

Edizione di mercoledì 22 Giugno 2022

CASI OPERATIVI

Investimenti 4.0 interconnessi tardivamente: in quale modello redditi si indicano?
di **EVOLUTION**

CONTROLLO

Responsabilità del collegio sindacale da delimitare
di **Emanuel Monzeglio**

ENTI NON COMMERCIALI

Le Ssd alla luce della riforma dello sport – prima parte
di **Biagio Giancola, Guido Martinelli**

IVA

Non imponibilità Iva per le forze armate europee
di **Roberto Curcu**

PENALE TRIBUTARIO

Dichiarazione infedele per chi omette di indicare la “penale”
di **Angelo Ginex**

CASI OPERATIVI

Investimenti 4.0 interconnessi tardivamente: in quale modello redditi si indicano?

di **EVOLUTION**



In quale modello Redditi va esposto il credito d'imposta spettante per investimenti in beni strumentali materiali 4.0 effettuati nel 2021 con interconnessione nel 2022?

Nel quadro RU del modello Redditi 2022 trovano rappresentazione, con riguardo alla generalità delle imprese aventi periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, i crediti "maturati" in relazione ai seguenti investimenti:

- effettuati dal 01.01.2021 al 30.06.2021 su valida "prenotazione" entro il 15.11.2020, che beneficiano del credito d'imposta di cui all'articolo 1, commi 188, 189 e 190, L. 160/2019;
- effettuati dal 01.01.2021 al 31.12.2021, che beneficiano del credito d'imposta di cui all'articolo 1, commi 1054, 1056 e 1058, L. 178/2020;
- effettuati entro il 30.06.2022 su valida "prenotazione" entro il 31.12.2021, che beneficiano del credito d'imposta di cui all'articolo 1, commi 1054, 1056 e 1058, L. 178/2020.

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



EVOLUTION
Euroconference

CONTROLLO

Responsabilità del collegio sindacale da delimitare

di **Emanuel Monzeglio**



È opportuna una **revisione** oggettiva della **responsabilità civile** dei componenti degli **organi di controllo** delle società di capitali, in particolare dei sindaci, che introduca una **migliore delimitazione** della loro responsabilità, che non è quella di evitare la responsabilità per il proprio operato ma di **poter agire in un “perimetro leggibile”**.

Questo è quanto emerge dalla **lettera scritta dal neo Presidente dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili**, Elbano de Nuccio, alla **ministra della Giustizia**, Marta Cartabia, e al **sottosegretario** Francesco Paolo Sisto.

Tale esigenza è emersa anche nei **lavori Parlamentari**, relativi allo schema di decreto legislativo recante modifiche al codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza in attuazione alla direttiva c.d. “Insolvency” (Direttiva Ue 2019/1023).

Infatti, le **Commissioni Giustizia di Camera e Senato** hanno osservato come il compito di segnalare all'organo amministrativo la sussistenza dei presupposti per la presentazione dell'istanza di nomina dell'esperto per l'avvio della composizione negoziata, **“rende molto incerta la responsabilità degli organi di controllo”**, facendo peraltro presente che **“andrebbe valutata l'introduzione di una migliore delimitazione della responsabilità degli organi di controllo, anche in ottica della riforma delle norme penali fallimentari”**.

A tal proposito è bene precisare che il **D.Lgs. 14/2019**, come modificato dal decreto correttivo firmato lo scorso 17 giugno dal Presidente della Repubblica, ha tra le principali novità **l'eliminazione** dei sistemi di allerta, degli indicatori e degli indici della crisi, nonché degli OCRI.

Il **nuovo sistema di segnalazione** introdotto è quello **già previsto** per la composizione negoziata ovvero, come previsto dal novellato articolo 25-*octies* D.Lgs. 14/2019, **l'organo di controllo societario** deve **segnalare** per iscritto **all'organo amministrativo** la sussistenza dei presupposti per la presentazione dell'istanza di accesso alla composizione negoziata ai sensi

dell'[articolo 17](#) del già citato decreto legislativo.

La segnalazione deve essere **motivata**, trasmessa con **mezzi che assicurino la prova** dell'avvenuta ricezione e deve contenere la **fissazione di un congruo termine**, non superiore ai trenta giorni, entro il quale l'organo amministrativo deve **riferire in ordine alle iniziative intraprese**. In pendenza delle trattative i sindaci hanno il **dovere di vigilanza** di cui all'[articolo 2403 cod. civ.](#)

La **tempestiva segnalazione** e la **vigilanza** sull'andamento delle trattative sono **valutate** ai fini della **responsabilità** prevista dall'[articolo 2407 cod. civ.](#)

Il nuovo impianto normativo, che porta un'ampia discrezionalità di giudizio all'organo di controllo societario, finalizzato a favorire la **tempestiva emersione della crisi** di un'impresa non deve assolutamente corrispondere ad una **responsabilità indiscriminatamente ampliata** nel giudizio **ex post** che può essere dato dell'operato **dei sindaci**.

Questo perché **ogni elemento sintomatico visto nei momenti successivi**, sulla base dei fatti poi realmente accaduti, potrebbe portare una **responsabilità successiva ascrivibile ai sindaci** proprio alla conoscenza degli eventi postumi.

Ragion per cui, sia secondo il neo Presidente sia secondo le Camere, è lecito ritenere mature le circostanze che consentono di **rivedere le attuali disposizioni** che prevedono una **responsabilità illimitata** dei membri del collegio sindacale **al pari** di chi materialmente **si rende colpevole** di aver causato un danno patrimoniale, ovvero l'organo amministrativo.

La **responsabilità illimitata** dei sindaci inizialmente introdotta come funzione deterrente, volta ad evitare la violazione dei rispettivi doveri, ha finito per **funzionare da deterrente** per i patrimoni esposti degli amministratori e, ultimamente, sta portando altresì al progressivo **allontanamento dagli incarichi di sindaco** profondamente condizionati dai c.d. **"poteri impeditivi"** (mai provati) – sulla linea della giurisprudenza di merito – che possono condurre ad una **"responsabilità oggettiva"**.

L'assenza di qualunque limite continua a portare **situazioni distorte**, soprattutto in ambito concorsuale, allorquando si riscontra troppo spesso che una delle **principali fonti dell'attivo** consiste proprio nel presumibile realizzo delle azioni risarcitorie attuate nei confronti **"degli unici soggetti che per Legge sono assistiti da copertura assicurativa"** ovvero i membri degli **organi di controllo** societari.

Tale circostanza ha creato ulteriori problematiche in capo alle **compagnie assicurative** che sono obbligate a chiedere **premi addizionali specifici** per la funzione di componente del collegio sindacale, spesso più onerose dell'intera polizza professionale.

Peraltro, con riferimento alle norme penali fallimentari, le **polizze professionali non sono attivabili** in sede **penale**.

Questo aspetto pare comprensibile nel caso di comportamento doloso, viceversa **non è accettabile** qualora il comportamento è **“asseritamente doloso”** in virtù della fattispecie giurisprudenziale del **“dolo eventuale”** in parallelo alla configurazione ideale dei c.d. **“poteri impeditivi”**.

La conseguenza è che, anche per i sindaci, sussiste la possibilità di essere **chiamati in causa** sotto forma di **responsabilità penale** fondata sulla titolarità dei **“poteri impeditivi”** oppure di **non averli attivati**.

Il tutto **espone il sindaco** ad eventuali **procedimenti penali** lunghissimi, in cui dimostrare di aver fatto tutto ciò che era possibile talvolta non è sufficiente, con **ritorsioni e limitazioni** alla propria **attività e reputazione** nonché al gravissimo **rischio di misure cautelari**.

Ad avviso del Presidente Elbano de Nuccio **il sistema** attuale risulta **incoerente**, e sono **due le proposte avanzate** al fine di individuare una **revisione normativa equilibrata: tracciare il perimetro delle responsabilità** – anche in ottica della riforma delle norme fallimentari – e introdurre una soluzione tecnica per una **determinazione quantitativa al danno risarcibile**, come avviene in altri Paesi europei, che può ricondursi alla tecnica dei **multipli dei compensi attribuiti**.

ENTI NON COMMERCIALI

Le Ssd alla luce della riforma dello sport – prima parte

di **Biagio Giancola, Guido Martinelli**



Il **D.Lgs. 36/2021**, pubblicato nella G.U. n. 67 del 18.03.2021, i cui effetti decorreranno dal prossimo 1° gennaio, **innova in maniera decisiva la disciplina delle società di capitali sportive dilettantistiche** fino ad oggi disciplinate dall'[articolo 90 L. 289/2002](#), che sarà abrogato con il dispiegarsi degli effetti del nuovo decreto.

Mentre la possibilità di **costituire società sportive di persone**, prevista oggi nel testo ufficiale, sarà probabilmente **eliminata** con l'entrata in vigore di un decreto correttivo attualmente in fase di approvazione (secondo le prime indiscrezioni), le novità maggiormente caratterizzanti la nuova società sportiva di capitali, previste in particolare ai commi 3 e 4 dell'articolo 8, risulteranno confermate anche dalla novella di imminente diffusione.

Creando un parallelo uniforme con quanto già riportato all'[articolo 3, comma 3, D.Lgs. 112/2017](#) in materia di impresa sociale, **viene prevista, per le Ssd, la possibilità di destinare una quota inferiore al cinquanta per cento degli utili "e degli avanzi di gestione annuali, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti"**:

1. **ad aumento gratuito del capitale sottoscritto e versato dai soci** nei limiti dell'indice Istat di incremento dei prezzi al consumo nell'esercizio sociale in cui gli utili sono stati prodotti
2. **alla distribuzione**, anche attraverso l'emissione di strumenti finanziari, **di dividendi ai soci** in misura comunque non superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato.

Viene inoltre riconosciuta la possibilità del **rimborso al socio del capitale effettivamente versato ed eventualmente rivalutato o aumentato** nei limiti sopra indicati.

Si conferma in via legislativa quanto l'Agenzia delle entrate, in via interpretativa, aveva già indicato nella propria [circolare 18/2018](#), ossia che per **le Ssd** valgono esclusivamente le previsioni del codice civile e, pertanto, diversamente dalle associazioni, **non le stesse non sono**

tenute al rispetto statutario dei principi di democrazia e di uguaglianza di diritti tra tutti gli associati.

È comunque previsto (**articolo 7, comma 1, lett. b**) che l'**oggetto sociale** faccia specifico riferimento all'esercizio *"in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche, ivi compresa la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza alla attività sportiva dilettantistica"*.

Eventuali attività diverse (articolo 9) potranno essere esercitate soltanto a condizione che lo statuto lo consenta e che abbiano **carattere secondario e strumentale** rispetto alle attività istituzionali e siano alle stesse strettamente connesse nei limiti di un **emanando decreto interministeriale** (ricordiamo che analogo principio vige nella riforma del Terzo settore e in quell'ambito il decreto, già emanato, prevede che i **proventi da attività diverse non possano essere superiori al trenta per cento dei ricavi complessivi dell'ente o al sessantasei per cento dei costi**).

Preoccupa l'indicazione, presente già nella rubrica dell'articolo, che **detti proventi debbano essere secondari e strumentali** nonché il **rapporto di connessione che viene indicato come obbligatorio dalla norma**.

Ci si augura che questa previsione **non escluda proventi palesemente non connessi** (si pensi ad esempio ad una Ssd che **gestisca una palestra con un reparto di estetica**) e che la linea di confine tra **le attività "diverse" consentite e le attività "diverse" non consentite** sia tracciata in termini esclusivamente **quantitativi**.

Appare necessario verificare un altro passaggio. L'attuale previsione del comma 18 del citato articolo 90, in materia di **oggetto sociale**, richiama l'*"organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica per l'avvio, l'aggiornamento e il perfezionamento nelle attività sportive"*.

Il decreto introduce il nuovo termine "gestione" (*"organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche"*). Questo porterebbe a ritenere che **le Ssd che si limitassero, ad esempio, a gestire un impianto sportivo "locando" gli spazi attrezzati ai vari fruitori ma senza gestire direttamente attività riconosciute come sportive** (il riferimento potrebbe essere a quelle palestre dove si svolgono esclusivamente attività motorie) potrebbero essere illegittime.

Viene confermato, facendo salvo quanto già sopra indicato, il **divieto di distribuzione indiretta di utili**. Per la definizione di questa fattispecie si fa **espresso richiamo alla norma contenuta nell'[articolo 3, commi 2 e 2 bis, D.Lgs. 112/2017](#)**.

Viene considerata **distribuzione indiretta di utili vietata**:

- la corresponsione ai **componenti degli organi sociali di compensi "individuali non proporzionati all'attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze"**,

- i pagamenti ai **dipendenti** e ai **professionisti**, se superiori del **quaranta per cento rispetto a quanto previsto per le medesime qualifiche** dai contratti collettivi,
- la remunerazione di **strumenti finanziari in misura superiore a due punti** rispetto al limite massimo previsto per la distribuzione di dividendi,
- l'**acquisto di beni o servizi per corrispettivi superiori al loro valore normale o a condizioni più favorevoli di quelle di mercato.**

IVA

Non imponibilità Iva per le forze armate europee

di **Roberto Curcu**



La **Direttiva Ue 112/2006** dispone, a talune condizioni, un'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (Iva) per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi destinate alle **forze armate di qualsiasi Stato che sia parte contraente del trattato dell'Atlantico del Nord (NATO)**, nonché per le importazioni da esse effettuate, nella misura in cui tali forze sono destinate a uno sforzo comune di difesa al di fuori del proprio Stato.

Tale norma è stata recepita e l'[articolo 72, comma 1, lettera b\) del Decreto Iva](#) prevede che sia applicabile il **regime di non imponibilità per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi** effettuate nei confronti dei comandi militari degli Stati membri, dei quartieri generali militari internazionali e degli organismi sussidiari, installati in esecuzione del Trattato del Nord Atlantico (NATO), nell'esercizio delle proprie funzioni istituzionali, nonché all'amministrazione della difesa qualora agisca per conto dell'**organizzazione** istituita con il medesimo Trattato.

Tali **esenzioni** non erano quindi fruibili nel caso in cui le forze armate di uno Stato membro partecipassero ad attività nell'ambito della politica di sicurezza e di difesa comune, e quindi le autorità comunitarie hanno ritenuto di conferire la **priorità all'esigenza di migliorare le capacità europee** nel settore della difesa e della gestione delle crisi nonché di **potenziare la sicurezza e la difesa dell'Unione**.

In questo senso, con comunicazione congiunta del **28 marzo 2018** relativa al piano d'azione sulla mobilità militare, l'alta rappresentante dell'Unione per gli affari esteri e la politica di sicurezza e la Commissione hanno riconosciuto la necessità generale di **allineare il trattamento dell'Iva applicabile agli sforzi di difesa intrapresi nell'ambito dell'Unione con il quadro dell'Organizzazione del trattato dell'Atlantico del Nord (NATO)**.

Uno sforzo di difesa svolto ai fini della realizzazione di un'attività dell'Unione nell'ambito della **politica di sicurezza e difesa comune** copre le missioni e le operazioni militari, le attività dei gruppi tattici, l'assistenza reciproca, i progetti afferenti alla cooperazione strutturata permanente (PESCO) e le attività dell'Agenzia europea per la difesa (AED). **Esso non riguarda**

invece le attività che ricadono nella clausola di solidarietà di cui all'articolo 222 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea o nelle attività bilaterali o multilaterali fra Stati membri non collegate a sforzi di difesa svolti ai fini della realizzazione di un'attività dell'Unione nell'ambito della politica di sicurezza e difesa comune.

Ciò premesso, con la **Direttiva Ue 2235/2019** è stata modificata la **Direttiva Ue 112/2006**, prevedendo in particolare una modifica dell'**articolo 151**, cioè la disposizione che contiene **le esenzioni previste per operazioni a favore di organismi internazionali**.

La norma introduce, in particolare, le **lettere b-bis) e b-ter)**, che prevedono che gli Stati membri **esentano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in uno Stato membro** o verso un altro Stato membro e destinate alle forze armate di altri Stati membri ad uso di tali forze o del personale civile che le accompagna o per l'approvvigionamento delle relative mense, nella misura in cui tali forze partecipano a uno sforzo di difesa svolto ai fini della realizzazione di un'attività dell'Unione nell'ambito della **politica di sicurezza e di difesa comune**.

La particolarità della norma è che esenta, in particolare, le **cessioni di beni verso le forze armate di uno Stato membro** che siano destinati all'uso da parte di tali forze o del personale civile che le accompagna, o all'approvvigionamento delle loro mense, quando tali forze partecipano a uno sforzo di difesa svolto ai fini della realizzazione di un'attività dell'Unione nell'ambito della **Politica di sicurezza e difesa comune al di fuori del loro Stato membro**.

La Direttiva doveva essere recepita entro il 1° luglio 2022, ed infatti in tale data **entrerà in vigore il D.Lgs. 72/2022**, che introdurrà – in particolare – **due nuove lettere all'articolo 72** per agevolare le **cessioni di beni e le prestazioni di servizi destinati all'uso di forze armate** o del personale civile che le accompagna o all'**approvvigionamento delle relative mense**, nella misura in cui tali forze **partecipano a uno sforzo di difesa svolto ai fini della realizzazione di un'attività dell'Unione europea** nell'ambito della **politica di sicurezza e di difesa comune**.

In particolare, le **cessioni di beni e le prestazioni di servizi** devono essere effettuate nei confronti delle **forze armate** (e del personale civile che le accompagna) di altri Stati membri dell'Unione europea, oppure devono essere effettuate **verso un altro Stato membro dell'Unione Europea ed essere destinate alle forze armate** (e del personale civile che le accompagna) di qualsiasi **Stato membro diverso da quello di introduzione**.

PENALE TRIBUTARIO

Dichiarazione infedele per chi omette di indicare la “penale”

di Angelo Ginex



È ON LINE LA NUOVA VERSIONE

EVOLUTION
Euroconference

La piattaforma indispensabile per lo studio del Commercialista

Scopri tutte le novità >

In tema di reati tributari, l'**omessa indicazione** in dichiarazione della **penale** trattenuta dal promittente venditore per la mancata stipula del definitivo, integra il reato di **dichiarazione infedele** ex [articolo 4 D.Lgs. 74/2000](#) in quanto la suddetta clausola risarcisce la parte venditrice di un **mancato guadagno** che avrebbe generato **redditi tassabili**. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 23837 depositata ieri 21 giugno**.

La fattispecie in esame prende le mosse dalla condanna inflitta dal competente Tribunale ad un contribuente per il reato di **dichiarazione infedele**, stante l'**omessa indicazione** in dichiarazione di una somma di denaro pari ad euro 800.000. Tale somma era stata trattenuta dal promittente venditore a titolo di **penale** in conseguenza dell'**inadempimento del contratto preliminare** da parte del promissario acquirente.

Più precisamente, il Tribunale riteneva che tale somma costituisse **reddito imponibile ai fini Irpef** e, come tale, avrebbe dovuto essere indicata in dichiarazione, concludendo per l'affermazione della **responsabilità penale** in ordine al reato di cui all'[articolo 4 D.Lgs. 74/2000](#), con confisca dei beni nella sua disponibilità per un valore pari al profitto del reato.

Invece la Corte d'Appello di Messina riformava parzialmente la sentenza di primo grado, dichiarando di **non doversi procedere** nei confronti dell'imputato perché il reato ascritto risultava **estinto per prescrizione** e confermava la confisca limitatamente alla somma di denaro oggetto di sequestro.

L'imputato proponeva **ricorso per cassazione** affidato a due motivi di doglianza con i quali lamentava, ai fini che qui interessano, la violazione di legge e il vizio di motivazione in relazione alla ritenuta **sussistenza del reato contestato**.

In particolare, questi contestava che i giudici di appello avessero confermato la valutazione operata dal Tribunale **senza determinare la natura del corrispettivo** versatogli in sede di

stipula del contratto preliminare, né tantomeno considerare se questo fosse qualificabile in termini di caparra confirmatoria, clausola penale o caparra penitenziale, al fine di ritenerlo reddito assoggettabile ad imposizione diretta.

Inoltre, lamentava che non si era tenuto conto del fatto che la **somma** era stata **percepita dalla persona fisica**, la quale aveva agito nell'ambito della propria **sfera privatistica**, e che essa, vista anche la natura del compendio immobiliare non in grado di generare plusvalenze tassabili, **non** costituiva **reddito tassabile**, non essendoci alcun incremento di ricchezza.

Ebbene la Corte di Cassazione, operando un richiamo ad alcuni **precedenti di legittimità** in materia di caparra confirmatoria, ha affermato che la doglianza avanzata risulta palesemente infondata.

Innanzitutto essa ha osservato che, in caso di regolare adempimento del contratto preliminare, la **caparra** è **imputata sul prezzo dei beni oggetto dei definitivi**, assoggettabili ad Iva, andando ad incidere sulla relativa base imponibile e, prima ancora, ad integrare il **presupposto impositivo** dell'imposta (cfr., **Cass. Sent. n. 17868/2021**; **Cass. Sent. n. 7340/2020**; **Cass. Sent. n. 3736/2019**).

I giudici di vertice hanno poi precisato che in caso di **esenzione dall'Iva**, non è escluso che la somma trattenuta a titolo di risarcimento forfettario per l'inadempimento dell'obbligo di stipula del contratto definitivo rientri nel concetto di "**reddito prodotto**". Si è rammentato che l'inquadramento della **clausola penale**, difatti, rientra pienamente nel disposto dell'[articolo 6, comma 2, Tuir](#) e che anche l'introito della somma prevista da questa prevista, viene considerata **reddito** per la componente risarcitoria del **mancato guadagno (il criterio utilizzato è quello dell'attitudine a produrre reddito della prestazione principale rimasta ineseguita)**.

Conseguentemente, si è rilevato che la **clausola penale** è assoggettabile ad imposizione diretta, in quanto la **prestazione principale** rimasta ineseguita (cessione dell'immobile) avrebbe costituito **reddito** ai sensi dell'[articolo 67 Tuir](#) (cfr., **Cass. Sent. n. 11307/2016**).

Sulla scorta di ciò, quindi, la suprema Corte ha affermato che nel caso di specie, **«la somma incamerata dall'imputato costituiva il risarcimento di proventi che, per loro natura, avrebbero generato redditi tassabili per un soggetto privato, con il conseguimento di una plusvalenza ai sensi dell'articolo 67 del Tuir»**.

In conclusione, ritenuto che la Corte d'appello avesse correttamente ritenuto **integrato il reato di dichiarazione infedele**, ha rigettato il ricorso proposto dal reo.