



NEWSLETTER N. 5 - 2023

21. aprile 2023 Pagina 1/4

IMPOSTE DIRETTE

ACE E SUPER-ACE

La "sterilizzazione" ex art. 1, c. 6-bis, d.l. 201/2011 non trova applicazione nei confronti delle società che non operano nei confronti del pubblico e sono incluse in un gruppo di soggetti che svolgono attività assicurativa, né ai fini dell'ACE ordinaria, né ai fini della c.d. "ACE Innovativa" (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 228 del 01.03.2023).

Nell'ipotesi in cui l'ACE ordinaria relativa agli esercizi precedenti al 2021 sia negativa, ai fini del calcolo della Super-ACE occorre considerare solo gli incrementi del 2021 (al netto dei decrementi del 2021) senza penalizzare la Super-ACE in relazione alla eventuale base ACE "negativa" relativa agli esercizi precedenti (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 229 del 01.03.2023).

Le riduzioni della variazione in aumento del capitale proprio ex art. 10 DM 3.8.2017 - da imputare alla variazione in aumento del capitale in relazione alla quale si può fruire dell'ACE innovativa - sono solo quelle derivanti dalle operazioni effettuate nel periodo compreso tra l'1/1/2021 e il 31/12/2021 (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 229 del 01.03.2023).

L'Agenzia delle entrate ha dato chiarimenti sull'applicazione dell'art. 5, c. 8, del Decreto ACE, secondo cui: "Non assumono rilevanza ai fini della determinazione della variazione in aumento di cui alla lettera b) del comma 2 le riserve formate con utili: [...] a) derivanti da plusvalenze iscritte per effetto di conferimenti d'azienda o

di rami d'azienda" - in caso di successiva cessione delle partecipazioni ricevute in seguito al conferimento (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 262 del 21.03.2023).

SCISSIONE RAMO IMMOBILIARE

La scissione parziale non proporzionale volta a realizzare la separazione dell'attività "caratteristica" da quella immobiliare non è elusiva. Dal punto di vista fiscale, il patrimonio netto attribuito alla società beneficiaria dovrà considerarsi formato nel rispetto della natura (capitale o utile) delle poste di patrimonio netto presenti nella società scindenda e nelle medesime proporzioni, ai sensi dell'art. 173, c. 9, tuir che rinvia all'art. 172, c. 5 e 6, tuir (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 233 del 01.03.2023).

SCISSIONE DI SOLA LIQUIDITA'

Con riferimento ad un'operazione di scissione proporzionale strutturata come segue:

- accensione da parte della beneficiaria di un finanziamento bancario da rimborsare entro un periodo molto limitato di tempo;
- impiego della liquidità ottenuta dalla beneficiaria per la estinzione del proprio debito verso la scissa costituito da finanziamenti fruttiferi erogati in precedenza sempre dalla scissa;
- restituzione alla beneficiaria della liquidità ricevuta dalla scissa attraverso un'operazione di scissione parziale proporzionale che avrà ad oggetto

NEWSLETTER N. 5 - 2023

21. aprile 2023 Pagina 2/5

esclusivamente la predetta liquidità, e rimborso del finanziamento bancario,

risulta abusiva in quanto finalizzata all'aggiramento del regime proprio degli aumenti di capitale reali (da alimentare attraverso liquidità proveniente dalla diretta disponibilità dei soci, oppure mediante la preventiva distribuzione di dividendi da parte della scissa) ovvero degli aumenti di capitale virtuali (attraverso la rinuncia del credito della scissa vantato nei confronti della beneficiaria) (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 263 del 21.03.2023).

COSTI DI TRANSAZIONE

In seguito all'operazione di acquisizione con cui:

- Bidco acquista la partecipazione nella società target;
- Bidco capitalizza i costi di transazione (i.e. consulenze strategiche, legali, finanziarie e fiscali, e altri servizi accessori all'acquisizione) sul costo della partecipazione nella società target, secondo gli OIC,
- Bidco viene fusa nella società target,

l'ultimo bilancio ante-fusione di Bidco (OIC) viene rettificato applicando i principi IAS adottati dalla società target ed i costi di transazione vengono imputati a conto economico. Tali costi, tuttavia, non possono essere comunque dedotti nell'esercizio da parte della società target in quanto già imputati a costo della partecipazione da parte della società fusa (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 235 del 02.03.2023).

SOPRAVVENIENZE ATTIVE

Non costituisce sopravvenienza attiva tassabile ex art. 88 turri l'insussistenza di una passività derivante da componenti che non hanno concorso a formare il reddito imponibile. In tal senso, i rimborsi d'imposta configurano una sopravvenienza attiva imponibile solo se le imposte cui si riferiscono risultano aver partecipato alla determinazione del reddito imponibile, mentre se le imposte oggetto di restituzione erano fiscalmente indeducibili, il loro rimborso non dà luogo a sopravvenienze attive imponibili (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 240 del 06.03.2023).

TRUST INTERPOSTO

Nel caso in cui il trust sia un semplice schermo formale e la disponibilità dei beni che ne costituiscono il patrimonio sia da attribuire ad altri soggetti, disponenti o beneficiari

del trust, lo stesso deve essere considerato come un soggetto meramente interposto ed il patrimonio (nonché i redditi) deve essere ricondotto ai soggetti che ne hanno l'effettiva disponibilità (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 251 del 16.03.2023).

RESIDENZA FISCALE

L'Agenzia delle entrate ha dato chiarimenti sul frazionamento del periodo di imposta nel caso in cui una persona fisica residente in Italia trasferisca la propria residenza fiscale in Svizzera in corso d'anno (cfr. articolo 4, par. 4, della Convenzione Italia-Svizzera) (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 255 del 17.03.2023).

DIVIDENDI ESTERI

L'esenzione al 95% delle "remunerazioni della partecipazione al capitale" di società estere spetta a condizione che sia verificato il cd. "doppio equity", ossia la "totale correlazione ai risultati economici" e la "totale indeducibilità" nella determinazione del reddito estero della società emittente (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 256 del 17.03.2023).

CONFERIMENTO DI AZIENDA E SUCCESSIVA CESSIONE QUOTE

Con riferimento ad un'operazione strutturata come segue:

- conferimento di ramo d'azienda a favore di una società neocostituita,
- cessione della partecipazione totalitaria nella società neocostituita a favore di una società terza ed indipendente,
- stipula di un contratto d'affitto d'azienda tra la società neocostituita e la società acquirente,

L'Agenzia delle entrate non rileva aspetti elusivi, fermo restando che le operazioni avvengano a valori di mercato (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 260 del 21.03.2023).

NUOVI INVESTIMENTI

L'Agenzia delle entrate ha dato chiarimenti sull'interpello sui "nuovi investimenti" ex art. 2 d.l. 147/2015 (Agenzia delle entrate, Circolare n. 7 del 28.03.2023).

SOPRAVVENIENZA ATTIVA DERIVANTE DA SENTENZA

Nel caso in cui dalla sentenza scaturisca un componente

NEWSLETTER N. 5 - 2023

21. aprile 2023 Pagina 3/5

positivo di reddito, la rilevazione nel conto economico deve avvenire nell'esercizio in cui è emessa la sentenza, indipendentemente dall'eventuale passaggio in giudicato o, più in generale, indipendentemente dall'iter del contenzioso in atto. Infatti, ai fini della rilevazione contabile del componente non è richiesto che l'obbligazione sorta assuma le caratteristiche dell'immodificabilità.

In ogni caso, l'inderogabilità del principio di imputazione temporale dei componenti positivi non implica l'esclusione da tassazione al momento dell'emersione, pur tardiva, in bilancio, ma ne impone l'assoggettamento ad imposizione - peraltro "fisiologico" in ossequio al principio di derivazione - nell'esercizio di rilevazione contabile (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 264 del 21.03.2023).

IVA

GARANZIA PER RIMBORSO IVA

In seguito alla cessione dell'azienda, le condizioni richieste dall'art.38-bis d.p.r. 633/1972 per beneficiare dell'esonerazione dall'obbligo di prestare garanzia vanno verificate in capo al cessionario (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 227 del 01.03.2023).

ISCRIZIONE VIES

In base al nuovo c. 2-ter dell'art. 41 d.l. 331/1993, la comunicazione di un numero di identificazione IVA valido è una condizione sostanziale per l'applicazione del regime di non imponibilità e non più un mero requisito di forma. Conseguentemente, se il cessionario non ha comunicato al fornitore un numero di identificazione valido iscritto alla banca dati VIES al momento della cessione, l'operazione non può beneficiare del regime di non imponibilità e dovrà essere assoggettata ad IVA in Italia, con applicazione dell'aliquota IVA interna (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 230 del 01.03.2023).

ACCORDI TRANSATTIVI

Secondo l'Agenzia delle entrate l'accordo transattivo con cui una parte si assume l'obbligo di non fare (ovvero di rinunciare alle liti) e l'altra parte rinuncia a richiedere la restituzione della somma relativa al deposito cauzionale integra un nesso di sinallagmaticità e dunque il presupposto oggettivo dell'IVA ex art. 3, c. 1, d.p.r. 633/1972 (Agenzia delle entrate, Risposta a interpello n. 232 del 01.03.2023).

ASPETTI CIVILISTICI

DECRETO ATTUATIVO DELLA DIRETTIVA UE SUL WHISTLEBLOWING

La Direttiva UE n. 2019/1937 (la "Direttiva") sul Whistleblowing (in italiano, segnalazione) è stata emanata allo scopo di: i) uniformare le normative nazionali di protezione dei soggetti che segnalano violazioni del diritto dell'Unione all'interno di un'organizzazione (pubblica o privata), e, in particolare, ii) garantire loro una maggiore protezione, nonché iii) creare canali di comunicazione sicuri che permettano di effettuare le segnalazioni all'interno e all'esterno di un'organizzazione.

Il Whistleblowing è un importante strumento di compliance aziendale, tramite il quale un dipendente (pubblico o privato) segnala, in modo riservato e protetto (il c.d. "Whistleblower", in italiano, il segnalante), eventuali illeciti di interesse generale riscontrati durante la propria attività.

A livello nazionale, la pratica del Whistleblowing è stata sinora disciplinata, seppur in maniera limitata, soprattutto con riguardo al settore privato, dalla Legge n. 179/2017. Ora, con la recentissima emanazione del D.Lgs. n. 24/2023 di attuazione della Direttiva (il "Decreto"), la regolamentazione del Whistleblowing è stata sensibilmente implementata, sotto i seguenti profili.

I soggetti tutelati

Le tutele del Decreto si rivolgono a coloro che segnalano violazioni di cui sono venuti a conoscenza nell'ambito del proprio contesto lavorativo, in qualità di:

dipendenti o collaboratori,
lavoratori subordinati e autonomi,
liberi professionisti,
ed altre categorie come volontari e tirocinanti anche non retribuiti,
gli azionisti e le persone con funzioni di amministrazione, direzione, controllo, vigilanza o rappresentanza.

Inoltre, le misure di protezione si applicano anche ai cosiddetti "facilitatori", colleghi, parenti o affetti stabili di chi ha segnalato.

Il campo di applicazione

Da un punto di vista soggettivo, il Decreto è rivolto, oltre ai soggetti del settore pubblico, a quelli del settore privato con i seguenti requisiti:

NEWSLETTER N. 5 - 2023

21. aprile 2023 Pagina 4/5

che abbiano impiegato, nell'ultimo anno, la media di 50 lavoratori subordinati – con contratti di lavoro a tempo indeterminato o determinato;

che, pur non avendo impiegato la media di 50 lavoratori, rientrano nell'ambito di applicazione degli atti del diritto dell'Unione (in materia di servizi, prodotti e mercati finanziari e prevenzione del riciclaggio e del finanziamento del terrorismo, tutela dell'ambiente e sicurezza dei trasporti);

che, a prescindere dal numero di dipendenti impiegati, abbiano adottato i modelli di organizzazione e gestione previsti dal D. Lgs. 231/2001 ("MOGC").

Da un punto di vista oggettivo, il Decreto si applica a tutte le condotte illecite, previste sia dalla normativa nazionale che da quella dell'Unione europea, aventi natura amministrativa, contabile, civile o penale, lesive dell'interesse pubblico o dell'integrità dell'amministrazione pubblica o dell'ente privato.

La segnalazione

Interna

Il Decreto impone, ai soggetti di cui sopra, di attivare un canale di segnalazione interna (il "Canale"), che garantisca la riservatezza assoluta circa l'identità del segnalante, degli eventuali terzi citati nella segnalazione, nonché del contenuto della segnalazione attraverso l'uso di sistemi crittografici.

Il Canale deve essere affidato a persona o ufficio interno o esterno, autonomo e formato per la gestione di questo tipo di adempimenti (es. professionista esterno, o ODV).

Le segnalazioni devono essere custodite, verificate e analizzate nel quadro di una procedura specifica.

Si specifica che, per quanto riguarda i soggetti del settore privato, negli enti con meno di cinquanta dipendenti viene consentita solo la segnalazione interna delle condotte illecite escludendo la possibilità di ricorrere al canale esterno ed alla divulgazione pubblica.

Esterna

Il Decreto disciplina altresì le condizioni di ricorso, in via subordinata e/o successiva, ai canali di segnalazione esterna, cioè la segnalazione indirizzata ad un ufficio fuori dall'ente. A questo fine, l'ANAC è l'autorità ricevente anche per il settore privato.

Adempimenti Privacy

La persona che riceve la segnalazione deve fornire l'informativa ai sensi dell'art. 13 GDPR. In caso di

condivisione dei canali di segnalazione tra più soggetti obbligati, gli stessi devono sottoscrivere un accordo ai sensi dell'art. 26 GDPR (contitolari del trattamento). In caso di affidamento del Canale a terzi, il soggetto affidatario deve essere nominato quale responsabile esterno ai sensi dell'art. 18 GDPR.

Le sanzioni

da 10.000 a 50.000 euro: quando si accerta che sono state commesse ritorsioni contro il segnalante o quando si accerta che la segnalazione è stata ostacolata o che si è tentato di ostacolarla o che è stato violato l'obbligo di riservatezza sul segnalante;

da 10.000 a 50.000 euro: quando si accerta che non sono stati istituiti canali di segnalazione, che non sono state adottate procedure per l'effettuazione e la gestione delle segnalazioni ovvero che l'adozione di tali procedure non è conforme a quelle previste, nonché si quando accerta che non è stata svolta l'attività di verifica e analisi delle segnalazioni ricevute.

da 500 a 2.500 euro, nel caso in cui venga accertata la responsabilità penale della persona segnalante per i reati di diffamazione o di calunnia;

I soggetti del settore privato con Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo ("MOGC") prevedono nel sistema disciplinare sanzioni nei confronti degli autori degli illeciti sanzionabili.

Entrata in vigore del Decreto

Il Decreto si applicherà decorsi quattro mesi dalla data della sua entrata in vigore, e cioè dal 15.07.2023, ad eccezione dei soggetti del settore privato, i quali - se hanno impiegato, nell'ultimo anno, una media di lavoratori subordinati, con contratti di lavoro a tempo indeterminato o determinato, fino a 249 - hanno tempo sino al 17 dicembre 2023 per istituire un canale di segnalazione interno.

In conclusione, i nuovi obblighi previsti dalla normativa imporranno alle imprese di rivedere e, se del caso, aggiornare i propri programmi di compliance e/o Modelli 231: da un lato, sarà essenziale valutare l'adeguatezza dei sistemi di segnalazione già implementati (o dotarsene per la prima volta) e, dall'altro, occorrerà assicurarsi di aver implementato presidi che consentano, anche con il ricorso a risorse esterne, di poter verificare le allegazioni oggetto delle segnalazioni ricevute con il dovuto grado di diligenza e tempestività.

NEWSLETTER N. 5 - 2023

21. aprile 2023 Pagina 5/5

IL NUOVO PROCESSO CIVILE DOPO LA RIFORMA CARTABIA

La riforma del processo civile è entrata in vigore lo scorso 1° marzo 2023.

Le principali novità riguardano, tra l'altro:

l'aumento dei termini di decorrenza tra la notifica della citazione in giudizio e la prima udienza, che diventano ora 120 giorni (a fronte dei precedenti 90);

la riduzione dei tempi di costituzione in giudizio del convenuto, che deve depositare la comparsa di costituzione e risposta almeno 70 giorni prima della prima udienza (contro i precedenti 20 giorni);

l'anticipazione delle tre memorie istruttorie, che vengono ora scambiate tra le parti prima della prima udienza di comparizione (mentre prima il giudice concedeva i termini successivamente a tale udienza);

la partecipazione personale delle parti alla prima udienza per essere interrogate sui fatti di causa, al fine di tentare la conciliazione.

Stando ciò a significare che il soggetto eventualmente destinatario di un atto di citazione in giudizio deve:

reagire in tempi stretti;

fornire al legale di fiducia tutte le prove in tempi brevi.

Si segnala, inoltre, che la riforma in esame ha introdotto la negoziazione assistita in materia di lavoro (seppur non come condizione di procedibilità in giudizio), consentendo a datore di lavoro e lavoratore di sottoscrivere accordi con la certificazione dell'avvocato, senza passare per la commissione di conciliazione.

MASSIME DEL CONSIGLIO NOTARILE DI FIRENZE IN TEMA DI DIRITTO SOCIETARIO

Con le massime n. 78/2022 e n. 83/2022, il Consiglio notarile di Firenze (il "Consiglio") si è espresso, con parere favorevole, rispettivamente sulle seguenti tesi: i) sull'ammissibilità della nomina di amministratore estraneo nelle società di persone e ii) sulla legittimità dell'aumento di capitale deciso in sede di costituzione nelle società di capitali, ferme restando le seguenti imprescindibili specificazioni e limitazioni.

Quanto al potere di amministrare una società di persone, il Consiglio ammette che possa essere attribuito ad un terzo non socio:

nelle SNC, perché, in mancanza di dettati normativi espressamente contrari, la responsabilità solidale e illimitata di ciascun socio verso i terzi è in ogni caso normativamente garantita (art. 2291, 2° comma c.c.);

e nelle SS, perché, come nelle SNC, non esistono dettati normativi espressamente contrari, e fermo restando che non siano previsti patti di esclusione o di limitazione della

responsabilità di tutti i soci.

Al contrario, secondo il Consiglio, la nomina di un amministratore non socio non è ammissibile nelle SAS, in quanto il legislatore è esplicito nello stabilire che: "l'amministrazione della società può essere affidata soltanto ai soci accomandatari" (art. 2318, 2° comma c.c.);

Quanto all'aumento di capitale in sede di costituzione di una società di capitali, il Consiglio ritiene plausibile che i soci possano deciderlo direttamente in detta sede (subordinatamente all'iscrizione nel Registro delle Imprese), sulla base del fatto che la legge già consente loro, sempre in fase in costituzione, di dare mandato agli amministratori di aumentare il capitale, in limiti predeterminati (art. 2443 c.c.).