

**Edizione di martedì 17 Gennaio 2023**

**IN DIRETTA**

**Euroconference In Diretta puntata del 17 gennaio 2023**  
di Euroconference Centro Studi Tributari

**CASI OPERATIVI**

**Fatturazione elettronica e indicazione della sede sbagliata**  
di Euroconference Centro Studi Tributari

**CRISI D'IMPRESA**

**Crisi di impresa: la ristrutturazione dei finanziamenti con garanzia di Mediocredito Centrale**  
di Fabio Giommoni

**AGEVOLAZIONI**

**Riproposta la trasformazione agevolata in società semplice**  
di Alessandro Bonuzzi

**DIRITTO SOCIETARIO**

**SRL PMI con quote anche prive di valore nominale**  
di Fabio Landuzzi

**AGEVOLAZIONI**

**Incentivi per la raccolta della legna sugli alvei dei fiumi**  
di Luigi Scappini, Massimo Bagnoli

## IN DIRETTA

---

### ***Euroconference In Diretta puntata del 17 gennaio 2023***

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

L'appuntamento settimanale dedicato alle novità e alle scadenze del momento. Una “prima” interpretazione delle “firme” di Euroconference che permette di inquadrare il tema di riferimento offrendo una prima chiave interpretativa. Una “bussola” fondamentale per l'aggiornamento in un contesto in continua evoluzione. Arricchiscono l'intervento del relatore i riferimenti ai prodotti Euroconference per tutti gli approfondimenti del caso specifico.

## CASI OPERATIVI

---

### ***Fatturazione elettronica e indicazione della sede sbagliata***

di Euroconference Centro Studi Tributarî



#### **Domanda**

Un artigiano (imprenditore individuale) in regime forfettario che emette fatture elettroniche già dal 2020, ha cambiato la propria sede legale (spostandola dalla propria abitazione allo studio del commercialista in diversa Provincia) a maggio 2021; tuttavia, non avendo aggiornato il programma di fatturazione, ha continuato a emettere le proprie fatture elettroniche attive indicando erroneamente la vecchia sede fino alla penultima fattura del 2021.

Si chiede:

- se è necessario correggere le fatture errate e se non le corregge in cosa incorre;
- nel caso si opti per la correzione, si chiede se per correggerle è possibile emettere sia note di credito elettroniche e rimettere le fatture corrette in questi giorni ed entro il 30 aprile 2022, continuando la nuova numerazione del 2022 (ad esempio ha già emesso la fattura 1/2022 per servizi prestati nel 2022, dovrà emettere nota di credito 2/2022, 3/2022 etc. per correggere le fatture del 2021? E poi rimettere le fatture 2021 errate, con sede corretta, con numero 4/2022, 5/2022?);
- nel caso si opti per la correzione, se occorre indicare qualche dicitura particolare nelle note di credito e nelle fatture corrette;
- se l'errata indicazione della propria sede legale può essere considerato errore formale oppure che sanzioni dovrà pagare ed eventualmente come compilare il modello F24 correttamente.

Infine, si chiede se in qualità di imprenditore individuale ha obblighi di comunicazione (oltre alle pratiche obbligatorie già fatte al momento del cambio per Agenzia delle entrate, CCIAA, Inps e Inail) verso i propri clienti e fornitori e verso la banca, oppure se può comunicare il cambio di indirizzo anche ora con una semplice e-mail e se è necessario rifare un contratto nuovo con il proprio cliente principale, per cambiare la sua sede legale, oppure possono

mantenere il contratto attualmente in essere con la vecchia sede.

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...](#)



## CRISI D'IMPRESA

### ***Crisi di impresa: la ristrutturazione dei finanziamenti con garanzia di Mediocredito Centrale***

di **Fabio Giommoni**



Una delle principali problematiche che bisognerà affrontare nella gestione delle “nuove” **crisi di impresa** riguarda la **ristrutturazione dei crediti per finanziamenti bancari assistiti da garanzia statale da parte del “Fondo di garanzia per le piccole e medie imprese”** (istituito dall'[articolo 2, comma 100, lett. a\), L. 662/1996](#) e successive modificazioni e integrazioni), gestito da Mediocredito Centrale Spa (“MCC”).

Come è ben noto, nel quadro delle **misure a sostegno della liquidità durante il periodo di pandemia da Covid-19**, il ruolo del Fondo di garanzia per le PMI (“Fondo”) è stato notevolmente ampliato, in deroga alla disciplina ordinaria (e a quella UE degli aiuti di Stato), ad opera dell'[articolo 13 D.L. 23/2020](#) e successive modificazioni.

Si è pertanto assistito ad un **massiccio ricorso a finanziamenti bancari garantiti dal Fondo** (dal 01.01.2020 al 30.09.2022 le garanzie rilasciate sono arrivate a 304,7 miliardi di euro, in favore di imprese, artigiani, autonomi e professionisti), per cui **nella maggior parte delle crisi di impresa riguardanti piccole e medie imprese** sarà facile imbattersi in **crediti per finanziamenti bancari garantiti da MCC** (in misura variabile dall’80% al 100% dell’importo erogato), i quali devono essere opportunamente gestiti.

In primo luogo è necessario considerare che nel momento in cui l’istituto di credito erogante escute la garanzia, **il Fondo acquisirà automaticamente il diritto di rivalersi nei confronti dell’impresa inadempiente per il recupero della somma versata**, ai sensi del combinato disposto dell'[articolo 1203 cod. civ.](#) e dell’articolo 2, comma 4, del D.M. 20.05.2005. In altre parole, a seguito dell’escussione **il credito verso la banca si “trasforma”, per la parte garantita, in un credito verso il Fondo**, per cui occorre confrontarsi non più solo con l’istituto di credito, ma anche con MCC.

In secondo luogo occorre tenere presente, nell’elaborazione di piani di risanamento e nelle

proposte di ristrutturazione del debito formulate nell'ambito delle procedure di composizione negoziata della crisi di impresa, che **il credito vantato dal Fondo, a seguito dell'avvenuta escussione della garanzia, è un credito di natura pubblica assistito da privilegio generale**, in virtù di espressa disposizione legislativa di cui all'[articolo 8-bis D.L. 3/2015](#) (convertito, con modificazioni, dalla L. 33/2015).

Tale credito privilegiato prevale su ogni altro titolo di prelazione da qualsiasi causa derivante ad eccezione del privilegio per spese di giustizia e di quelli previsti dall'[articolo 2751-bis cod. civ.](#).

Dunque, si tratta di un **credito che gode di un privilegio generale di grado elevato** in quanto viene dopo soltanto i crediti da lavoro di cui all'articolo [2751-bis cod. civ.](#).

Ciò premesso, vi era incertezza sulla possibilità di formulare nell'ambito delle procedure di gestione della crisi di impresa e, in particolare, nella composizione negoziata introdotta dal D.L. 118/2021, **proposte di ristrutturazione dei crediti pubblici per finanziamenti garantiti da MCC**, in quanto mancava una specifica procedura operativa.

La predetta problematica, come anche riportato dalla circolare n. 8/2022 del Mediocredito Centrale, è stata risolta con il Decreto del Ministero dello sviluppo economico del 03.10.2022, il quale ha apportato alcune **modifiche ed integrazioni alle “Disposizioni Operative” del Fondo di garanzia per le PMI**, tra le quali proprio la riformulazione della **disciplina relativa agli accordi transattivi ed ai prolungamenti della durata della garanzia con l'introduzione delle nuove procedure sulla crisi d'impresa**, laddove sia previsto, rispettivamente, uno stralcio del debito ovvero la concessione di una moratoria.

In particolare, il paragrafo C della Parte VI delle predette Disposizioni Operative prevede una procedura (**applicabile alle proposte di accordo transattivo presentate a partire dal 14 ottobre 2022**) in base alla quale i soggetti debitori (ovvero i loro garanti) possono formulare proposte di accordi transattivi riguardanti il debito oggetto di garanzia MCC, anche nell'ambito delle procedure sulla crisi d'impresa, tra le quali sono espressamente annoverate la **composizione negoziata della crisi d'impresa** e la **composizione della crisi da sovraindebitamento**.

Le **proposte di ristrutturazione del debito devono essere valutate positivamente dagli istituti bancari** e poi presentate a MCC (prima che sia perfezionato l'accordo di ristrutturazione), tramite apposito portale, entro i termini previsti per la richiesta di escussione della garanzia (ovvero entro 9 mesi dalla data in cui si è verificato l'“evento di rischio” che consente l'escussione della garanzia, nei casi di operazioni senza piano d'ammortamento, ed entro 18 mesi dalla medesima data per le operazioni con piano d'ammortamento).

Le **proposte di ristrutturazione devono prevedere una percentuale di pagamento pari o superiore al 15% del debito complessivo** (rate o canoni insoluti, capitale residuo ed interessi di mora).

Le citate Disposizioni Operative richiedono che nelle proposte di accordo transattivo debbano essere indicati, tra l'altro:

- a) **l'ammontare del credito complessivo vantato dalla banca finanziatrice** alla data della proposta;
- b) **l'importo proposto a saldo e stralcio e le modalità di pagamento;**
- c) **l'importo proposto a saldo e stralcio, sia in termini assoluti che in percentuale** rispetto al debito complessivo (rate o canoni insoluti, capitale residuo ed interessi di mora);
- d) **la perdita a carico della banca finanziatrice;**
- e) **la conseguente perdita a carico del Fondo;**
- f) **la situazione patrimoniale/economica/finanziaria del soggetto debitore** e/o dei suoi garanti;
- g) **eventuali altre esposizioni debitorie del soggetto debitore nei confronti della banca finanziatrice** e del gruppo di appartenenza dello stesso;
- h) **valutazioni tecnico-legali che hanno indotto la banca a deliberare positivamente circa la proposta presentata dal debitore;**
- i) copia della **documentazione relativa alle procedure concorsuali volte al risanamento/ristrutturazione dei debiti** ai sensi della normativa fallimentare (ad esempio: accordi di ristrutturazione dei debiti e piani attestati di risanamento). In particolare, a titolo esemplificativo e non esaustivo, la documentazione allegata dovrà comprovare:
  - i. la proposta, piano, accordo volto al risanamento/ristrutturazione dei debiti del soggetto debitore;
  - ii. le condizioni di fattibilità del piano / la relazione di fattibilità redatta da un professionista ai sensi della normativa fallimentare;
  - iii. l'adesione del ceto creditorio;
  - iv. la data di iscrizione dell'accordo nel Registro delle imprese / la data di omologazione/pubblicazione del piano (ove prevista/presunta se non ancora depositato);
- j) **visura ipo-catastale aggiornata a nome del soggetto debitore e degli eventuali garanti** (anche se negativa);
- k) **idonea documentazione relativa alla stima del valore dei beni immobili** rilevati dalle visure ipo-catastali di cui al punto precedente.

Una volta esaminate le proposte di accordo transattivo, i relativi esiti istruttori sono sopposti al Consiglio di gestione di MCC entro 30 giorni dalla data di arrivo della proposta completa di tutte le informazioni sopra indicate. MCC deve comunicare, entro 10 giorni lavorativi, la delibera del proprio Consiglio di gestione ai soggetti richiedenti.

Nel caso di **proposte di accordo transattivo positivamente deliberate** dal Consiglio di gestione, la banca richiedente, a pena di inefficacia della garanzia, deve inviare a MCC la richiesta di escussione della garanzia entro 6 mesi dalla data di perfezionamento dell'accordo transattivo.

Ai fini della liquidazione della perdita, in caso di perfezionamento dell'accordo transattivo, la banca richiedente deve trasmettere a MCC la relativa documentazione comprovante il suddetto perfezionamento. **La perdita definitiva a carico del Fondo non potrà in nessun caso essere superiore a quella calcolata alla data di delibera del Consiglio di gestione di MCC**, senza il riconoscimento di ulteriori interessi di mora nel frattempo maturati.

Assumendo un finanziamento assistito da garanzia MCC per l'80%, si potrà formulare, ad **esempio**, una proposta di ristrutturazione che preveda il pagamento del 30% del debito complessivo (a valere sulla parte garantita) e l'escussione della garanzia da parte della banca per la parte residua.

In tale ipotesi la banca subisce una perdita del 20%, pari alla parte del finanziamento non garantita, ovvero la stessa che subirebbe in caso di liquidazione giudiziale dell'impresa, stante il carattere chirografario del credito. Il Fondo, incassando il 30% e subendo l'escussione per l'80%, registrerà una perdita ammontante al 50% del credito complessivo.

Affinché il Consiglio di gestione di MCC possa **valutare positivamente la proposta di ristrutturazione** occorrerà dimostrare che questa sia **più conveniente rispetto al soddisfacimento del credito di rivalsa nell'ambito dello scenario alternativo rappresentato dalla liquidazione giudiziale** (considerando altresì l'entità del patrimonio "aggredibile" degli eventuali garanti). In caso di liquidazione giudiziale, infatti, **la banca escuterà la garanzia** e dunque la perdita a carico del Fondo risulterà integrale qualora il privilegio generale che assiste il credito dovesse risultare "incapiente" rispetto al valore dell'attivo fallimentare (e di quello dei garanti).

Dal quadro regolamentare vigente emerge che la banca, da parte sua, pur non essendo ovviamente interessata ad accettare proposte di ristrutturazione che la conducano ad un trattamento economico peggiorativo rispetto all'escussione della garanzia, **dovrà comunque adottare un comportamento attivo**, caratterizzato da adeguata diligenza professionale, al fine di **assumere tutte le iniziative utili per tutelare le ragioni di credito di MCC e contenere l'entità della perdita a carico del Fondo**, a pena inefficacia della garanzia.

Da ultimo è opportuno ricordare che le nuove Disposizioni Operative del fondo contengono una ulteriore specifica procedura (si veda il paragrafo D della Parte VI) per le proposte di ristrutturazione del debito garantito da MCC che **prevedono solo una moratoria sul rimborso**



**del debito**, operazione che richiede il **prolungamento della durata della garanzia** sulle operazioni finanziarie ammesse all'intervento del Fondo.

## AGEVOLAZIONI

### ***Riproposta la trasformazione agevolata in società semplice***

di **Alessandro Bonuzzi**

OneDay Master

**ASSEGNAZIONE AGEVOLATA E TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE: NOVITÀ E ULTIMI CHIARIMENTI DELLE ENTRATE**

Scopri di più >

La **Legge di Bilancio 2023** – [articolo 1, commi da 100 a 106, L. 197/2022](#) – ripropone la **trasformazione agevolata delle società commerciali in società semplici**, confermando sostanzialmente le condizioni e i requisiti previsti in occasione della versione 2016/2017 dell'agevolazione.

L'operazione ha un certo **appeal** poiché la fuoriuscita dal regime d'impresa può determinare indubbi **vantaggi** che si sostanziano:

- nella **non applicazione degli Isa**;
- nella **non applicazione della disciplina delle società di comodo**;
- nell'**azzeramento degli adempimenti contabili** e della gran parte degli **adempimenti fiscali**.

In tal senso va ricordato che la società semplice **non può svolgere attività commerciale**, potendo essere destinata, ai sensi dell'[articolo 2249 cod. civ.](#), all'esercizio di una attività diversa da quella commerciale e, dunque:

- all'esercizio dell'**attività agricola**;
- alla **mera gestione** di un **patrimonio** immobiliare o composto da altri beni.

Secondo la **Massima G.A.10** (*Attività di gestione di beni quale oggetto sociale – 1° pubbl. 9/16*) dei **Notai del Triveneto**, la **gestione di un patrimonio di beni**, e segnatamente di un patrimonio immobiliare, integra un'**attività economica non commerciale**, laddove sia svolta:

1. **senza** la necessità di qualsiasi **organizzazione** di tipo industriale;
2. **in assenza** di qualsiasi **organizzazione** di tipo industriale;
3. al fine di ricavarne un **profitto**;
4. con **esclusione** della possibilità per i **soci** di **utilizzare** direttamente i **beni sociali**.

È il caso, ad esempio, di una **società proprietaria di una o più unità immobiliari destinate a essere locate in maniera stabile, senza che siano erogati servizi accessori**.

Va da sé, dunque, che potrà avvalersi della trasformazione agevolata in società semplice solo la società commerciale che promette di **cessare** l'attività imprenditoriale e svolgere attività non commerciali, maturando conseguentemente redditi classificabili come **redditi fondiari, redditi di capitale e/o redditi diversi**. A conferma di ciò, è stato chiarito che la società trasformanda dovrà provvedere alla **chiusura della partita Iva** ([circolare 37/E/2016](#)).

Inoltre, l'agevolazione è riservata alle società che hanno per **oggetto esclusivo o principale la gestione di specifici beni agevolabili**. In particolare, possono beneficiare della **trasformazione agevolata**:

- i **beni immobili** diversi da quelli indicati nell'[articolo 43, comma 2, primo periodo, Tuir](#), ossia gli **immobili non utilizzati strumentalmente** in via diretta dalla società. Si tratta, ad esempio, delle abitazioni affittate o date in comodato, di uffici, capannoni e terreni agricoli concessi in affitto, di immobili magazzino destinati alla vendita;
- **beni mobili iscritti in pubblici registri non** utilizzati come **strumentali** per l'attività propria dell'impresa.

Nel caso di **società in liquidazione**, in cui non è esercitata alcuna attività d'impresa, tutti gli immobili, in linea generale, possono essere oggetto di assegnazione agevolata poiché essi non sono (più) utilizzati direttamente nelle attività d'impresa ([circolare 26/E/2016](#)).

I **beni che non possono godere dell'agevolazione** in argomento, in quanto all'atto della trasformazione non possiedono le necessarie caratteristiche richieste dalla norma, devono essere **assoggettati a tassazione** con i **criteri ordinari**; vale a dire tassazione della plusvalenza determinata come differenza tra valore di mercato e costo fiscalmente riconosciuto di ognuno di essi (ex [articolo 85, comma 2](#), e [articolo 86, comma 1, lettera c\) Tuir](#)).

Il **cambiamento di destinazione d'uso** (da immobile utilizzato strumentalmente a immobile non utilizzato strumentalmente), anche se effettuato in prossimità della trasformazione al fine di acquisire lo *status* di bene agevolabile, rappresenta una scelta preordinata all'esercizio di una facoltà prevista dal legislatore dalla quale origina un **legittimo risparmio di imposta non sindacabile ai sensi della disciplina sull'abuso del diritto** (ex [articolo 10-bis L. 212/2000](#)).

La trasformazione può dirsi "agevolabile" se all'atto della stessa la **compagine sociale** è composta dagli **stessi soci che erano tali alla data del 30 settembre 2022**, o che vengano iscritti entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2023, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2022.

Sulla **differenza** tra il **valore normale** e il **costo fiscale** dei beni agevolabili si applica l'**imposta sostitutiva** dell'Irpef, dell'Ires e dell'Irap nella misura dell'**8%**. L'aliquota è innalzata al **10,5%** per le **società considerate non operative** in almeno 2 dei 3 periodi di imposta precedenti a

quello in corso al momento della assegnazione (quindi 2020, 2021 e 2022).

In alternativa a quello previsto dall'articolo 9 Tuir, il **valore normale** dei beni **immobili** può essere determinato in misura pari al **valore catastale** ([ex articolo 52, comma 4, D.P.R. 131/1986](#)).

I **versamenti** dell'imposta sostitutiva vanno effettuati:

- per il **60% entro il 30 settembre 2023**;
- per la **parte rimanente entro il 30 novembre 2023**, senza che siano dovuti interessi.

Infine, va tenuto conto che:

1. la trasformazione in società semplice determinerebbe l'emersione a tassazione delle **riserve in sospensione d'imposta** in capo alla società commerciale trasformanda. Inoltre, ai sensi dell'[articolo 171, comma 1, lettera b\), Tuir](#), le **riserve di utili** e quelle in **sospensione di imposta** andrebbero assoggettate a tassazione **in capo ai soci** della società semplice nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione, laddove non evidenziate con specifica indicazione. Tuttavia, la norma agevolativa in analisi con una disposizione *ad hoc* prevede che le **riserve in sospensione d'imposta siano soggette ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 13%**;
2. il **costo fiscale** delle partecipazioni possedute dai soci della società trasformata va aumentato della **differenza assoggettata a imposta sostitutiva**, con conseguente emersione di una plusvalenza inferiore in caso di vendita;
3. l'esercizio dell'**opzione** per la trasformazione agevolata dei beni deve ritenersi **perfezionato** con l'indicazione in **dichiarazione dei redditi**;
4. ai fini della irrilevanza fiscale del *capital gain* derivante dalla cessione degli immobili posseduti dalla società semplice, il **quinquennio di osservazione** ex [articolo 67, comma 1, lettera b\) Tuir](#), **decorre dal possesso** da parte della **società commerciale trasformanda**.

## DIRITTO SOCIETARIO

---

### ***SRL PMI con quote anche prive di valore nominale***

di **Fabio Landuzzi**



Il **Consiglio Notarile di Milano**, nella recente **Massima n. 205**, è tornato ad occuparsi delle **SRL PMI** ed in modo particolare del tema della suddivisione del **capitale sociale** in quote.

La Massima afferma la legittimità della previsione statutaria in forza della quale il capitale sociale di dette SRL sia **diviso in un numero predeterminato di quote**, anche potendo prevedere diverse **categorie di quote**, tutte di uguale misura, **senza l'indicazione del valore nominale**.

Lo statuto della SRL PMI potrà inoltre disciplinare le **regole degli arrotondamenti** necessari per ottemperare agli oneri di pubblicità legale, sotto la condizione che sia assicurato:

1. il rispetto del principio di **parità di trattamento tra i soci**;
2. il **minor scostamento possibile** dal risultato non arrotondato.

La Massima parte dall'osservare come, di norma, nelle SRL PMI il capitale sociale è diviso in **numero predeterminato di quote "standardizzate"**, vale a dire suddivise in **unità di misura** come sono le azioni, tutte della stessa misura (in presenza di diverse "categorie di quote", potrebbero aversi quote "standardizzate" **per ciascuna categoria**); di regola, poi, la **"misura" delle quote** viene indicata nello statuto utilizzando il **riferimento al valore nominale** che, come accade nel modello tipico delle SPA, altro non è se non il risultato della **divisione dell'ammontare del capitale sociale per il numero delle quote**.

Il tema affrontato e risolto affermativamente dalla Massima riguarda quindi la **possibilità di suddividere il capitale sociale** della SRL PMI in un determinato **numero di quote "standardizzate"** **svincolandosi** però dal riferimento al **valore nominale**, mutuando il modello delle SPA di cui all'[articolo 2346, comma 4, cod. civ.](#)

Quali sono i **vantaggi** che offre la soluzione di avere quote (azioni) senza valore nominale? Il Notariato milanese sottolinea il fatto che, in alcune circostanze, questa modalità rende **più**

**agevole compiere operazioni sul capitale sociale**, poiché si ha la possibilità di lavorare sul “numero” delle quote, senza dover intervenire sull’ammontare del capitale sociale.

Ad esempio, può essere il caso dell’**emissione di azioni senza un aumento del capitale sociale** nominale, o dell’annullamento di azioni proprie senza l’intervento sul capitale, o ancora dell’aumento del capitale sociale in presenza di *earn-out*, ecc.; sono tutte circostanze affrontate da **precedenti Massime del Notariato** milanese per il caso delle SPA ma che possono essere traslate nella dimensione delle SRL PMI.

Sotto il profilo aritmetico, poi, questa soluzione può aiutare a **superare il limite** rappresentato dall’adozione **del centesimo di euro come unità minima di misura** del valore nominale della quota, situazione che la Massima richiama potersi verificare proprio nell’esperienza delle **start up** e del **crowdfunding**.

È il caso delle società che hanno un **capitale sociale nominale ridottissimo**, tale da rendere talora matematicamente impossibile il coinvolgimento di una ampia platea di investitori proprio per il limite di non poter avere quote con **valore nominale inferiore al centesimo di euro**.

In queste situazioni, avere la possibilità di emettere **quote “standardizzate” senza l’indicazione del valore nominale** consente di superare quel limite, perché riesce a contemperare l’esigenza di **attribuire ai titolari delle stesse quote degli uguali diritti** (per via della standardizzazione) prescindendo però dal dover fare riferimento al valore nominale della quota.

In questo modo, le quote mantengono la caratteristica di rappresentare una **uguale parte del capitale sociale** che corrisposte pari alla **divisione del capitale sociale per il numero totale delle quote** in cui lo stesso è ripartito; ed è quindi il risultato di questa frazione a rappresentare la **“misura” di ciascuna quota standardizzata** in cui è suddiviso il capitale sociale.

Secondo la Massima in commento, questa modalità di espressione delle quote di SRL PMI incorpora un **interesse meritevole di tutela**, e non comporta una compromissione nella tutela dei soci e dei terzi.

La Massima affronta poi l’aspetto pratico, ma rilevante, della **pubblicità legale della SRL PMI** che impone l’indicazione del valore nominale della quota al registro imprese, facendo quindi riemergere la **questione dell’arrotondamento al centesimo di euro**.

L’indicazione del Notariato è che l’arrotondamento dovrà applicarsi a tutti i soci, senza discriminazione, e deve essere comunque tale da condurre ad **un risultato che si discosti il meno possibile dal valore non arrotondato**.

È allora suggerita la predisposizione di **apposite clausole statutarie** che dettino le **regole di arrotondamento** ed i criteri per l’individuazione dei soci a cui aggiungere o togliere

l'eventuale centesimo necessario per **quadrare l'elenco soci** oggetto del deposito.

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Incentivi per la raccolta della legna sugli alvei dei fiumi***

di Luigi Scappini, Massimo Bagnoli



La **Legge di Bilancio** per il **2023**, con i [commi 443-445](#) interviene con lo specifico scopo di favorire e incentivare la **produzione** di **energia** da **biomassa legnosa** ai fini del **risparmio energetico** e della **prevenzione** del **dissesto idrogeologico**.

A tal fine, per contenere i consumi energetici, promuovere la produzione di energia dalla biomassa legnosa e l'autoconsumo nonché prevenire il dissesto idrogeologico nelle aree interne, è permesso agli **imprenditori agricoli** la **raccolta** di **legname** depositato naturalmente nell'alveo dei **fiumi**, dei **torrenti**, sulle sponde di **laghi** e **fiumi** e sulla **battigia** del **mare**, in seguito a eventi atmosferici o meteorologici, mareggiate e piene.

Per supportare tali attività viene istituito, nello stato previsionale del Masaf, un **fondo** con una **dotazione annua** pari a **500.000 euro**, risorse le cui modalità di **erogazione** e **assegnazione** saranno **definite** con un prossimo **decreto** da emanarsi nel termine di 60 giorni decorrenti dallo scorso 1° gennaio 2023.

Scopo della norma quindi, è prioritariamente quello di contrastare il dissesto idrogeologico agevolando la possibilità di rimozione dei depositi di legname lungo l'alveo dei fiumi, dei laghi e del mare da utilizzare possibilmente come **biomasse da parte dell'imprenditore agricolo**.

Del resto, il Governo, nel contesto dei *target* europei per il fabbisogno energetico, ha previsto che tale tipologia di energia rappresenti il **30% del totale**.

Nonostante lo scopo principale della norma sia proprio quello di sfruttare il legname per produrre energia da immettere sul mercato o da autoconsumare, dal **dato letterale non** si evince un **vincolo assoluto** in tal senso e quindi, **teoricamente**, l'imprenditore agricolo, salvo che non venga diversamente disposto nel decreto di prossima emanazione potrà utilizzare la legna raccolta anche per altri fini, avendo comunque contribuito a contrastare il dissesto idrogeologico. Potrebbe comunque essere il decreto di prossima emanazione a individuare gli



strumenti utili a tale monitoraggio.

Innanzitutto, è necessario comprendere come siano **inquadrabili** le **azioni** poste in essere da parte dell'imprenditore agricolo che, nel raccogliere la legna, effettua delle **prestazioni di servizio** che vengono remunerate attraverso il fondo istituito presso il Miasaf.

Le prestazioni di servizio vengono fatte concorrere alla **tassazione** Irpef, ai sensi dell'**articolo 56-bis, comma 3**, Tuir, in misura **forfettaria** pari al 25% dell'ammontare dei **corrispettivi** delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti Iva, ragion per cui, essendo i **contributi non imponibili**, le **eventuali somme percepite** per l'attività di raccolta legna **non** subiranno **tassazione**.

Discorso diverso per quanto riguarda il **successivo utilizzo** di tale legname; come anticipato, la norma non pone un vincolo assoluto di utilizzo ai fini della produzione di energia da biomassa, ragion per cui ben potrebbe verificarsi l'ipotesi in cui l'imprenditore agricolo, una volta raccolto il legname, proceda alla sua successiva cessione a terzi.

Nel caso di **utilizzo** per alimentare la **produzione di energia**, ai fini dell'autoconsumo o per la successiva vendita, da biomasse legnose, dovrà essere **verificata** la **prevalenza** e a tal fine, si potranno verificare **differenti fattispecie**.

Se le **biomasse** sono **alimentate solamente** da prodotti **legnosi**, il **confronto** dovrà essere effettuato, come previsto dalla [circolare 44/E/2004](#), in termini **quantitativi**, mentre, se l'impianto è alimentato **anche** da **altri** prodotti, il confronto dovrà essere effettuato in **termini economici**; nel caso di specie si potrebbe prendere a riferimento, ai fini della valorizzazione del legname "di terzi", il **contributo** percepito. **Alternativamente** si potrebbe andare a prendere a riferimento i **valori di mercato**.

Nel caso di **vendita** della **legna**, in ipotesi di cessione al dettaglio, si rende applicabile la disciplina prevista dall'[articolo 4 D.Lgs. 228/2001](#) che ammette l'attività anche in zona agricola. Nessun problema nel caso di vendita da parte di un **silvicoltore** che dovrà comunque **rispettare** il parametro della **prevalenza** utilizzando a tal fine i **principi** di cui sopra, mentre qualche considerazione aggiuntiva deve essere fatta nel caso di imprenditore agricolo che non esercita attività di silvicoltura.

A tal fine, l'attività è ammessa ai sensi del **comma 1-bis** dell'[articolo 4 D.Lgs. 228/2001](#) che **consente** la vendita di **prodotti non** rientranti nella **propria categoria merceologica** a condizione, **tuttavia**, che vengano **acquistati** da **altri imprenditori agricoli**. Nel nostro caso, si ritiene **azionabile** comunque tale previsione, **a prescindere** dal fatto che non vi sia a monte un acquisto ma una raccolta su suolo demaniale.

In **entrambi i casi** eviscerati, si ritiene che i **proventi** percepiti saranno tassati quali **redditi di impresa non** essendo **rinvenibile**, nella raccolta della legna, un **ciclo biologico** o una fase necessaria dello stesso, come richiesto dall'[articolo 32 Tuir](#); ad analoga conclusione si deve

giungere quando la cessione non avviene verso consumatore finale ma verso soggetto che acquista nell'esercizio d'impresa.