunicazione dei dati – trasmissione telematica</p>	<p>Per gli operatori finanziari di cui all'articolo 7, comma 6, Dpr 29 settembre 1973, n. 605 scade oggi il termine per la comunicazione in via telematica all'Anagrafe tributaria dei dati relativi ai soggetti con i quali sono stati intrattenuti rapporti di natura finanziaria iniziati, modificati o cessati nel mese di febbraio 2022.</p> <p>Modalità: i soggetti obbligati alle comunicazioni devono utilizzare il servizio telematico Entratel o il servizio Internet (Fisconline) o un intermediario abilitato.</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Articolo 7, comma 6, Dpr 605/1973; Provvedimento agenzia Entrate 19 gennaio 2007; Cm 4 aprile 2007, n. 18/E; Provvedimento agenzia Entrate 29 febbraio 2008</p>
<p>Redditi diversi</p> <p>Risparmio amministrato – attestazione di versamento</p>	<p>Per gli intermediari che hanno effettuato il versamento dell'imposta sostitutiva secondo il regime del risparmio amministrato, scade oggi il termine per il rilascio ai contribuenti dell'attestazione dei versamenti relativi alle operazioni effettuate nel 2021.</p> <p>Frequenza: annuale</p>

	<p>Riferimenti: Articolo 6, comma 9, Dlgs 21 novembre 1997, n. 461; articolo 5, comma 1, lettera a), Dlgs 23 novembre 1999, n. 505</p>
<p>Redditi di lavoro dipendente</p> <p>Inps – denuncia Uniemens individuale</p>	<p>Per i datori di lavoro, scade oggi il termine per effettuare la trasmissione telematica della denuncia mensile dei contributi previdenziali Inps dei lavoratori dipendenti, e per co.co.co. e lavoratori autonomi occasionali con reddito annuo oltre 5.000 euro (mese di febbraio 2022).</p> <p>Modalità di presentazione: invio telematico del modello Uniemens.</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Messaggio Inps 25 maggio 2009, n. 11903; Messaggio Inps 25 novembre 2009, n. 27172; Messaggio Inps 5 febbraio 2010, n. 3872; Messaggio Inps 3 marzo 2010, n. 6323; Messaggio Inps 22 gennaio 2019, n. 279; Circolare Inps 12 marzo 2020, n. 37</p>
<p>Redditi di lavoro dipendente</p> <p>Inps – enti pubblici – denuncia «DAM»</p>	<p>Per gli enti pubblici, scade oggi il termine per l'invio telematico dei dati relativi alle retribuzioni corrisposte nel mese di febbraio 2022 con la Dichiarazione analitica mensile (DAM).</p> <p>Modalità: invio telematico della denuncia «DAM2» integrata nel flusso Uniemens (ramo ListePosPA).</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Articolo 44, comma 9, Legge 326/2003; circolare Inps 7 agosto 2012, n. 105</p>
<p>Riscossione</p> <p>Imposta sulle assicurazioni – versamento mensile</p>	<p>Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel mese precedente (febbraio 2022), nonché degli eventuali conguagli dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel secondo mese precedente (gennaio 2022).</p> <p>Modalità di versamento: versamento in via telematica con il modello F24 – accise.</p> <p>Frequenza: mensile</p>

	<p>Riferimenti: Articolo 9, Legge 1216/1961, modif. dall'articolo 5, DI 328/1997, conv. con Legge 410/1997; Dm 17 dicembre 1998; Dm 15 luglio 2010; Rm 22 ottobre 2010, n. 109/E; articolo 17, comma 3, Dlgs 68/2011; Provvedimento agenzia Entrate 29 dicembre 2011; Provvedimento agenzia Entrate 30 aprile 2013</p>
<p>Società</p> <p>Inps (ex Enpals) – denuncia contributiva mensile unificata</p>	<p>Scade oggi il termine per effettuare la presentazione in via telematica della denuncia contributiva mensile unificata relativa ai contributi dovuti per il periodo di paga scaduto nel mese di febbraio 2022.</p> <p>Modalità: presentazione della denuncia on-line.</p> <p>Frequenza: mensile</p> <p>Riferimenti: Legge 366/1973; Legge 91/1981; Dpr 357/2003; articolo 1, comma 188, Legge 296/2006; DI 201/2011, conv. con modif. con Legge 214/2011; Circolare Inps 18 marzo 2013, n. 41; Circolare Inps 3 dicembre 2014, n. 154</p>
<p>Tobin tax</p> <p>Imposta sulle transazioni finanziarie – presentazione della dichiarazione</p>	<p>Per le banche, gli intermediari non residenti, le società fiduciarie e le imprese di investimento abilitate all'esercizio professionale nei confronti del pubblico dei servizi e delle attività di investimento di cui all'articolo 18, Dlgs 58/1998, scade il termine per la presentazione della dichiarazione dell'imposta sulle transazioni finanziarie (cd. «Tobin tax») di cui all'articolo 1, commi 491, 492 e 495, legge 228/2012 per il 2021.</p> <p>Modalità di presentazione: la dichiarazione va trasmessa esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite intermediari abilitati, con il modello FTT.</p> <p>Frequenza: annuale</p> <p>Riferimenti: Dlgs 24 febbraio 1998, n. 58 (Tuf); articolo 1, comma 491-500, legge 228/2012; Dm 21 febbraio 2013; Provvedimento agenzia Entrate 1 marzo 2013; articolo 56, DI 69/2013, conv. con modif. con legge 98/2013; Provvedimento agenzia Entrate 18 luglio 2013; Dm 16 settembre 2013; Rm 4 ottobre 2013, n. 62/E; Provvedimento agenzia Entrate 4 gennaio 2017</p>

Le scadenze fiscali e previdenziali che comportano versamenti e che cadono di sabato o di giorno festivo sono prorogate al primo giorno lavorativo successivo ai sensi dell'articolo 6, comma 8, DI 330/1994, conv. con Legge 473/1994, dell'articolo 18, Dlgs. 241/1997 e dell'articolo 7, comma 1, lettera h), DI 13 maggio 2011, n. 70, conv. con modif. con Legge 12 luglio 2011, n. 106.

3. Approvazione del bilancio, situazioni patologiche

Le azioni esercitabili contro le delibere viziate

Claudio de Martino, Claudio Sabbatini, Andrea Scalzo – La Settimana Fiscale n. 13/2022

La delibera di approvazione del bilancio potrebbe essere viziata con il rischio di rendere invalido il relativo bilancio di esercizio. Si analizzano le disposizioni civilistiche sul tema, come interpretate dalla giurisprudenza. L'articolo 2434-bis Codice civile (rubricato «Invalidità della deliberazione di approvazione del bilancio») recita: "1. Le azioni previste dagli articoli 2377 e 2379 non possono essere proposte nei confronti delle deliberazioni di approvazione del bilancio dopo che è avvenuta l'approvazione del bilancio dell'esercizio successivo ...".

IN SINTESI

▼ COSA

Chi ha interesse può impugnare la delibera di approvazione del bilancio.

▼ PER CHI

I soci, gli amministratori, i sindaci, e altri portatori di interessi hanno la legittimazione attiva, mentre la società ha solo quella passiva.

▼ QUANDO

Prima dell'approvazione del bilancio dell'esercizio successivo.

▼ COME ADEMPIERE

Occorre iniziare un giudizio per ottenere l'annullamento o la dichiarazione di nullità della delibera. Una volta concluso il procedimento giudiziale, vanno intrapresi gli opportuni provvedimenti.

La delibera di approvazione del bilancio potrebbe essere viziata con il rischio di rendere invalido il relativo bilancio di esercizio.

Nel prosieguo analizzeremo le disposizioni civilistiche sul tema, come interpretate dalla giurisprudenza.

Quadro normativo

Secondo l'articolo 2434-bis, Codice civile (rubricato «Invalidità della deliberazione di approvazione del bilancio»): «1. Le azioni previste dagli articoli 2377 e 2379 non possono essere proposte nei confronti delle deliberazioni di approvazione del bilancio dopo che è avvenuta l'approvazione del bilancio dell'esercizio successivo.

2. La legittimazione ad impugnare la deliberazione di approvazione del bilancio su cui il soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti ha emesso un giudizio privo di rilievi spetta a tanti soci che rappresentino almeno il cinque per cento del capitale sociale.

3. Il bilancio dell'esercizio nel corso del quale viene dichiarata l'invalidità di cui al comma precedente tiene conto delle ragioni di questa» (1).

La citata disposizione rinvia interamente agli articoli 2377 e 2379 Codice civile che disciplinano, rispettivamente, il fenomeno dell'**annullabilità** e della **nullità** delle delibere assembleari differenziandosi non poco dalla disciplina di diritto comune (2).

Azioni esercitabili contro la delibera di approvazione

<p>Nullità (casi tassativi) (articolo 2379, Codice civile)</p>	<p>Opera nei casi di impossibilità o illiceità dell'oggetto, che ricorrono quando il contenuto della deliberazione contrasta con norme dettate a tutela degli interessi generali.</p> <p>La nullità della delibera di approvazione del bilancio dell'esercizio agisce per un difetto di sostanza dello stesso come strumento informativo (inveridicità del bilancio) (*)</p>
<p>Annullabilità (in via generale) (articolo 2377, Codice civile)</p>	<p>Questa è la regola generale, volta a tutelare l'interesse dei soci. Opera anche nei casi di violazione di norme di legge in materia societaria, al fine di bilanciare l'interesse dell'ordinata gestione sociale e quello della rapidità e stabilità delle deliberazioni societarie (Tribunale di Potenza 13 agosto 2009).</p> <p>L'annullabilità della delibera discende dall'approvazione del progetto di bilancio secondo un procedimento non conforme alla legge</p>

(*) Tribunale di Roma 3 maggio 2017, n. 8700; Tribunale di Roma 24 febbraio 2017, n. 3664; Tribunale di Roma 1° febbraio 2016, n. 1949; Tribunale di Milano 14 febbraio 2011; Tribunale di Bari 12 novembre 2007, n. 2539. Si pensi al caso, come meglio verrà approfondito nel prosieguo, di un progetto di bilancio predisposto in difformità dai principi di redazione imposti dal Codice civile e dai principi contabili. Diverso è il caso in cui il socio intenda impugnare le scelte di gestione operate dall'organo amministrativo. In tal caso non siamo in presenza di una nullità della delibera di approvazione del bilancio, ma in un procedimento volto a censurare l'operato degli amministratori e a domandare che venga dichiarata la responsabilità nei loro confronti, ma non in vizi del bilancio (Tribunale di Milano 6 ottobre 2017, n. 10029; Tribunale di Milano 6 ottobre 2017, n. 10031; Tribunale di Milano 22 ottobre 2015; Tribunale di Milano 29 agosto 2013, n. 11193).

Dunque, l'articolo 2434-bis Codice civile va letto contestualmente agli articoli 2377 e 2379, pur discostandosi con riferimento **al profilo temporale** in quanto «*non possono essere proposte nei confronti delle deliberazioni di approvazione del bilancio dopo che è avvenuta l'approvazione del bilancio dell'esercizio successivo*».

Tale termine si discosta rispetto a quanto previsto per le ipotesi di annullabilità: 90 giorni «*dalla data della deliberazione, ovvero, se questa è soggetta ad iscrizione nel registro delle imprese, entro 90 giorni dall'iscrizione o, se è soggetta solo a deposito presso l'ufficio del registro delle imprese, entro 90 giorni dalla data di questo*» (articolo 2379, Codice civile).

Di converso, si discosta dal termine per far valere la nullità, ossia di 3 anni dalla iscrizione o deposito della delibera nel registro delle imprese, se la deliberazione vi è soggetta, o dalla trascrizione nel libro delle adunanze dell'assemblea, se la deliberazione non è soggetta né a iscrizione né a deposito. Possono essere impugnate senza limiti di tempo le deliberazioni che modificano l'oggetto sociale prevedendo attività illecite o impossibili.

In altre parole, in dottrina è stato osservato che – a seguito della riforma del diritto societario del 2003 (Dlgs 17 gennaio 2003, n. 6) – il regime delle impugnazioni delle delibere di approvazione del bilancio seguono regole autonome rispetto alle ordinarie regole della nullità e della annullabilità, la cui distinzione – in questo contesto – appare sfumata.

In ogni caso **la mancata impugnazione** della delibera di approvazione del bilancio vincola tutti i soci, anche quelli «*non intervenuti o dissenzienti*» (articolo 2377, comma 1, Codice civile; Cassazione 1° aprile 2015, n. 6616; Cassazione 19 giugno 2013, n. 15394).

Termini per l'impugnazione

Al fine di rendere stabili le deliberazioni societarie ed evitare discussioni su situazioni esaurite **(3)**, l'articolo 2434-bis Codice civile precisa che le impugnazioni – per ottenere l'annullabilità e la nullità della delibera di approvazione del bilancio - non possono essere proposte **dopo che sia avvenuta l'approvazione del bilancio dell'esercizio successivo (4)**.

In pratica, una volta che il bilancio dell'esercizio successivo è stato approvato, quello dell'esercizio precedente ha già esaurito la sua funzione informativa, e ha permesso ai soci di prendere le necessarie decisioni a livello organizzativo (Tribunale di Venezia 18 maggio 2018, n. 1070), con l'effetto che è venuto meno l'interesse ad agire del socio, ai sensi dell'articolo 100 Codice di procedura civile, e quindi non è più ammessa alcuna azione giudiziaria (Tribunale di Napoli 3 dicembre 2013; Tribunale di Roma 23 gennaio 2017, n. 1126; Tribunale di Roma 26 aprile 2016, n. 8276; Tribunale di Milano 22 gennaio 2015; Tribunale di Milano 23 settembre 2015; Tribunale di Milano 27 luglio 2017, n. 8408).

Resta la possibilità di rilevare scorrette appostazioni o carenze informative che, già presenti nel bilancio più risalente, siano state ripresentate, o hanno avuto effetti o ripercussioni, seppure con qualche variazione, anche sul bilancio successivo.

Dall'interesse tutelato dalla norma – che evita eventuali impugnazioni pretestuose – deriva che il superamento del termine per richiedere l'annullabilità/nullità può essere **rilevata anche d'ufficio** dal Giudice (Tribunale di Milano 6 luglio 2016, n. 8436; Tribunale di Milano 6 luglio 2016, n. 8436).

Si ritiene che non rilevi l'eventuale approvazione di **bilanci infrannuali** redatti per scopi diversi da quelli perseguiti dal bilancio d'esercizio (che viene pubblicato e fornisce informazioni anche a terzi **(5)**), come il bilancio infrannuale volto a portare a conoscenza dei soci l'eventuale perdita del capitale (Tribunale di Milano 27 luglio 2017, n. 8408; Corte di Appello di Milano 13 marzo 2012, n. 950).

Il momento a partire dal quale è preclusa l'impugnazione è costituito dalla data in cui l'assemblea delibera l'approvazione del progetto di bilancio dell'esercizio successivo a quello impugnato, mentre non rileva la data di pubblicazione al Registro delle Imprese (ai sensi dell'articolo 2435 Codice civile), in quanto è con l'approvazione da parte dei soci che vengono superati – in relazione alle informazioni economiche, finanziarie e di risultato – i bilanci precedentemente approvati (Tribunale di Roma 26 aprile 2016, n. 8276; Tribunale di Torino 26 ottobre 2017, n. 5097; Tribunale di Pavia 20 febbraio 2007 **(6)**).

A tal fine vale il momento in cui l'**atto di citazione** viene notificato al convenuto **(7)**, non applicandosi la scissione dei termini tra attore e convenuto (Corte di Cassazione, sezioni unite, 9 dicembre 2005, n. 24822).

Vizi di invalidità

Nella tavola che segue vengono indicati alcune situazioni che consentono (o che non consentono) di agire per ottenere l'annullabilità/la nullità di una deliberazione dell'assemblea che approva il bilancio d'esercizio.

Annullabilità / nullità della delibera di approvazione	
Annullabilità	
Situazione	Precisazioni
Progetto di bilancio predisposto da parte di amministratori revocati ai	Dal vizio di costituzione dell'organo amministrativo discende l'invalidità non soltanto dell'atto direttamente redatto dagli amministratori (il progetto di bilancio), ma

<p>sensi dell'articolo 2409 Codice civile</p>	<p>anche l'atto conclusivo del procedimento (approvazione in assemblea del bilancio), pur se imputabile ad altro organo societario (Tribunale di Torino 10 dicembre 2018, n. 5777). Si tratta, infatti, di atti confluenti in un medesimo procedimento, o comunque di atti tra loro legati da un nesso di consequenzialità necessaria sul piano giuridico (Corte di Cassazione 9 maggio 2008, n. 11554)</p>
<p>Mancato deposito/Impossibilità a prendere visione del progetto di bilancio e dei documenti a corredo presso la sede sociale</p>	<p>Corte di Cassazione 11 maggio 1998, n. 4734; Corte di Cassazione 17 gennaio 2001, n. 560; Tribunale di Torino 30 giugno 1998; Tribunale di Milano 24 dicembre 2007; Tribunale di Roma 1° febbraio 2016, n. 1949; Tribunale di Verona 8 aprile 1989; Tribunale di Milano 24 giugno 1991; Tribunale di Como 26 maggio 1998; Tribunale di Milano 3 settembre 2003; Tribunale di Napoli 3 dicembre 2013; Tribunale di Bari 2 ottobre 2008</p>
<p>Impossibilità di consultazione del progetto di bilancio da parte dei sindaci</p>	<p>Tribunale di Napoli 3 dicembre 2013</p>
<p>Mancato deposito della Relazione sulla gestione o insufficienze della stessa</p>	<p>Tribunale di Napoli 3 dicembre 2013; Tribunale di Milano 7 gennaio 2010</p>
<p>Relazione del collegio sindacale composto in modo irregolare</p>	<p>Il caso potrebbe riguardare il collegio sindacale composto da membri che non erano eleggibili (es. non iscritti nel ruolo dei revisori ufficiali dei conti ovvero carente del requisito della terzietà; potrebbe trattarsi di un sindaco legato da rapporto di lavoro dipendente con la società controllata; cfr. Tribunale di Monza 16 febbraio 1993). Nelle ipotesi descritte, dalla decadenza di uno dei componenti del Collegio sindacale - da cui derivi l'impossibilità del Collegio stesso di correttamente operare con il numero minimo dei membri prescritti dalla legge - deriva un difetto di costituzione dell'organo e, di conseguenza, in una ragione d'illegittimità degli atti da esso compiuti. Il vizio incide anche sugli atti di organi diversi quando l'atto illegittimo (quello dell'organo di controllo) confluisce nella delibera di approvazione del bilancio d'esercizio (Corte di Cassazione 9 maggio 2008, n. 11554)</p>

Irregolarità di convocazione	Es. convocazione inviata ad un socio ad un errato indirizzo o con modalità differenti da quelle previste dallo statuto (Tribunale di Bologna 18 agosto 2005; Tribunale di Roma 1° febbraio 2016, n. 1949; Tribunale di Roma 29 aprile 2017)
Svolgimento irregolare dell'adunanza o della manifestazione di voto	Tribunale di Roma 1° febbraio 2016, n. 1949; Tribunale di Roma 29 aprile 2017; Corte di Appello di Cagliari 24 giugno 2020, n. 359
Assenza degli amministratori e/o del collegio sindacale nella riunione deputata all'approvazione del bilancio	Si manifesta una violazione del diritto di informazione del socio (Tribunale di Milano 15 giugno 2005)
Invalidità della convocazione del CdA che delibera di convocare l'assemblea dei soci per l'approvazione del bilancio	Il vizio della deliberazione di convocazione dell'assemblea da parte del CdA non invalida le deliberazioni assunte dall'assemblea dei soci, quando essa sia stata convocata dagli amministratori con atto per certo riferibile alla volontà dell'organo gestorio, pur convocato malamente (Corte di Cassazione 12 gennaio 2010, n. 259; Corte di Cassazione 26 novembre 1998, n. 12012)
Assenza dei votanti nel verbale assembleare	L'indicazione nel verbale assembleare dei soci partecipanti e votanti è necessaria per dar corso al processo deliberativo e accertare la validità delle determinazioni assunte. La documentazione dei presenti, anche per delega (es. il foglio delle presenze) deve far parte integrante del verbale assembleare (ossia, richiamato in esso ed allegato; non è sufficiente la mera formazione e conservazione da parte degli organi della società). La mancanza della documentazione giustifica l'annullamento della delibera (articoli 2375 e 2377, comma 2, Codice civile; Corte di Cassazione 12 gennaio 2017, n. 603)
Nullità	
Situazione	Precisazioni
Mancata convocazione dell'assemblea, mancanza del verbale e impossibilità o illiceità dell'oggetto	La deliberazione può essere impugnata da chiunque vi abbia interesse entro 3 anni dalla sua iscrizione o deposito nel Registro delle imprese, se la deliberazione vi è soggetta, o dalla trascrizione nel libro delle adunanze dell'assemblea, se la deliberazione non è soggetta né a

	<p>iscrizione né a deposito. Possono essere impugnate senza limiti di tempo le deliberazioni che modificano l'oggetto sociale prevedendo attività illecite o impossibili. Nei casi e nei termini di cui sopra l'invalidità può essere rilevata d'ufficio dal giudice (articolo 2379, commi 1 e 2, Codice civile).</p> <p>Rientra nella nullità la mancata convocazione di un socio, poiché la relativa delibera è adottata in mancanza assoluta di informazione del socio ai sensi degli articoli 2379, comma 1 e 2479-ter, comma 3, Codice civile (Tribunale di Roma 1° febbraio 2016, n. 1949; Tribunale di Napoli 11 dicembre 2014; Tribunale di Roma 14 aprile 2014, n. 8559). Se, invece, i soci sono stati informati, ma non nel rispetto delle regole di legge o statutarie, la convocazione esiste, ma è irregolare, con la conseguenza che le decisioni adottate sono affette da annullabilità</p>
<p>Bilancio non redatto secondo i postulati di bilancio</p>	<p>Si tratta dei principi di verità, chiarezza e precisione (articolo 2423, commi 2 e 5, Codice civile; Corte di Cassazione 2 maggio 2007, n. 10139; Corte di Cassazione 7 marzo 2006, n. 4874; Corte di Cassazione 24 dicembre 2004, n. 23976; Corte di Cassazione, sezioni unite, 21 febbraio 2000, n. 27; Tribunale di Roma 29 settembre 2015, n. 19188).</p> <p>Il vizio si manifesta allorché si generi una divaricazione tra il risultato effettivo dell'esercizio (o il dato destinato alla rappresentazione complessiva del valore patrimoniale della società) e quello del quale il bilancio dà invece contezza (Corte di Cassazione 8 marzo 2016, n. 4522; Corte di Cassazione 3 settembre 1996, n. 8048; Corte di Cassazione 2 marzo 2016, n. 4120; Tribunale di Torino 20 luglio 2018, n. 3733).</p> <p>La mancanza di chiarezza (Corte di Cassazione 25 febbraio 2015, n. 3799; Corte di Appello di Cagliari 24 giugno 2020, n. 359; Tribunale di Roma 14 aprile 2014, n. 8559; Tribunale di Roma 18 marzo 2019, n. 5831) consente di addivenire alla nullità della delibera di approvazione del bilancio anche se poi la valutazione delle poste si fosse manifestata corretta (Corte di Cassazione, sezioni unite, 21 febbraio 2000, n. 27; Corte di Cassazione 29 aprile 2004 n. 8204; Corte di Cassazione 7 marzo 2006, n. 4874; Tribunale di Milano 17 agosto 2011, n. 10587; Tribunale di Milano 18</p>

	<p>giugno 2015; Tribunale di Milano 10 novembre 2014, n. 13186). I chiarimenti (adeguati) forniti dall'organo amministrativo in sede di approvazione del progetto di bilancio potrebbe consentire di fugare le incertezze connesse a poste di bilancio non chiare, in modo tale che l'originario difetto di chiarezza possa ritenersi rimosso e con esso l'interesse del socio ad agire (Corte di Cassazione 13 luglio 2012, n. 12012; Corte di Cassazione 27 aprile 2004, n. 8001; Corte di Cassazione 9 maggio 2008, n. 11554; Tribunale di Milano 13 febbraio 2007; Tribunale di Milano 23 ottobre 2017, n. 10620; Tribunale di Napoli 22 aprile 2009).</p> <p>Il vizio relativo al bilancio, in violazione della legge (e quindi illecito), determina anche l'invalidità della delibera di approvazione, avente – appunto – ad oggetto l'approvazione di un atto illecito (Tribunale di Roma 1° febbraio 2016, n. 1949; Tribunale di Roma 29 aprile 2017).</p> <p>Il vizio informativo può derivare anche dalla mancata applicazione dei principi contabili (Corte di Appello Cagliari 24 giugno 2020, n. 359; Tribunale di Roma 1° febbraio 2016, n. 1949; Tribunale di Napoli 11 dicembre 2014; Tribunale di Napoli 29 giugno 2018; Tribunale di Roma 14 aprile 2014, n. 8559; Tribunale di Prato 14 settembre 2012; Tribunale di Napoli 8 settembre 2020, n. 5645)</p>
<p>Bilancio di liquidazione redatto secondo criteri errati</p>	<p>Nel bilancio di liquidazione le poste di bilancio non devono essere valutate sulla base della prospettiva di continuità aziendale (Tribunale di Milano 9 novembre 2015, n. 12531; Tribunale di Milano 6 ottobre 2017, nn. 10029 e 10031).</p> <p>Diverso è il caso di adozione di criteri prudenziali (anche se non liquidatori) di valutazione in assenza di un conclamato stato di liquidazione ma di una evidente situazione di gravi difficoltà emerse prima dell'approvazione del bilancio, e che di lì a poco avrebbero portato la società ad un concordato preventivo (Tribunale di Milano 28 luglio 2016, n. 9487)</p>
<p>Violazione del principio di prudenza</p>	<p>Di cui all'articolo 2423-bis, comma 1, numero 1), Codice civile (Corte di Cassazione 24 novembre 2000, n. 15189).</p> <p>Potrebbe, ad esempio, trattarsi della mancata svalutazione di crediti commerciali (Corte di Cassazione 26 giugno 2019, n. 17053; Corte di Cassazione 18 marzo 2015, n. 5450; Corte di Cassazione 2 ottobre 2018, n. 23948; Tribunale di</p>

	<p>Bologna 24 luglio 2017, n. 1603; Tribunale di Bari 12 novembre 2007, n. 2539).</p> <p>Specie se i crediti sono di ammontare rilevante, la Nota integrativa dovrà dar indicare le ragioni che hanno comportato quella svalutazione di taluni crediti (Tribunale di Milano 19 dicembre 2017, n. 12786) e, in caso di contestazione da parte della clientela, occorrerà dar conto della sussistenza di contestazioni da parte della stessa, in quanto le valutazioni sono frutto di una discrezionalità – ma tecnica – da parte dell’organo amministrativo (Tribunale di Milano 27 luglio 2017, n. 8408)</p>
<p>Violazione del principio di continuità dei valori di bilancio</p>	<p>Nei casi in cui non sia data adeguata informazione nella Nota integrativa (Corte di Cassazione 7 maggio 2008, n. 11091; Tribunale di Napoli 11 dicembre 2014).</p> <p>La giustificazione dei mutamenti di stima dev’essere basata su nuove circostanze di fatto, non potendo perseguire politiche di bilancio (Tribunale di Genova 16 luglio 2013, n. 2382), come nel caso di creazione di fondi occulti (Tribunale di Torino 27 febbraio 2015) mediante la sottovalutazione del magazzino (Tribunale di Torino 13 luglio 2017, n. 3714) o di una svalutazione di una immobilizzazione materiale (Tribunale di Milano 22 ottobre 2015).</p> <p>Il vizio si manifesta anche utilizzando criteri di valutazione in discontinuità con quanto indicato nell’esercizio precedente (Tribunale di Roma 3 maggio 2017, n. 8700).</p> <p>Il bilancio di esercizio, in forza del ricordato principio, deve partire dai dati di chiusura del bilancio dell’anno precedente, anche nel caso in cui l’esattezza e la legittimità di questi ultimi siano state poste in discussione in sede contenziosa, e siano state negate con sentenza non passata in giudicato (articolo 2434-bis, comma 3, Codice civile). Infatti, solo il passaggio in giudicato di quella sentenza fa sorgere il dovere degli amministratori di apporre al bilancio contestato le variazioni imposte dal comando giudiziale, e, quindi, di modificare conseguenzialmente i dati di partenza del bilancio successivo (Corte di Cassazione 15 aprile 2016, n. 7586; Corte di Cassazione 8 marzo 2016, n. 4522; Corte di Cassazione 30 luglio 2014, n. 17298; Corte di Cassazione 12 maggio 2008, n. 11748)</p>

<p>Violazione del principio di competenza</p>	<p>Corte di Cassazione 2 maggio 2007, n. 10139</p>
<p>Mancato ottenimento del consenso del Collegio sindacale nell'iscrizione di talune poste di immobilizzazioni immateriali</p>	<p>Il bilancio è viziato nel caso di indicazione tra le immobilizzazioni immateriali di costi di impianto e ampliamento, oltretutto per un importo consistente, senza il consenso del Collegio sindacale - che, anzi, nella relazione che accompagna il progetto di bilancio aveva rilevato l'impossibilità a esprimere un giudizio sulla corretta valutazione ed esposizione in bilancio degli oneri pluriennali, anche in considerazione dell'assenza di elementi atti a dimostrare l'effettiva utilità pluriennale degli stessi (Tribunale di Roma 18 marzo 2019, n. 5831)</p>
<p>Mancata indicazione di informazioni obbligatorie nel bilancio</p>	<p>Es. le informazioni richieste nella Nota integrativa (Tribunale di Cagliari 24 luglio 2006), che impediscono di fornire al lettore del bilancio una corretta informazione circa i debiti sociali (Corte di Cassazione 8 giugno 1988, n. 3881). Oppure si pensi al mancato dettaglio in Nota integrativa dei finanziamenti effettuati dai soci ripartiti per scadenze e con la separata indicazione di quelli con la clausola di postergazione rispetto agli altri creditori (articolo 2427, comma 1, numero 19-bis, Codice civile; Tribunale di Milano 9 novembre 2015, n. 12531; Tribunale di Milano 9 novembre 2015, n. 12528). Potrebbe essere anche il caso della assenza di informazioni in ordine alle operazioni realizzate con parti correlate: è, infatti, obbligatorio indicare in Nota integrativa l'importo, la natura del rapporto e ogni altra informazione necessaria per la comprensione del bilancio relativa a tali operazioni, qualora le stesse non siano state concluse a normali condizioni di mercato (articolo 2427, numero 22-bis, Codice civile; Tribunale di Milano 6 ottobre 2017, n. 10029; Tribunale di Milano 6 ottobre 2017, n. 10031; Tribunale di Torino 13 luglio 2017, n. 3714)</p>
<p>Errate imputazioni di bilancio</p>	<p>Debiti da iscrivere nel Patrimonio netto erroneamente iscritti tra i debiti sociali (Tribunale di Latina 18 novembre 2015, n. 2771; cfr. anche Corte di Cassazione 22 dicembre 2020, n. 29325) o iscrizione di poste in misura superiore a quella prevista dalla legge (Tribunale di Milano 23 settembre 2015, n. 10634; Tribunale di Milano 23 marzo</p>

	2012, n. 3536; Tribunale di Milano 23 settembre 2015, n. 10634) o mancata iscrizione di accantonamenti di debiti per sanzioni derivanti da tardivi versamenti di imposte o da contenziosi in corso (Tribunale di Milano 9 novembre 2015, n. 12528; Tribunale di Catania 16 marzo 2018, n. 1219; Tribunale di Roma 3 maggio 2017, n. 8700)
Mancanza della Relazione del Collegio sindacale, obbligatorio per legge	Corte di Appello di Milano 26 maggio 1998

Legittimazione all'impugnazione

Sono legittimati ad agire in giudizio i seguenti soggetti:

- la società, quale **legittimata passiva** (Corte di Cassazione 5 ottobre 2012 n. 17060; Tribunale di Milano 14 febbraio 2011) e giammai come legittimata attiva (Corte di Cassazione 5 ottobre 2012, n. 17060);
- i soci, quali **legittimati attivi**. In particolare, si tratta dei soci di Srl che non vi abbiano consentito (articolo 2479-ter, comma 1, Codice civile) e i soci di Spa assenti, dissenzienti o astenuti quando possiedono tante azioni aventi diritto di voto con riferimento alla deliberazione che rappresentino, anche congiuntamente, l'uno per mille del capitale sociale nelle spa che fanno ricorso al mercato del capitale di rischio e il cinque per cento nelle altre (**8**), salvo che lo statuto non riduca od escluda questo requisito (articolo 2377, commi 2 e 3, Codice civile);
- gli amministratori, quali legittimati attivi: «*ciascun amministratore*» nelle Srl (2479-ter, comma 1, Codice civile) e collegialmente nelle spa (articolo 2377, comma 2, Codice civile; Corte di Cassazione 12 gennaio 2010, n. 259; Tribunale di Roma 20 marzo 2017, n. 5456);
- tutti coloro che ne abbiano interesse (anche non patrimoniale; cfr. Corte di Cassazione 24 dicembre 2004, n. 23976), quali legittimati attivi, per impugnare la delibera nulla di approvazione del bilancio (articoli 2379, comma 1 e 2479-ter, comma 3, Codice civile).

Sono soggetti legittimati attivi anche il Collegio sindacale e la Consob (articolo 157, commi 1 e 2, Dlgs 58/1998).

Azioni conseguenti all'invalidità

A seguito dell'annullamento della delibera, diviene necessario «*prendere i conseguenti provvedimenti*» (articolo 2377, comma 7, Codice civile). Analogamente va fatto in caso di nullità, giusto il rinvio fatto all'articolo 2379, comma 4, Codice civile.

Anche l'articolo 2434-bis, comma 3, Codice civile stabilisce che «*il bilancio dell'esercizio nel corso del quale viene dichiarata l'invalidità di cui al comma precedente tiene conto delle ragioni di questa*».

La norma non precisa quali siano le azioni da intraprendere, ma si ritiene necessario che gli amministratori adeguino il bilancio con la situazione chiara e corretta prevista dalle norme (Tribunale di Milano 14 febbraio 2011), visto che non può essere il Giudice (che ha dichiarato nulla o ha annullato la delibera) a provvedere a rettificare il bilancio (Tribunale di Milano 11 novembre 2013, n. 14160).

Note:

1) In caso di adozione del modello dualistico, si applica l'articolo 2409-quaterdecies, comma 2, Codice civile che richiama il successivo articolo 2434-bis.

2) A tal fine, l'attore deve indicare i profili di contrasto tra l'informazione recata dal bilancio e il contrasto con le disposizioni di legge, non potendo limitarsi a proporre un bilancio alternativo (Tribunale di Milano 12 gennaio 2010).

3) Tribunale di Roma 26 aprile 2016, n. 8276; Tribunale di Roma 1° febbraio 2016, n. 1949; Tribunale di Venezia 18 maggio 2018, n. 1070; Tribunale di Milano 12 settembre 2019, n. 8138; Tribunale di Milano 6 luglio 2016, n. 8436; Tribunale di Milano 23 settembre 2015, n. 10643.

4) È possibile che venga approvato un bilancio anche in assenza di approvazione del bilancio relativo all'esercizio precedente, per cui l'eventuale omessa approvazione del bilancio precedente non costituisce, in sé, un vizio del bilancio successivo, ma un'irregolarità gestionale imputabile all'amministratore (Tribunale di Milano 23 settembre 2015, n. 10634).

5) Infatti, è stato ritenuto irrilevante ai fini della illiceità del bilancio che il metodo di redazione contrario ai principi di chiarezza e precisione sia stato adottato in precedenza con il consenso o, addirittura, su iniziativa del socio che poi ha impugnato il bilancio. Ciò in quanto i destinatari del bilancio d'esercizio di una società di capitali non sono solo i soci ma anche una pluralità di terzi, portatori dell'interesse a valutarne la situazione patrimoniale

ed economica (Tribunale di Milano 13 giugno 2013, n. 8343; Tribunale di Torino 13 luglio 2017, n. 3714).

6) Si veda anche Tribunale di Milano 23 settembre 2015, n. 10634 in relazione ad un caso di approvazione di due bilanci, di due esercizi consecutivi, avvenuta nel medesimo giorno.

7) Visto che la norma parla di proposizione della domanda di annullamento o di nullità, non rileva la data di iscrizione a ruolo, ma la sola notifica dell'atto di citazione (Tribunale di Genova 16 luglio 2013, n. 2382).

8) La *ratio* di un *quorum* minimo va ricercata nell'obiettivo di evitare azioni di disturbo da parte di esigue minoranze (Tribunale di Roma 1° febbraio 2016, n. 1949; Tribunale di Milano 22 gennaio 2015). La soglia minima richiesta dev'essere mantenuta per tutto il giudizio (Tribunale di Roma 1° febbraio 2016, n. 1949). È ammessa un'unica impugnazione da parte di più soci che complessivamente raggiungano il predetto limite (Tribunale di Roma 1° febbraio 2016, n. 1949).

In Redazione: Paolo Di Gregorio