Norme & Tributi

Cassazione
La mancata esibizione delle fatture non è reato —p.30

Corte Costituzionale
Rinnovabili, no alle moratorie stabilite dalle Regioni —p.29



BLOCCHI ILLEGITTIMI
Sebbene resti da considerare la tutela del paesaggio, i singoli territori non possono compromettere la continuità del sistema di autorizzazioni delineato dal legislatore statale e dalla Ue.



Nelle Sta ripartizione degli utili con tutela dell'autonomia

Riforma forense

Occorre che la divisione eviti la sproporzione a favore dei soci non professionisti

Deve riflettere parametri vincolati a lavoro svolto e partecipazione sociale

Angelo Busani

Due terzi sia del capitale sia dei voti ai soci avvocati (o ad altri soci professionisti), una nuova disciplina per la ripartizione degli utili nelle società tra avvocati (Sta), il divieto di svolgere la propria attività prevalente in favore del socio non professionista, la possibilità dell'avvocato di partecipare a società tra professionisti (Stp), l'affermazione esplicita della responsabilità illimitata, in via solidale con la Sta, dell'avvocato che cagiona un danno a un cliente: sono questi i punti principali per l'esercizio della professione forense in forma societaria che discendono dalla legge approvata in via definitiva dal Parlamento recante la delega al Governo per l'esercizio dell'avvocatura.

La delega conferma che nelle società tra avvocati i soci di capitale non possono avere più di un terzo del capitale sociale e più di un terzo dei diritti di voto, in quanto i due terzi del capitale e dei voti devono appartenere ad avvocati (o ad altri soci professionisti, se la società tra avvocati è multiprofessionale). È diversa la norma sulle Stp (articolo 10, legge 183/2011) che non parla di quote di capitale ma solo della necessità che i professionisti "pesino" per almeno i due terzi nelle decisioni dei soci.

Ricordando che nell'attuale disciplina della Stp non vi sono norme in tema di ripartizione degli utili, la delega sulle Sta prevede anzitutto un principio generale: occorre garantire una distribuzione degli utili che non determini, né direttamente né indirettamente, alcuna interferenza sull'indipendenza, sull'autonomia e sulla libertà decisionale dei soci professionisti.

Accanto a questo criterio, viene enunciata una regola non facilmente comprensibile, articolata in due segmenti, i quali comunque vanno letti in congiunzione con il principio che la Sta non può prestare attività in misura prevalente a favore del socio non professionista o di soggetti da esso controllati o collegati o sottoposti a comune controllo:

- quando la società presta attività «a favore del socio non professionista» (o di soggetti controllati o collegati o sottoposti a comune controllo) gli utili devono essere distribuiti secondo criteri di proporzionalità, senza però che venga precisato quali debbano essere questi criteri (alla quota di capitale? Al lavoro svolto?). Da notare che si sta parlando di attività che la Sta effettua per il socio capitalista e non di incarichi procurati, segnalati o comunque provenienti dal socio;
- per gli utili derivanti da clienti o attività non riconducibili al socio non professionista, lo statuto della Sta può riconoscergli una quota di utili più elevata, ma con un limite: la quota del socio non professionista non può superare il 33% della quota di utili spettante ai soci professionisti.

Ad esempio, se ai soci professionisti spettano complessivamente 100mila euro, al socio non professionista possono spettare al massimo 33mila euro. La norma beninteso non dice che il socio non professionista può percepire il 33% dell'utile totale, ma che devono essergli attribuiti utili non superiori al 33% di quelli spettanti ai professionisti. Quindi il massimo teorico del socio non professionista dovrebbe essere circa pari al 24,8 per cento dell'utile complessivo.

In sostanza, non si può attribuire arbitrariamente al socio non professionista una quota sproporzionata degli utili derivanti da incarichi che provengono dal medesimo o dal suo gruppo. La ripartizione deve riflettere criteri oggettivi, verosimilmente collegati alla partecipazione sociale, agli apporti e al lavoro effettivamente svolto. In altre parole, la norma punta a evitare una società nella quale il socio di capitale incassi una parte eccessiva degli utili, sottragga valore economico al lavoro dei professionisti e utilizzi il proprio potere economico per influenzare decisioni professionali.

La legge delega ammette espressamente la partecipazione degli avvocati alle Stp, ma «solo per l'esercizio dell'attività di consulenza» e quindi non per l'attività giurisdizionale che l'avvocato può svolgere solo partecipando a una Sta: quindi, pare si possa anche avere una Stp partecipata da soli avvocati, i quali non esercitino attività contenziosa.

Allo stesso modo, la Sta può essere partecipata anche da professionisti non avvocati. E pare potersi configurare anche una Sta multiprofessionale ove gli avvocati siano in netta minoranza (sia per teste sia per quote) rispetto agli altri professionisti, fermo restando che la maggioranza dei membri dell'organo di gestione deve comunque essere composta da soci avvocati. Nell'attuale normativa della Stp non esistono invece prescrizioni relative alla composizione dell'organo amministrativo.

Sì alla partecipazione degli avvocati nelle Stp in qualità di consulenti e dei professionisti non avvocati nelle Sta

© RIPRODUZIONE RISERVATA

La cessione dei crediti del professionista sotto il cappello dell'onnicomprensività

Decreto correttivo

Sul differenziale il 26% Imponibilità in proporzione alla quota compensata

Giorgio Gavelli

Un passo avanti verso la certezza e l'equilibrio, ma con un perimetro applicativo non ben definito. Esaminando l'articolo 3 del decreto legislativo correttivo della riforma fiscale approvato dal Consiglio dei ministri il 10 giugno e all'esame della Camera e del Senato per ricevere i pareri– dedicato alla disciplina fiscale dei proventi derivanti dalla cessione o dall'utilizzo in compensazione dei crediti di imposta da parte di professionisti e artisti – emergono considerazioni non univoche.

Ricordiamo che attualmente il tema è stato trattato:

- dapprima con la risposta n. 472/2023 (riguardante uno studio associato), nella quale il differenziale positivo veniva considerato non imponibile (posizione attualmente valida per i crediti acquisiti sino al 2023 – risposta n. 6/2026);
- poi con la risposta n. 171/2025 (sempre riferita a uno studio associato), con la quale, per i crediti d'imposta acquisiti dal 2024 e per effetto delle modifiche imposte dal Dlgs 192/2024, si è sostenuta la deducibilità (per cassa) del costo sostenuto e l'imponibilità del valore nominale del credito al momento dell'effettivo utilizzo in compensazione;
- infine, dalla risposta n. 48/2026, la quale – relativamente ai crediti d'imposta di cui al punto precedente – definisce l'irrilevanza dei componenti positivi e negativi ai fini del concordato biennale, essendo essi compresi nel reddito (e nel valore della produzione) concordati.

Il decreto correttivo interviene in tre direzioni (nuovo comma 3-quater dell'articolo 54 Tuir):

- conferma la natura di corrispettivo dei crediti acquisiti come forma di pagamento delle prestazioni professionali (ad esempio, riconoscendo lo sconto in fattura) già affermata con circolare n. 23/E/2022 e con risposta ad interpello n. 243/2022, superando però queste ultime con riferimento alla tempistica della concorrenza al reddito imponibile, che viene ora individuata «per la parte corrispondente alle somme compensate in ciascun periodo d'imposta» e non più integralmente «alla data di emissione della fattura»;
- prevede, per i differenziali derivanti dai crediti d'imposta acquisiti sul mercato, una imponibilità «in proporzione alla quota compensata», peraltro introducendo per essi una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi alla stessa aliquota prevista per i capital gain (26%);
- individua la decorrenza delle nuove norme con effetto dai crediti d'imposta acquistati a decorrere dalla data di entrata in vigore del Dlgs correttivo, disponendo, tuttavia, la possibilità, per i titolari dei bonus acquisiti dal 2024, di applicare le nuove disposizioni retroattivamente tramite dichiarazione integrativa ma senza diritto al rimborso di maggiori imposte eventualmente versate.

Se l'assimilazione dell'operazione a un vero e proprio investimento di capitale – con introduzione di una imposta sostitutiva coerente – rappresenta decisamente un miglioramento rispetto alla poco razionale soluzione precedentemente individuata, a livello sistematico più di qualcosa ancora non torna. Ci si riferisce al fatto che il legislatore (presumibilmente condizionato dai quesiti riguardanti studi associati) assume "di default" che questo investimento avvenga nell'ambito professionale, ricadendo così nel principio di onnicomprensività attualmente disciplinato dal comma 1 dell'articolo 54 Tuir. Ma, a ben vedere, non è affatto così.

Quando un professionista (che svolge l'attività individualmente) acquista sul mercato un titolo di Stato o delle azioni, opera da "privato", non da soggetto dotato di partita Iva. Quando acquista un quadro o un tappeto, è lui a decidere se si tratta di spese di rappresentanza (in quanto i beni sono destinati ad arredare lo studio, ai sensi del comma 2 dell'articolo 54-septies, Tuir) o di consumi privati, in quanto collocati nella propria abitazione.

Mal si comprende, quindi, per quale motivo l'investimento costituito dall'acquisto su mercato di un credito d'imposta debba di default intervenire "in relazione all'attività artistica o professionale", in modo da far scattare il principio di onnicomprensività e, di conseguenza, una volta entrato in vigore il Dlgs correttivo, l'imposta sostitutiva del 26% sul differenziale.

Viene, in sostanza, negata al professionista – immotivatamente solo per questa tipologia di investimento – la possibilità di agire nell'ambito della propria veste privatistica (si veda «Il Sole-24 Ore» del 9 marzo scorso), all'interno della quale il differenziale resterebbe esente da qualunque imposizione (circolare n. 17/E/2023). Una forzatura che non convince.

Per i titolari dei bonus acquisiti dal 2024 le disposizioni si potranno applicare retroattivamente

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Osservatorio Impresa e Am

IN AUMENTO L'EFFICA DEL PARERE ANAC DI PRECONTENZIOSO

di **Ruggiero Dipace**

La legge fissa il divieto di svolgere attività non prevalente verso non professionisti

Tra le molteplici funzioni che l'Anac svolge in materia di contratti pubblici, assume un ruolo peculiare quella precontenziosa (articolo 220, comma 1, Dlgs 36/2023). Questa si colloca tra i rimedi alternativi alla tutela giurisdizionale previsti dal Codice dei contratti pubblici (accordo bonario, transazione, arbitrato e collegio consultivo tecnico); il parere di precontenzioso, però, non ha una connotazione "arbitrale" o "transattiva" ma mira a risolvere potenziali controversie fornendo indicazioni rapide e idonee a orientare la successiva condotta della stazione appaltante.

Negli ultimi anni l'istituto è stato profondamente riformato sia con le previsioni del nuovo Codice dei contratti sia con il successivo regolamento adottato dalla stessa Anac (delibera 267/2023, modificata dalla delibera 552/2024). Rispetto al precedente codice dei contratti (articolo 211, Dlgs 50/2016) le novità rilevanti riguardano, tra le altre, l'ambito soggettivo, quello oggettivo e l'efficacia del parere.

Sotto il profilo soggettivo, alla richiesta del parere della stazione appaltante e delle parti private, si affianca quello dei soggetti portatori di interessi collettivi costituiti in associazioni e comitati. Tale previsione, tuttavia, non introduce una forma di controllo generalizzato sull'attività amministrativa poiché la legittimazione è circoscritta alle sole questioni riconducibili agli interessi che gli enti esponenziali statutariamente rappresentano.

Circa l'ambito oggettivo, il parere di precontenzioso, concepito per dirimere questioni relative alle procedure di aggiudicazione, ora può essere richiesto anche per quelle inerenti alla fase esecutiva del contratto, purché venga in rilievo l'esercizio di un potere autoritativo della stazione appaltante (articolo 220, comma 4 del Codice). Il regolamento individua, in particolare, il divieto di rinnovo tacito, la revisione prezzi e il relativo provvedimento applicativo, le modifiche contrattuali in assenza dei presupposti e il diniego di autorizzazione al subappalto (articolo 4). Tale modifica pone delicati problemi di coordinamento con altri istituti di risoluzione anticipata delle controversie. Si pensi al collegio consultivo tecnico, che su alcune questioni deve pronunciarsi obbligatoriamente (ad esempio, in materia di varianti). Il rischio è quello di valutazioni non coincidenti su questioni identiche che potrebbero ingenerare confusione tra le parti.

Con riferimento agli effetti del parere, il nuovo Codice non prevede più la vincolatività del parere, subordinata al preventivo consenso delle parti a conformarsi al suo contenuto. Tuttavia, il regolamento prevede alcuni accorgimenti procedimentali che incidono sull'effettività dello strumento (articolo 12): la stazione appaltante deve comunicare all'Autorità, entro 15 giorni, se intende conformarsi o meno al parere; in caso di mancata conformazione, deve adottare un provvedimento motivato; sia l'Autorità sia l'operatore economico possono impugnare dinanzi al giudice amministrativo questa decisione. Pertanto, l'attività consultiva svolta dall'Anac, pur avendo perso la sua efficacia vincolante, si connota per una particolare valenza conformativa nei confronti della successiva azione della stazione appaltante.

L'assimilazione dell'operazione a un investimento di capitale è un miglioramento ma a livello sistematico qualcosa ancora non torna

Sul punto assumono particolare rilievo i dati contenuti nelle ultime due relazioni annuali dell'Anac successive all'entrata in vigore del nuovo codice. Tali dati consentono di misurare non tanto l'effetto deflattivo, cioè il numero dei ricorsi giurisdizionali effettivamente evitati (poiché manca un monitoraggio sistematico del contenzioso eventualmente instaurato dopo ciascun parere), quanto l'efficacia conformativa del parere. Nel 2024, il tasso di adeguamento delle stazioni appaltanti ai pareri è stato pari all'85% che si rafforza nel 2025 sino all'89%. Si tratta di dati che costituiscono un significativo indice dell'efficacia dell'istituto nel favorire la celerità e la legittimità delle procedure.

Le relazioni annuali evidenziano un costante incremento delle richieste di parere, segno della crescente centralità del precontenzioso. Sebbene, a oggi, Anac sia in grado di sostenere efficacemente tale funzione, a fronte di un ulteriore aumento delle istanze e della necessità di assicurarne una rapida definizione, si imporrà una verifica costante dell'adeguatezza organizzativa dell'Autorità. Solo in tal modo questa peculiare funzione consultiva potrà contribuire in modo effettivo alla realizzazione del principio del risultato, cui è improntato l'intero codice dei contratti pubblici.

A cura di Mariana Giordano

© RIPRODUZIONE RISERVATA