



NEWS

# Euroconference

**Edizione di giovedì 23 Novembre 2023**

## CASI OPERATIVI

**Distribuzione utili portati a nuovo nella Srl trasparente**  
di Euroconference Centro Studi Tributari

## ADEMPIMENTO IN PRATICA

**Modello Redditi SC 2023: il prospetto sugli aiuti di Stato**  
di Luigi Ferrajoli

## ISTITUTI DEFLATTIVI

**Sanzione applicabile in caso di omessa dichiarazione dell'Iva successivamente versata**  
di Angelo Ginex

## AGEVOLAZIONI

**Controlli preventivi e ordinari a carico dei cedenti dei bonus edilizi**  
di Silvio Rivetti

## AGEVOLAZIONI

**Gli effetti civilistici della regolarizzazione del magazzino**  
di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365



## CASI OPERATIVI

### **Distribuzione utili portati a nuovo nella Srl trasparente**

di Euroconference Centro Studi Tributari



The banner features the Euroconference logo at the top left, followed by the text "La professionalità va riconosciuta". In the center, it says "100 BEST IN CLASS" above "2024 Edition". At the bottom, it says "sponsored by TeamSystem". To the right is a circular portrait of a man and a woman standing together.

Una Srl costituita da 2 soci persone fisiche in trasparenza fiscale fino al 31 dicembre 2021 ha iscritti in bilancio utili portati a nuovo, realizzati nei periodi di trasparenza, e utili portati a nuovo realizzati nell'esercizio 2022 (non in trasparenza).

Ci si chiede se la distribuzione di utili ai soci effettuata nel 2023 debba rispondere a delle regole di priorità e cioè se debbano considerarsi distribuiti prima gli utili formatisi nell'anno 2022 (ossia quelli non in trasparenza e quindi tassabili in capo ai soci) rispetto a quelli formatisi nel periodo di trasparenza (già tassati in capo ai soci).

Il comma 4 dell'articolo 8, D.M. 23 aprile 2004 sembrerebbe piuttosto dare priorità agli utili e alle riserve di utili realizzati nel periodo di efficacia dell'opzione per la trasparenza fiscale, anche se distribuiti in periodi diversi da quelli in cui è efficace l'opzione, ma non specifica se ciò valga anche in presenza di utili formatisi successivamente al periodo di trasparenza come nel caso prospettato (ossia utili 2022).

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



**FiscoPratico**



## ADEMPIMENTO IN PRATICA

### **Modello Redditi SC 2023: il prospetto sugli aiuti di Stato**

di Luigi Ferrajoli

Convegno di aggiornamento - EVENTO GRATUITO

#### **Novità del periodo estivo e fiscalità immobili d'impresa**

[Scopri di più](#)

L'[articolo 52, L. 234/2012](#), recante “Norme generali sulla partecipazione dell’Italia alla formazione e all’attuazione della normativa e delle politiche dell’Unione Europea”, ha previsto l’**istituzione**, presso l’allora Ministero dello Sviluppo Economico, di una **banca dati**, denominata **Registro Nazionale Aiuti (RNA)**, in cui, al fine di garantire il rispetto dei **divieti di cumulo** e degli **obblighi di trasparenza** e di pubblicità previsti dalla normativa europea e nazionale in materia di **aiuti di Stato**, i soggetti pubblici o privati che **concedono** (ovvero gestiscono) i predetti aiuti devono trasmettere le relative informazioni.

Il prospetto “Aiuti di Stato” (righi RS401 e RS402) deve essere compilato dai soggetti che nel 2022 hanno **beneficiato di aiuti fiscali automatici** (**aiuti di Stato** e **aiuti de minimis**) nonché di quelli **subordinati all’emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione**, comunque denominati, il cui importo **non è determinabile** nei predetti provvedimenti, ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione **resa a fini fiscali** nella quale gli stessi sono dichiarati.



Aiuti di Stato										
BASE GIURIDICA										
Codice aiuto		Quadro		Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Comma	
1		3		4	5	6	7	8	Numero	Estensione
Codice CAR		Forma Giuridica		Dimensione impresa	Codice attività ATECO	Settore	Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante		
11-A		12		13	14	15	16	17		
RS401										
DATI DEL PROGETTO										
Data inizio			Data fine			Codice Regione		Codice Comune		
18 giorno mese anno			19 giorno mese anno			20		21		
Obiettivo			Tipologia costi			Costi agevolabili		Intensità di aiuto		
25			26			27		28		
,00 Importo aiuto spettante ,00										
IMPRESA UNICA										
Assenza Impresa Unica <input type="checkbox"/>						RS402				
Codice fiscale 1						Codice fiscale 2				
Codice fiscale 3						Codice fiscale 4				
Codice fiscale 5						Codice fiscale 6				

Il suddetto prospetto deve essere compilato anche dai soggetti che hanno beneficiato nel periodo d'imposta di **aiuti fiscali nei settori dell'agricoltura e della pesca e acquacoltura**, da registrare nei registri SIAN e SIPA. Nel prospetto in rassegna non vanno riportati, invece, i dati relativi agli **aiuti di Stato che rientrano nell'ambito della Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final** “*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19*” (c.d. **Temporary Framework**) e successive modifiche, i cui dati necessari per la registrazione nel RNA (es. forma giuridica, dimensione impresa, settore, ecc.) **sono stati già comunicati all'Agenzia delle entrate mediante l'autodichiarazione**.

Le informazioni contenute nel prospetto “Aiuti di Stato” sono utilizzate dall’Agenzia delle Entrate per la **registrazione dell’aiuto individuale nel Registro Nazionale degli Aiuti**.

Il prospetto deve essere compilato con riferimento agli aiuti di Stato i cui presupposti per la fruizione si sono verificati nel **periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione (2022)**.



Per i **contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia delle entrate**, al fine di stabilire il momento da cui decorre l'obbligo di compilazione del prospetto, occorre aver riguardo alla **data di erogazione** del contributo.

Per i contributi a fondo perduto, per i quali il beneficiario ne ha richiesto l'**utilizzo sotto forma di credito d'imposta**, si ha riguardo alla **data di riconoscimento del credito** stesso.

Il prospetto deve essere compilato con riferimento agli aiuti specificati nella **“Tabella codici aiuti di Stato”** già indicati nei relativi quadri (es. nel quadro RF) del modello di dichiarazione, compreso il quadro RU. **L'indicazione degli aiuti nel prospetto è necessaria e indispensabile ai fini della legittima fruizione degli stessi.**

Il prospetto deve essere compilato anche in caso di **aiuti maturati nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione, ma non fruiti nel medesimo periodo**. Per ciascun aiuto va compilato un distinto rigo (RS401), utilizzando un modulo per ogni rigo compilato. Nell'ipotesi in cui l'aiuto complessivamente spettante si riferisca a progetti d'investimento realizzati in diverse strutture produttive e/o abbia ad oggetto diverse tipologie di costi ammissibili, **per ciascuna struttura produttiva e per ciascuna tipologia di costi deve essere compilato un distinto rigo.**

In particolare, nella **colonna 1 del rigo RS401**, deve essere esposto **l'aiuto di Stato o l'aiuto de minimis spettante nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione**, indicando il relativo **codice identificativo** rilevato dalla tabella **“Codici aiuti di Stato”**. Tale tabella è unica per tutti i Modelli “Redditi” ed è, pertanto, **comprendiva di tutti i codici** relativi alla diversa modulistica dichiarativa ed utilizzabili solo in funzione della specificità di ogni singolo aiuto. Si evidenzia che il **codice residuale “999”** va compilato unicamente nell'ipotesi in cui debbano essere indicati aiuti di Stato o aiuti *de minimis* **non espressamente ricompresi** nella **“Tabella codici aiuti di Stato”** posta in calce alle istruzioni dei Modelli “Redditi”. Deve trattarsi di **aiuti di Stato o aiuti de minimis fiscali automatici o semi-automatici, esposti nella dichiarazione per il 2022 e i cui presupposti si sono realizzati in tale periodo d'imposta.**

Le **colonne da 3 a 11 del rigo RS401** devono essere compilate solo se nella colonna 1 è indicato il codice 999.

Nella **colonna 12** va riportato il **codice corrispondente alla forma giuridica del beneficiario dell'aiuto**, mentre nella **colonna 13**, va indicata la **dimensione dell'impresa**, secondo la **raccomandazione 2003/361/CE della Commissione, del 6.5.2003**, riportando uno dei seguenti codici:

1. **microimpresa;**
2. **piccola impresa;**
3. **media impresa;**
4. **grande impresa;**
5. **non classificabile** (solo per i soggetti pubblici).



Nella **colonna 14** deve essere indicato il **codice corrispondente all'attività interessata dalla componente di aiuto**, desunto dalla tabella dei codici attività.

Nella **colonna 15** va indicato il **settore dell'aiuto** frutto dal beneficiario, riportando i **codici**:

1. **GENERALE:** aiuti di Stato (diversi dagli aiuti SIEG e dagli aiuti nei settori AGRICOLTURA e PESCA) ovvero aiuti *de minimis* concessi ai sensi del Regolamento (UE) 1407/2013 (o successivi) ad un **beneficiario che non opera nel settore del trasporto di merci su strada per conto terzi ai sensi dell'articolo 3, comma 2, §2, Regolamento (UE) 1407/2013 o che opera nel settore del trasporto di merci su strada per conto terzi ai sensi dell'articolo 3, comma 3, Regolamento (UE) 1407/2013**;
2. **STRADA:** aiuti *de minimis* concessi ai sensi del Regolamento (UE) 1407/2013 (o successivi) ad un **beneficiario che opera nel settore del trasporto di merci su strada per conto terzi ai sensi dell'articolo 3, comma 2, §2, Regolamento (UE) 1407/2013**;
3. **SIEG:** aiuti SIEG ovvero aiuti *de minimis* SIEG concessi ai sensi del Regolamento (UE) 360/2012 (o successivi) ad un **beneficiario attivo sui Servizi di Interesse Economico Generale** (SIEG);
4. **AGRICOLTURA:** aiuti di Stato di cui all'articolo 107 Tfue relativi al settore agricolo e forestale e nelle zone rurali ovvero aiuti *de minimis* concessi ai sensi del Regolamento (UE) 1408/2013 (o successivi);
5. **PESCA:** aiuti di Stato di cui all'articolo 107 Tfue relativi al settore della pesca e dell'acquacoltura ovvero aiuti *de minimis* concessi ai sensi del Regolamento (UE) 717/2014 (o successivi).

Nel caso in cui nella **colonna 15** sia stato indicato il **settore SIEG (codice 3)**:

- nella **colonna 16** va indicato il codice relativo alla **descrizione del Servizio di Interesse Economico Generale**;
- nella **colonna 17** va indicato l'**ammontare complessivo dell'aiuto** spettante, consistente nel **risparmio d'imposta** oppure nel **credito d'imposta**.

Nelle **colonne da 18 a 29** vanno riportati i **dati dei singoli progetti**.

Nel **rigo RS402** vanno riportati, in caso di **aiuti *de minimis***, i codici fiscali delle imprese che concorrono con il soggetto beneficiario a formare una **“impresa unica”**, come definita dall'**articolo 2, comma 2, Regolamento (UE) 1407/2013**.

Al riguardo, si ricorda che, ai sensi del citato Regolamento, per **“impresa unica”** si intende **l'insieme delle imprese, fra le quali esiste almeno una delle seguenti relazioni:**

1. un'impresa **detiene la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci** di un'altra impresa;
2. un'impresa ha il **diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del Consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza** di un'altra impresa;



3. un'impresa ha il **diritto di esercitare un'influenza dominante** su un'altra impresa in virtù di un **contratto** concluso con quest'ultima oppure in virtù di una **clausola dello statuto** di quest'ultima;
4. un'impresa azionista o socia di un'altra impresa **controlla da sola**, in virtù di un **accordo** stipulato con altri azionisti o soci dell'altra impresa, la **maggioranza dei diritti di voto** degli azionisti o soci di quest'ultima.

In assenza di impresa unica, va barrata la casella “**Assenza impresa unica**”.

Il **termine ultimo** per la presentazione del **Modello Redditi SC 2023** per i **soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare** è fissato al **30 novembre 2023** (ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta).



## ISTITUTI DEFLATTIVI

### ***Sanzione applicabile in caso di omessa dichiarazione dell'Iva successivamente versata***

di Angelo Ginex

Convegno di aggiornamento

### **Controlli e accertamenti: rimedi alternativi al contenzioso**

Scopri di più

Tra gli **istituti deflattivi** del contenzioso è possibile annoverare il c.d. **ravvedimento operoso**, di cui all'[articolo 13, D.Lgs. 472/1997](#), il quale consente all'autore di **omissioni o irregolarità**, commesse nell'applicazione delle disposizioni tributarie, di **rimediarvi spontaneamente**, fruendo di una rilevante **riduzione delle sanzioni** in ragione della tempestività dell'intervento correttivo.

Nello specifico, ai fini del perfezionamento della procedura di **ravvedimento**, il contribuente è tenuto al **versamento**:

- delle **imposte dovute**;
- delle **sanzioni previste** per la specifica violazione commessa;
- dei relativi **interessi legali**.

È altresì necessario che il contribuente **presenti la dichiarazione** (laddove sia stata omessa) o invii un'eventuale **dichiarazione sostitutiva di quella precedentemente presentata**.

In tale contesto, molto spesso, si è discusso delle possibili interazioni tra l'istituto del **ravvedimento operoso** e l'apparato delle **sanzioni amministrative** applicabili in relazione alla **fattispecie concreta**. A titolo esemplificativo, si faccia riferimento all'ipotesi:

- della **mancata fatturazione** e/o registrazione di **operazioni imponibili**;
- dell'omessa **comunicazione** dei dati delle **liquidazioni periodiche Iva**;
- all' **omesso versamento dell'Iva** dovuta;
- all' **omessa presentazione** della **dichiarazione Iva**.

Non vi è dubbio che il contribuente, che voglia rimediare alle proprie **inadempienze ai fini Iva**, nel caso di specie, dovrà necessariamente, in relazione a **ciascun periodo d'imposta**:

- emettere le **fatture mancanti**;
- comunicare i dati relativi alle **liquidazioni periodiche omesse**;



- presentare la relativa **dichiarazione Iva**;
- **versare l'imposta** eventualmente dovuta, **oltre interessi**.

Tuttavia, l'aspetto che maggiormente richiede attenzione interessa i **profili sanzionatori** delle **violazioni** commesse dal contribuente circa l'assolvimento degli **obblighi Iva**, anche alla luce di quanto chiarito dall'**Agenzia delle entrate**, con la recente [risposta a interpello n. 450/2023](#), laddove ha operato un'**importante distinzione**.

Innanzitutto, è stato osservato che, nel caso di **omessa fatturazione** e relativa registrazione, **omessa comunicazione** dei dati delle **liquidazioni periodiche**, **omesso versamento dell'Iva** dovuta e **omessa presentazione** della **dichiarazione Iva**, il contribuente dovrà corrispondere le **relative sanzioni**, nella misura normativamente prevista, rispettivamente, dall'[articolo 6, commi 1 e 4, articolo 11, comma 2-ter, articoli 13 e articolo 5, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#).

Tuttavia, si deve specificare che **ciascuna delle prime tre condotte omissive**, dal punto di vista **sanzionario**, può costituire oggetto di **ravvedimento operoso**, a norma dell'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#), con conseguente **riduzione** delle relative **sanzioni**, tipicamente dipendente dal momento in cui avrà materialmente luogo il ravvedimento.

Diversamente, la violazione relativa all'**omessa presentazione** della **dichiarazione Iva** non riserverà al contribuente un trattamento di favore per il **pagamento** delle **sanzioni**.

Al riguardo, infatti, occorre evidenziare che, nel caso di **mancata presentazione** della **dichiarazione Iva**, il **versamento integrale** delle relative imposte comporta l'applicazione della **sanzione fissa** di cui all'[articolo 5, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#) – nel dettaglio, pari ad **euro 250 ovvero euro 200**, qualora la dichiarazione, anche se omessa, sia presentata dal contribuente **entro il termine** di presentazione della **dichiarazione** relativa al **periodo d'imposta successivo** e, in ogni caso, **prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento** – solo nell'ipotesi in cui detto **versamento** sia stato effettuato **entro il termine di cui all'articolo 8, commi 1 e 6, e all'articolo 2, comma 7, D.P.R. 322/1998**, ovvero **entro 90 giorni** dalla scadenza del termine ordinariamente previsto per la presentazione della **dichiarazione Iva**.

Conseguentemente, laddove il contribuente presenti la **dichiarazione Iva**, formalmente **omessa**, **oltre il predetto termine di 90 giorni**, avrà l'onere di corrispondere la **sanzione in misura proporzionale** di cui all'[articolo 5, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#), malgrado abbia comunque provveduto ad adempiere al proprio **debito d'imposta ai fini Iva**.

Da ultimo, come precisato dall'**Agenzia delle entrate**, entro i limiti esposti, la **sanzione del 30 %** dell'imposta, prevista dall'[articolo 13, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#) per **omesso versamento dell'Iva dovuta**, deve ritenersi "assorbita" dalla **sanzione proporzionale**, di cui all'[articolo 5, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#), prevista per l'**omessa dichiarazione annuale**.



## AGEVOLAZIONI

### **Controlli preventivi e ordinari a carico dei cedenti dei bonus edilizi**

di Silvio Rivetti

Seminario di specializzazione

#### **Controlli fiscali in tema di superbonus e detrazioni fiscali nell'edilizia**

[Scopri di più](#)

Il tema della **tutela del contribuente** in relazione ai controlli dell'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto la **corretta fruizione dei bonus edilizi**, effettuata tanto mediante l'esercizio delle **opzioni di cessione dei crediti e sconto in fattura** (coinvolgenti i controlli preventivi), quanto mediante l'esposizione delle **detrazioni fiscali in dichiarazione** (d'interesse per i controlli ordinari), apre **scenari di significativa complessità**, dovendosi fare riferimento ad un quadro normativo sostanzialmente **nuovo**, scarno nella sua formulazione e apparentemente **poco coordinato** con il sistema esistente.

Si consideri, al riguardo, la materia dei **controlli preventivi**, ove balza subito all'occhio come né la norma istitutiva, di cui all'[articolo 122-bis, D.L. 34/2020](#), né la **disciplina di dettaglio** di cui al provvedimento direttoriale n. 340450/2023, né infine la **prassi erariale dedicata** (circolare n. 19/E/2021, paragrafo 2), facciano **alcun riferimento a possibili forme di difesa** attivabili dal contribuente, nel contesto di un procedimento di **controllo accelerato e dalla natura eminentemente cautelare pro Fisco**, potenzialmente in grado di attivarsi fin da subito (nei 5 giorni lavorativi successivi all'invio delle comunicazioni di opzione) e **concludersi persino inaudita altera parte**, stante l'invalsa prassi di alcuni uffici (contraria allo spirito della legge) **di annullare le comunicazioni di opzione all'approssimarsi dello scadere dei 30 giorni** di durata del periodo di sospensione disposto dalla norma, a **prescindere dalla richiesta di esibizione documentale** o dall'effettivo svolgimento di approfondimenti istruttori di rilievo.

In tema, ha avuto un certo risalto la **pronuncia della Sezione I della Corte di Giustizia Tributaria** di I grado di Trieste (sentenza n. 81/2023) la quale, nel prendere pionieristicamente posizione **sull'impugnazione di un provvedimento di annullamento** della comunicazione, ai sensi dell'[articolo 121, D.L. 34/2020](#), non ha mancato di **attirare l'attenzione dei commentatori** più per alcune sue **statuzioni illuminate** che per altre determinazioni, processuali e di merito, **forse più discutibili**.

Quanto ai **profili processuali**, per esempio, se da un lato è stata generalmente lodata la lungimiranza del Giudice triestino che ha **rigettato l'eccezione erariale del suo difetto di giurisdizione** – dicendosi titolato a giudicare della questione, per essere la cessione del credito pur sempre una delle **possibilità attraverso le quali il contribuente può beneficiare dello**



**sconto fiscale** previsto dalla norma di favore (irrilevante la mancata inclusione del provvedimento contestato nell'elenco degli atti impugnabili dell'[articolo 19, D.Lgs. 546/1992](#)); viceversa **è forse passata in secondo piano l'opinabile conclusione dello stesso giudice**, circa il riconoscimento della legittimazione ad agire ex articolo 100 c.p.c. **dell'amministratore di condominio nel caso di specie**. A prescindere dal fatto che l'Erario resistente aveva eccepito **il difetto di legittimazione dell'amministratore** ricorrente sulla base di circostanze secondarie (dicendolo non autorizzato dall'assemblea condominiale a impugnare, mentre la Corte ha visto provato in giudizio il contrario), nondimeno **non può non rilevarsi come il medesimo giudice** – che pure ha espressamente riconosciuto la cessione del credito essere una modalità di fruizione del bonus (e dunque un elemento costitutivo della stessa struttura tributaria del beneficio fiscale) – **avrebbe dovuto rilevare d'ufficio come il legittimato attivo al processo**, soggetto “inciso” nella propria sfera tributaria dall'atto impugnato e, quindi, **interessato alla lite**, non è l'amministratore condominiale, ma **il singolo condòmino che ha sostenuto le spese agevolate ed esercitato il diritto alla cessione dei correlati crediti fiscali**. In questo quadro, è lecito interrogarsi se all'impugnazione del provvedimento di annullamento della comunicazione di opzione **non debba provvedere il soggetto a cui il Fisco comunica i suoi provvedimenti di sospensione** e di annullamento, ma direttamente e cumulativamente **i condòmini affetti dal provvedimento negativo**.

Anche in materia di **controlli ordinari** esperibili nella materia, alcune riflessioni s'impongono. Stando alle norme disciplinanti il tema, ossia i commi da 31 a 36, dell'[articolo 1, L. 234/2021](#) (Legge di Bilancio 2022) e in particolare al comma 32, appare essere **l'atto di recupero crediti di cui all'articolo 1, commi 421 e 422, L. 311/2004**, lo strumento privilegiato dal legislatore per procedere al recupero dei crediti: **non solo nei confronti dei cessionari e dei fornitori concorrenti nelle violazioni con dolo e colpa grave, ma anche nei confronti dei soggetti che hanno dato origine alla cessione**, ossia ai contribuenti che hanno **esercitato le relative opzioni**, ai sensi dell'[articolo 121, comma 6, D.L. 34/2020](#). E tuttavia, riconnettendosi al tema sopra esaminato dei controlli preventivi, nell'ipotesi dell'annullamento delle comunicazioni di cessione, che **si hanno per “non effettuate”** ovvero “non avvenute” (a mente dei commi 2 e 3 dell'[articolo 122-bis, D.L. 34/2020](#)), questo stesso comma 3 rinvia **i contribuenti che hanno posto in essere le opzioni annullate ai controlli ordinari**: quelli, appunto, che vedono **l'atto di recupero crediti in prima fila**. L'eventuale impiego di tale atto nei confronti dei contribuenti in questione, tuttavia, **pare scorretto e, quindi, contestabile**, per richiedere il [comma 32](#), L. 234/2021, il rispetto della **specifica disciplina dell'attività di controllo e di recupero** delle somme dovute e non versate, se esistente. In tali casi, non esistendo alcun credito in circolazione, i contribuenti in questione dovranno essere **interessati da ordinari avvisi di accertamento e non da atti di recupero crediti**.



## AGEVOLAZIONI

### **Gli effetti civilistici della regolarizzazione del magazzino**

di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

Convegno di aggiornamento

## Legge di Bilancio e novità 2024

Scopri di più

In margine all'analisi circa la convenienza o meno di regolarizzare il magazzino, avvalendosi della procedura prevista dal D.D.L. bilancio 2024, costituirà un tema non secondario quello di **valutare l'impatto della regolarizzazione in parola nel rapporto tra amministratori, soci e terzi creditori**. Peraltra, il tema potrebbe coinvolgere anche i **soci non amministratori** nelle società a responsabilità limitata, nelle quali le decisioni in merito alla valutazione del magazzino siano state **esplicitamente approvate dai soci**, nella consapevolezza che tale comportamento sarebbe stato dannoso per i terzi. Certamente quest'ultima è una **ipotesi residuale** che configura una **specifica responsabilità** del socio: responsabilità, quest'ultima, ben diversa dalla mera circostanza che egli ha semplicemente approvato il bilancio nel quale l'errata valutazione del magazzino **è stata eseguita**. Ciò non di meno il coinvolgimento del socio, in particolari casi, **non può essere escluso aprioristicamente**.

Sul tema delle conseguenze dell'adeguamento del magazzino, l'articolo 20, comma 6, D.D.L. di Bilancio 2024, quasi per prevenire contestazioni di qualunque genere sulla attività di regolarizzazione, afferma che “*l'adeguamento di cui al comma 1 non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere...*”.

Ma quale è l'esatta **portata di tale disposizione**?

Sembrerebbe chiaro che quando si parla di sanzioni, il termine utilizzato alluda sia a quelle **amministrative che a quelle penali**; quindi, non si porranno problemi di accertamenti per infedele dichiarazione, così come non sorgeranno le conseguenze in materia penal/tributaria previste dal D.Lgs 74/2000. Meno chiaro è se anche i **reclami dei soci o dei terzi**, rispetto ad un bilancio che a posteriori risulti palesemente falso, **siano inibiti dal citato comma**.

Si può parlare di “sanzioni” in materia di **azione di responsabilità verso i soci o gli amministratori**?

Sul punto, va rilevato che alcuna dottrina, nel passato, a fronte di una locuzione normativa della L. 488/99 (assolutamente identica a quella attuale), si era pronunciata **nell'escludere la possibilità sia di far emergere problemi penali di falso in bilancio**, ai sensi dell'[articolo 2621](#)



[cod. civ.](#), così come la stessa dottrina si era orientata ad **escludere la possibilità di una azione sociale di responsabilità**, ai sensi dell'[articolo 2393 cod. civ.](#)

Tuttavia, questa posizione **non era stata corroborata da argomenti convincenti fino in fondo**.

A parere di chi scrive, infatti, un conto è escludere che l'adeguamento del magazzino possa far sorgere rilievi di carattere penale, il che è condivisibile e rientra nella locuzione “non rileva ai fini sanzionatori”, altro discorso è far rientrare, in questa esclusione, **anche alcuni diritti che il Codice civile assegna a soci e terzi** e che difficilmente possono rientrare nella accezione di “**sanzioni di alcun genere**”.

Sul punto vediamo di esaminare quali problematiche potrebbero sorgere:

- **Impugnativa del bilancio di esercizio.**

L'[articolo 2434 bis, cod. civ.](#) – applicabile anche alle Srl in forza del richiamo esplicito fatto dall'[articolo 2479- ter](#) ultimo comma, cod. civ. – prevede che i soci che rappresentino almeno il 5% del capitale sociale **possano impugnare la deliberazione di approvazione del bilancio**, ma per questa azione è stabilito un termine che coincide con l'approvazione del bilancio successivo. Tranne rari casi di **società costituite nel 2022** (la cui errata quantificazione del magazzino non può che risalire all'esercizio 2022), per la maggior parte dei casi **risulterà difficile dimostrare che l'errata valutazione è avvenuta nel 2022**: in realtà, spesso accade che l'errata valutazione del magazzino viene **reiterata di anno in anno con difficoltà a risalire al primo anno da impugnare**, e comunque, si tratterà di anni passati per i quali l'impugnativa è ormai prescritta.

- **Azione sociale di responsabilità**, di cui all'[articolo 2393 bis, cod. civ.](#)

Nei confronti degli amministratori che abbiano tenuto comportamenti illeciti, violando la legge o lo statuto, i soci possono proporre **azione di responsabilità entro cinque anni** dalla cessazione degli stessi amministratori. Questa azione sarebbe **teoricamente possibile**, ma si ritiene che sarà alquanto rara, poiché, specie nelle piccole società, **non è infrequente che lo status di socio coincida con quella di amministratore** e comunque la figura del socio di minoranza non consapevole delle politiche di bilancio (e quindi consenziente con esse) è certamente non frequente, sempre pensando alle piccole e medie società.

- **Azione dei creditori sociali o del singolo terzo danneggiato** dal comportamento degli amministratori, ai sensi dell'[articolo 2394 cod. civ.](#) e dell'[articolo 2395 cod. civ.](#), applicabile anche alle Srl, in virtù dell'[articolo 2476 cod. civ.](#)

L'azione promossa dai creditori sociali potrebbe essere il vero problema insito nella regolarizzazione del magazzino. Poniamo il caso esemplare della **riduzione di magazzino** che porta con sé una sensibile **riduzione del netto patrimoniale**. A titolo esemplificativo, poniamo che in una Srl, con patrimonio netto di euro 200.000, il magazzino, esposto contabilmente per



euro 500.000, venga ridotto a euro 200.000, facendo emergere, quindi, una **diminuzione di patrimonio netto pari a euro 300.000** ed un conseguente **deficit patrimoniale**. Ebbene, dal punto di vista dei creditori sociali, una simile fattispecie integra la norma di cui all'[articolo 2476, comma 6, cod. civ.](#), che statuisce **l'azione di responsabilità verso gli amministratori** per violazione degli **obblighi inerenti alla conservazione del patrimonio netto**; azione proponibile quando il patrimonio netto **risulti insufficiente per il soddisfacimento dei loro crediti**.

- **Azione del terzo** specificamente **danneggiato dal comportamento degli amministratori**, ai sensi dell'[articolo 2476, comma 7, cod. civ.](#)

Si riprenda il caso esaminato in precedenza, immaginando la seguente fattispecie: il terzo ha fornito merce generando un credito verso la società ed ora essa, riducendo il magazzino, versa in situazione liquidatoria per **perdita del capitale sociale** (o per la riduzione del capitale al di sotto del limite legale). In tale ipotesi, il danno è diretto ed è la **conseguenza di un comportamento doloso** o quantomeno colposo dell'organo amministrativo.

Ebbene questa tutela che l'ordinamento societario assegna ai terzi che operano economicamente con le società di capitali, sono destinate ad essere azzerate dalla previsione secondo cui “*L'adeguamento non rileva ai fini sanzionatori*”?

Difficile arrivare “de plano” ad una simile conclusione, che potrebbe essere sostenuta solo con una specifica previsione normativa, in assenza della quale (in casi non rari) la regolarizzazione del magazzino sarà **diffilmente attuata**, poiché si tradurrebbe in una **autodenuncia dell'organo amministrativo**.