

MARZO 2025

Informative e news

	LE NEWS DI MARZO	Pag. 2
Imprese professionisti	POLIZZA ASSICURATIVA PER GLI AVVENIMENTI CATASTROFALI	Pag. 3
Imprese professionisti	NUOVA FATTURA TD29	Pag. 6
Imprese	L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DELL'ESERCIZIO 2024	Pag. 7
Imprese professionisti	BOLLETTE DOGANALI: COME SCARICARE IL PROSPETTO DI RIEPILOGO PER DETRARRE L'IVA	Pag. 10
Imprese professionisti	ELIMINAZIONE BENI	Pag. 14
Imprese professionisti	PREMI POLIZZE AMM.RI	Pag. 20
Imprese professionisti	FINANZIAMENTO SOCI	Pag. 22
Imprese professionisti	BANDO AUTOPRODUZIONE ENERGIA	Pag. 24



I Nostri più sinceri Auguri di Buona Pasqua

*Dott. Stefano Spitti, Dott.ssa Donata Ghidini,
dipendenti e collaboratori di Apogeo.*

NUOVO SITO APOGEO

Si comunica che è online il nuovo sito di Apogeo
www.apogeo.srl

(Comunicazione Apogeo Srl)

OBBLIGO PEC PER AMMINISTRATORI

La legge di bilancio 2025 ha introdotto l'obbligo di registrare la Pec degli amministratori presso il Registro delle Imprese

Dopo un primo momento di incertezza, *con la circolare del 12 marzo 2025*, il Ministero delle Imprese ha confermato tale indirizzo.

Rimaneva il dubbio sul fatto che fosse necessario avere un indirizzo email Pec diverso da quello dell'azienda e a tale proposito la circolare conferma tale impostazione.

Pertanto alla luce di questi elementi è necessario procedere a tale obbligo entro il 30.6.2025 (salvo proroghe).

Gli amministratori che già dispongono di un indirizzo PEC, magari perché gestiscono un'impresa individuale o un'attività professionale autonoma, non dovranno crearne uno nuovo, ma semplicemente notificare l'indirizzo esistente al Registro delle imprese.

(Legge di bilancio 2025)

CONSULTAZIONE CASELLA PEC

Si raccomanda di consultare la propria casella PEC almeno una volta alla settimana e di verificare, con la massima attenzione, il ricevimento di nuove comunicazioni in quanto si rammenta che gli Enti Pubblici e, in primis l'Agenzia Entrate, utilizzano in via pressochè esclusiva questo canale per richieste e comunicazioni alla cui evasione non tempestiva possono essere associate anche sanzioni di rilevante ammontare.

(Comunicazione Apogeo Srl)

NUOVI CODICI ATECO 2025

Come anticipato con circolare Apogeo del mese di gennaio, a far data dal 1 aprile 2025 sono entrati in vigore i nuovi codici ATECO2025. La CCIAA aggiornerà in automatico i codici ATECO in visura secondo tempistiche differenti. Si raccomanda di installare l'app **impresa italia** e attivare le notifiche per essere avvisati non appena la Visura, adeguata alla nuova codifica ATECO 2025, sarà consultabile gratuitamente e di inoltrare copia della medesima ad Apogeo e agli altri consulenti aziendali.

(Comunicazione Apogeo Srl)

POLIZZA ASSICURATIVA PER GLI AVVENIMENTI CATASTROFALI

Le imprese, salvo qualche eccezione, hanno l'obbligo di stipula delle polizze catastrofali.

L'obbligo riguarda le imprese che hanno iscritti a bilancio terreni, fabbricati, impianti, macchinari e attrezzature industriali e commerciali.

Le polizze assicurative a copertura dei danni prevedono uno "scoperto" a carico dell'impresa assicurata e l'applicazione di massimali; la SACE spa potrà intervenire rilasciando garanzia in favore degli assicuratori e dei riassicuratori abilitati in Italia a tutelare le imprese dai danni causati dagli eventi naturali catastrofici.

Al fine di proteggere le imprese italiane dai danni causati da eventi naturali catastrofici, il decreto attuativo n. 18/2025 del Ministero dell'economia e delle finanze, entrato in vigore il 14 marzo 2025, ha definito i dettagli operativi per l'implementazione dell'obbligo assicurativo introdotto dalla legge di Bilancio 2024 (legge n. 213/2023).

In base alle previsioni del decreto l'adeguamento alle nuove norme degli attuali testi delle polizze assicurative deve avvenire entro trenta giorni dalla data di pubblicazione del decreto (avvenuta il 27 febbraio 2025) per le nuove stipule.

Per le polizze già in essere l'adeguamento alle previsioni di legge decorre in corrispondenza del primo rinnovo utile. Per le imprese della pesca e dell'acquacoltura l'obbligo di stipula è stato fatto slittare al 31 dicembre.

Devono sottostare all'obbligo assicurativo le imprese che hanno a bilancio le **immobilizzazioni** di cui all'art. 2424, primo comma, sezione Attivo, voce B-II, numeri 1), 2) e 3), del codice civile, a qualsiasi titolo impiegati per l'esercizio dell'attività aziendale.

Le imprese che non ottempereranno all'obbligo di assicurazione potrebbero essere escluse dalla possibilità di accedere ad incentivi, contributi e garanzie pubbliche, comprese le garanzie del fondo di garanzia delle PMI che è fondamentale per facilitare l'accesso al credito per le aziende di minori dimensioni.

Cosa disciplina il decreto di attuazione dell'obbligo di polizza catastrofale

In sintesi il decreto disciplina:

- le **modalità di individuazione degli eventi** calamitosi e catastrofici;
- le **modalità di determinazione e adeguamento periodico dei premi**, anche tenuto conto del principio di mutualità;
- i **limiti** alla capacità di assunzione del **rischio** da parte delle imprese assicuratrici;
- l'**aggiornamento dei valori**;
- le **modalità di coordinamento** in relazione agli atti di regolazione e vigilanza prudenziale di competenza dell'Ivass (Istituto per la vigilanza sulle assicurazioni).

Quali sono gli eventi climatici catastrofici

Rientrano in tale **definizione** le seguenti calamità naturali:

a) **alluvione, inondazione ed esondazione**: fuoriuscita d'acqua, anche con trasporto ovvero mobilitazione di sedimenti anche ad alta densità, dalle usuali sponde di corsi d'acqua, di bacini naturali o artificiali, dagli argini di corsi naturali e artificiali, da laghi e bacini, anche a carattere temporaneo, da reti di drenaggio artificiale, derivanti da eventi atmosferici naturali. Sono considerate come singolo evento le prosecuzioni di tali fenomeni entro le 72 ore dalla prima manifestazione;

b) **sisma**: sommovimento brusco e repentino della crosta terrestre dovuto a cause endogene, purché i beni assicurati si trovino in un'area individuata tra quelle interessate dal sisma nei provvedimenti assunti dalle autorità competenti, localizzati dalla rete sismica nazionale dell'Istituto nazionale di geofisica e vulcanologia (Ingv) in relazione all'epicentro del sisma. Le scosse registrate nelle 72 ore successive al primo evento che ha dato luogo al sinistro indennizzabile sono attribuite a uno stesso episodio e i relativi danni sono considerati singolo sinistro;

c) **frana**: movimento, scivolamento o distacco rapido di roccia, detrito o terra lungo un versante o un intero rilievo sotto l'azione della gravità, scoscendimento di terre e rocce anche non derivate da infiltrazioni d'acqua. Sono considerate come singolo evento le prosecuzioni di tali fenomeni entro le 72 ore dalla prima manifestazione.

Le polizze non coprono danni derivanti da conflitti armati, atti di terrorismo e sabotaggio, contaminazione radioattiva o danni da sostanze chimiche e immobili abusivi o privi delle autorizzazioni edilizie.

Quali sono il danno indennizzabile e lo “scoperto”

Per la **fascia fino a trenta milioni** di euro di **somma assicurata**, avuto riguardo al totale complessivo delle ubicazioni assicurate, le polizze assicurative possono prevedere, qualora convenuto dalle parti, uno “scoperto” che rimane a carico dell'assicurato non superiore al 15% del danno indennizzabile.

Per la **fascia superiore a trenta milioni** di euro di somma assicurata (ovvero per le grandi imprese) la determinazione della percentuale di danno indennizzabile che rimane a carico dell'assicurato è rimessa alla libera negoziazione delle parti.

Quali sono i limiti di indennizzo

Le polizze assicurative possono prevedere l'applicazione di massimali o limiti di indennizzo che, ove convenuto dalle parti, rispettano i seguenti principi:

- per la **fascia fino a un milione** di euro di somma assicurata trova applicazione un limite di indennizzo pari alla somma assicurata;
- per la **fascia da un milione a trenta milioni** di euro di somma assicurata trova applicazione un limite di indennizzo non inferiore al 70% della somma assicurata.

Fermo l'obbligo di copertura assicurativa, per la **fascia superiore a trenta milioni** di euro di somma assicurata ovvero per le grandi imprese, la determinazione di massimali o limiti di indennizzo è rimessa alla libera negoziazione delle parti.

Per i **terreni** la copertura deve essere prestata nella forma a primo rischio assoluto, fino a concorrenza del massimale pattuiti in misura proporzionale alla superficie del terreno assicurato.

I **contratti** di assicurazione stipulati in **forma collettiva** anche per il tramite di convenzioni prevedono l'individuazione di classi di rischio a cui far corrispondere l'applicazione di massimali differenziati in relazione alle specifiche esigenze di copertura.

Qual è la percentuale di copertura SACE degli indennizzi assicurativi

Al fine di aumentare la resilienza delle imprese italiane contro le calamità naturali SACE spa (come previsto dal comma 101 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2024) rilascerà **garanzia** in favore delle **compagnie di assicurazione** con una copertura fino al 50% degli indennizzi assicurativi (e fino a un limite di spesa di 5 miliardi di euro per il 2025) che le compagnie stesse pagheranno alle imprese assicurate a fronte del verificarsi dei disastri ambientali.

Quali imprese sono escluse dall'obbligo assicurativo

Fanno eccezione all'obbligo assicurativo:

- **le imprese agricole** (ex all'art. 2135 c.c.) cui si applica la disciplina del Fondo mutualistico nazionale per la copertura dei danni catastrofali meteorologici alle produzioni agricole causati da alluvione, gelo-brina e siccità;
- **le imprese i cui beni immobili risultino gravati da abuso edilizio o costruiti in carenza delle autorizzazioni previste**, ovvero gravati da abuso sorto successivamente alla data di costruzione.

Come si calcola il premio assicurativo

Il premio assicurativo verrà calcolato in **misura proporzionale** al rischio ed in particolare in base a:

- **localizzazione e vulnerabilità** dei beni;
- **dati storici e modelli predittivi** che valutano probabilità di eventi e vulnerabilità;
- **misure preventive** adottate dall'impresa.

Gli importi saranno aggiornati periodicamente per allinearsi ai rischi e alle condizioni economiche correnti.

Temine di sottoscrizione _ PROROGA

Le **medie imprese** dovranno stipulare le polizze catastrofali entro il **1° ottobre 2025**, mentre per le **piccole e micro imprese** il termine è il **1° gennaio 2026**.

Resta ferma la data del **31 marzo**, invece, **per le grandi imprese**, ma senza sanzioni per 90 giorni.

Questo il contenuto del DL recentemente approvato dal Consiglio dei Ministri, che ha rinviato il termine per adempiere l'obbligo di dotarsi di una polizza contro i rischi "catastrofali" da parte delle imprese individuate dalla norma, che era fissato a lunedì 31 marzo 2025.

Pertanto con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale del 31 marzo del DL 39/2025, il termine per stipulare le polizze in questione risulta essere differito come segue:

- per le imprese di medie dimensioni, il termine è rinviato al 1° ottobre 2025;
 - per le piccole e microimprese, la stipula deve effettuarsi entro il 31 dicembre 2025;
 - per le grandi imprese, la scadenza è rimasta quella del 31 marzo, ma il sistema sanzionatorio di cui all'art. 1 comma 102 L. 213/2023 si applica decorsi 90 giorni dalla data di decorrenza dell'obbligo assicurativo.
- La nozione di micro, piccole, medie e grandi imprese a cui la disposizione fa riferimento è quella adottata dalla Direttiva (Ue) 2023/2775, che, tra l'altro, modifica l'art. 3 della Direttiva (Ue) 2013/34, prevedendo come criteri discretivi lo Stato patrimoniale, i ricavi e il numero di dipendenti.

Obbligo di polizza catastrofale per chi conduce beni in locazione_chiarimenti

Dopo il rinvio del termine per stipulare le polizze a copertura dei danni causati dalle calamità naturali (art. 1 comma 101 ss. L. 213/2023) a opera del DL 39/2025, sono arrivate le prime risposte da parte del MIMIT, che fanno seguito ad alcune delle richieste di chiarimento più invocate.

Tra le incertezze che erano state evidenziate vi era la questione relativa ai beni condotti in locazione e al soggetto tenuto ad assicurarli, posto che l'art. 1-bis comma 2 del DL 155/2024 ("DL fiscale" collegato alla legge di bilancio 2025) conv. L. 189/2024 ha precisato che l'oggetto della copertura assicurativa in questione "è riferito ai beni elencati dall'articolo 2424, primo comma, sezione Attivo, voce B-II, numeri 1), 2) e 3), del codice civile, a qualsiasi titolo impiegati per l'esercizio dell'attività di impresa, con esclusione di quelli già assistiti da analoga copertura assicurativa, anche se stipulata da soggetti diversi dall'imprenditore che impiega i beni", ma il rinvio alla norma civilistica sullo Stato patrimoniale potrebbe essere intesa nel senso che vanno assicurati i soli beni in proprietà.

Il MIMIT, valorizzando la norma del DL fiscale, ha spiegato che il riferimento all'art. 2424 c.c. deve essere inteso come un mero rinvio ai beni ivi elencati, ai fini della loro identificazione; pertanto, l'imprenditore "deve assicurare tutti i beni impiegati nell'esercizio dell'impresa e rientranti nei numeri 1), 2) e 3) sezione Attivo, voce B-II, di cui all'art. 2424 c.c., anche se sugli stessi l'impresa non ha il diritto di proprietà, con la sola esclusione dei beni già assistiti da analoga copertura assicurativa, anche se stipulata da soggetti diversi dall'imprenditore che impiega i beni".

Quanto ai soggetti tenuti ad assicurarsi, il Ministero conferma che l'obbligo riguarda tutte le imprese con sede legale in Italia e le imprese aventi sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia, tenute all'iscrizione nel Registro delle imprese ai sensi dell'art. 2188 c.c., indipendentemente dalla sezione nella quale sono iscritte, a esclusione delle sole imprese di cui all'art. 2135 c.c.

La questione dell'obbligo assicurativo in capo alle STP non è risolta esplicitamente, posto che, alla domanda se debba assicurarsi lo studio legale in cui viene esercitata l'attività professionale, il MIMIT, riprendendo la formulazione della legge, risponde che l'obbligo di stipulare la polizza discende dall'obbligo di iscrizione al Registro delle imprese.

La risposta sembra doversi interpretare nel senso che l'iscrizione è il requisito a cui guardare per il sorgere dell'obbligo.

Si chiarisce, in ogni caso, che l'obbligo assicurativo riguarda solo le imprese che sono proprietarie o impiegano beni di cui all'art. 2424 comma 1, sezione Attivo, voce B-II, numeri 1), 2) e 3) c.c.; in mancanza, le imprese non sono soggette all'obbligo di stipula.

Il MIMIT prende in esame anche il caso in cui un immobile sia utilizzato sia come abitazione che come luogo di svolgimento per la propria attività di impresa, chiarendo che, se l'immobile è impiegato per l'esercizio dell'attività di impresa, questo ricade nel perimetro dell'obbligo assicurativo per la porzione di edificio destinata all'esercizio dell'attività.

Con il mese di aprile è entrata in vigore la versione 1.9 delle specifiche tecniche per la fatturazione elettronica, pubblicata lo scorso 31 gennaio.

Le modifiche, che discendono da novità legislative, pur non essendo numerose, avranno un impatto significativo.

La più rilevante è certamente quella concernente le modalità con le quali dovrà essere presentata all'Agenzia delle Entrate la comunicazione cui è tenuto il cessionario o il committente nell'ipotesi di mancata o irregolare fatturazione da parte del cedente o del prestatore, per non incorrere nella sanzione di cui all'art. 6 comma 8 del DLgs. 471/97.

La norma, così come modificata dal c.d. DLgs. "Sanzioni" (DLgs. 14 giugno 2024 n. 87), ha effetto a decorrere dalle violazioni commesse dal 1° settembre 2024.

Il procedimento di denuncia prevede che il soggetto passivo sia tenuto a comunicare l'omissione o irregolarità all'Agenzia delle Entrate "entro novanta giorni dal termine in cui doveva essere emessa la fattura o da quando è stata emessa la fattura irregolare".

Il cessionario o committente che non vi provveda è soggetto a una sanzione pari al 70% dell'imposta con un minimo di 250 euro.

L'art. 6 comma 8 del DLgs. 471/97 dispone che la comunicazione debba avvenire "tramite gli strumenti messi a disposizione" dall'Agenzia delle Entrate.

Dal prossimo 1° aprile tale comunicazione dovrà essere effettuata utilizzando un file XML da trasmettere via Sistema di Interscambio, con codice tipo documento "TD29".

In ordine alla compilazione, si evince dalla lettura delle specifiche tecniche che:

- nel campo cedente/prestatore va riportato un soggetto diverso da quello indicato nel campo cessionario/committente, pena lo scarto del file con codice errore "00471";
- nel campo cedente/prestatore possono essere riportati soltanto i dati di operatori nazionali, non essendo ammesso un valore diverso da "IT" nell'elemento "IdPaese"; in caso contrario il file viene scartato con codice errore "00473";

- la compilazione del tipo documento prevede necessariamente l'indicazione del numero di partita IVA del cedente o prestatore; in caso contrario il file viene scartato con codice errore "00475".

Ciò detto, sempre a decorrere dal 1° aprile, è cambiata la descrizione del tipo documento "TD20", che non contemplerà più il riferimento all'art. 6 comma 8 del DLgs. 471/97; da ciò potrebbe dedursi che per le omesse o irregolari fatturazioni commesse fino al 31 marzo 2025 sia ancora consentito utilizzare la procedura "tradizionale".

Occorre, tuttavia, sottolineare che tale procedura era stata introdotta in presenza di un diverso assetto normativo, che prevedeva, da parte del cessionario/committente, il "previo versamento dell'imposta", attualmente non richiesto.

Ragion per cui si era stati propensi a ritenere che la modifica dell'art. 6 comma 8 avrebbe comportato una differente modalità di comunicazione.

Non risulta, sul punto, una presa di posizione ufficiale da parte dell'Amministrazione finanziaria, tuttavia, in base a segnalazioni giunte in redazione, alcuni soggetti che avevano inteso comunicare l'irregolarità inviando una PEC agli Uffici territoriali di competenza hanno ricevuto una lettera da tali Uffici in cui veniva loro comunicato che avrebbe potuto "essere valutato di utilizzare per la regolarizzazione in parola il tipo Documento TD20".

Quanto al "TD20", come detto, dal 1° aprile esso cambia descrizione, potendo ancora essere adottato in caso di omessa o irregolare fatturazione da parte del cedente o prestatore nelle operazioni soggette a inversione contabile (art. 6 comma 9-bis del DLgs. 471/97) o nelle ipotesi di cui all'art. 46 comma 5 del DL 331/93 e in quelle assimilate.

L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DELL'ESERCIZIO 2024

Sono ormai maturi i tempi per la predisposizione delle bozze del bilancio dell'esercizio chiuso lo scorso 31 dicembre 2024.

L'iter di formazione e approvazione del documento risulta sempre complesso, in quanto si traduce in una sequenza di atti e comportamenti che debbono rispettare le rigorose norme imposte dal codice civile.

Peraltro, rispetto a quanto accaduto fino al bilancio dell'esercizio 2021, anche per quest'anno non risulta confermata la possibilità di fruire del maggior termine per l'approvazione a 180 giorni, a prescindere dalla ricorrenza di particolari motivazioni interne alla società, per consentire alle società di meglio fronteggiare gli incomodi derivanti dalla pandemia da Covid-19. Ne consegue che il bilancio al 31 dicembre 2024 potrà essere approvato nel maggior termine di 180 giorni solo in presenza delle condizioni indicate dal codice civile.

Termine approvazione del bilancio

L'articolo 2364, cod. civ. stabilisce che l'assemblea per l'approvazione del bilancio deve essere convocata una volta all'anno entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio. Nello statuto, peraltro, è possibile prevedere un termine maggiore, comunque non superiore a 180 giorni, in 2 ipotesi:

1. società obbligata alla redazione del bilancio consolidato "ovvero";
2. quando lo richiedono particolari esigenze connesse alla struttura e all'oggetto della società (articolo 2364, comma 2, seconda parte, cod. civ.).

Lo statuto assume, pertanto, una rilevanza fondamentale rispetto alla scelta dei tempi di convocazione dell'assemblea ordinaria, in quanto l'articolo 2364, comma 2, secondo periodo, cod. civ. riconosce allo stesso la possibilità di prevedere un maggior termine, comunque non superiore a 180 giorni, nel caso in cui la società sia tenuta alla redazione del bilancio consolidato, ovvero lo richiedano particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto sociale.

Situazioni che consentono di giustificare il maggior termine dei 180 giorni
Società le quali, ancorché non siano tenute alla redazione del bilancio consolidato, si trovano nella necessità di esaminare i bilanci delle società partecipate al fine della corretta valutazione delle partecipazioni iscritte in bilancio, comprese quelle che già hanno iscritto, tra le immobilizzazioni finanziarie, partecipazioni valutate con il criterio del patrimonio netto.
Società strutturate con diverse sedi (in Italia e/o all'estero) autonome gestionalmente, amministrativamente e contabilmente (con necessità di far convergere tutti i dati nella società che redige il bilancio).
Società che hanno visto la loro partecipazione a ipotesi di operazioni straordinarie e ristrutturazione aziendale, come fusioni, scissioni, trasformazioni.
Società in presenza di creazione di patrimoni destinati a specifici affari ex articoli 2447-bis e 2447-septies, cod. civ..
Società per le quali sono intervenute modifiche legislative che impongono l'adozione di nuovi Principi contabili, come l'adozione degli IAS.
Società che hanno visto modifiche o interventi profondi alla struttura organizzativa, dell'organigramma societario, magari a ridosso dei termini per l'approvazione del bilancio, così come le eventuali dimissioni dell'organo amministrativo nell'imminenza del termine ordinario di convocazione dell'assemblea.
Società che hanno subito modifiche profonde alla struttura dei sistemi informatici, soprattutto con riferimento alla contabilità, trascinati da investimenti di risorse umane e loro addestramento.
Società che operano in edilizia, che hanno la necessità di approvare i SAL da parte del committente (specie per cantieri all'estero).
Cause di forza maggiore (ad esempio furti, incendi, alluvioni) nonché decesso o grave malattia dell'amministratore unico nei giorni in cui doveva essere redatto il progetto di bilancio.
Dimissioni del responsabile amministrativo, con ovvie ripercussioni in capo al funzionamento della struttura interna.
Società che hanno per oggetto la produzione di beni e il loro conferimento a consorzi di commercializzazione: per queste società i dati reddituali definitivi saranno conosciuti solo dopo che i citati consorzi avranno approvato il bilancio e ripartito per consorzio le poste rilevanti.

Come precisato da Assonime (*news* 18 marzo 2020), l'utilizzo del maggior termine di 180 giorni per la convocazione dell'assemblea:

- non deve essere motivato da parte della società;
- dovrebbe intendersi riferito alla data di "prima convocazione" dell'assemblea, con l'effetto che l'assemblea in seconda convocazione potrà essere tenuta anche successivamente al predetto termine;
- rappresenta una mera facoltà per le società, ben potendo gli amministratori convocare l'assemblea nella data ritenuta più adeguata rispetto alle proprie esigenze (ad esempio, per il pagamento dei dividendi o per l'adozione di decisioni ulteriori rispetto all'approvazione del bilancio).

Le tabelle che seguono schematizzano i termini degli adempimenti (civiltici e fiscali) connessi al procedimento di approvazione del bilancio, prendendo come riferimento i casi in cui l'assemblea di approvazione si tenga in caso di termine ordinario, in data 30 aprile 2025 (120 giorni dal 31 dicembre 2024), ovvero in caso di proroga del termine, entro il 29 giugno 2025 (180 giorni dal 31 dicembre 2024).

È bene rammentare, che i predetti termini riguardano esclusivamente la convocazione dell'assemblea e non quello del suo effettivo svolgimento: ad esempio, la disposizione si deve ritenere rispettata nel caso di prima convocazione dell'assemblea entro il 30 aprile 2025 (ovvero, 29 giugno 2025 in caso di proroga), che non venga regolarmente costituita, ovvero vada deserta, con l'effetto che il bilancio dell'esercizio 2024 verrà, poi, approvato in seconda convocazione e, quindi, successivamente alla scadenza del termine massimo ammesso dalla disciplina civilistica.

Termine approvazione bilancio			
Adempimento	Scadenza	Termine massimo per esercizi chiusi al 31 dicembre 2024	
		Ordinario	Prorogato
Redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori	Almeno 30 giorni prima di quello fissato per l'assemblea che deve discuterlo	31 marzo 2025	30 maggio 2025
Redazione della Relazione sulla gestione da parte degli amministratori			
Consegna del progetto di bilancio e della Relazione al collegio sindacale	Almeno 30 giorni prima di quello fissato per l'assemblea che deve discuterlo	31 marzo 2025	30 maggio 2025
Consegna del progetto di bilancio e della Relazione al revisore (ove presente)			
Deposito del bilancio, degli allegati, delle Relazioni di amministratori, sindaci e revisore (ove presente) presso la sede sociale	Almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea e fino all'approvazione	15 aprile 2025	14 giugno 2025
Convocazione dell'assemblea mediante altri mezzi	"Ricevimento" della convocazione almeno 8 giorni prima dell'assemblea (nelle Srl la raccomandata deve essere "spedita" ai soci almeno 8 giorni prima dell'adunanza, così Cassazione SS.UU. n. 23218/2013)	22 aprile 2025	21 giugno 2025
Assemblea per l'approvazione del bilancio	Entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale	30 aprile 2025	29 giugno 2025
Se contenente anche la delibera di distribuzione di utili, registrazione del verbale di approvazione del bilancio	Entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio (ex articolo 13, D.P.R. 131/1986, come modificato dall'articolo 14, D.L. 73/2022 che ha	30 maggio 2025	29 luglio 2025

	differito il termine di registrazione da 20 a 30 giorni)		
Deposito del bilancio e degli allegati presso il Registro Imprese	Entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio	30 maggio 2025	29 luglio 2025
Annotazione e sottoscrizione del bilancio nel libro degli inventari	Entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi	31 gennaio 2026	

L'approvazione della bozza di bilancio

L'organo amministrativo della società deve provvedere ad approvare la bozza del bilancio entro il prossimo 31 marzo 2025; tale data risulta il termine ultimo qualora sia presente un organo di controllo, situazione nella quale rientrano anche tutte le piccole Srl che hanno nominato il revisore unico.

È, infatti, necessario:

- concedere 15 giorni di tempo al controllore, per predisporre la propria relazione;
- disporre della documentazione completa da depositare presso la sede sociale nei 15 giorni che precedono la data fissata per l'assemblea di approvazione.

L'assemblea per l'approvazione del bilancio

L'organo amministrativo, come dettagliato sopra, deve assolvere al proprio compito di predisporre la bozza del bilancio, oltre che a quello di convocare i soci in assemblea per l'approvazione.

Nessuna responsabilità, invece, ricade sull'organo amministrativo, qualora lo stesso abbia provveduto alla regolare e tempestiva convocazione dei soci e questi non si siano presentati, ovvero sia mancata la maggioranza necessaria per la regolare costituzione.

A tale riguardo, potremmo ricordare che:

- in caso di assemblea deserta, ove sia presente l'organo amministrativo, sarà opportuno redigere un verbale di memoria nel quale si dia atto dell'impossibilità di assumere qualsiasi decisione (c.d. verbale di assemblea deserta);
- nel caso in cui fosse prevista, dal codice civile o dallo statuto, una seconda convocazione, si dovrà attendere anche tale termine per verificare la possibilità di deliberare;
- ove non fosse prevista la seconda convocazione, ovvero l'assemblea non si costituisse nemmeno in tale occasione, l'organo amministrativo dovrà procedere a una nuova convocazione, rispettando un termine non superiore ai 30 giorni dalla precedente. Si rammenta che la continua inattività dell'assemblea potrebbe configurare anche una causa di scioglimento di cui all'articolo 2484, cod. civ., specialmente in occasione dell'appuntamento annuale di approvazione del bilancio.

Spa	Seconda convocazione e convocazioni ulteriori sono previste per legge e dallo statuto	Articolo 2369, cod. civ.
Srl	La seconda convocazione non è normata dal codice, ma potrebbe essere prevista dallo statuto	Articolo 2479-bis, cod. civ.

È opportuno infine ricordare che a seguito della conversione in legge del c.d. "Decreto milleproroghe" (D.L. 202/2024), è stata prorogata al prossimo 31 dicembre 2025 la possibilità per le società di capitali di tenere le assemblee con modalità *on line* a prescindere dalla presenza della clausola statutaria.

A seguito dell'introduzione del sistema informatico di sdoganamento all'importazione, si ricorda che a decorrere dal 9 giugno 2022 l'Agenzia delle dogane ha previsto la soppressione della bolletta doganale cartacea e la generazione del "Prospetto di riepilogo ai fini contabili" che gli operatori economici devono scaricare dall'area riservata del Portale unico dogane e monopoli per poter esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva.

Nella presente circolare riportiamo la procedura da seguire per poter scaricare il prospetto di riepilogo.

Occorre dapprima ricordare che le bollette doganali sono soggette alle stesse regole previste per le fatture di acquisto: devono essere registrate nel registro Iva acquisti anteriormente alla liquidazione periodica in cui è esercitato il diritto alla detrazione e quindi al più tardi entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno della sua ricezione.

Come per le fatture di acquisto, per esercitare il diritto alla detrazione occorre dunque che sia verificata la duplice condizione:

- possesso della bolletta doganale;
- annotazione nel registro Iva acquisti.

Non è tuttavia più previsto l'utilizzo di un formulario cartaceo.

Come scaricare il prospetto riepilogativo

Al fine di consentire agli operatori economici di assolvere agli obblighi di natura contabile e fiscale previsti dalla normativa Iva connessi alla registrazione delle "bollette" di importazione e quindi consentire ai medesimi di esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva pagata all'importazione, l'Agenzia delle dogane e monopoli ha messo a disposizione del contribuente un prospetto di riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale.

Il modello è condiviso con l'Agenzia delle entrate e definito con la determinazione direttoriale prot. n. 234367 del 3 giugno 2022, che riporta in particolare i dati relativi al pagamento dei diritti doganali (dazio, Iva e altri tributi), suddivisi per aliquote.

Il prospetto di riepilogo ai fini contabili, in considerazione della circolare n. 22/D/2022, viene generato una volta conclusa la fase di svincolo delle merci e tiene conto del fatto che le merci siano state svincolate per intera dichiarazione o per articoli e anche delle eventuali rettifiche o invalidamento della dichiarazione stessa. Operativamente, è possibile accedere e scaricare il "Prospetto di riepilogo ai fini contabili" attraverso l'applicazione "Gestione documenti – Dichiarazioni doganali".

Per effettuare l'accesso al portale è necessario preventivamente aver aderito all'utilizzo dei servizi telematici doganali. L'istanza di adesione, da inviare tramite pec all'Agenzia doganale di competenza, deve essere predisposta accedendo al seguente link:

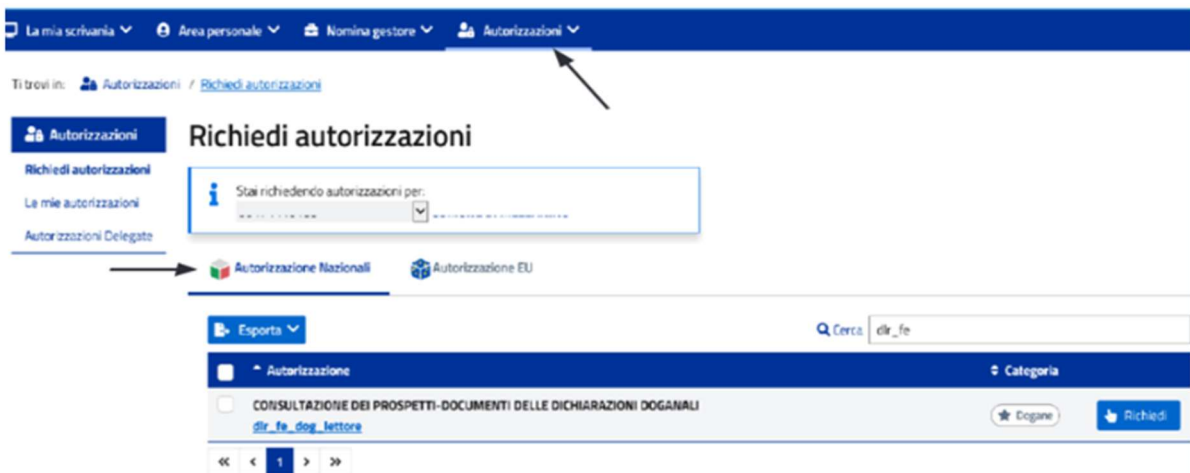
<http://stdru.adm.gov.it/SchedaWeb/RegistrareUtenteServlet?UC=4&SC=1&ST=1>

Nel dettaglio, si dovrà procedere come segue:

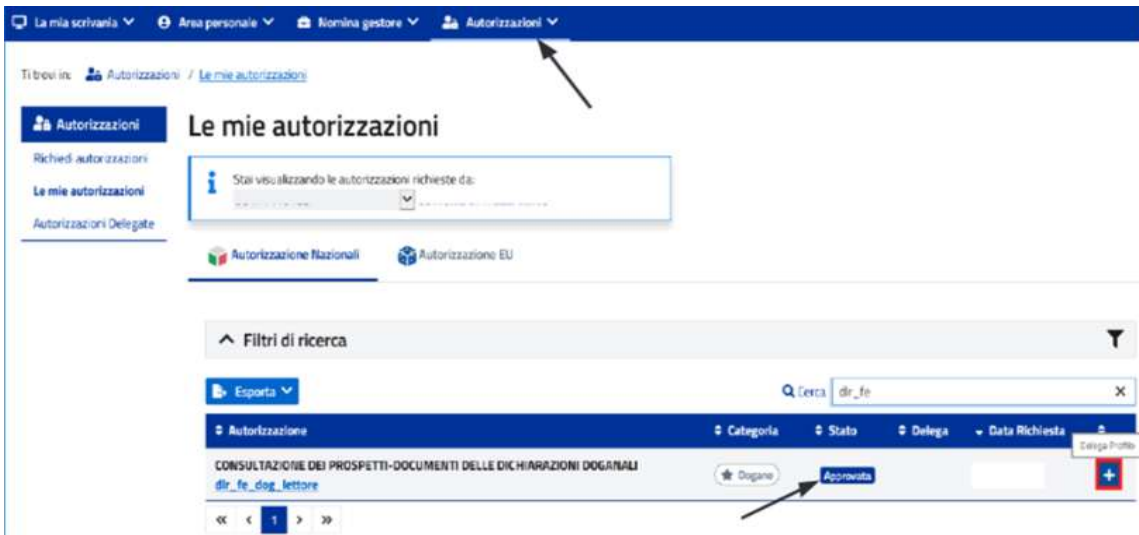
1. effettuare l'accesso alla sezione **"Mio profilo"** nel portale dell'Agenzia delle dogane.



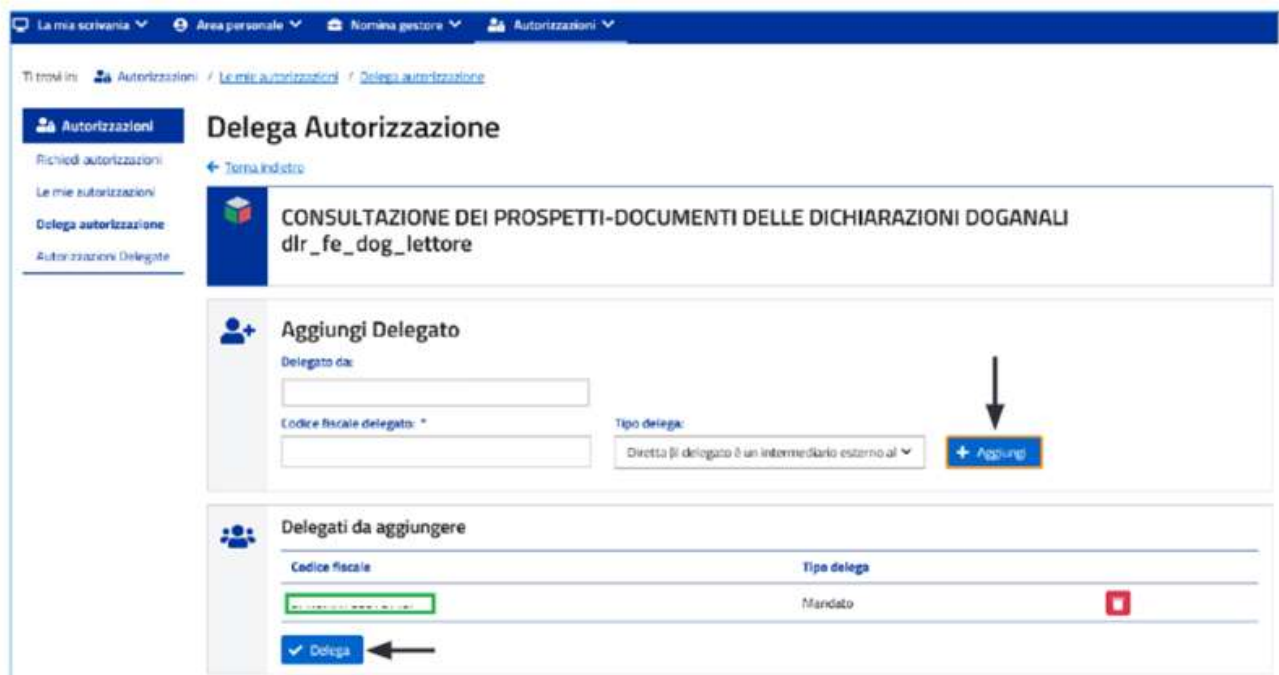
2. chiedere l'autorizzazione ad accedere in qualità di **"Importatore"** tramite l'apposita procedura. Accedere al menù **"Autorizzazioni"/"Richiedi autorizzazioni"** e selezionare il servizio **"Consultazione dei prospetti – Documenti delle dichiarazioni doganali"** della lista **"Autorizzazioni nazionali"**.



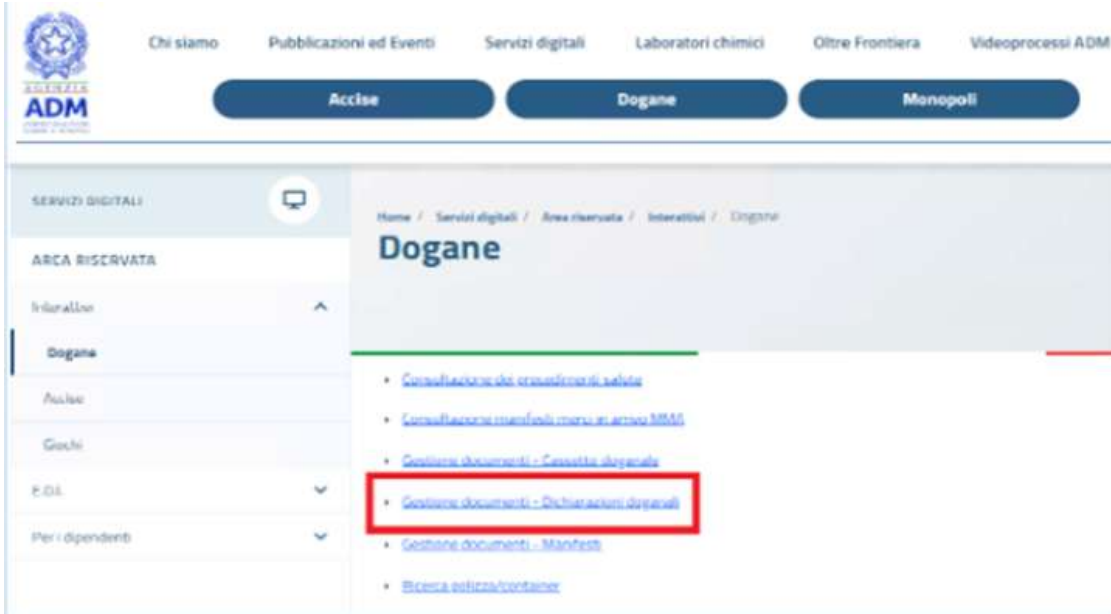
3. Accedere alla pagina “Le mie autorizzazioni” e scegliere il servizio per cui l’importatore è stato autorizzato.



4. Procedere con il tasto “+” per indicare il soggetto incaricato/delegato alla consultazione del documento, inserendo il relativo codice fiscale e la tipologia di delega che è stata conferita. Si noti che l’operatore deve confermare l’inserimento con il tasto “Aggiungi” e, infine, “Delega”.



Terminata la procedura di autorizzazione e indicazione del soggetto delegato, quest’ultimo potrà visionare il Prospetto di riepilogo ai fini contabili accedendo all’area riservata del Portale Agenzia delle dogane e monopoli (con SPID/CNS/CIE), scegliendo la sezione “Interattivi”/“Dogane”/“Gestione documenti - dichiarazioni doganali”.



Scritture contabili

Dal punto di vista contabile la bolla doganale va registrata nel registro Iva acquisti e nel libro giornale, aprendo un conto acceso a un fornitore fittizio che chiameremo "Fornitore dogana", mentre l'imponibile viene imputato a uno specifico conto da aprire nel piano dei conti che potrebbe essere Acquisti *extra* UE.

Diversi	a	Fornitore dogana
Acquisti <i>extra</i> UE		
Iva c/acquisti		

Presunzione di cessione e di acquisto dei beni

L'articolo 1, comma 1, Dpr 441/1997 prevede che si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni, né in quelli dei suoi rappresentanti. Tra tali luoghi rientrano anche le sedi secondarie, filiali, succursali, dipendenze, stabilimenti, negozi, depositi ed i mezzi di trasporto nella disponibilità dell'impresa.

La **prova per vincere la presunzione** può essere fornita solo ai sensi del comma 2 dello stesso articolo 1, Dpr 441/1997 e nello specifico:

«La presunzione di cui al comma 1 non opera se è dimostrato che i beni stessi:

- a) sono stati impiegati per la produzione, perduti o distrutti;
- b) sono stati consegnati a terzi in lavorazione, deposito, comodato o in dipendenza di contratti estimatori, di contratti di opera, appalto, trasporto, mandato, commissione o di altro titolo non traslativo della proprietà».

La presunzione di cessione/acquisto si applica nei confronti di tutti i soggetti Iva e riguarda sia i beni merce, vale a dire quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, sia i beni strumentali. Non si tratta di presunzioni assolute ma relative (juris tantum), in quanto viene concessa al contribuente la possibilità di fornire la prova contraria, anche se in uno dei modi indicati tassativamente dalla legge.

Effetti temporali delle presunzioni di cessione

In base all'articolo 4 del Dpr 441/1997 gli effetti delle presunzioni di cessione e di acquisto, conseguenti alla rilevazione fisica dei beni, operano al momento dell'inizio degli accessi, ispezioni e verifiche (Cass. 19 marzo 2002, n. 3949). Eventuali differenze quantitative tra i dati risultanti dalla contabilità di magazzino e le rimanenze finali dichiarate, consentono l'applicazione delle presunzioni di cessione/acquisto per il periodo sottoposto a controllo.

Definizione di luoghi in cui si esercita l'attività

L'articolo 1 del Dpr 441/1997 esclude la presunzione di cessione se i beni si trovano APOGin uno dei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni, né in quelli dei suoi rappresentanti. Tra tali luoghi rientrano anche le sedi secondarie, filiali, succursali, dipendenze, stabilimenti, negozi, depositi ed i mezzi di trasporto nella disponibilità dell'impresa.

È quindi importante definire questi luoghi e comprendere quali siano i mezzi di prova idonei per identificarli. Per luoghi dell'attività si intendono i locali, gli stabilimenti, i magazzini, i negozi, i depositi, i mezzi di trasporto che siano nella disponibilità dell'impresa.

La disponibilità dei locali deve essere tassativamente documentata in uno dei seguenti modi:

- **iscrizione al registro delle imprese**, alla Cciaa o altro pubblico registro;
- **comunicazione all'Ufficio**, ai sensi dell'articolo 35, se effettuata prima del passaggio dei beni;
- da altro **documento** dal quale risulti la **destinazione dei beni**, annotato in uno dei registri tenuti ai sensi dell'articolo 39.

La disponibilità dei mezzi di trasporto può essere documentata da:

- annotazione presso il Pubblico Registro Automobilistico;
- contratto di leasing, comodato, noleggio annotato nelle scritture contabili.

Contratti di agenzia e rappresentanza

I beni depositati presso agenti o rappresentanti non si considerano ceduti a condizione che il rapporto con l'intermediario risulti da atto pubblico, scrittura privata autenticata; ovvero lettera annotata presso l'Ufficio dell'agenzia delle Entrate competente in relazione alla sede del rappresentante o del rappresentato in apposito registro e con data precedente al passaggio dei beni; ovvero da comunicazione all'Ufficio dell'agenzia delle Entrate, ai sensi dell'articolo 35, con data precedente al passaggio dei beni.

La consegna dei beni a terzi a titolo non traslativo della proprietà risulta in via alternativa:

- a) dal libro giornale o da altro libro tenuto a norma del codice civile o da apposito registro tenuto in conformità all'articolo 39, Dpr 633/1972 o da atto registrato presso l'ufficio del registro, dai quali risultino la natura, qualità, quantità dei beni medesimi e la causale del trasferimento;
- b) dal documento di trasporto previsto dall'articolo 1, comma 3, Dpr 14 agosto 1996, n. 472, integrato con la relativa causale, o con altro valido documento di trasferimento;
- c) da apposita annotazione effettuata, al momento del passaggio dei beni, in uno dei registri previsti dagli articoli 23, 24 e 25, Dpr 633/1972, contenente, oltre alla natura, qualità e quantità dei beni, i dati necessari per identificare il soggetto destinatario dei beni medesimi e la causale del trasferimento.

Distruzione/Rottamazione dei beni

Uno degli eventi frequenti nello svolgimento dell'impresa è quello della rottamazione o distruzione dei beni sia di magazzino che strumentali. Si tratta di una procedura che a fronte della presunzione di cessione va posta in essere con grande attenzione e raccogliendo tutti i necessari mezzi di prova.

A livello pratico la rottamazione dei beni può avvenire:

- a) attraverso **soggetti abilitati** allo smaltimento o ritiro di rifiuti o tramite cessione a terzi dei beni obsoleti (smaltimento/distruzione in modo indiretto);
- b) **direttamente** da parte dell'impresa (distruzione in modo diretto).

La rottamazione è la modalità con cui l'impresa procede alla distruzione volontaria dei beni, adottando le seguenti modalità.

Modalità di distruzione dei beni

Rottamazione diretta: *l'impresa proprietaria provvede da sé alla distruzione diretta del bene.*

Rottamazione indiretta: *l'impresa proprietaria cede a terzi i beni oppure affida a terzi abilitati allo smaltimento dei rifiuti i beni di cui intende disfarsi.*

Rottamazione attraverso soggetti terzi

Una modalità frequente di smaltimento dei beni è quella di rivolgersi a soggetti specializzati in base alle normative in tema di smaltimento dei rifiuti. In questi casi il Dpr 441/1997 non prevede una disciplina specifica per la prova. Sul tema chiarimenti sono stati forniti con la Cm 193/1998 e con la Rm 131/E/2008, le quali prevedono che in queste situazioni la distruzione è dimostrata mediante il formulario di identificazione dei rifiuti di cui all'articolo 15, Dlgs 5 febbraio 1997, n. 22 (sostituito dall'articolo 193, Dlgs 152/2006). Sul punto è intervenuta in modo molto utile l'Ordinanza della Cass. 28 settembre 2021, n. 26223. Nell'Ordinanza 26223, la Cassazione in relazione ad un accertamento effettuato con utilizzo delle presunzioni di cui al Dpr 441/1997 ha affermato che i contribuenti possono procedere allo smaltimento di rifiuti mediante la consegna dei beni a soggetti autorizzati al ritiro di rifiuti. In questo caso l'avvio di distruzione è dimostrato mediante il formulario di identificazione dei rifiuti contenente le indicazioni specifiche richieste dalle prescrizioni, che integrate dal Dm 1 aprile 1998, n. 145 sono tassative (nello stesso senso Cass. 23 maggio 2024, n. 14468).

Contenuto del formulario di identificazione dei rifiuti

In caso quindi di rottamazione indiretta la prova di distruzione dei beni è costituita dal formulario di identificazione dei rifiuti previsto dall'articolo 15, Dlgs 22/1997 (sostituito dall'articolo 193, Dlgs 3 aprile 2006, n. 152 - Norme in materia ambientale), a condizione però che questo presenti i contenuti minimi imposti dalla stessa normativa in ambito ambientale (Cm 23 luglio 1998, n. 193).

Contenuto del formulario

In particolare, il formulario rifiuti deve contenere almeno i seguenti dati (Rm 4 aprile 2008, n. 131/E):

- a) nome ed indirizzo del produttore e del detentore;
- b) origine, tipologia e quantità del rifiuto;

- c) impianto di destinazione;
- d) data e percorso dell'istadamento;
- e) nome ed indirizzo del destinatario.

Caso pratico

Smaltimento prodotti agricoli non commercializzabili

Il caso riguarda l'acquisto da parte di un commerciante di prodotti agricoli da destinare a condizionamento (cernita, calibratura e di imballaggio).

A seguito delle operazioni di condizionamento i prodotti sono classificati in I categoria, in II categoria e per quantità residuale quale prodotto non commercializzabile.

La distruzione delle quantità residue è dimostrata con il formulario rifiuti idoneamente compilato (vedi sopra) ma è inoltre necessario anche:

a) che la documentazione relativa allo smaltimento che (che riepiloga genericamente la quantità di rifiuti inviata alla discarica) sia corredata da copia dei singoli prospetti analitici da cui deve emergere la quantità di merce scartata per ciascun acquisto, in modo da consentire una riconciliazione tra quantità e qualità di prodotti classificati come scarto e rifiuti mandati alla discarica.

b) che l'avvenuto smaltimento dei prodotti scarti sia correttamente annotato sul registro di carico e scarico dei rifiuti previsto dall'articolo 190, Dlgs 3 aprile 2006, n. 152.

Sembra consigliabile porre in essere gli adempimenti previsti dalla Rm 131/E/2008 anche al di fuori dell'ambito agricolo, trattandosi in parte di attività comunque obbligatorie ai fini delle disposizioni in ambito ambientale e per quanto attiene il prospetto di raccordo (adempimento a) di un documento indispensabile per individuare in dettaglio i beni smaltiti, posto che il formulario rifiuti è necessariamente generico.

Rottamazione svolta direttamente dal contribuente

In caso di smaltimento svolto direttamente dall'impresa la procedura da adottare, come prevista dall'articolo 2, comma 4 del Dpr 441/1997 è decisamente più complessa rispetto al caso di rottamazione indiretta ed è leggermente differenziata a seconda che il valore complessivo dei beni da distruggere sia o meno superiore ad euro 10.000. In particolare, per ammontare complessivo di beni sino a tale limite è possibile sostituire il verbale di distruzione a cura di funzionari dell'Amministrazione finanziaria o della Gdf, con un'autodichiarazione. Si sottolinea che questa è l'unica semplificazione prevista per rottamazioni di valore contenuto, rimanendo dovuti gli altri adempimenti

Valore complessivo dei beni

Per valore complessivo dei beni, sino ad euro 10.000 o superiore ad euro 10.000 si intende l'ammontare totale del costo (= costo di acquisto originario) dei beni smaltiti. Si tratta di un limite da determinarsi non su base annuale ma per singolo smaltimento (Risposta ad Interpello 304/2023).

Distruzione o trasformazione di beni

La distruzione o trasformazione di beni deve seguire una procedura articolata in due fasi:

a) **comunicazione scritta** (a prescindere dall'importo dei beni) agli Uffici competenti dell'agenzia delle Entrate e della Guardia di finanza, indicando: luogo, data e ora in cui verranno poste in essere le operazioni, le modalità di distruzione o di trasformazione, la natura, qualità e quantità, l'ammontare complessivo, sulla base del prezzo di acquisto, dei beni da distruggere o da trasformare e l'eventuale valore residuale che si otterrà. Tale comunicazione non è inviata qualora la distruzione venga disposta da un organo della pubblica amministrazione;

b) **verbale** redatto da pubblici funzionari, da ufficiali della Guardia di finanza o da notai che hanno presenziato alla distruzione o alla trasformazione dei beni, ovvero, nel caso in cui l'ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati non sia superiore ad euro 10.000, da dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15. Dal verbale e dalla dichiarazione devono risultare data, ora e luogo in cui avvengono le operazioni, nonché natura, qualità, quantità e ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati.

In sintesi

La procedura per la distruzione direttamente da parte dell'impresa di beni (cespiti o beni merce) implica due distinte fasi:

- 1) comunicazione preventiva all'Amministrazione finanziaria;
- 2) redazione del verbale o dell'autodichiarazione di distruzione (per importi fino ad euro 10.000).

Fase 1: la comunicazione preventiva

L'impresa che intende distruggere direttamente dei beni deve preventivamente inviare una comunicazione redatta su un apposito modello ministeriale (Cm 23 luglio 1998, n. 193). A tutt'oggi però il ministero non ha rilasciato tale modello e, quindi la comunicazione va redatta in modo libero e deve presentare il seguente contenuto minimo.

Contenuto della comunicazione

- Luogo, data e ora delle operazioni di distruzione
- Modalità di distruzione
- Natura, quantità e qualità dei beni
- Ammontare complessivo dei beni determinato in base al prezzo di acquisto ovvero di produzione
- Valore ottenibile dalla distruzione

La comunicazione va inviata, a mezzo raccomandata, pec o altro mezzo che dia prova del ricevimento agli uffici dell'agenzia Entrate e della Gdf competenti per territorio (che si coordinano fra loro) in relazione al luogo in cui avviene la distruzione.

La comunicazione deve pervenire ai destinatari almeno 5 giorni rispetto alla data fissata per le operazioni di distruzione. In merito però la Cm 193/1998 raccomanda, al fine di consentire l'effettiva presenza degli Uffici alle cennate operazioni, che il contribuente provveda ad inviare con un congruo anticipo, rispetto al termine dei cennati cinque giorni, il modello di comunicazione.

Fase 2: il verbale di distribuzione o autodichiarazione

La seconda fase della rottamazione consiste nella documentazione dell'avvenuta distruzione/rottamazione.

Per questa fase dobbiamo distinguere due diverse ipotesi:

- a) la rottamazione di beni di costo superiore a 10.000 euro;
- b) la rottamazione di beni di costo inferiore a 10.000 euro.

In caso di rottamazione di beni di costo superiore a euro 10.000 il verbale deve necessariamente essere compilato da uno dei seguenti soggetti che deve aver presenziato alle operazioni di distruzione:

- dai funzionari dell'Amministrazione finanziaria;
- dagli ufficiali della Guardia di finanza;
- da un notaio.

Dal verbale di distruzione o dichiarazione di atto notorio devono risultare: data, ora e luogo in cui avvengono le operazioni, nonché natura, quantità, qualità e ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati.

Fac-simile

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO NOTORIO EX LEGGE 4 gennaio 1968, N. 15

OGGETTO: autodichiarazione di distruzione di beni ai sensi e per gli effetti articolo 2, comma 4, Dpr 441/1997.

Il sottoscritto <...> rappresentante legale pro tempore della società <...> con sede in <...>, Via <...>, C.F. <...>, Partita Iva <...> esercente l'attività di <...>

Dichiara

ai sensi e per gli effetti dell'articolo 2, comma 4, lettera b), Dpr 441/1997 di aver provveduto in data.....alla distruzione di beni relativi allo svolgimento dell'attività, già ubicati presso <...>, e che di seguito si elencano:

- n. <...> con prezzo unitario di acquisto pari a € <...>, per un valore complessivo di <...>;
- n. <...> acquistato al prezzo di € <...>;

per un valore complessivo dei beni distrutti pari a € <...>.

Detti beni sono stati distrutti mediante <...> presso <...> il giorno <...> alle ore <...>.

A seguito alla distruzione il materiale risultante non aveva più alcun valore commerciale ed è stato smaltito presso....

La presente dichiarazione è rilasciata in ottemperanza alle disposizioni di cui all'articolo 53, Dpr 633/1972 e all'articolo 2, Dpr441/1997.

Luogo e data

Firma

Vendita in blocco

Una modalità alternativa alla rottamazione può essere la vendita in blocco di beni.

Con questa modalità di vendita, l'impresa effettua cessioni per quantitativi rilevanti ad un prezzo complessivo senza distinguere il prezzo del singolo bene.

Per vincere la presunzione di cessione è necessario dotarsi cumulativamente di:

- a) fattura ai sensi dell'articolo 21, Dpr 633/1972;
- b) Ddt ex Dpr 472/1996 progressivamente numerato, da cui risulti la natura e la quantità dei beni nonché la sottoscrizione del cessionario che attesti la ricezione dei beni stessi.

NB

Il cedente deve, inoltre, indicare, soltanto nell'esemplare del documento di trasporto in suo possesso, l'ammontare complessivo del costo sostenuto per l'acquisto dei beni ceduti, determinabile anche con i criteri del metodo al dettaglio o della media aritmetica ponderata.

Sono necessari entrambi i documenti sopraindicati. Ciò al fine di consentire all'amministrazione finanziaria un controllo più rapido ed efficace delle operazioni poste in essere e contenere, in tal modo, gli abusi che frequentemente in passato si sono verificati attraverso tali particolari forme di cessione.

Perdita di beni per furti o simili

Altra situazione che può generare difficoltà di prova è quella della perdita di beni per eventi fortuiti (ad esempio smarrimento, furto), accidentali o indipendenti dalla volontà del soggetto. In questi casi è necessario applicare il comma 3 dell'articolo 2 del Dpr 441/1997, secondo cui sono sufficienti i seguenti mezzi di prova:

- a) da idonea documentazione di un organo della pubblica amministrazione o, in mancanza,
- b) da dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15, da cui risulti il verificarsi dell'evento, natura, qualità e quantità dei beni perduti e l'indicazione, sulla base del prezzo di acquisto, del relativo ammontare complessivo.

Fac-simile

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO NOTORIO EX LEGGE 4 gennaio 1968, N. 15

OGGETTO: autodichiarazione di perdita di beni ai sensi e per gli effetti articolo 2, comma 3, Dpr 441/1997.

Il sottoscritto rappresentante legale della societàcon sede in, Via, 9, C.F., Partita Iva esercente l'attività di

dichiara

ai sensi e per gli effetti dell'articolo 2, comma 3, Dpr 441/1997 che sono andati perduti i beni relativi allo svolgimento dell'attività, già ubicati presso, e che di seguito si elencano:

- n. con prezzo unitario di acquisto pari a €, per un valore complessivo di €
- n. con prezzo unitario di acquisto pari a €, per un valore complessivo di €
- n. con prezzo unitario di acquisto pari a €, per un valore complessivo di €
- n. con prezzo unitario di acquisto pari a €, per un valore complessivo di €
- n. con prezzo unitario di acquisto pari a €, per un valore complessivo di €
- n. con prezzo unitario di acquisto pari a €, per un valore complessivo di €

per un costo storico dei beni andati persi pari a (MAX € 9.999,90) e per un valore contabile netto e commerciale degli stessi nullo e/o irrilevante.

La presente dichiarazione è rilasciata non oltre 30 giorni dal momento in cui si è avuta conoscenza della perdita dei predetti beni.

La presente dichiarazione è rilasciata in ottemperanza alle disposizioni di cui all'articolo 53, Dpr 633/1972 e all'articolo 2, Dpr441/1997.

Luogo e data

Firma

Una recente pronuncia della Corte di Cassazione (Cass. 6 settembre 2024 n. 24022) offre lo spunto per tornare sulla deducibilità dei premi assicurativi, pagati da una società, per la copertura del rischio di morte o infortuni extraprofessionali dei suoi amministratori.

Secondo la giurisprudenza di merito e la dottrina, i presupposti che giustificano la deducibilità dei premi, da parte della società, sono diversi a seconda dei beneficiari della polizza.

Nel caso in cui la beneficiaria della polizza sia la società, i premi pagati sono deducibili nella misura in cui essi siano diretti a coprire il rischio derivante dalla perdita di un amministratore che potrebbe avere degli effetti negativi sugli interessi e sul patrimonio dell'impresa.

In particolare, affinché i premi siano deducibili, la polizza deve essere classificata come di tipo "key-man" e, in quanto tale, avere determinate caratteristiche.

In primo luogo, l'amministratore deve essere un "soggetto-chiave", cioè, dotato di particolari capacità, fondamentali per il proseguimento dell'attività della società, e non deve essere facilmente sostituibile (C.G.T. Il Piemonte n. 1038/2/22 e C.T. Prov. Agrigento n. 1840/7/15).

Si pensi, ad esempio, al ruolo ricoperto da uno stilista di fama per la società di moda della quale è socio e amministratore, ove manchi un piano di successione aziendale.

Inoltre, la percezione delle somme da parte della società deve essere legata solo alla perdita del "key-man" e, per tale ragione, secondo la giurisprudenza più recente, la polizza non può essere riscattabile in qualsiasi momento, a prescindere dal verificarsi di tale evento (C.G.T. Il Veneto n. 345/7/23).

Infine, il contratto assicurativo deve garantire l'effettivo trasferimento del rischio di perdita dell'amministratore in capo all'impresa assicuratrice e deve essere "a prestazione sicura", cioè deve essere privo di uno scopo meramente speculativo (C.T. Reg. Veneto n. 216/2/2016).

In presenza di tali requisiti, i premi pagati si configurerebbero come costi inerenti all'attività di impresa, in quanto diretti a compensare gli effetti di un evento negativo per la società in termini economici.

Va precisato che la somma percepita dalla società, al verificarsi del sinistro, dovrà poi essere corrispondentemente tassata come sopravvenienza attiva.

Nel diverso caso in cui beneficiari della polizza stipulata dalla società siano l'amministratore o i suoi eredi, i premi pagati dovrebbero essere, in linea di principio, deducibili ai sensi dell'art. 95 del TUIR, ove qualificabili come fringe benefits tassabili in capo all'amministratore in base all'art. 51 del TUIR.

Più nel dettaglio, la deducibilità ex art. 95 del TUIR dovrebbe essere consentita laddove il pagamento dei premi, da parte della società, costituisca parte della remunerazione dell'amministratore, come compenso in natura (C.T. Reg. Campania n. 3352/3/22). In linea con questa posizione si porrebbe anche la prassi consolidata dell'Agenzia delle Entrate, che ha confermato la qualificazione, come fringe benefits, dei premi relativi alle polizze per la copertura del rischio morte e infortuni extraprofessionali a favore del proprio personale (cfr., ad esempio, la risposta a interpello 6 novembre 2024 n. 218).

La deducibilità dei suddetti premi assicurativi ha inoltre trovato da tempo l'avallo della dottrina (fra tutti, cfr. norma di comportamento ADC 14 gennaio 2004 n. 154 e parere Fondazione Studi Consulenti del lavoro 4 marzo 2010 n. 7).

Per la Cassazione sembra irrilevante l'identità del beneficiario della polizza.

Nella sentenza n. 24022/2024, la Corte di Cassazione è stata chiamata a pronunciarsi sulla deducibilità dei premi relativi a due polizze (lunga vita e infortunio) aventi come soggetto assicurato il presidente del CdA e come beneficiari i suoi eredi.

Pur dichiarando inammissibile il motivo di ricorso, la Corte ha considerato i premi pagati come "costi [...] inerenti alla gestione dell'impresa", ma in deducibili perché non "diretti alla produzione del reddito".

Dalla lettura anche degli altri precedenti richiamati dalla sentenza, sembrerebbe che la Cassazione condivida la medesima posizione laddove la beneficiaria della polizza sia la società.

Per cui si potrebbe desumere che, per la Cassazione, sia irrilevante l'identità del beneficiario del contratto assicurativo ai fini della deducibilità dei relativi premi.

Tuttavia, appare opportuno precisare che né nella sentenza n. 24022/2024, né nella sentenza di merito impugnata è stato fatto un cenno alla corrispondente tassazione dei premi in capo al presidente del CdA. Pertanto, per ragioni di simmetria, le argomentazioni della Cassazione non sarebbero condivisibili se i premi pagati dalla società fossero stati tassati come fringe benefits in capo all'amministratore.

FINANZIAMENTO SOCI

Le regole in materia di imposta di registro che riguardano i finanziamenti erogati dai soci alla società sono molteplici e dipendono anche dalla qualifica del soggetto che eroga il finanziamento.

Prima fattispecie: finanziamento oneroso concesso da un soggetto passivo Iva (tipicamente la società controllante che finanzia la società controllata), nel qual caso l'operazione si considera rilevante ai fini Iva, anche se esente da tale imposta, ai sensi dell'articolo 10, comma 1, n. 1, D.P.R. 633/1972.

In tal caso, stante la presenza dei requisiti Iva (presupposto oggettivo e soggettivo, nonché ovviamente quello territoriale) e in forza del principio di alternatività previsto nell'articolo 40, D.P.R. 131/1986, l'imposta di registro deve essere corrisposta in misura fissa (pari ad euro 200).

Laddove l'atto di finanziamento sia redatto per scrittura privata non autenticata mediante scambio di corrispondenza, l'imposta è dovuta solo in caso d'uso, essendo escluso, quindi, l'obbligo di registrazione (articolo 1, comma 1, lett. a), della Tariffa, parte II, allegata al D.P.R. 131/1986).

Nella citata sentenza della CTP di Treviso è poi precisato che, anche ove il contratto di finanziamento sia stipulato con scrittura privata non autenticata, non sussiste in ogni caso l'obbligo di registrazione poiché, a norma dell'articolo 5, D.P.R. 131/1986, sono soggetti a registrazione solo in caso d'uso le scritture private non autenticate che contengano soltanto disposizioni soggette ad Iva.

Seconda fattispecie: finanziamento alla società erogato dal socio persona fisica che, quindi, non agisce in qualità di soggetto passivo Iva.

In tale ipotesi, ai fini dell'imposta di registro, l'atto sconta l'imposta proporzionale del 3% prevista dall'articolo 9 della tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 131/1986 per gli "atti residuali" aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale. Tuttavia, l'obbligo di registrazione in termine fisso (30 giorni), sussiste solo se l'atto di finanziamento sia stipulato in forma di atto pubblico, scrittura privata autenticata o scrittura privata non autenticata.

Al contrario, se l'atto di finanziamento sia redatto in forma di corrispondenza, l'atto va soggetto a registrazione solo in caso d'uso, con conseguente "risparmio" dell'imposta del 3% che sarà appunto dovuta solo in caso d'uso (ipotesi non frequente nella pratica). Per completezza, si precisa che sono esclusi dal beneficio della registrazione in caso d'uso, anche se redatti per corrispondenza, gli atti aventi per oggetto cessioni di aziende o costituzioni di diritti di godimento reali o personali sulle stesse. Dall'analisi del quadro normativo emerge, quindi, che gli atti di finanziamenti soci redatti per corrispondenza godono di un regime fiscale privilegiato ai fini dell'imposta di registro, in quanto:

- se erogati da soggetti passivi Iva, l'imposta fissa nella misura di euro 200 è dovuta solo per la registrazione in caso d'uso, altrimenti nessuna imposta è dovuta in quanto non sussiste alcun obbligo di registrazione in termine fisso;
- se erogato da persone fisiche, l'imposta di registro proporzionale del 3% è dovuta anche in questo caso solo in caso d'uso, altrimenti nessuna imposta è dovuta in quanto non sussiste alcun obbligo di registrazione in termine fisso.

È interessante ricordare la sentenza n. 19799/2018 della Cassazione, avente ad oggetto un contratto di finanziamento che le parti non avevano registrato, in quanto ritenevano fosse formato per corrispondenza. Al contrario, l'Agenzia delle entrate sosteneva che era dovuta l'imposta di registro in misura proporzionale pari al 3% (ai sensi dell'articolo 9 della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 131/1986), in quanto il finanziamento non era stato redatto per corrispondenza, mancando la prova della spedizione.

In merito a tale aspetto, la Corte di cassazione, in aderenza ad un principio ormai consolidato (sentenza n. 30179/2017), ha dato ragione al contribuente, poiché il contratto può considerarsi formato per corrispondenza quando le parti si siano scambiati documenti che evidenzino la volontà unilaterale di un solo contraente e, pertanto, non contengano entrambe le sottoscrizioni sul medesimo documento. Al contrario, il contratto si considera formato mediante scrittura privata non autenticata, quando vi è un unico documento in cui risultano formalizzate le volontà di tutti i contraenti e le loro sottoscrizioni.

Tuttavia, secondo la Suprema Corte di cassazione, non è necessario che il rapporto “epistolare” tra le parti si attui mediante lettere spedite e ricevute, atteso che può considerarsi formato per corrispondenza, anche il contratto in cui le parti abbiano scambiato le proprie dichiarazioni di volontà anche con consegna a mano, poiché tale modalità esplica gli stessi effetti della spedizione. In buona sostanza, secondo la Suprema Corte di cassazione, risulta del tutto irrilevante la mancanza della prova dell’avvenuta trasmissione tra le parti dei documenti riguardanti la proposta di finanziamento e l’accettazione dello stesso. Ed è altrettanto irrilevante la circostanza, nel caso di specie, che le due società avessero la medesima sede legale, poiché si tratta di un elemento che nulla prova in relazione alle modalità di formazione dell’atto.

SOSTEGNO PER L'AUTOPRODUZIONE DI ENERGIA DA FONTI RINNOVABILI NELLE PMI

BENEFICIARI

Piccole e Medie imprese operanti sull'intero territorio nazionale, regolarmente costituite ed iscritte come attive nel Registro delle imprese, nel pieno e libero esercizio dei propri diritti, non in liquidazione e non essere comunque sottoposte a procedure concorsuali con finalità liquidatoria.

Escluse aziende del settore carbone e settore agricolo-produzione primaria.

PROGETTI AMMISSIBILI

- a) l'installazione di impianti solari fotovoltaici, comprese le apparecchiature e tecnologie digitali strettamente funzionali all'operatività degli impianti e le spese per l'installazione e la messa in esercizio;
- b) l'installazione di impianti mini-eolici, comprese le apparecchiature e tecnologie digitali strettamente funzionali all'operatività degli impianti e le spese per l'installazione e la messa in esercizio.

Gli investimenti devono riguardare sola una delle tecnologie indicate, e possono essere integrati e combinati con **impianti e sistemi di stoccaggio** dietro il contatore (behind-the-meter) dell'energia prodotta, ai fini della possibilità di autoconsumo differito, purché la componente di stoccaggio assorba almeno il 75% della sua energia dall'impianto solare fotovoltaico o mini eolico collegato direttamente, su base annua.

I progetti devono essere avviati successivamente alla presentazione della domanda di contributo ed essere ultimati entro 18 mesi dalla data del provvedimento di concessione delle agevolazioni.

SPESE AMMISSIBILI

L'acquisto, anche mediante operazioni di leasing finanziario, di:

- a) impianti solari fotovoltaici o impianti mini eolici, comprese le spese per la loro installazione e messa in esercizio;
- b) apparecchiature e tecnologie digitali strettamente funzionali all'operatività degli impianti di cui alla lettera a), comprese le spese per la loro installazione e messa in esercizio;
- c) eventuali sistemi di stoccaggio dell'energia prodotta;
- d) diagnosi energetica ex ante necessaria alla pianificazione degli interventi, in misura non superiore al 3% delle spese di cui alle lettere precedenti.

AGEVOLAZIONE

Contributo in conto impianti/fondo perduto pari a:

40% per le piccole imprese e il 30% per le medie imprese, delle spese ammissibili di cui alle lettere a) e b);

30% delle spese ammissibili di cui alla lettera c), per l'eventuale componente aggiuntiva di stoccaggio di energia elettrica;

50% delle spese per le sole spese di cui alla lettera d) per la Diagnosi Energetica.

SCADENZA

Dal 4 aprile al 5 maggio 2025.