

Edizione di mercoledì 4 Maggio 2022

CASI OPERATIVI

Elaborazione del piano di risanamento: a quali standard è necessario fare riferimento?
di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

Decreto Aiuti: potenziamento dei crediti d'imposta 4.0
di **Debora Reverberi**

ENTI NON COMMERCIALI

Il Ministero del lavoro chiede specifici adempimenti per l'iscrizione al Runt
di **Guido Martinelli, Marta Saccaro**

DIRITTO SOCIETARIO

Perdite e tempestività dell'intervento di ripianamento dei soci
di **Fabio Landuzzi**

ACCERTAMENTO

Residenza estera incontestata: competente è l'Ufficio del luogo di produzione del reddito
di **Angelo Ginex**

CASI OPERATIVI

Elaborazione del piano di risanamento: a quali standard è necessario fare riferimento?

di **EVOLUTION**



Quali sono gli standard di riferimento per l'elaborazione del piano di risanamento nella composizione negoziata?

Il piano di risanamento è lo strumento principe nella nuova procedura di composizione negoziata di cui al D.L. 118/2021 convertito con la L. 147/2021.

L'articolo 3 dello stesso Decreto specifica che, sulla piattaforma telematica all'uopo istituita, è resa disponibile una lista di controllo particolareggiata, adeguata anche alle esigenze delle micro, piccole e medie imprese, che contiene indicazioni operative per la redazione del piano di risanamento.

Il Decreto Dirigenziale del 28.09.2021 fornisce, nella sezione seconda del relativo allegato, i contenuti che la check list per la redazione del piano di risanamento deve avere.

[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)



AGEVOLAZIONI

Decreto Aiuti: potenziamento dei crediti d'imposta 4.0

di Debora Reverberi



Il testo del c.d. Decreto Aiuti approvato dal CdM nella serata del 02.05.2022 prevede, fra le misure per la ripresa economica, la produttività delle imprese e l'attrazione degli investimenti, **il potenziamento dei seguenti crediti d'imposta del Piano Nazionale Transizione 4.0:**

- **il credito d'imposta per investimenti in beni immateriali 4.0;**
- **il credito d'imposta formazione 4.0.**

Le misure introdotte mirano da un lato a **potenziare l'aliquota agevolativa degli investimenti in software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni inclusi nell'allegato B** annesso alla L. 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017) e ss.mm.ii. e dall'altro lato a *"rendere più efficace il processo di trasformazione tecnologica e digitale delle **piccole e medie imprese**, con specifico riferimento alla **qualificazione delle competenze del personale**"*.

Per quanto concerne **il credito d'imposta per investimenti in beni immateriali 4.0**, il rafforzamento dell'agevolazione interessa gli investimenti di cui all'[articolo 1, comma 1058, L. 178/2020](#) (c.d. Legge di Bilancio 2021) e ss.mm.ii. effettuati:

- **dal 01.01.2022 e fino al 31.12.2022;**

ovvero

- **entro il 30.06.2023 in caso di valida prenotazione al 31.12.2022.**

L'aliquota prevista per gli investimenti in software 4.0 già effettuati o da effettuarsi nell'arco temporale sopra indicato **aumenterà dall'attuale 20% al 50%.**

Dunque **lo scenario, presente e futuro, del credito d'imposta per investimenti in beni immateriali 4.0** sarà il seguente:

- **investimenti effettuati nel 2022 ovvero entro il 30.06.2023** su prenotazione, **credito del 50%** entro il limite massimo annuale di costi ammissibili pari a un milione di euro, ai sensi della modifica all'[articolo 1, comma 1058, L. 178/2020](#) contenuta nel Decreto Aiuti;
- **investimenti effettuati nel 2023 ovvero entro il 30.06.2024** su prenotazione, **credito del 20%** entro il limite massimo annuale di costi ammissibili pari a un milione di euro, ai sensi dell'[articolo 1, comma 1058, L. 178/2020](#);
- **investimenti effettuati nel 2024 ovvero entro il 30.06.2025** su prenotazione, **credito del 15%** entro il limite massimo di costi ammissibili pari a un milione di euro, ai sensi dell'[articolo 1, comma 1058-bis, L. 178/2020](#);
- **investimenti effettuati nel 2025 ovvero entro il 30.06.2026** su prenotazione, **credito del 10%** entro il limite massimo di costi ammissibili pari a un milione di euro, ai sensi dell'[articolo 1, comma 1058-ter, L. 178/2020](#).

Per quanto concerne il **credito d'imposta formazione 4.0** la modifica al [comma 211 dell'articolo 1 L. 160/2019](#) (c.d. Legge di Bilancio 2020) contenuta nel Decreto Aiuti si articola in due linee d'azione:

- **rafforzamento del credito d'imposta per le Pmi la cui attività formativa soddisfi i requisiti previsti dal Decreto;**
- **depotenziamento del credito d'imposta per le Pmi la cui attività formativa non soddisfi le condizioni previste dal Decreto.**

Le attività ammissibili al credito d'imposta in misura maggiorata saranno quelle relative alla *“formazione del personale dipendente finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la trasformazione tecnologica e digitale delle imprese”* in grado di soddisfare **entrambi i seguenti requisiti:**

- **attività formative erogate dai soggetti individuati con apposito Decreto del Mise**, da adottare entro 30 giorni dall'entrata in vigore del Decreto Aiuti;
- **risultati** relativi all'acquisizione o al consolidamento delle competenze **certificati** secondo le modalità stabilite con il medesimo Decreto.

Al soddisfacimento congiunto delle condizioni sopra indicate il **credito d'imposta formazione 4.0** spetterà nelle seguenti misure:

- **aliquota del 70% (in luogo dell'attuale 50%) entro un massimale di credito di 300.000 euro per le piccole imprese;**
- **aliquota del 50% (in luogo dell'attuale 40%) entro un massimale di credito di 250.000 euro per le medie imprese;**
- **aliquota del 30% (invariata) entro un massimale di credito di 250.000 euro per le grandi imprese.**

Qualora, invece, il **progetto di formazione** avviato successivamente all'entrata in vigore del

Decreto Aiuti non soddisfa i requisiti necessari per la maggiorazione delle aliquote, il credito d'imposta spettante sarà ridimensionato come segue:

- aliquota del 40% (in luogo dell'attuale 50%) entro un massimale di credito di 300.000 euro per le piccole imprese;
- aliquota del 35% (in luogo dell'attuale 40%) entro un massimale di credito di 250.000 euro per le medie imprese;
- aliquota del 30% (invariata) entro un massimale di credito di 250.000 euro per le grandi imprese.

Il rafforzamento del credito formazione 4.0 proposto a favore delle Pmi alimenta le speranze delle imprese circa **l'opportunità di proroga della misura al 2023 e successivi**.

Si rammenta, infatti, che ad oggi **l'agevolazione cesserà in relazione all'attività formativa svolta nel periodo d'imposta attualmente in corso**, non essendo stata riconfermata per il futuro dalla Legge di Bilancio 2022.

ENTI NON COMMERCIALI

Il Ministero del lavoro chiede specifici adempimenti per l'iscrizione al Runts

di Guido Martinelli, Marta Saccaro



Lo scorso 21 aprile il Ministero del Lavoro ha rilasciato la [circolare 9](#), illustrativa delle modalità di iscrizione al Runts da parte degli enti "trasmigrati" dai vecchi registri Odv e Aps e di coloro che si iscrivono *ex novo* al Registro.

La circolare era annunciata da tempo e molto attesa dagli addetti ai lavori ma, per la verità, contiene alcuni aspetti sui quali è bene focalizzare fin da subito l'attenzione.

Facciamo riferimento, ad esempio, alle **indicazioni riservate agli enti che si vogliono iscrivere al Registro, sia per trasmigrazione sia per nuova iscrizione, e che sono già in possesso del riconoscimento della personalità giuridica o che la vogliono chiedere all'atto dell'iscrizione.**

Il punto nodale è la lettura del [comma 4 dell'articolo 22](#) del Codice del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017), in base al quale "*si considera patrimonio minimo per il conseguimento della personalità giuridica una somma liquida e disponibile **non inferiore a 15.000 euro per le associazioni e a 30.000 euro per le fondazioni***".

Il riferimento alla circostanza che **la somma necessaria** all'ottenimento della personalità giuridica debba essere "**liquida e disponibile**" porterebbe a ritenere che **il requisito sia soddisfatto quando l'ente possiede una sorta di capitale sociale interamente versato corrispondente alle cifre indicate dalla legge.**

Purtroppo, però, gli estensori della norma, come visto, non hanno fatto riferimento al "capitale" ma al "**patrimonio minimo**".

Il che ha fatto ritenere al Ministero del lavoro che per conseguire la personalità giuridica, gli enti che si iscrivono al Runts devono dimostrare la **sussistenza effettiva di una consistenza patrimoniale** corrispondente agli importi indicati, e non il semplice versamento di una somma

di denaro.

Questo comporta scenari diversi a seconda che

- l'ente che si iscrive al Runts sia di **nuova costituzione**;
- l'ente che si iscrive al Runts sia **già in possesso di riconoscimento giuridico**;
- l'ente dotato di personalità giuridica sia **trasferito al Runts dai registro Odv e Aps**.

Nel primo caso, osserva la circolare, compete al **notaio** tenuto a presentare la documentazione per l'iscrizione al Runts, chiamato al **controllo di legittimità sostanziale**, verificare anche la sussistenza del patrimonio minimo nella sua interezza, comprensiva di tutte le sue componenti.

Gli esiti della verifica devono risultare, precisa la circolare, da un'**apposita attestazione** espressa del notaio, che potrà essere ***"parte integrante dell'atto depositato o consistere in un documento aggiuntivo, da allegare alla domanda di iscrizione"***.

Più articolata risulta invece la posizione degli enti che hanno **già ottenuto la personalità giuridica ai sensi del D.P.R. 361/2000** e che intendono fruire del riconoscimento disciplinato dal Codice del Terzo Settore.

Sul punto, la circolare precisa che alle due tipologie di riconoscimento compete un regime giuridico differente: mentre infatti il primo è legato alla **discrezionalità dell'Autorità competente**, che deve valutare se il patrimonio risulta adeguato allo scopo statutario, la disciplina del Codice del Terzo Settore, come visto, è legata ad una **precisa valutazione quantitativa**.

Per gli enti **già riconosciuti** ex D.P.R. 361/2000 che intendono chiedere il riconoscimento anche ai sensi del D.Lgs. 117/2017 **il notaio che effettua l'iscrizione dovrà quindi procurarsi e allegare alla richiesta di iscrizione una *"relazione giurata di un revisore legale o di una società di revisione iscritti nell'apposito registro"***.

In via subordinata la circolare fa presente che, se **l'ente si avvale di un revisore legale esterno o quale componente dell'organo di controllo**, la **relazione giurata potrà essere sostituita da una situazione patrimoniale, aggiornata a non più di 120 giorni antecedenti la presentazione dell'istanza** (ultimo bilancio d'esercizio approvato o bilancio infrannuale redatto con i medesimi criteri del bilancio di esercizio), completa della relazione dell'organo di controllo o del revisore che ne attesta la corretta compilazione.

Neanche gli **enti già iscritti nei registri regionali o provinciali**, attualmente in fase di trasmigrazione, possono esimersi da tale adempimento aggiuntivo, se sono dotati di personalità giuridica e lo statuto era già stato allineato alle disposizioni del D.Lgs. 117/2017 prima del 23 novembre 2021 (data di inizio del processo di trasmigrazione al Runts).

In questa ipotesi, la situazione assume sfumature paradossali perché **il controllo di legittimità sull'iscrizione rimane comunque a carico dell'ufficio del Runts competente** ma, precisa la circolare, *“resta ferma la necessità di acquisire l'attestazione notarile circa la sussistenza del patrimonio minimo”*.

Nella sostanza, quindi, è bene sottolineare che **tutte le Odv e le Aps che sono in fase di passaggio al Runts** e che sono già in possesso della personalità giuridica dovranno sostenere **ulteriori spese per confermare la sussistenza dei requisiti**.

DIRITTO SOCIETARIO

Perdite e tempestività dell'intervento di ripianamento dei soci

di **Fabio Landuzzi**



La **Cassazione**, nella [ordinanza n. 2984 del 01.02.2022](#), affronta un tema di comune interesse: la combinazione fra il **dovere degli amministratori di convocare i soci “senza indugio”** al verificarsi delle condizioni di cui agli [articoli 2482-bis](#) o [2482-ter, cod. civ.](#) (con riferimento alle Srl), ed il **termine di tempo** – e in particolare, se esiste un termine di tempo – entro cui i soci devono (o possono) intervenire con il **ripianamento delle perdite**, sì da rimuovere – nel caso del verificarsi della condizione di cui all'[articolo 2364, co. 1, n. 4\), c.c.](#) – la **causa di scioglimento della società** per via di perdite che ne riducono il capitale sociale al di sotto del minimo legale.

Il caso affrontato dalla Suprema Corte riguardava l'impugnazione del verbale dell'assemblea di una Srl che era stata convocata per l'adozione dei **provvedimenti di cui agli articoli 2482-bis e 2482-ter, cod. civ.**

La delibera assunta dai soci aveva disposto, nello specifico:

1. di **approvare la situazione patrimoniale infrannuale** predisposta dagli amministratori;
2. di **ripianare parzialmente le perdite** mediante l'utilizzo delle riserve iscritte nel patrimonio;
3. di **azzerare**, per la residua parte di perdite, il **capitale sociale**;
4. di **ricostruire a pagamento il capitale**, in forma inscindibile, da offrirsi in sottoscrizione ai soci in proporzione alla quota da ciascuno di essi posseduta;
5. di porre ai soci il termine di 30 giorni per l'esercizio del **diritto di sottoscrizione**;
6. di stabilire che la parte dell'aumento di capitale non sottoscritta da uno o più soci fosse **proposto in sottoscrizione agli altri soci** nel termine di ulteriori 30 giorni;
7. di **ridurre il capitale sociale** per il **ripianamento delle residue perdite**.

La **convocazione dell'assemblea** per l'assunzione di queste decisioni era tuttavia **intervenuta, da parte dell'amministratore, con ampio ritardo** rispetto al momento in cui le perdite si erano manifestate con la conseguenza che la società si era trovata nella condizione del suo

scioglimento per via del verificarsi della situazione di cui al [n. 4\) dell'articolo 2364, cod. civ.](#)

A giudizio dei soci che avevano quindi promosso l'impugnativa, la delibera sopra elencata che implicava il **ripianamento delle perdite** non avrebbe più potuto adottarsi poiché, secondo i ricorrenti, l'organo amministrativo della società non aveva adottato, in tempi brevi, e comunque entro l'esercizio di riferimento, i provvedimenti che la norma impone, ovvero la **convocazione "senza indugio" dell'assemblea dei soci**, con la conseguenza che lo **scioglimento della società** stessa sarebbe stato a quel punto **insanabile**.

Per quanto concerne l'operatività della causa di scioglimento di cui all'[articolo 2484, co. 1, n. 4\), cod. civ.](#), evidenzia la Cassazione, si rinvengono **in dottrina due tesi**: la **prima**, che configura i **provvedimenti prescritti dalla norma** come una **condizione risolutiva dello scioglimento** immediatamente verificatosi al momento della riduzione del capitale al di sotto del minimo legale; la **seconda**, che la **condiziona invece sospensivamente** alle deliberazioni dell'assemblea, convocata appunto per assumere decisioni ex [articolo 2482-ter cod. civ.](#)

Secondo la **prima tesi**, la società è quindi sciolta ed inizia la sua **fase liquidatoria a partire dal momento in cui si verifica la riduzione del capitale** al di sotto del minimo legale, fatta **salva la possibilità dell'assemblea** convocata dall'organo amministrativo di **ripianare la perdita** e di rimuovere, così, la causa di scioglimento.

Secondo la **seconda tesi**, invece, alla **causa di scioglimento** va attribuita una natura di **fattispecie complessa**, integrata sì dalla perdita "rilevante", ma anche dalla successiva mancata adozione da parte dell'assemblea della delibera di ricostituzione del capitale oppure di trasformazione della società.

Ebbene, la **giurisprudenza di legittimità** si è **consolidata sulla prima tesi**, così che nell'ipotesi di perdita del capitale e di sua riduzione **al di sotto del minimo legale, lo scioglimento della società si produce automaticamente** ed immediatamente, salvo il verificarsi della **condizione risolutiva** costituita, come detto, dalla **reintegrazione del capitale** o della trasformazione della società.

A questo punto, subentra **il tema del termine** entro cui l'intervento dell'assemblea è esperibile.

Ovvero, ci si chiede se l'assemblea possa provvedere in qualsiasi momento alla reintegrazione del capitale eroso dalle perdite, oppure se una simile delibera sia legittima solo se **assunta nell'immediatezza temporale** della rilevazione delle perdite "rilevanti".

Nella ordinanza in commento, la **Cassazione** ritiene che la norma di cui all'[articolo 2482-ter cod. civ.](#), che impone all'amministratore di **convocare "senza indugio" l'assemblea**, spieghi efficacia **solo nei riguardi della posizione dell'organo amministrativo** della società mentre non imponga ai soci un termine temporale massimo entro cui poter intervenire rimuovendo la causa di scioglimento attraverso la reintegrazione del capitale.

Si nota, infatti, come nell'ordinamento **non esista un termine** oltre il quale è precluso all'assemblea di deliberare ai sensi dell'[articolo 2482-ter cod. civ.](#); la **locuzione “senza indugio” vale** perciò solo a connotare in termini di urgenza il **dovere di informazione gravante sull'organo amministrativo** ed assume quindi rilievo in tema di responsabilità dello stesso verso la società ed i terzi.

Non sussiste invece un **termine decadenziale** oltre il quale **all'assemblea venga precluso di deliberare**, ai sensi dell'[articolo 2482-ter cod. civ.](#), il **ripiamento delle perdite**.

ACCERTAMENTO

Residenza estera incontestata: competente è l'Ufficio del luogo di produzione del reddito

di Angelo Ginex



La **Corte di Cassazione**, con **sentenza n. 13983 depositata ieri 3 maggio**, ha affermato un nuovo principio in materia di **competenza territoriale all'accertamento** nel caso di **contribuente residente in un Paese a fiscalità privilegiata**.

La fattispecie in esame prende le mosse dalla notifica ad una **contribuente, iscritta all'Aire e residente nel Principato di Monaco**, di un avviso di accertamento da indagini finanziarie ex [articolo 32 D.P.R. 600/1973](#). In particolare, tali indagini avevano riguardato le movimentazioni bancarie di un conto corrente acceso in Italia e l'utilizzo di alcune carte di credito intestate a società di cui la contribuente era socia e amministratrice. Tale **accertamento** veniva **emesso dall'Agenzia delle Entrate di Prato**, luogo in cui la contribuente aveva **eletto domicilio fiscale** nella **dichiarazione dei redditi**.

L'atto impositivo veniva **impugnato** lamentandone la nullità per **incompetenza territoriale dell'Ufficio accertatore**, dal momento che **l'ultima residenza** in Italia della contribuente era indicata in **Firenze**. Tuttavia, essa risultava **soccombente** in entrambi i giudizi di merito poiché si affermava che la **competenza** per gli accertamenti in Italia di **soggetto residente nel Principato di Monaco** è determinata dalla **residenza indicata** nella **dichiarazione dei redditi**.

Pertanto, la contribuente proponeva **ricorso in Cassazione** denunciando, tra gli altri motivi, la **violazione e falsa applicazione** degli [articoli 31](#) e [58 D.P.R. 600/1973](#), sotto un **duplice profilo di doglianza**, per avere il giudice di appello affermato la competenza dell'Agenzia delle Entrate di Prato in ragione del domicilio dichiarato nella dichiarazione.

Innanzitutto, si rilevava che i **cittadini italiani residenti in Paesi a fiscalità privilegiata**, ai sensi del combinato disposto dei citati [articoli 31](#) e [58](#), hanno il **domicilio fiscale nel Comune di ultima residenza**, che, nel caso di specie, sarebbe il **Comune di Firenze**.

Sotto un secondo profilo, la contribuente sosteneva che **la competenza all'accertamento per i contribuenti non residenti, anche se residenti in Paesi a fiscalità privilegiata, deve essere individuata nel Comune di produzione del reddito** o, in ogni caso, nel luogo di produzione del reddito più elevato. Considerato che il maggior reddito accertato derivava dalle movimentazioni bancarie presso un istituto bancario in Firenze, si affermava che la **competenza** avrebbe dovuto essere individuata in ogni caso nell'**Agenzia delle Entrate di Firenze**.

Ebbene, la Corte di Cassazione ha ritenuto **fondato il motivo di ricorso** avanzato dalla ricorrente sotto il profilo non appena indicato.

I giudici di legittimità hanno ripercorso le disposizioni normative contenute negli [articoli 31 e 58 D.P.R. 600/1973](#), evidenziando che la **ratio** del combinato disposto di queste norme è quella di individuare la **competenza territoriale** degli uffici in base alla **residenza (di diritto o di fatto)** del contribuente.

Si è rilevato il **diverso principio di tassazione** a seconda che il contribuente persona fisica sia residente in Italia o, comunque, si accerti la residenza fiscale in Italia (**principio di tassazione mondiale sui redditi ovunque prodotti**) ovvero non sia residente in Italia o, comunque, l'Ufficio non accerti la residenza fiscale in Italia (**principio di tassazione della fonte sui soli redditi prodotti in Italia**).

Poi, è stato richiamato l'[articolo 2, comma 2-bis, Tuir](#), disposizione di carattere antielusivo che – come precisato dalla Suprema Corte – si limita a trasferire sul contribuente **l'onere della prova** circa la effettiva **residenza estera** del contribuente, ove questa sia formalmente in un Paese a fiscalità privilegiata e l'Ufficio ritenga invece che egli abbia **conservato la residenza fiscale in Italia**.

Sulla scorta del quadro normativo sopra delineato, la Cassazione ha affermato che nel caso di **contribuente iscritto all'AIRE**, per il quale l'Ufficio **non accerti la residenza fiscale in Italia né contesti la residenza estera**, trova applicazione il **principio della tassazione del reddito prodotto in Italia**.

Si è altresì rilevato che tale interpretazione non contrasta con la previsione dell'[articolo 58, comma 2, D.P.R. 600/1973](#), la quale prevede che per i **contribuenti residenti in Paesi a fiscalità privilegiata**, in relazione ai quali l'Ufficio **accerti la residenza in Italia**, la **competenza all'accertamento dei maggiori redditi ovunque prodotti** spetta in ogni caso all'**Ufficio di ultima residenza in Italia**.

Evidentemente – hanno osservato i giudici di vertice – il **presupposto** dell'applicazione di quest'ultima disposizione, è che l'Ufficio **invochi la disposizione antielusiva** di cui al citato [articolo 2, comma 2-bis](#), deducendo la **residenza fittizia** nel Paese a fiscalità privilegiata. Diversamente opinando, il contribuente residente in un Paese a fiscalità privilegiata sarebbe presuntivamente sempre residente in Italia (anche in caso di mancata contestazione da parte

dell'Ufficio).

Pertanto, la Corte di Cassazione ha concluso che, **non** essendoci **contestazione** sulla **residenza estera**, non può assumere **alcun rilievo l'elezione di domicilio** in dichiarazione dei redditi, anche se fatta in **luogo diverso dall'ultima residenza anagrafica** al momento dell'iscrizione all'AIRE; e ciò sulla base della considerazione per la quale ai **contribuenti non residenti** si applica il principio della tassazione del **luogo di produzione del reddito**, che prescinde dall'eventuale domicilio dichiarato dal contribuente.

In virtù di ciò, quindi, è stato enunciato il seguente principio di diritto: *«In caso di **contribuente residente in Paese a fiscalità privilegiata**, ove l'Ufficio **non contesti la residenza** del contribuente, la **competenza dell'Ufficio** che procede all'accertamento del reddito si determina, al pari di qualunque cittadino non residente in Italia, **in base al Comune in cui si è prodotto il reddito** o, se il reddito è prodotto in più Comuni, in quello in cui è stato prodotto il reddito più elevato, **senza che abbia rilievo l'eventuale domicilio fiscale dichiarato dal contribuente per i redditi prodotti in Italia**».*

Per l'effetto, il ricorso è stato accolto e la causa rinviata alla CTR della Toscana per **l'accertamento del luogo di produzione del maggior reddito in Italia**, sulla base del principio non appena indicato.