



Circolare Informativa <<Fiscalità>>

23 marzo 2020

OGGETTO: DECRETO “CURA ITALIA” n. 18/2020 – Alcuni approfondimenti

Gentile Cliente,

Con la presente si vogliono rendere alcuni approfondimenti sulle normative fiscali contenute nel **decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18**, denominato **“Cura Italia”** (d’ora in avanti, anche “Decreto”), le cui principali disposizioni sono state elencate nella precedente circolare di Studio.

Sospensione dei versamenti - menzione di chi ne fa rinuncia (art. 71)

L’articolo prevede che i contribuenti che **decidano di non avvalersi di una o più delle sospensioni dei versamenti** previste dal titolo IV del Decreto (misure fiscali a sostegno della liquidità delle famiglie e delle imprese) e dall’art. 37 (sospensione dei termini per il pagamento dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l’assicurazione obbligatoria per i lavoratori domestici) possono chiedere che del versamento dagli stessi effettuato **sia data comunicazione sul sito istituzionale del Ministero dell’economia e delle finanze**.

Tale misura punta a rendere un **beneficio d’immagine** alle aziende che, nonostante il periodo di emergenza, si facciano comunque carico dei versamenti fiscali senza beneficiare, per propria scelta, della proroga.

Misure in materia di approvazione dei bilanci (art. 106)

L’art. 106 del Decreto prevede disposizioni relative al **funzionamento delle assemblee delle società che in questi giorni devono procedere all’approvazione dei bilanci**.

Infatti, per far fronte alla delicata situazione emergenziale del Paese, il Governo ha adottato rigorose misure di contenimento e distanziamento sociale che non consentono di poter procedere agevolmente con le assemblee dei soci e degli azionisti presso la sede sociale.

Il Decreto si muove su due piani.

Per un verso, **si interviene sui termini per l’approvazione dei bilanci di tutte le società**, consentendo una **proroga ex lege di quelli già fissati nel codice civile**; per altro verso, si potenzia la **partecipazione all’assemblea con collegamento da remoto**.

Non è ipotesi del tutto trascurabile che le società di dimensioni modeste potrebbero non aver allestito la struttura organizzativa per tenere assemblee con strumenti di telecomunicazione.



Alla luce di ciò, l'art. 106, comma 1, del Decreto stabilisce che *"In deroga a quanto previsto dagli articoli 2364, secondo comma, e 2478-bis, del codice civile o alle diverse disposizioni statutarie, l'assemblea ordinaria è **convocata entro centottanta giorni dalla chiusura dell'esercizio**".*

Le disposizioni di riferimento sono rappresentate dall'art. 2364 c.c. per le s.p.a., dall'art. 2478-bis c.c. per le s.r.l.

In base all'art. 2364, secondo comma, c.c. (e per espresso rinvio valevole per le Srl, in base all'art. 2478-bis), **solo una previsione di statuto** può consentire di derogare alla regola dell'approvazione del bilancio entro i centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio e **fissarla entro i centottanta giorni**.

La possibilità di fruire del maggior termine di centottanta giorni, inoltre, è condizionata espressamente a:

- i) redazione del bilancio consolidato;*
- ii) particolari esigenze relative alla struttura della società;*
- iii) particolari esigenze relative all'oggetto della società.*

In tali casi di "particolari esigenze", peraltro, è rimesso agli amministratori il compito di valutare la significatività dell'evento o della vicenda fornendone un'adeguata e dettagliata illustrazione nella relazione ex art. 2428 c.c. In presenza di clausole statutarie così confezionate, la dilazione temporale è senza dubbio consentita.

Le previsioni del Decreto, pertanto, sembrano finalizzate a colmare eventuali lacune statutarie in cui la dilazione temporale per l'approvazione dei bilanci non sia stata prevista. Con la novella, in definitiva, **tutte le società potranno fruire della dilazione temporale** e procedere con la **convocazione entro la fine di giugno 2020 senza fornire motivazione al riguardo**.

Le **nomine degli organi societari**, comprese quelle dell'organo di controllo o del revisore legale nelle Srl che per la prima volta ricadono nell'ambito applicativo dell'art. 2477, secondo comma, c.c. subiranno, in tal modo, un **ulteriore slittamento** rispetto alle originarie scadenze. Al riguardo, si segnala l'intervento effettuato con il DL 30 dicembre 2019, n. 162 che, modificando quanto già previsto dall'art. 379 del Codice della crisi, ha stabilito come la nomina dell'organo di controllo o del revisore di Srl possa essere effettuata in occasione dell'assemblea di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2019.

I commi 2 e 3 dell'art. 106 in commento prevedono, poi, **disposizioni finalizzate a consentire l'utilizzo di mezzi elettronici** durante le assemblee ordinarie o straordinarie, **anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie** delle Spa, delle Srl, delle società cooperative e delle mutue assicuratrici.



La disposizione del Decreto, dunque, favorisce la **partecipazione da remoto** anche quando lo statuto non contenga clausole in tal senso, ovvero nei casi in cui lo statuto ne faccia esclusione. L'avviso di convocazione, infatti, può prevedere che l'assemblea si svolga, anche esclusivamente, con l'utilizzo di mezzi di telecomunicazione purché venga garantita l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, ai sensi degli artt. 2370, quarto comma, 2479-*bis*, quarto comma, e 2538, sesto comma, c.c., senza la necessaria presenza fisica del presidente, del segretario nello stesso luogo, a prescindere dalla circostanza che la funzione di segretario sia svolta da un notaio.

Il terzo comma dell'art. 106 del Decreto, nello specifico, consente, alle **Srl** che l'espressione del voto possa essere fornita attraverso consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto, in deroga a eventuali previsioni di statuto e alla regola generale di cui all'art. 2479, quarto comma, c.c. che, come è noto, disciplina l'assunzione delle decisioni tramite deliberazione assembleare.

Con specifico riferimento alle **riunioni del consiglio di amministrazione**, si rammenta che l'art. 2388, primo comma, c.c. demanda allo statuto di prevedere che la presenza alle riunioni avvenga tramite mezzi di telecomunicazione. Pur nel silenzio delle nuove disposizioni contenute nel Decreto, le indicazioni fornite dal Governo circa le misure del distanziamento sociale nel DPCM adottato l'8 marzo 2020, possono trovare applicazione per le riunioni di tutti gli organi sociali quando manchi una previsione di statuto che ne legittimi l'utilizzo.

Come disposto dal comma 7 dell'art. 106, le previsioni dell'articolo trovano applicazione per **tutte le assemblee ordinarie e straordinarie che verranno convocate** (dunque, anche in seconda convocazione) **fino al 31 luglio 2020**, ovvero entro la successiva data fissata dal Governo in relazione al protrarsi del rischio sanitario connesso all'emergenza COVID-19.

L'ultimo comma dell'art. 106 del Decreto precisa, infine, che le disposizioni in rassegna trovano applicazione per le **società a controllo pubblico** nell'ambito delle risorse finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente, senza comportare nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

Occorrerà sicuramente prendere in esame, nell'immediato futuro, il **tema della continuità aziendale che**, come è noto, **è oggetto di valutazione, sia da parte degli amministratori, che dei sindaci e dei revisori** e le ricadute che sull'attività degli organi societari e del revisore legale l'attuale stato emergenziale potrà produrre.

Disposizioni in materia di Terzo Settore (art. 35)

Il Decreto interviene anche in materia di **Terzo settore** con disposizioni volte a facilitare l'attività degli Enti del Terzo settore in particolare per ovviare a che l'adozione delle misure di contenimento



e di distanziamento adottate dal Governo per l'emergenza sanitaria possa impedire l'organizzazione, la convocazione e lo svolgimento delle assemblee.

Come prima disposizione, sono state **prorogate le scadenze**, previste nel Codice del Terzo Settore (D.Lgs. n. 117 del 3 luglio 2017), e nel Codice delle Imprese Sociali (D.Lgs. n. 112 del 3 luglio 2017), fissate da ultimo al 30 giugno 2020, **per l'adeguamento con forme semplificate di tenuta dell'assemblea degli statuti** degli enti interessati, ovvero **Onlus, Odv e Aps**, nonché di **Imprese Sociali**.

Nello specifico, il comma 1 dell'art. 35 prevede la **proroga al 31 ottobre 2020**, del suddetto termine.

Inoltre, è disposta la possibilità di **differire l'approvazione dei bilanci di ONLUS, ODV e APS** già iscritte nei registri speciali, il cui termine cada durante il periodo emergenziale (dal 31/01 al 31/07): il comma 3 dell'art. 35, stabilisce la proroga, **sempre al 31 ottobre 2020**, di tale termine, in deroga alle previsioni di legge, regolamento o di statuto.

L'articolo 73, poi, dispone la possibilità di **svolgimento delle riunioni in videoconferenza** anche:

- alle associazioni private, anche non riconosciute, e alle fondazioni che non abbiano regolamentato modalità di svolgimento delle sedute in videoconferenza, sempre garantendo il rispetto di criteri di trasparenza e tracciabilità previamente fissati, e con l'ausilio di sistemi che consentano di identificare con certezza i partecipanti nonché adeguata pubblicità delle sedute, ove previsto, secondo le modalità individuate da ciascun ente.

Altre misure di sostegno finanziario alle imprese (art.55)

Qualora una società **ceda a titolo oneroso**, entro il 31.12.2020, **crediti pecuniari vantati nei confronti di debitori**, può **trasformare in credito d'imposta** le attività per **imposte anticipate** riferite ai seguenti componenti:

- **perdite fiscali** non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile ai sensi dell'art. 84 Tuir, alla data della cessione;
- importo del **rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto (si tratta dell'eccedenza della base ACE)**, non ancora dedotto né fruito tramite credito d'imposta alla data della cessione.

Ai fini della determinazione delle perdite fiscali **non si applica il limite del riporto delle perdite** (entro l'importo dell'utile eccedente che non ha concorso alla formazione del reddito negli esercizi precedenti) per i soggetti che fruiscono di un regime di esenzione dell'utile (ad esempio per le cooperative).



Ai fini della trasformazione in credito d'imposta, i componenti possono essere considerati **per un ammontare massimo non eccedente il 20% del valore nominale dei crediti ceduti**.

Per semplicità e con un esempio, se una società cede crediti per 1 milione di euro, potrà trasformare in credito d'imposta al massimo una quota di imposte anticipate riferibile a 200 mila euro (nel presupposto ovviamente che la società disponga di almeno 200 mila euro di perdite fiscali) e dunque con la rilevazione di un credito d'imposta (aliquota IRES ordinaria del 24%) pari a 48 mila euro.

Quanto alla modalità di fruizione e utilizzo, si segnala che **i crediti d'imposta** derivanti dalla trasformazione, non produttivi di interessi attivi, **possono essere utilizzati, senza limiti di importo, in compensazione in F24 ovvero possono essere ceduti o in alternativa anche chiesti a rimborso**. I crediti d'imposta vanno indicati nella dichiarazione dei redditi e non concorrono alla formazione del reddito di impresa né della base imponibile IRAP.

Ai fini della presente disposizione, si ha inadempimento quando il **mancato pagamento si protrae per oltre novanta giorni** dalla data in cui era dovuto. Le disposizioni del presente articolo **non si applicano alle cessioni di crediti** tra società che sono tra loro legate da **rapporti di controllo** ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile e alle società controllate, anche indirettamente, dallo stesso soggetto.

Si segnala che la conversione delle attività in DTA è subordinata all'**esercizio di un'opzione** che può essere esercitata entro la chiusura del periodo in corso alla data in cui ha effetto la cessione dei crediti.

Le attività per imposte anticipate riferibili ai componenti sopra indicati possono essere trasformate in credito d'imposta **anche se non iscritte in bilancio**. La trasformazione in credito d'imposta avviene alla data di efficacia della cessione dei crediti.

A decorrere dalla data di efficacia della cessione dei crediti, per il cedente:

- a) non sono computabili in diminuzione dei redditi imponibili le perdite di cui all'art. 84 Tuir, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformabili in credito d'imposta ai sensi della presente disposizione;
- b) non sono deducibili né fruibili tramite credito d'imposta le eccedenze del rendimento nozionale rispetto al reddito, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformabili in credito d'imposta ai sensi della presente disposizione.

Per CDA Studio Legale Tributario
Vladimiro Boldi Cotti