

VIDEOFISCO DEL 12 FEBBRAIO 2020

Bilancio: aspetti civilistici e principi contabili

Le novità sugli adempimenti IVA

A cura di Andrea Scaini e Stefano Setti



Novità IVA di periodo e dichiarazione IVA 2020

Stefano Setti



Corrispettivi telematici

R

Disposizione normativa

Così come previsto dall'art. 2, 1° comma del D.lgs. n. 127/2015, come sostituito dall'art. 17, 1° comma, lett. a) del DL n. 119/2018 (convertito con modificazioni dalla Legge n. 136/2018) :

- per i soggetti, di cui all'art. 22 del DPR n. 633/1972 (ad eccezione dei casi di esonero disciplinati dal DM 10 maggio 2019 come modificato dal DM 24 dicembre 2019), con volume d'affari superiore ad Euro 400.000 (nel 2018), dal 1° luglio 2019 viene meno la possibilità di utilizzo della ricevuta fiscale ovvero scontrino fiscale, ferma restando la possibilità di emissione della fattura per scelta o su richiesta del cliente. Infatti, tali soggetti saranno tenuti alla trasmissione telematica dei corrispettivi;
- per i soggetti, di cui all'art. 22 del DPR n. 633/1972, indipendentemente dal volume d'affari, dal 1° gennaio 2020 (**ad eccezione dei casi di esonero disciplinati dal DM 10 maggio 2019 come modificato dal DM 24 dicembre 2019**) viene meno la possibilità di utilizzo della ricevuta fiscale ovvero scontrino fiscale, ferma restando la possibilità di emissione della fattura per scelta o su richiesta del cliente. Infatti, tali soggetti saranno tenuti alla trasmissione telematica dei corrispettivi.

Soggetti esonerati (DM 10 maggio 2019 novellato dal DM 24 dicembre 2019)

- a) Operazioni non soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi, ai sensi dell'art. 2 del DPR n. 696/1996 tra le quali rientrano le cessioni di carburanti e lubrificanti per autotrazione, vendita di tabacchi, quotidiani e periodici, ecc.; alle operazioni di cui al DM 13 febbraio 2015: si tratta dei servizi di stampa e recapito dei duplicati di patente e servizi di gestione e rendicontazione del relativo pagamento; alle operazioni di cui al DM 27 ottobre 2015: si tratta delle prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione e di servizi elettronici;
- b) prestazioni di trasporto pubblico collettivo di persone e di veicoli e bagagli al seguito, se i biglietti di trasporto assolvono la funzione di certificazione fiscale;
- c) prestazioni di gestione del servizio delle lampade votive nei cimiteri (nuova esclusione dal 1° gennaio 2020 a seguito del DM 24 dicembre 2019);
- d) operazioni collegate e connesse a quelle di cui ai precedenti punti a), b) e c) nonché per le operazioni di cui all'art. 22 del DPR n. 633/1972, effettuate in via marginale rispetto alle precedenti lett. a), b) e c) o rispetto a quelle soggette agli obblighi di fatturazione. Si considerano marginali le operazioni i cui ricavi o compensi non superano l'1 per cento del volume d'affari registrato nell'anno precedente;
- e) operazioni effettuate a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso di un trasporto internazionale.

Soggetti esonerati (DM 10 maggio 2019 novellato dal DM 24 dicembre 2019) (segue)

Con riferimento agli esercenti impianti di distribuzione di carburante, il decreto, come da ultimo modificato ad opera del citato DM 24 dicembre 2019, stabilisce che gli stessi sono esonerati dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri, per le operazioni di cui all'art. 22 del DPR n. 633/1972, diverse dalle cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori, i cui ricavi o compensi non sono superiori all'1 per cento del volume d'affari dell'anno precedente. Per dette operazioni continuerà ad essere obbligatorio il rilascio della ricevuta fiscale o dello scontrino fiscale ovvero l'emissione della fattura se richiesta dal cliente. Anche in questo caso gli esercenti impianti di distribuzione di carburante hanno la facoltà di memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente i dati dei corrispettivi giornalieri di tali operazioni.



Novità dal 2020 in tema di dichiarazione d'intento

R

Le novità del Decreto crescita in tema di dichiarazione d'intento

- Si ricorda che l'art. 12 – septies della Legge 28 giugno 2019, n. 58 ha introdotto delle importanti novità in materia di dichiarazione sia con riferimento alla procedura nonché agli aspetti sanzionatori.

Attenzione: le novità introdotte in tema di dichiarazione d'intento, ad opera della Legge n. 58/2019, **si applicano a decorrere dal 2020 (SIAMO SICURI?)**. Infatti, la disposizione normativa ha previsto che le novità in esame "si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto".

Novità dal 2020 in tema di dichiarazione d'intento

- Gli esportatori abituali non hanno più l'obbligo di consegnare ai propri fornitori la dichiarazione d'intento nonché la ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, ma soltanto l'obbligo di presentazione telematica della dichiarazione d'intento all'Agenzia delle Entrate che rilascia apposita ricevuta con indicazione del protocollo di ricezione;
- la dichiarazione d'intento può riguardare anche più operazioni;
- nelle fatture emesse nei confronti degli esportatori abituali (ovvero dall'importatore nella dichiarazione doganale) si devono indicare gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento rilasciati dall'Agenzia delle Entrate;
- abrogazione dell'art. 1, comma 2, del DL n. 746/1983, che comporta il venir meno dell'obbligo di redigere la dichiarazione d'intento in duplice esemplare, di numerarla progressivamente dal dichiarante e dal fornitore o prestatore, di annotarla entro i 15 giorni successivi a quello di emissione o ricevimento in apposito registro e di conservarla, nonché di indicarne gli estremi nelle fatture emesse in base ad essa.



Novità dal 2020 in tema di dichiarazione d'intento (segue)

ATTENZIONE: Con riferimento alle citate novità si evidenzia che la disposizione normativa, stabilisce che con un successivo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge n. 58/2019, saranno definite le modalità operative di attuazione. Ad oggi tale Provvedimento non è stato pubblicato, quindi, sembra ragionevole ritenere che anche per il 2020 tornino applicabili le medesime regole previste nel 2019.



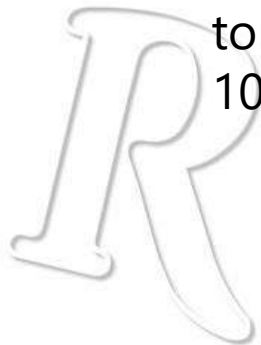
Novità dal 2020 in tema di dichiarazione d'intento (segue)

Con effetto 2020, **sono state modificate le sanzioni riservate alla gestione delle dichiarazioni d'intento, infatti, viene previsto che in capo al cedente o al prestatore che effettuano cessioni o prestazioni senza aver prima riscontrato telematicamente l'avvenuta presentazione della dichiarazione all'Agenzia delle Entrate, si applica una sanzione amministrativa dal 100 al 200 per cento dell'imposta.**



Esportatore abituale ai fini IVA

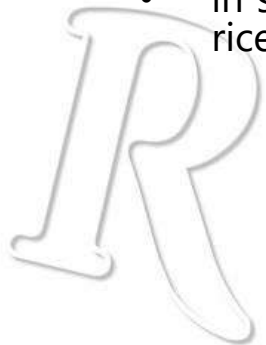
- Lo status di esportatore abituale si acquisisce quando la percentuale derivante dal rapporto tra l'ammontare dei corrispettivi delle cessioni all'esportazione, delle operazioni assimilate, dei servizi internazionali e delle operazioni intracomunitarie, registrate nell'anno solare precedente o nei dodici mesi precedenti e il relativo volume d'affari, determinato a norma dell'art. 20 del D.P.R. n. 633/1972 (senza tener conto dei beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale nonché delle operazioni fuori campo IVA di cui agli artt. da 7 a 7-septies del D.P.R. n. 633/1972 per le quali dal 1° gennaio 2013 torna comunque l'obbligo di emissione della fattura), sia superiore al 10%



Fornitore dell'esportatore abituale (in attesa di Provvedimento attuativo)

Dal punto di vista operativo il cedente/prestatore (ovvero fornitore dell'esportatore abituale) deve:

- verificare l'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento da parte dell'esportatore abituale. Con Comunicato stampa del 22 dicembre 2014, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto che sul proprio sito Internet è disponibile il servizio on line che consente a chi riceve la lettera d'intento di controllare via web la presentazione telematica della comunicazione. Il dichiarante e il ricevente possono, inoltre, consultare le informazioni relative alle lettere d'intento accedendo al proprio Cassetto fiscale. Sul sito dell'Agenzia delle Entrate è resa disponibile la funzione di libero accesso per consentire il riscontro telematico dell'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento;
- registrare entro 15 giorni le dichiarazioni di intento ricevute in un apposito registro;
- emettere fattura non imponibile ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. c) del DPR n. 633/1972 (una volta effettuata la verifica di cui al punto precedente), indicando all'interno della stessa gli estremi delle dichiarazioni di intento ricevute;
- in sede di dichiarazione IVA annuale, riepilogare i dati contenuti nelle lettere d'intento ricevute dagli esportatori abituali (Quadro VI del modello di Dichiarazione IVA).



Beni/servizi non acquistabili mediante plafond

- **Fabbricati.** Si evidenzia che il regime di non imponibilità IVA per le operazioni nei confronti di esportatori abituali spetta anche nel caso di contratti di appalto aventi ad oggetto la costruzione di fabbricati. Infatti, la Corte di Cassazione, con sentenza n. 7504, depositata il 15 aprile 2016, ha ritenuto inapplicabile alla fattispecie dell'appalto di servizi la limitazione prevista, per la

IVA nei rapporti con l'estero: le novità dal 1° gennaio 2020

R

- La Direttiva 2018/1910/UE del 4 dicembre 2018 che ha modificato la direttiva 2006/112/CE (Direttiva IVA), prevede che, con effetto 1° gennaio 2020, l'iscrizione del soggetto passivo IVA nell'archivio VIES è condizione sostanziale per l'applicazione della non imponibilità IVA per le cessioni intracomunitarie di beni di cui all'art. 41 del DL n. 331/1993 (si veda anche risposta fornita dall'Agenzia delle Entrate il 13 gennaio 2020 in sede di incontro con la stampa specializzata).

ATTENZIONE: Va da sé che le cessioni intracomunitarie, dal 1° gennaio 2020, possono avvenire senza applicazione dell'IVA del Paese del cedente qualora entrambe le parti (cedente/cessionario) siano iscritti al VIES.

ATTENZIONE: Qualora, uno (o entrambi) dei soggetti non risulti iscritto al VIES sembra ragionevole ritenere che torneranno applicabili le regole che erano state delineate a suo tempo dall'Agenzia delle Entrate con le citate CM n. 39/E/2011 e RM n. 42/E/2012 (sul punto si auspica un chiarimento ministeriale).



Risposta Agenzia delle Entrate del 13 gennaio 2020

Domanda: Le disposizioni della direttiva 2018/1910, applicabili dall'1/1/2020, subordinano l'esenzione delle cessioni intracomunitarie alla titolarità da parte del cessionario di un numero identificativo Iva in un paese Ue diverso da quello di partenza dei beni. Considerato però che non è stato modificato il presupposto impositivo dell'acquisto intracomunitario, si chiede se, ad avviso dell'Agenzia:

gli acquisti intracomunitari effettuati in Italia da soggetti passivi rimangano imponibili anche se manca il requisito dell'identificazione (o dell'abilitazione Vies) del cessionario, necessario per l'esenzione della cessione nel paese di partenza dei beni

la mancata iscrizione al Vies del cedente influenzi il trattamento applicabile all'operazione (esenzione nel paese di origine, tassazione dell'acquisto intracomunitario nel paese di destinazione).

Risposta: La direttiva 2018/1910, sostituendo il paragrafo 1 dell'articolo 138 della Direttiva 2006/112, ha introdotto un ulteriore requisito per l'operatività della esenzione delle cessioni intracomunitarie e, cioè, che il soggetto passivo destinatario della cessione sia identificato ai fini dell'Iva in un paese Ue diverso da quello di partenza dei beni e che lo stesso abbia comunicato al cedente il predetto numero di identificazione Iva. Tenuto conto delle chiare indicazioni maturate in seno alle istituzioni comunitarie circa la necessità che «l'inserimento del numero di identificazione Iva dell'acquirente nel sistema di scambio di informazioni sull'Iva (.....) diventi, oltre alla condizione di trasporto di beni al di fuori dello Stato membro di cessione, una condizione sostanziale per l'applicazione dell'esenzione» e che «l'inserimento nell'elenco Vies è essenziale per informare lo Stato membro di arrivo della presenza dei beni nel suo territorio ed è pertanto un elemento chiave nella lotta contro la frode nell'Unione», si ritiene che la mancata identificazione del cessionario non consenta di qualificare la transazione come «operazione intracomunitaria» con conseguente tassazione della stessa nel Paese di origine. Per contro, la mancata iscrizione al Vies del cedente influirà sulla qualificazione dell'operazione solo qualora, come testualmente previsto dal novellato articolo 138, paragrafo 1 bis della direttiva 2018/1910, il cedente non presenti l'elenco riepilogativo previsto dagli articoli 262 e 263 o lo presenti in modo incompleto.

La stessa disposizione normativa prevede, tuttavia, che laddove «il cedente agisce in buona fede e, cioè, può debitamente giustificare dinanzi alle autorità fiscali competenti la sua mancanza in relazione all'elenco riepilogativo», l'operazione conserva la natura di transazione intracomunitaria con conseguente esenzione (rectius, non imponibilità) della medesima.

VIES (segue)

Cessioni intracomunitarie di beni effettuate da un soggetto passivo IVA “stabilito” in Italia nei confronti di un soggetto passivo IVA “stabilito” in altro Paese della UE		
<i>Inclusione/esclusione dall’archivio VIES</i>		<i>Cessioni di beni con invio in altro Stato della UE</i>
Soggetto passivo IVA in Italia non iscritto nell’archivio VIES (medesime considerazioni valgono se la controparte comunitaria non è iscritta al VIES)		Assoggettamento ad IVA in Italia (territorialmente rilevante ai fini IVA nel Paese del cedente italiano)
Dal giorno dalla richiesta di iscrizione al VIES	Soggetto passivo IVA in Italia iscritto nell’archivio VIES così come risulta iscritto nell’archivio VIES il soggetto passivo IVA “stabilito” in altro Paese della UE	Cessione intracomunitaria di beni “non imponibile” ai sensi dell’art. 41 del DL n. 331/1993
Acquisti intracomunitari da soggetto passivo IVA “stabilito” in Italia effettuate da cedente soggetto passivo IVA “stabilito” in altro Paese della UE		
<i>Inclusione/esclusione dall’archivio VIES</i>		<i>Cessioni di beni con invio da altro Stato della UE con arrivo in Italia</i>
Soggetto passivo IVA in Italia non iscritto nell’archivio VIES (medesime considerazioni valgono se la controparte comunitaria non è iscritta al VIES)		Assoggettamento ad IVA nel Paese in cui è “stabilito” il cedente di altro Paese della UE (territorialmente rilevante ai fini IVA nel Paese del cedente UE)
Dal giorno dalla richiesta di iscrizione al VIES	Soggetto passivo IVA in Italia iscritto nell’archivio VIES così come risulta iscritto nell’archivio VIES il soggetto passivo IVA “stabilito” in altro Paese della UE	Acquisto intracomunitario di beni in Italia con assoggettamento a reverse charge

Prova delle cessioni intracomunitarie di beni fino al 31 dicembre 2019

I chiarimenti di prassi ministeriale	
R.M. 28.11.2007, n. 345/E	Ha individuato, quale prova idonea a dimostrare l'uscita delle merci dal territorio dello Stato, il documento di trasporto "CMR" (firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e dal destinatario per ricevuta) e ha sancito, inoltre, l'obbligo per il cedente di conservare, oltre agli elenchi INTRASTAT e alle fatture, la documentazione bancaria dalla quale risulti traccia delle somme riscosse in relazione alle cessioni intracomunitarie effettuate e la copia di tutti gli altri documenti attestanti gli impegni contrattuali che hanno dato origine alla cessione ed al trasporto dei beni in un altro Stato membro
R.M. 15.12.2008, n. 477/E,	Ha affrontato ulteriori aspetti connessi alla dimostrazione dell'avvenuta cessione intracomunitaria di beni chiarendo che il "CMR" rappresenta un'esemplificazione dei documenti che possono essere forniti per comprovare la cessione intracomunitaria. Inoltre, nel medesimo documento di prassi l'Agenzia ha affrontato il tema della prova delle cessioni intracomunitarie con clausola "franco fabbrica". In tale fattispecie il cedente nazionale si limita a consegnare i prodotti al vettore incaricato dal proprio cliente e molto difficilmente riesce ad ottenere da quest'ultimo una copia del documento di trasporto controfirmata dal destinatario per ricevuta. Al riguardo è stato affermato che "nei casi in cui il cedente non abbia provveduto al trasporto delle merci e non sia in grado di esibire il predetto documento di trasporto, la prova (...) potrà essere fornita con qualsiasi altro documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato membro"

Prova delle cessioni intracomunitarie di beni fino al 31 dicembre 2019 (segue)

I chiarimenti di prassi ministeriale	
R.M. 15.2.2008, n. 49/E	Pur riguardando la particolare prassi commerciale del consignment stock, si è occupata dell'invio dei beni in altro Stato UE, focalizzandosi sull'effettivo momento di passaggio della proprietà
R.M. 25.3.2013, n. 19/E	Ha ritenuto idoneo, per comprovare l'avvenuta cessione intracomunitaria, anche il CMR elettronico ed altri elementi risultanti da strumenti informatici. Più in particolare “costituisce mezzo di prova equivalente al CMR cartaceo un insieme di documenti dal quale si possono ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso, e le firme dei soggetti coinvolti (cedente, vettore, e cessionario)”. Tra questi, risulta ammissibile anche l'utilizzo delle informazioni tratte dal sistema informatico del vettore, da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato ed ha altresì raggiunto il territorio di un altro Stato membro. Così come precisato sempre dall'Agenzia, tali documenti sono idonei a provare le cessioni intracomunitarie se sono conservati congiuntamente alle fatture di vendita, alla documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle predette cessioni, alla documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti e agli elenchi INTRASTAT
R.M. 24 luglio 2014, n. 71/E	Cessione franco fabbrica: l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che in assenza del documento di trasporto ufficiale, ovvero incompleto (cd. CMR - lettera di vettura internazionale camionistica - per il trasporto “su gomme”), il cedente nazionale al fine di provare l'uscita del bene dal territorio italiano, deve fornire, oltre ad altri documenti, una dichiarazione resa dal cessionario comunitario, che attesti l'avvenuto trasferimento fisico dell'imbarcazione in altro Paese della UE. Inoltre, il cedente dovrà custodire ed esibire, in caso di controllo, anche i documenti ufficiali e più precisamente: la fattura, il documento bancario, il contratto di vendita, il passaggio di proprietà, l'atto da cui risulta la cancellazione dal registro italiano e quello che attesta l'avvenuta iscrizione nel registro francese, il modello Intrastat relativo alle operazioni intracomunitarie.

Prova delle cessioni intracomunitarie di beni dal 1° gennaio 2020

Trasporto effettuato da	Prove per le cessioni intracomunitarie a seguito del Regolamento 2018/1912 – con effetto 1° gennaio 2020
Cedente (venditore)	<ul style="list-style-type: none"> • Due elementi di prova di cui alla lett. A) oppure un elemento di cui alla lett. A) e uno di cui alla lett. B)
Cessionario (acquirente)	<ul style="list-style-type: none"> • Dichiarazione scritta del cessionario che certifica che i beni sono stati trasportati o spediti dal cessionario o da un terzo per conto dello stesso cessionario e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni (*) e • due elementi di prova di cui alla lett. A) oppure un elemento di cui alla lett. A) ed uno di cui alla lett. B)
Elementi di prova di cui alla lett. A)	Elementi di prova di cui alla lett. B)
<p>Documenti relativi al trasporto dei beni, ad esempio un documento o:</p> <ul style="list-style-type: none"> • una lettera CMR riportante la firma • una polizza di carico • una fattura di trasporto aereo • una fattura emessa dallo spedizioniere 	<ul style="list-style-type: none"> • Una polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o i documenti bancari attestanti il pagamento per la spedizione o il trasporto dei beni • Documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, ad esempio da un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione • Una ricevuta rilasciata da un depositario nello Stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro.

(*) La dichiarazione scritta, che deve essere fornita al venditore entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione, indica la data di rilascio, il nome e l'indirizzo dell'acquirente, la quantità e la natura dei beni, la data e il luogo di arrivo dei beni; nel caso di cessione di mezzi di trasporto, il numero di identificazione del mezzo di trasporto; l'identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente

Risposta interpello n. 100/2019

- L'Agenzia delle Entrate con la risposta ad interpello n. 100 dell'8 aprile 2019 ha chiarito che chi tiene i seguenti documenti ha di fatto provato l'uscita della merce (ai fini delle cessioni intracomunitarie di beni):
 - DDT con firma di presa in carico della merce da parte del trasportatore (trasportatore che può essere anche incaricato dal cessionario, per vendite effettuate franco fabbrica ovvero ex works);
 - fattura del trasportatore, per i trasporti a cura del cedente;
 - dichiarazione di ricezione della merce da parte del cliente;
 - fatture di vendita;
 - incassi bancari delle stesse;
 - modelli INTRASTAT;
 - documentazione riguardante gli impegni contrattuali assunti con il cliente (contratto concluso o scambio mail).

Con tali informazioni non è necessario essere in possesso di CMR o di altri documenti di trasporto firmati dal destinatario. Nella citata risposta n. 100/2019 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che "Tale indirizzo è, peraltro, conforme a quanto previsto dal recente Regolamento di Esecuzione del 4 dicembre 2018, n. 2018/1912/UE". Risulta, comunque, auspicabile un chiarimenti ministeriale al fine di comprendere appieno la portata del Regolamento in esame.

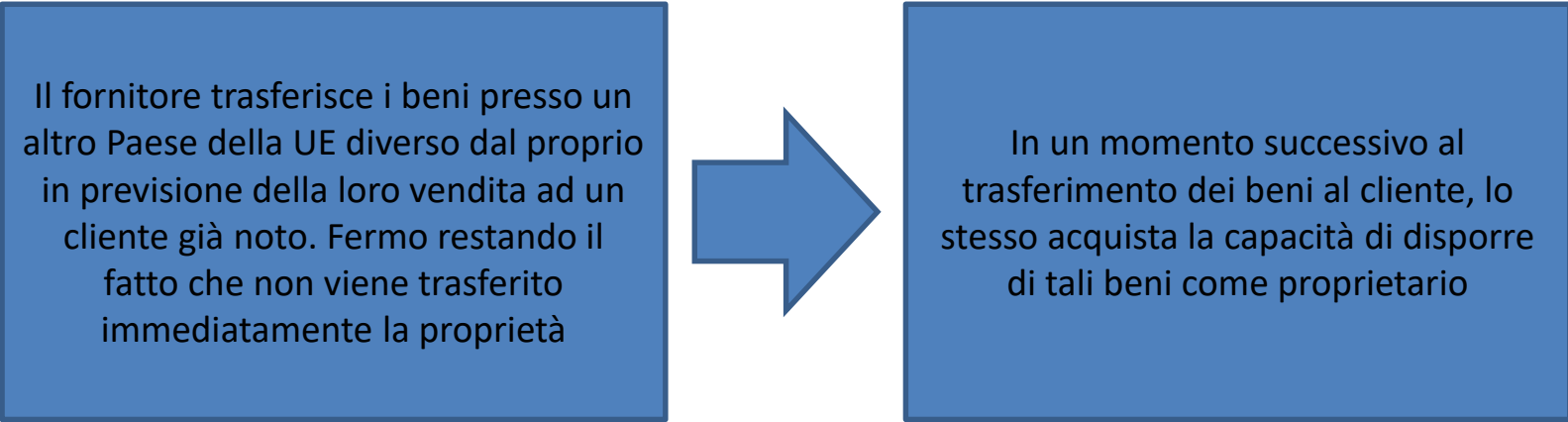
Documenti di prova: presunzioni relative

Soddisfatte le condizioni i beni si presumono usciti dal territorio, quindi, la prova fornita	L'Amministrazione finanziaria può «refutare» la presunzione in caso di prova di frode o irregolarità
La presunzione si applica anche se le condizioni non sono state contemplate o recepite in documenti di prassi nazionale passati o futuri	L'Amministrazione non può limitare l'applicazione della presunzione
La presunzione non è l'unico modo di fornire la prova	L'Amministrazione può individuare procedure differenti, anche più flessibili
La presunzione si applica solo in caso di trasporto affidato a terzi per conto del cedente o del cessionario	In caso di trasporto diretto non è possibile soddisfare la presunzione
Il termine dei 10 giorni per la consegna della dichiarazione non è tassativo	Il termine serve per attivare il cessionario ma la presunzione si applica sempre in presenza dei documenti indicati

Call-off stock dal 1° gennaio 2020

- Mediante tale clausola contrattuale si prevede che un soggetto cedente trasferisce ad un terzo il possesso di beni, con l'intenzione di cederli in un momento successivo (Direttiva UE 2018/1910 che modifica la Direttiva 2006/112/CE)

ATTENZIONE: in Italia si tratta di contratto atipico che integra una cessione ad effetti traslativi differiti.



Il fornitore trasferisce i beni presso un altro Paese della UE diverso dal proprio in previsione della loro vendita ad un cliente già noto. Fermo restando il fatto che non viene trasferito immediatamente la proprietà

In un momento successivo al trasferimento dei beni al cliente, lo stesso acquista la capacità di disporre di tali beni come proprietario

Call-off stock dal 1° gennaio 2020 (segue)

CONDIZIONI SOGGETTIVE

- Sia il cedente che il cessionario devono essere due soggetti passivi IVA in due diversi Paesi della UE;
- il cedente non deve essere stabilito ai fini IVA nel Paese di arrivo dei beni;
- il cessionario deve essere un soggetto passivo IVA nel Paese di arrivo dei beni.

CONDIZIONI OGGETTIVE

- I beni sono trasportati a destino dal cedente ovvero da terzi per suo conto;
- Il trasferimento della capacità di disporre da parte del cessionario come proprietario dei beni avviene in un momento successivo all'arrivo;
- L'identità del cessionario e il suo numero di partita IVA (opportunosamente verificato tramite VIES) devono essere conosciuti prima dell'inizio del trasporto.

Call-off stock dal 1° gennaio 2020 (segue)

OBBLIGHI

- La movimentazione dei beni deve essere monitorata mediante l'utilizzo di un apposito registro tenuto sia dal cedente che dal cessionario;
- Il contratto deve prevedere che il trasferimento del potere di disporre dei beni come proprietario avvenga entro 12 mesi dal trasferimento dei beni.

ATTENZIONE: nel registro tenuto sia dal cedente che dal cessionario devono essere inserite, ad esempio, le seguenti informazioni (si veda nuovo art. 54 bis della Direttiva 2006/112/CE così come modificato ad opera del Regolamento 1912/2018):

- Paese UE di partenza dei beni;
- identificativo IVA del cessionario dei beni;
- valore dei beni;
- descrizione dei beni.

Call-off stock dal 1° gennaio 2020 (segue)

CAUSE IN CUI VIENE MENO IL CALL-OFF STOCK

- Decorsi 12 mesi dalla consegna dei beni a destinazione nei casi in cui il call-off stock non sia esercitato;
- qualora, i beni vengano ceduti ad un soggetto diverso rispetto al cessionario destinatario dei beni in call-off-stock;
- se i beni sono inviati in altro Paese della UE ovvero destinati all'esportazione;
- se i beni sono persi, rubati ovvero distrutti.

ATTENZIONE: non si decade dal beneficio se:

- i beni sono restituiti al cedente entro 12 mesi dalla consegna;
- se il call-off stock viene esercitato dal destinatario originario;
- se i beni sono destinati, in caso di sostituzione, ad un terzo soggetto sempre in call-off stock.

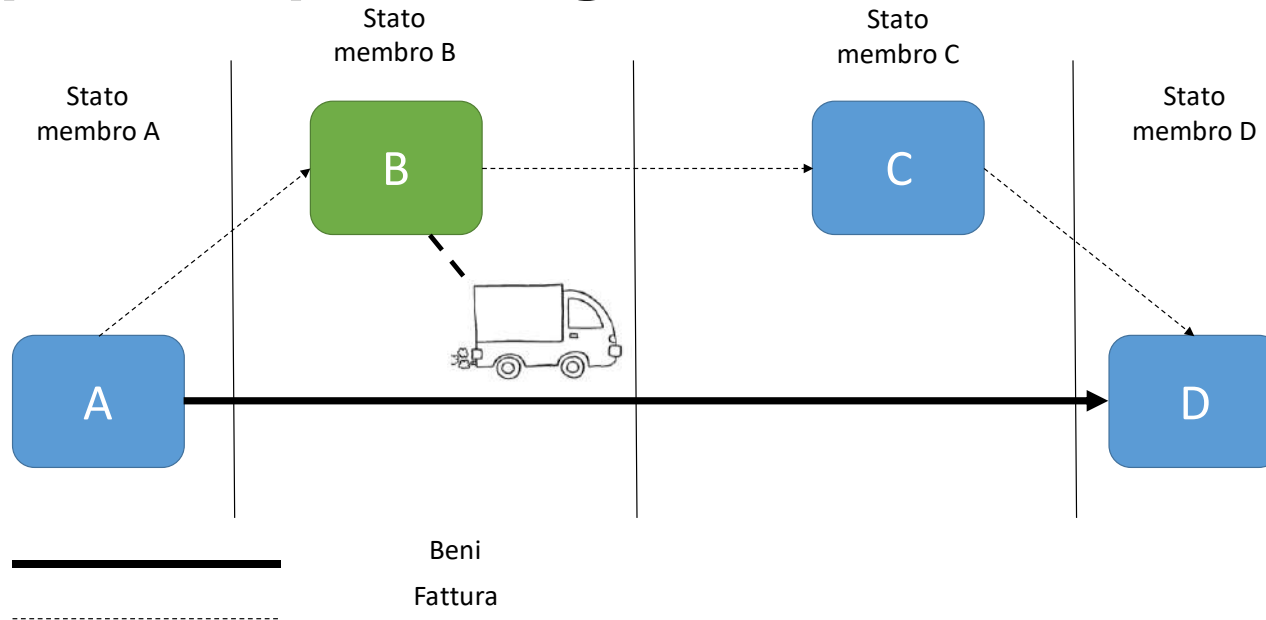


Cessioni a catena: novità dal 1° gennaio 2020

- Allo scopo di evitare approcci diversi tra gli Stati membri, che possono avere come conseguenza la doppia imposizione o la non imposizione, e al fine di accrescere la certezza del diritto per gli operatori, all'interno della Direttiva n. 2006/112/CE è stato inserito, dalla citata Direttiva n. 2018/1910/UE, il nuovo art. 36-bis, con effetto dal 1° gennaio 2020, che disciplina i criteri per stabilire l'operatore al quale imputare il trasporto dei beni.
- Nel dettaglio la disposizione normativa prevede che, qualora lo stesso bene sia successivamente ceduto e sia spedito/trasportato da uno Stato membro ad un altro (va da sé che rimangono escluse le transazioni a catena che coinvolgono importazioni ed esportazioni di beni ovvero che attengono unicamente forniture domestiche all'interno del territorio di uno Stato membro) direttamente dal primo cedente all'ultimo acquirente nella catena, la spedizione/trasporto è imputata unicamente alla cessione effettuata nei confronti dell' "operatore intermedio" intendendosi come tale un cedente all'interno della catena diverso dal primo, che organizza direttamente o tramite un terzo che agisce per suo conto la spedizione o il trasporto dei beni.



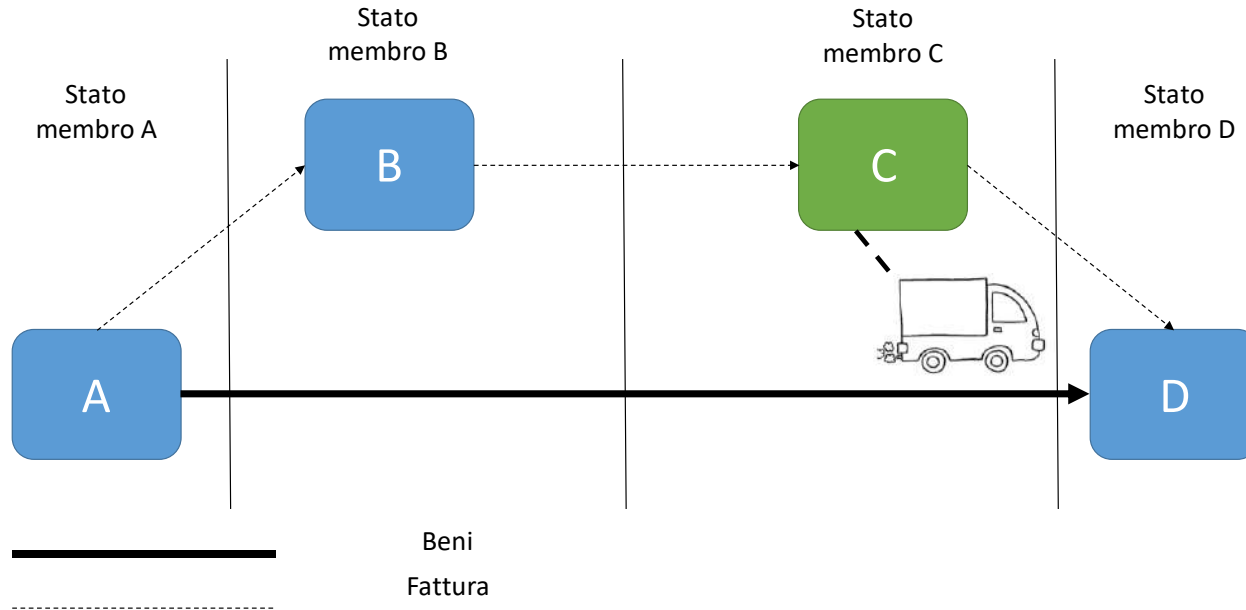
Esempio: trasporto organizzato da B



In tal caso:

- la cessione intracomunitaria avviene unicamente tra A e B (fattura non imponibile e reverse charge), con obbligo di B di identificarsi nello Stato membro di D al fine di registrare l'acquisto intracomunitario di beni in considerazione del fatto che i beni saranno ceduti in tale Stato membro (ricorrendone le condizioni, sarebbe possibile applicare la semplificazione della triangolare qualora B designi la partita IVA di C nello Stato membro di D come debitore dell'imposta e il primo cedente A indichi in fattura che si tratta di una operazione triangolare);
- invece, le cessioni che avvengono tra B – C e C – D sono domestiche e rilevano nello Stato membro di D, vale a dire le fatture riferite alle predette cessioni saranno fatte con IVA dello Stato membro di D.

Esempio: trasporto organizzato da C



In tal caso il trasporto sarà attribuito alla cessione B – C, conseguentemente:

- la cessione che avviene tra A – B è domestica nello Stato membro di A, con fattura emessa con Iva nazionale;
- la cessione intracomunitaria avviene tra la partita IVA di B nello Stato membro di A (in tal caso B dovrà necessariamente aprirsi un rappresentante fiscale IVA ovvero identificazione diretta IVA nello Stato membro di A) alla partita IVA di C nello Stato membro di D (sarebbe possibile ricorrendone le condizioni la triangolare tra B, C e D);
- invece, la cessione che avviene tra C – D è domestica nello Stato membro D quindi rilevante ai fini IVA nel Paese di D (fermo restando la possibilità di triangolazione).

Novità dei modelli di dichiarazione IVA 2020 (anno d'imposta 2019)

R

Nuovi modelli

- ❑ Con il Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 15 gennaio 2020 pubblicato sul sito dell’Agenzia delle Entrate il 15 gennaio 2020 ai sensi dell’art. 1, comma 361, Legge 24 dicembre 2007 n. 244, il Direttore dell’Agenzia delle Entrate ha approvato i nuovi modelli di dichiarazione IVA 2020, da utilizzare per la dichiarazione relativa all’anno di imposta 2019, con le relative istruzioni e le caratteristiche tecniche per la stampa dei modelli. Inoltre, tale Provvedimento ha approvato anche il modello di dichiarazione annuale IVA Base 2020 (valevole per determinate tipologie di soggetti), per la dichiarazione relativa al periodo d’imposta 2019.



Nuovi quadri

- ❑ **FRONTESPIZIO:** nel riquadro “Firma della dichiarazione” è stata introdotta la casella “Esonero dall’apposizione del visto di conformità” per i contribuenti che hanno applicato gli ISA e, sulla base delle relative risultanze, sono esonerati dall’apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per le compensazioni o per i rimborsi per un importo non superiore ad Euro 50.000 annui;
- ❑ **QUADRO VA:** nella sezione 2 il rigo VA11 è stato denominato “Gruppo IVA art. 70-bis” ed è riservato ai contribuenti che a partire dal 1° gennaio 2020 partecipano a un Gruppo IVA di cui agli artt. 70-bis e seguenti. Tenendo presente che la casella 1 va barrata per comunicare che si tratta dell’ultima dichiarazione annuale IVA precedente l’ingresso nel Gruppo IVA;
- ❑ **QUADRO VE:** nella sezione 1, rigo VE3, è stata introdotta l’indicazione delle operazioni attive con percentuale di compensazione del 6 per cento;

Nuovi quadri (segue)

- ❑ **QUADRO VF:** simmetricamente al QUADRO VE, nella sezione 1, rigo VF4, è stata introdotta l'indicazione delle operazioni passive con percentuale di compensazione del 6 per cento. Inoltre, il rigo VF16, dal 2020, è costituito da 2 campi, il campo 1 contiene gli acquisti non imponibili, non soggetti e relativi ad alcuni regimi speciali mentre il campo 2 riguarda gli acquisti esenti e le importazioni non soggette;
- ❑ **QUADRI VQ e VL:** tale quadro è di nuova istituzione e consente di determinare, o per meglio dire fare emergere, il credito maturato a seguito di versamenti IVA non spontanei effettuati nel corso dell'anno oggetto del dichiarativo e riferiti ad anni precedenti; tale credito dovrà poi essere riportato nel rigo di nuova istituzione VL12, concorrendo al saldo annuale 2019;
- ❑ **QUADRO VP:** di nuova istituzione, ed è riservato ai contribuenti che intendono comunicare con la dichiarazione annuale i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche (c.d. LIPE) relative al quarto trimestre;
- ❑ **QUADRO VX:** nel rigo VX4, campo 4, è stato eliminato il codice 9 dello scorso anno riguardante una fattispecie non più in vigore. Inoltre, nel campo 7 è stato eliminato il codice 5 dello scorso anno riguardante una fattispecie non più in vigore;
- ❑ **QUADRO VO:** Nella sezione 3, è stato previsto il nuovo rigo VO35, riservato ai soggetti che esercitano l'attività enoturistica e comunicano di aver optato per l'applicazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari;
- ❑ **Prospetto IVA 26/PR:** Nel quadro VS, campo 8, il codice 3 quest'anno deve essere utilizzato se la controllata ha applicato gli ISA e, sulla base delle relative risultanze, è esonerata dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi per un importo non superiore ad Euro 50.000.

Quadro VP

- ❑ Nel nuovo modello di Dichiarazione IVA 2020 (anno d'imposta 2019), è stato introdotto il nuovo quadro VP riservato ai contribuenti che intendono avvalersi della facoltà prevista dall'articolo 21-bis del decreto-legge n. 78 del 2010, e successive modificazioni, di comunicare con la dichiarazione annuale i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche relative al quarto trimestre 2019.
- ❑ Al riguardo, le istruzioni che accompagnano il nuovo modello di Dichiarazione IVA 2020, precisano che in tal caso la dichiarazione annuale dovrà essere presentata entro il mese di febbraio 2020 (considerato che il 29 febbraio 2020 cade di sabato, l'invio andrà effettuato entro il 2 marzo 2020).



Quadro VQ

- ❑ Una delle novità più interessanti emergenti dalla dichiarazione IVA 2020 riguarda il nuovo quadro VQ, tramite il quale sarà possibile recuperare l'imposta a credito erosa in origine da omessi versamenti periodici.
- ❑ Si ricorda che, a partire dalla scorsa dichiarazione - modello IVA 2019, riferimento 2018 - era possibile incorrere nell'azzeramento o nella riduzione del credito potenzialmente spettante, in presenza di mancati versamenti IVA, periodici o a titolo di acconto. Con risposta a interpello 30 ottobre 2019, n. 449, l'Agenzia delle entrate aveva anticipato che il recupero del credito potenziale, reso possibile dal riversamento dell'imposta, sarebbe avvenuto mediante la compilazione di uno specifico quadro in dichiarazione annuale.
- ❑ Le istruzioni fornite, illustrano ora il quadro d'insieme, chiarendo che, laddove l'importo inizialmente omesso sia stato versato dopo la presentazione del Mod. IVA 2019, ed entro la presentazione della dichiarazione IVA 2020, il corrispondente credito potrà essere integralmente recuperato mediante la compilazione del quadro VQ - Versamenti periodici omessi del Mod. IVA 2020.
- ❑ Più complessa, invece, è la situazione nel caso in cui i pagamenti siano stati rateizzati lungo un arco temporale più esteso; in questo caso, infatti, il recupero del credito sarà posticipato al completamento del piano di rateazione e, tuttavia, resta indispensabile la compilazione del quadro VQ lungo tutto il lasso temporale durante il quale i pagamenti vengono effettuati.

Quadro VQ (segue)

- ❑ Le istruzioni di compilazione prevedono la compilazione di una serie di campi:
 - ❑ **colonna 1:** indicare l'anno d'imposta cui si riferisce l'IVA periodica non versata. Si noti che, per quanto riguarda il modello IVA 2020, riferimento 2019, l'anno di riferimento di cui alla colonna 1 del quadro VQ, per quanto riguarda il recupero del credito sconosciuto a seguito di omessi versamenti, non potrà che essere il 2018, primo anno nel quale la mancata effettuazione dei versamenti è andata ad incidere sulla determinazione del credito IVA annuale. Il quadro, tuttavia, può dovere essere compilato anche con riferimento all'anno 2019, nel caso in cui, a seguito di omessi versamenti relativi a tale anno, emerga un "credito potenziale", che dovrà essere gestito negli anni a venire (vedasi successiva colonna 3). Il quadro è stato pensato in un'ottica ampia, che va oltre alle esigenze strettamente connesse agli anni 2018 e 2019. Lo stesso, infatti, potrà svolgere appieno le proprie funzioni solo a partire dagli anni a venire, anni nel corso dei quali - potenzialmente - ci si potrebbe trovare a gestire il recupero di crediti "congelati" relativi anche ad annualità diverse. Per tale ragione, alcune colonne prevedono regole di compilazione particolari, a seconda dell'anno di riferimento, come meglio specificato nel seguito;
 - ❑ **colonna 2:** indicare la differenza, se positiva, tra l'IVA periodica dovuta e l'IVA periodica versata, risultante dai campi 2 e 3 del rigo VL30 della dichiarazione annuale relativa all'anno d'imposta indicato in colonna 1. Più semplicemente, la colonna 2 dei righi del quadro VQ evidenzia l'ammontare dell'IVA dovuta, ma non versata, relativamente all'anno indicato in colonna 1;

Quadro VQ (segue)

- ❑ **colonna 3:** indicare la differenza tra il credito esposto nel dichiarativo ed il “credito potenziale”, ovvero il credito che sarebbe risultato, se tutti i versamenti fossero stati effettuati regolarmente nei tempi previsti. Per quanto riguarda la colonna 3, si noti che (correttamente) a dovere essere evidenziata è la differenza tra il credito come risultante dal dichiarativo ed il credito potenziale;
- ❑ **colonna 4:** non compilabile nel modello IVA 2020. In tale colonna, negli anni futuri, si andrà ad indicare l’ammontare dell’IVA periodica relativa all’anno d’imposta indicato in colonna 1, versata a seguito di comunicazioni di irregolarità o di cartelle di pagamento, fino alla data di presentazione della dichiarazione relativa all’anno d’imposta precedente. Questa colonna non deve essere compilata nel modello IVA 2020, ma è utile farne menzione, poiché evidenzia come sarà necessario “stratificare” negli anni i versamenti effettuati a fronte di IVA omessa. Occorre infatti evidenziare, per esempio, come nel caso di avviso bonario sia possibile richiedere di versare l’imposta in modo rateale. Tale rateazione potrebbe interessare più esercizi e di conseguenza la “storia” dei pagamenti avrà rilevanza per la corretta determinazione della riemersione del credito inizialmente negato.

Quadro VQ (segue)

- ❑ **colonna 5:** indicare in questo campo l'importo di IVA versata, relativo all'anno indicato in colonna 1, a seguito di comunicazione di irregolarità (avviso bonario). Qui dovranno essere indicati i versamenti effettuati con codice tributo 9001 e anno d'imposta pari a quello di colonna 1, effettuati dopo la presentazione della scorsa dichiarazione IVA (diversamente, andavano indicati in essa) e sino alla presentazione della corrente dichiarazione IVA (ovvero i versamenti effettuati dopo il 30 aprile 2019 e fino al massimo al 30 aprile 2020), con riferimento all'anno 2018. Come già evidenziato, la colonna, così come le successive 6 e 7, non deve essere compilata, se l'anno di riferimento è il 2019, visto che in tale caso i versamenti confluiscono nel quadro VL;
- ❑ **colonna 6:** in questo campo occorre indicare l'importo di IVA versata, relativo all'anno indicato in colonna 1, a seguito di notifica di cartella di pagamento. Il meccanismo è quindi il medesimo della colonna 5, solo che in questo caso devono essere indicati i versamenti derivanti da cartelle invece che da avviso bonario;
- ❑ **colonna 7:** si otterrà il risultato atteso, ovvero l'indicazione dell'ammontare del credito che è maturato nel 2019 per effetto dei versamenti relativi ad IVA pregressa, effettuati in tale anno. L'ammontare del credito recuperabile viene così calcolato: versamenti effettuati, ovvero colonna 5 + colonna 6, meno il maggiore tra (colonna 2 – colonna 3 – colonna 4) e zero.

Compensazione crediti IVA

R

Divieto di compensazione in presenza di debiti a ruolo scaduti (art. 31,
D.L. n. 78/2010)

- E' vietata la compensazione dei crediti di cui all'art. 17, D.Lgs. n. 241/97, relativi alle imposte erariali, fino a concorrenza dei debiti, di importo superiore a 1.500 euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e accessori, per i quali è scaduto il termine di pagamento.
- Sono ostativi anche i debiti scaduti da accertamenti esecutivi.

Divieto di compensazione in presenza di debiti a ruolo scaduti (art. 31, D.L. n. 78/2010) (segue)

AMBITO DI APPLICAZIONE

- Crediti di cui all'art. 17, d.lgs. n. 241/97, per imposte erariali
- Debiti iscritti a ruolo o da accertamenti esecutivi per le stesse imposte e accessori

Sono esclusi i crediti contributivi e i crediti speciali (quadro RU dichiarazione dei redditi).

PRESUPPOSTI DEL DIVIETO DI COMPENSAZIONE

- Debiti superiori a 1.500 €
- Termine di pagamento scaduto

Divieto di compensazione in presenza di debiti a ruolo scaduti (art. 31, D.L. n. 78/2010) (segue)

L'inosservanza del divieto è punita con la sanzione del 50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo e per i quali è scaduto il termine di pagamento, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

Esempio tratto dalla circolare AE n. 13/2011

a) debito scaduto 70.000 euro

b) importo compensato 25.000 euro

sanzione [50% di a), entro l'importo b)]: 25.000 euro

La sanzione non è applicabile fino al momento in cui sull'iscrizione a ruolo penda contestazione giudiziale o amministrativa e non può comunque superare il 50% di quanto indebitamente compensato *(la sanzione parrebbe dunque commisurata al minore importo tra il debito scaduto e la compensazione effettuata; contrasto con disposizione dello stesso articolo, come interpretata dalla circolare n. 13/2011).*

La sanzione è definibile in via agevolata con il pagamento di un terzo.

Pagamento ruoli mediante compensazione (art. 31 del DL n. 78/2010)

E' comunque ammesso il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte, con le modalità stabilite con il decreto del 10 febbraio 2011.

*Modello F24-Accise, codice tributo "RUOL"
(risoluzione AE n. 18 del 21/2/2011)*

Trasmissione F24

A decorrere dal 29 ottobre 2018, i modelli F24 recanti le compensazioni dei debiti a ruolo devono essere trasmessi esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate (punto 1.2, Provvedimento del 28 agosto 2018).



Pagamento ruoli mediante compensazione (art. 31 del DL n. 78/2010) (segue)

Disposizione anti-abuso (art. 8, D.Lgs. n. 159/2015)

«I crediti oggetto di compensazione in misura eccedente l'importo del debito erariale iscritto a ruolo sono oggetto di rimborso al contribuente secondo la disciplina e i controlli previsti dalle singole leggi d'imposta».

La disposizione mira ad evitare che, simulando un'errata compensazione (ad esempio, utilizzo di un credito IVA per pagare un debito non erariale a ruolo), il contribuente ottenga il rimborso dall'Agente della riscossione aggirando i controlli o i vincoli previsti per il rimborso dell'IVA.



Limite generale alle compensazioni orizzontali (art. 34 del DL n. 388/2000)

Il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. n. 241/97, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, è fissato in 700.000 euro per ciascun anno solare.

L'importo è elevato a 1.000.000 per i subappaltatori che nell'anno precedente hanno registrato un volume d'affari costituito per almeno l'80% da prestazioni di servizi rese in esecuzione di contratti di subappalto, fatturate in regime di inversione contabile (*art. 35, comma 6-ter, D.L. n. 223/2006*).

SUPERAMENTO LIMITI: SCARTO DELLE DELEGHE (*art. 17, c. 2-ter, D.Lgs. n. 241/97, inserito da D.L. n. 50/2017*)

Qualora il credito di imposta utilizzato in compensazione risulti superiore all'importo previsto dalle disposizioni che fissano il limite massimo dei crediti compensabili ai sensi del presente articolo, il modello F24 è scartato. La progressiva attuazione della disposizione...è fissata con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono altresì indicate le modalità con le quali lo scarto è comunicato al soggetto interessato.

Controllo preventivo compensazioni a rischio

Sospensione delle compensazioni

L'Agenzia delle entrate può sospendere, fino a trenta giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento di cui agli artt. 17 e ss del D.Lgs. n. 241/97, contenenti compensazioni che presentano profili di rischio, al fine del controllo dell'utilizzo del credito.

Esito favorevole (o decorso del termine)

Se all'esito del controllo il credito risulta correttamente utilizzato, ovvero decorsi trenta giorni dalla data di presentazione della delega, questa è eseguita e le compensazioni e i versamenti in essa contenuti sono considerati effettuati alla data stessa della loro effettuazione.

Esito sfavorevole

In caso contrario, la delega di pagamento non è eseguita e i versamenti e le compensazioni si considerano non effettuati. In tal caso la struttura di gestione dei versamenti unificati non contabilizza i versamenti e le compensazioni indicate nella delega e non effettua le relative regolazioni contabili.

Attuazione

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabiliti i criteri e le modalità di attuazione (*vedi slide successiva*).

Sospensione compensazioni a rischio (Provvedimento del 28 agosto 2018)

CRITERI DI SELEZIONE DELLE DELEGHE «A RISCHIO»

- a) tipologia dei debiti pagati;
- b) tipologia dei crediti compensati;
- c) coerenza dei dati indicati nel modello F24;
- d) dati presenti nell'Anagrafe Tributaria o resi disponibili da altri enti pubblici, afferenti ai soggetti indicati nel modello F24;
- e) analoghe compensazioni effettuate in precedenza dai soggetti indicati nel modello F24;
- f) pagamento di debiti iscritti a ruolo, di cui all'art. 31, comma 1, D.L. n. 78/2010.

OBBLIGO F24 TELEMATICO PER I PAGAMENTI DI DEBITI A RUOLO

Allo scopo di controllare tempestivamente l'utilizzo dei crediti in compensazione per i pagamenti di cui al punto 1.1, lettera f), a decorrere dal 29/10/2018, i modelli F24 contenenti il pagamento di debiti iscritti a ruolo di cui all'art. 31, comma 1, del D.L. n. 78/2010 sono presentati esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto della delega di pagamento.

Procedura di sospensione

- Comunicazione, al soggetto che ha trasmesso l'F24, di sospensione della delega, con indicazione della data di fine sospensione, non superiore a 30 giorni dall'invio della delega. La sospensione riguarda la delega F24 nella sua interezza.
- Durante il periodo di sospensione, non viene effettuato l'addebito dell'eventuale saldo positivo sul conto indicato e può essere richiesto l'annullamento della delega di pagamento secondo le ordinarie procedure telematiche messe a disposizione dall'Agenzia.
- Se l'Agenzia rileva che il credito non è stato correttamente utilizzato, comunica lo scarto del modello F24, indicando la relativa motivazione. Tutti i pagamenti e le compensazioni contenuti nel modello F24 scartato si considerano non eseguiti.
- Fermi restando i successivi ordinari controlli sui crediti compensati, se il credito risulta correttamente utilizzato, la delega di pagamento si considera eseguita nella data indicata nel mod. F24; pertanto:
 - a) in caso di modello F24 a saldo zero, l'Agenzia comunica al soggetto che ha trasmesso il file l'avvenuto perfezionamento della delega di pagamento;
 - b) se il modello F24 presenta saldo positivo, l'Agenzia invia la richiesta di addebito sul conto, informando il soggetto che ha trasmesso il file.
- In assenza di comunicazione di scarto entro il periodo di sospensione, l'operazione si considera effettuata nella data indicata nel file telematico inviato.
- Durante il periodo di sospensione e prima che siano intervenuti lo scarto o lo sblocco della delega di pagamento, il contribuente può inviare all'Agenzia gli elementi informativi ritenuti necessari per la finalizzazione della delega sospesa. Tali elementi sono utilizzati dall'Agenzia per il controllo dell'utilizzo del credito compensato.

Vincoli sulle compensazioni dei crediti IVA

TRASMISSIONE MODELLI F24

I titolari di partita IVA devono inviare le deleghe di pagamento recanti compensazioni orizzontali esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline).

L'obbligo riguarda la compensazione, per qualsiasi importo, dei seguenti crediti:

- Imposte sui redditi, relative imposte addizionali e sostitutive
- IRAP
- Ritenute alla fonte
- IVA
- Crediti d'imposta c.d. speciali (quadro RU dichiarazione dei redditi).

Decorrenza dell'estensione dell'obbligo: 1° giugno 2017 (risoluzione n. 57/2017).

Non titolari di partita IVA:

Obbligatorio l'utilizzo dei servizi telematici dell'AE per la trasmissione delle deleghe "a saldo zero", mentre le compensazioni con saldo positivo possono transitare anche dai servizi telematici degli intermediari della riscossione (banche e Poste).



Vincoli sulle compensazioni dei crediti IVA (segue)

DECORRENZA DELL'UTILIZZO «OLTRE SOGLIA»

(Art. 17, D.Lgs n. 241/97, come modificato dall'art. 3, comma 4-bis, del n. 50/2017, aggiunto dalla legge di conversione n. 96/2017)

Oltre il limite di 5.000 euro (per periodo d'imposta), la compensazione del credito IVA è effettuabile dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale (o dell'istanza trimestrale TR).



Vincoli sulle compensazioni dei crediti IVA (segue)

OBBLIGO DEL VISTO DI CONFORMITÀ

(Art. 10, D.L. n. 78/2009 e art. 1, comma 574, legge n. 147/2013, come modificati dall'art. 3 del D.L. n. 50/2017)

La compensazione dei crediti risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle istanze modello TR, oltre il limite di 5.000 euro annui (*) (**), è subordinata al visto di conformità (o alla sottoscrizione dell'organo di controllo contabile).

() Per i crediti IVA, il limite è elevato a 50.000 euro per le «start up innovative» di cui all'art. 25 del D.L. n. 179/2012, durante il periodo di iscrizione nella sezione speciale del registro delle imprese di cui al comma 8 (art. 4, comma 11-novies, dl n. 3/2015).*

*(**) Per i soggetti in linea con i livelli di affidabilità fiscale che saranno individuati dall'AE, i limiti sono elevati a 50.000 per i crediti IVA e a 20.000 per i crediti II.DD. e IRAP (art. 9-bis, commi 11 e 12, D.L. n. 50/2017).*

R

Vincoli sulle compensazioni dei crediti IVA (segue)

PRINCIPALI CHIARIMENTI

I vincoli riguardano soltanto le compensazioni c.d. “orizzontali” (*).

La soglia di 5.000 € annui, oltre la quale è necessaria la previa presentazione della dichiarazione o istanza, è riferita allo specifico credito annuale (es. 6099 del 2016), ovvero alla sommatoria dei crediti infrannuali (6036, 6037 e 6038 del 2017), indipendentemente dal momento di utilizzazione.

Lo stesso vale per la soglia di 5.000 € annui oltre la quale è necessario il visto di conformità: pertanto, se il credito 6099 del 2016, di complessivi 12.000 € è stato compensato parzialmente, nel corso del 2017, per 5.000 euro, l’ulteriore utilizzo nei primi mesi del 2018 è possibile solo se la dichiarazione annuale 2017 reca il “visto” .

Ai fini dell’obbligo del visto, occorre avere riguardo:

- per il credito risultante dalla dichiarazione annuale, all’importo utilizzato;
- per il credito infrannuale, all’importo chiesto in compensazione con il mod. TR.

() Attenzione: anche la compensazione “IVA su IVA” si qualifica orizzontale al di fuori del normale meccanismo delle liquidazioni periodiche (es. credito annuale 2017 utilizzato per pagare debito IVA 2016).*

Sanzioni per indebite compensazioni

CREDITI ESISTENTI, MA NON SPETTANTI

Nel caso di utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti si applica, salva l'applicazione di disposizioni speciali, la sanzione pari al 30% del credito utilizzato (*art. 13, comma 4, D.Lgs. n. 471/97*).

Dalla relazione illustrativa del D.Lgs. n. 158/2015: anche nelle ipotesi in cui non si proceda al recupero del credito utilizzato, rimane fermo il recupero degli interessi dalla data di utilizzazione del credito a quella in cui il contribuente provveda a versare le sanzioni dovute.

VIOLAZIONE DELL'OBBLIGO DEL «VISTO»

L'ufficio procede al recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati e dei relativi interessi, nonché all'irrogazione delle sanzioni (*art. 3, comma 2, D.L. n. 50/2017*).

CREDITI INESISTENTI (comma 5)

Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti...è applicata la sanzione dal 100 al 200%. In nessun caso si applica la definizione agevolata.

Si intende inesistente il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante controlli di cui agli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600/73 e dell'art. 54-bis del D.P.R. n. 633/72. (*art. 13, comma 5, D.Lgs n. 471/97*).

Recupero delle somme indebitamente compensate

In caso di indebita compensazione di crediti inesistenti o non spettanti, l'ufficio recupera con apposito atto motivato, ai sensi dell'art. 1, comma 421, della legge n. 311/2004, l'importo dell'indebito, unitamente agli interessi e alle sanzioni di legge.

In caso di mancato pagamento delle somme dovute entro il termine assegnato dall'ufficio, comunque non inferiore a sessanta giorni, si procede alla riscossione coattiva mediante iscrizione a ruolo. Per il pagamento delle somme dovute non è possibile avvalersi della compensazione. In caso di iscrizione a ruolo delle somme dovute, per il relativo pagamento non è ammessa la compensazione prevista dall'art. 31 del D.L. n. 78/2010.

A seguito del pagamento, il credito esistente ma non spettante viene ripristinato e può essere riutilizzato. A tal fine, occorre inserirlo nel rigo VL40 della dichiarazione annuale del periodo in cui avviene il pagamento.



Recupero delle somme indebitamente compensate (segue)

VIOLAZIONI DELL'OBBLIGO DEL VISTO DI CONFORMITÀ

In caso di utilizzo in compensazione in violazione dell'obbligo di apposizione del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di controllo contabile, ovvero di utilizzo in compensazione dei crediti che emergono da dichiarazioni o istanze con visto di conformità o sottoscrizione apposti da soggetti diversi da quelli abilitati, con l'atto di cui all'art. 1, comma 421, della legge n. 311/2004, l'ufficio procede al recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati in violazione delle modalità di legge e dei relativi interessi, nonché all'irrogazione delle sanzioni.



Maggior credito riconosciuto dall'A.F. in sede di liquidazione (CM n. 16/E/2011)

Se il credito pregresso (per esempio, relativo al 2016) è riconosciuto dopo la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo (es. 2017), non può essere utilizzato senza il previo inserimento in una dichiarazione annuale.

Pertanto, ad esempio, se la comunicazione è arrivata il 30 maggio 2018, dopo la presentazione della dichiarazione per il 2017, si potrà alternativamente:

- presentare una dichiarazione integrativa a favore per l'anno 2017, riportando il maggior credito nel rigo del credito relativo all'anno precedente, utilizzandolo poi in compensazione con codice 6099/2017;
- attendere di inserire il maggior credito nella dichiarazione relativa al 2018, come credito dell'anno precedente (anche se in realtà si riferisce al 2016 e non al 2017).



Dichiarazione integrativa

La dichiarazione integrativa, anche «a favore», può essere presentata fino alla scadenza dei termini per l'accertamento.

Il recupero dell'eventuale credito che ne risulta può avvenire

a) mediante:

- (1) detrazione in liquidazione periodica o dichiarazione annuale,
- (2) compensazione orizzontale o
- (3) rimborso (in presenza dei presupposti per l'anno di riferimento),
se la dichiarazione integrativa è presentata entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo;

b) mediante:

- (1) rimborso (in presenza dei presupposti per l'anno di riferimento), oppure
- (2) compensazione orizzontale per il pagamento di debiti maturati dal periodo d'imposta successivo a quello di presentazione della dichiarazione integrativa, se questa è presentata oltre il suddetto termine.

In tal caso, il credito della dichiarazione integrativa va indicato nella dichiarazione annuale relativa al periodo d'imposta in cui la dichiarazione integrativa è stata presentata (vedi quadro VN Mod. IVA/2017).

**IL BILANCIO 2019
PUNTUALIZZAZIONE DEGLI ASPETTI
CIVILISTICI E FISCALI**

ANDREA SCAINI



**GLI ADEMPIMENTI FORMALI
DEL 2020 RELATIVI AL BILANCIO
2019**

R

IL PROCESSO DI APPROVAZIONE DEL
BILANCIO



R

IL PROCESSO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

Adempimenti	Scadenze indicative	Termini indicativi	
		Ordinari	Particolari esigenze relative a struttura e oggetto sociale
<ul style="list-style-type: none"> • Redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori .. stato patrimoniale .. conto economico .. nota integrativa • Redazione della relazione sulla gestione da parte degli amministratori (se obbligatoria) • Comunicazione del bilancio e della relazione agli organi di controllo 	<p>⇒</p> <p>Comunicazione al collegio sindacale entro i 30 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea, se esiste l'organo di controllo.</p> <p>Il bilancio deve restare depositato nella sede della società durante i 15 giorni che precedono l'assemblea e fino a che sia approvato.</p>	30.03 ⁽¹⁾	29.05 ⁽¹⁾
<p>Deposito del bilancio e delle relazioni degli amministratori e degli organi di controllo nella sede della società, unitamente ad altri eventuali allegati</p>	<p>⇒</p> <p>Entro i 15 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea.</p> <p>E fino a quando il bilancio non sia approvato.</p>	14.04 ⁽¹⁾	13.06 ⁽¹⁾



IL PROCESSO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

Adempimenti	Scadenze indicative	Termini indicativi	
		Ordinari	Particolari esigenze relative a struttura e oggetto sociale
Spedizione raccomandata ai soci per convocazione dell'assemblea ⁽²⁾	⇒ Entro gli 8 giorni precedenti l'adunanza.	⇒ 21.04 ⁽¹⁾	⇒ 20.06 ⁽¹⁾
Assemblea di approvazione del bilancio ⁽³⁾	⇒ Entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio ⁽⁴⁾ .	⇒ 29.04 ⁽¹⁾	⇒ 28.06 ⁽¹⁾
Deposito del bilancio e degli allegati nel Registro delle Imprese (via telematica)	⇒ Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio.	⇒ 29.05 ⁽¹⁾	⇒ 28.07 ⁽¹⁾
Presentazione della dichiarazione dei redditi in via telematica	⇒ Entro l'ultimo giorno del mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta.	⇒ 30.11	⇒ 30.09 30.11 (se l'esercizio coincide con l'anno solare)
Annotazione e sottoscrizione del bilancio sul libro degli inventari	⇒ Entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.	⇒ 30.11	⇒ 30.11 28.02 (se la dichiarazione è presentata entro il 30.11)



I TERMINI DI VERSAMENTO - 1

Approvazione entro
120 giorni



Entro il giorno **16** del **6° mese successivo** la **chiusura** del periodo d'imposta

Approvazione entro
180 giorni



Entro il giorno **16** del **mese successivo** quello di **approvazione** del bilancio



entro il **31 maggio**



Versamento entro 16 giugno

entro il ~~30~~ **giugno**



Versamento entro 16 luglio

~~30~~
28

Approvazione **oltre il termine stabilito**



Versamento entro il giorno 16 del mese successivo quello stabilito per l'approvazione (*16 luglio*)



R

I TERMINI DI VERSAMENTO - 2

APPROVAZIONI "ALTERNATIVE"
→ **EFFETTI SUI VERSAMENTI**Approvazione in
seconda convocazione

CM 54/E/02

Per il versamento **rileva la data**
della **prima convocazione**Approvazione con
consultazione scrittaComunque versamento imposte
entro il 16 giugno

*L'approvazione oltre i 120 giorni avviene **senza**
azionare la disposizione dei 180 giorni → non si
applica la proroga dell'art. 17 DPR 435/01*

R

TEMPISTICA APPROVAZIONE DEL NUOVO BILANCIO

Verra' replicata
questa presa di
posizione????



Piu' tempo per l'approvazione dei bilanci 2018

Le novità previste dalla legislazione speciale in materia di benefici apportati da parte delle amministrazioni pubbliche e l'applicazione della rivalutazione concessa dalla legge sul bilancio 2019 potrebbero essere cause per il rinvio dell'approvazione del bilancio da parte dell'assemblea dei soci, qualora lo statuto sociale contenga tale facoltà ex art.2364 del codice civile (norma estesa anche alle Srl dall'art. 2478 bis)

La richiesta del legislatore dell'articolo 1, commi 125-129 della legge 124/2017, il quale richiede alle imprese "che ricevono sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di qualunque genere" dalle pubbliche amministrazioni e dai soggetti a queste equiparati di pubblicare tali importi quando l'ammontare complessivo non sia inferiore a 10.000 euro nella nota integrativa del bilancio di esercizio e, se predisposto, nella nota integrativa del bilancio consolidato, sta creando non poche apprensioni ai colleghi e alle società. Tale apprensione è giustificata anche dal fatto che il mancato assolvimento dell'obbligo comporta una sanzione restitutoria".

Altro tema che a parere del Consiglio nazionale potrebbe portare al differimento dei termini di approvazione del bilancio è riconducibile alle rivalutazioni dei beni di impresa (Legge 145/2018, art.1, commi 940-950), le quali, come noto **richiedono apposite perizie di stime**. L'analisi di convenienza della suddetta rivalutazione potrebbe, infatti, richiedere tempi che mal si conciliano con l'approvazione del bilancio entro i 120 giorni.

Il breve tempo a disposizione e la possibilità che escano nuovi documenti di prassi sui temi rendono evidente a taluni operatori come il tempo previsto per poter approvare il bilancio nelle scadenze dettate dal codice civile possa quindi non essere sufficiente per poter organizzare e stimare in maniera adeguata l'impatto derivante dall'applicazione delle norme in esame.



R

NESSUNA VARIAZIONE 2019 AGLI SCHEMI DI BILANCIO



Comunicato Associazione italiana XBRL 22.1.2020

Tassonomia Principi Contabili Italiani versione 2018-11-04: istruzioni operative per il suo utilizzo in conseguenza delle variazioni normative riguardanti i commi 125 e ss. dell'art. 1 della legge 4 agosto 2017 n. 124

Con una comunicazione apparsa il 10 ottobre 2019 nella sezione News del sito web di XBRL Italia (intitolata «Seduta del Consiglio Direttivo di XBRL Italia del 23 settembre 2019»), XBRL Italia ha comunicato al pubblico la decisione di non apportare modifiche alla tassonomia Principi Contabili Italiani versione 2018-11-04, ciò in considerazione del fatto che gli interventi (conseguenti a variazioni normative) avrebbero determinato oneri superiori ai benefici informativi apportati; nella medesima comunicazione, si annunciava la pubblicazione di istruzioni operative - che vengono qui di seguito offerte - riguardanti l'utilizzo, alla luce di tali variazioni normative, della citata tassonomia.

La disciplina in tema di obbligo di pubblicazione nella nota integrativa del bilancio delle erogazioni e sovvenzioni pubbliche, originariamente contenuta nell'art. 1, comma 125, della legge 4 agosto 2017 n. 124, è ora contenuta nell'art. 1, comma 125-bis della medesima legge.

Al fine di assolvere questo adempimento, le società potranno utilizzare il campo testuale attualmente presente nella tassonomia Principi Contabili Italiani versione 2018-11-04 (si tratta del campo testuale di cui all'elemento dall'id "itcc-ci:CommentoInformazioniExArt1Comma125Legge4Agosto2017N124") specificando all'interno della cella il riferimento normativo corretto, oppure potranno utilizzare uno dei campi testuali generici disponibili nel tracciato della nota integrativa in forma ordinaria (ad esempio: quelli di introduzione e di commento alla sezione «Nota integrativa, altre informazioni»¹).

È appena il caso di sottolineare che le imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata o che comunque non sono tenute alla redazione della nota integrativa assolvono l'obbligo di trasparenza in esame in forme diverse dalla pubblicazione in bilancio.



VARIAZIONI EX 2018 AGLI SCHEMI DI BILANCIO



E' stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 6 del 8 Gennaio 2019 il comunicato MISE di rilascio della nuova Tassonomia denominato PCI 2018-11-04

Viene pubblicata la nuova Tassonomia PCI_2018-11-04, dedicata alla codifica dei bilanci d'esercizio e consolidati redatti, rispettivamente, secondo gli art. 2423 e ss. del codice civile e secondo le disposizioni del d.lgs. n. 127 del 9 aprile 1991; il nuovo tracciato, quindi, non si applica a coloro che redigono i propri conti annuali e consolidati secondo i principi contabili internazionali.

La nuova Tassonomia PCI 2018-11-04 **si applicherà obbligatoriamente a partire dal 1.3.2019 per i conti annuali e consolidati redatti secondo le regole civilistiche post D.Lgs. 139/2015 riferiti ad esercizi chiusi il 31.12.2018 o in data successiva.** E' tuttavia consentita la sua applicazione anticipata, ossia a qualsiasi bilancio redatto secondo le citate disposizioni con inizio dell'esercizio in data 1.1.2016 o successiva.

La previgente Tassonomia Principi Contabili Italiani 2017-07-06 potrà essere utilizzata fino al 28.2.2019 per esercizi chiusi in data 31.12.2018 o in data successiva. Potrà essere usata successivamente anche dopo il 28.2.2019 ma non oltre il 31.12.2019 e solo per conti annuali e consolidati redatti secondo le regole civilistiche post D.Lgs.139/2015 riferiti ad esercizi chiusi prima del 31.12.2018.

Posto che le due citate Tassonomie:PCI 2017-07-06 e PCI 2018-11-04 si riferiscono a regole contabili post d.lgs. 139/2015, la codifica di bilanci d'esercizio e consolidati relativi a periodi amministrativi iniziati prima del 1° gennaio 2016 avverrà solo con la Tassonomia PCI 2015-12-14.

Si ricorda che tutte le tassonomie diverse da quelle sopra indicate sono dismesse e, quindi, non utilizzabili per depositare i bilanci



VARIAZIONI EX 2018 AGLI SCHEMI DI BILANCIO

Novità contenute nella Tassonomia PCN_2018-11-04
rispetto alla precedente versione 2017-07-06*Bilancio d'esercizio ordinario*

- O.1 La sezione «Nota integrativa, parte iniziale», normalmente “sovraccarica” di informazioni di grossa rilevanza, viene strutturata in una serie di sottocampi testuali intestati per favorire una migliore distribuzione e identificabilità di alcuni punti chiave quali l’indicazione dei principi di redazione («Principi di redazione»), la disclosure richiesta in caso di deroghe eccezionali («Casi eccezionali ex art. 2423, quinto comma, del Codice Civile»), l’informativa richiesta dall’Oic 29 in caso di cambiamento dei principi contabili («Cambiamenti di principi contabili») e di correzione di errori rilevanti («Correzione di errori rilevanti»), l’informativa in merito alle problematiche di comparabilità e adattamento rispetto alle voci dell’esercizio precedente («Problematiche di comparabilità e di adattamento»), l’illustrazione dei criteri di valutazione applicati («Criteri di valutazione applicati») nonché un campo residuale per le altre informazioni di carattere generale richieste dalla legge o dai principi contabili («Altre informazioni»).
- O.2 Il campo testuale di commento, nella sezione «Nota integrativa, altre informazioni», dedicato alle informazioni richieste dagli artt. 2513 e 2545-sexies del Codice Civile viene trasformato – per favorire una loro migliore distribuzione e identificabilità, anche per coerenza con le modifiche proposte per le forme abbreviate e micro – in una sottosezione dedicata alle cooperative denominata «Informazioni relative alle cooperative». Vengono quindi esplicitati due campi testuali relativi alla disclosure richiesta dagli artt. 2513 («Informazioni ex art. 2513 del Codice Civile») e 2545-sexies («Informazioni ex art. 2545-sexies del Codice Civile») del Codice Civile.
- O.3 Il campo testuale di commento, nella sezione «Nota integrativa, altre informazioni», dedicato alle informazioni di legge sulle startup e PMI innovative viene ridenominato, per chiarire che vi si comprendono anche le startup a vocazione sociale, «Informazioni relative a startup, anche a vocazione sociale, e PMI innovative».
- O.4 Viene introdotto, nella sezione «Nota integrativa, altre informazioni», il campo testuale dedicato all’informativa di cui all’art. 1, comma 125, della legge 4 agosto 2017 denominato «Informazioni ex art. 1, comma 125, della legge 4 agosto 2017 n. 124».



VARIAZIONI EX 2018 AGLI SCHEMI DI BILANCIO

**Bilancio d'esercizio abbreviato**

- A.1 Vengo introdotte le modifiche, relative alla sezione «Nota integrativa, parte iniziale», di cui al punto O.1 del Bilancio d'esercizio ordinario.
- A.2 Nella sezione «Nota integrativa, altre informazioni», vengono introdotte le modifiche di cui al punto O.2 del Bilancio d'esercizio ordinario con l'aggiunta di due campi testuali specifici della forma abbreviata (laddove il redattore, come è di norma, ometta la relazione sulla gestione) relativi alla disclosure richiesta dagli artt. 2528 («Informazioni ex art. 2528 del Codice Civile») e 2545 («Informazioni ex art. 2545 del Codice Civile») del Codice Civile.
- A.3 Vengo introdotte le modifiche, relative alla sezione «Nota integrativa, altre informazioni», di cui al punto O.3 del Bilancio d'esercizio ordinario.
- A.4 Viene introdotto, nella sezione «Nota integrativa, altre informazioni», il campo testuale di cui al punto O.4 del Bilancio d'esercizio ordinario.

Bilancio delle micro-imprese

- M.1 Viene corretta un'incoerenza ortografica (mancanza della virgola) nell'intestazione della sezione dedicata alle altre informazioni, ora «Bilancio micro, altre informazioni».
- M.2 Nella sezione «Bilancio micro, altre informazioni» vengono introdotte le modifiche di cui al punto A.2 del Bilancio d'esercizio abbreviato.
- M.3 Nella sezione «Bilancio micro, altre informazioni» vengono introdotte le modifiche di cui al punto A.3 del Bilancio d'esercizio abbreviato.
- M.4 Viene introdotto, nella sezione «Bilancio micro, altre informazioni», il campo testuale di cui al punto A.4 del Bilancio d'esercizio abbreviato.



IL RITORNO DEL TORMENTONE

Legge del 04/08/2017 n. 124 – art. 1

Legge annuale per il mercato e la concorrenza.

125-bis. I soggetti che esercitano le attività di cui all'art. 2195 del codice civile pubblicano nelle note integrative del bilancio di esercizio e dell'eventuale bilancio consolidato gli importi e le informazioni relativi a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, agli stessi effettivamente erogati dalle pubbliche amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e dai soggetti di cui all'articolo 2-bis del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33. I soggetti non tenuti alla redazione della nota integrativa assolvono all'obbligo di cui al periodo precedente mediante pubblicazione delle medesime informazioni e importi, entro il 30 giugno di ogni anno, su propri siti Internet, secondo modalità liberamente accessibili al pubblico o, in mancanza di questi ultimi, sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza.

125-ter. L'inosservanza degli obblighi di cui ai commi 125 e 125-bis comporta la restituzione delle somme ai soggetti eroganti entro tre mesi dalla data di inadempimento agli obblighi di pubblicazione.

125-quinquies. Per gli aiuti di Stato e gli aiuti *de minimis* contenuti nel Registro nazionale degli aiuti di Stato di cui all'articolo 52 della legge 24 dicembre 2012, n. 234, la registrazione degli aiuti nel predetto sistema, con conseguente pubblicazione nella sezione trasparenza ivi prevista, operata dai soggetti che concedono o gestiscono gli aiuti medesimi ai sensi della relativa disciplina, tiene luogo degli obblighi di pubblicazione posti a carico dei soggetti di cui ai commi 125 e 125-bis, a condizione che venga dichiarata l'esistenza di aiuti oggetto di obbligo di pubblicazione nell'ambito del Registro nazionale degli aiuti di Stato nella nota integrativa del bilancio oppure, ove non tenute alla redazione della nota integrativa, sul proprio sito internet o, in mancanza, sul portale digitale delle associazioni di categoria di appartenenza.



IL RITORNO DEL TORMENTONE

9 REGIME SANZIONATORIO

A partire dall'1.1.2020, l'inosservanza degli obblighi di pubblicazione relativi alle erogazioni pubbliche di cui ai co. 125 e 125-*bis* (facenti capo a enti non commerciali, cooperative sociali che svolgono attività in favore di stranieri e imprese) comporta una sanzione pari all'1% degli importi ricevuti con un importo minimo di 2.000,00 euro, nonché la sanzione accessoria dell'adempimento agli obblighi di pubblicazione. Decorso 90 giorni dalla contestazione senza che il trasgressore abbia ottemperato agli obblighi di pubblicazione, si applica la sanzione della restituzione integrale del beneficio ai soggetti eroganti.



IL RITORNO DEL TORMENTONE

assonime
Associazione fra le società
italiane per azioni

CIRCOLARE N.5 DEL 22 FEBBRAIO 2019

ATTIVITA' D'IMPRESA E CONCORRENZA

assonime
Associazione fra le società
italiane per azioni

**Consiglio Nazionale dei
Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili**

**Trasparenza nel sistema delle erogazioni pubbliche:
analisi della disciplina e orientamenti interpretativi**

Trasparenza delle erogazioni pubbliche: le novità del decreto crescita

Introduzione

Nell'articolo 35 del decreto legge n. 34/2019 ('decreto crescita'), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 100 del 30 aprile 2019, è introdotta una riformulazione della disciplina di trasparenza delle erogazioni pubbliche contenuta nell'articolo 1, commi 125-129 della legge n. 124/2017.



IL NUOVO TORMENTONE



UNIONCAMERE

PS/odi

Area Agenda digitale e registro imprese
Servizio Registro imprese e anagrafi camerali

cciaa_pd_aooocpd1 - REG. CPDRP - PROTOCOLLO 0059365/U DEL 11/12/2019 13:02:09



Registro delle Imprese

E-mail: pratiche.ri@pd.camcom.it

Al Consiglio Notarile di Padova
All'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di Padova
Al Consiglio Provinciale dell'Ordine dei
Consulenti del Lavoro di Padova
Alle Associazioni Imprenditoriali
A tutti gli iscritti
Loro Sedi

Oggetto: Osservatorio Registro Imprese - indicazioni a seguito riunione del 10 dicembre 2019

R

IL NUOVO TORMENTONE



Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

La nomina dell'organo di controllo nelle s.r.l. Alcune proposte

F
N
C

DICEMBRE 2019



assonime
Associazione fra le società
italiane per azioni

1/2020

Il Caso

Codice della crisi: nomina dell'organo di controllo o del revisore nelle
srl e primo esercizio di svolgimento dell'attività di revisione legale



IL NUOVO TORMENTONE

LA REVISIONE LEGALE NELLE "NANO-IMPRESE"

Riflessioni e strumenti operativi



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Gennaio 2020

ISA Italia 510.7	Se il revisore acquisisce elementi probativi sul fatto che i saldi di apertura contengono errori che potrebbero influire in modo significativo sul bilancio del periodo amministrativo in esame, egli deve svolgere le procedure di revisione aggiuntive ritenute appropriate alle circostanze al fine di determinare l'impatto sul bilancio del periodo amministrativo in esame. Se il revisore conclude che sussistono tali errori nel bilancio del periodo amministrativo in esame, egli deve comunicarli ad un livello appropriato della direzione e ai responsabili delle attività di governance in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 450.
ISA Italia 510.8	Il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati per stabilire se i principi contabili utilizzati per la determinazione dei saldi di apertura siano stati applicati coerentemente nel bilancio del periodo amministrativo in esame e se i cambiamenti nei principi contabili utilizzati siano stati appropriatamente contabilizzati, adeguatamente presentati e descritti in bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.
ISA Italia 510.10	Se il revisore non è in grado di acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sui saldi di apertura, egli deve esprimere un giudizio con rilievi ovvero dichiarare l'impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705 (Rif.: Par. A8-A8(I)).
ISA Italia 510.11	Se il revisore conclude che i saldi di apertura contengono un errore che influisce in modo significativo sul bilancio del periodo amministrativo in esame e l'effetto dell'errore non è appropriatamente contabilizzato o non è adeguatamente presentato o descritto in bilancio, egli deve esprimere un giudizio con rilievi ovvero un giudizio negativo, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705.
ISA Italia 510.12	Se il revisore conclude che: a) i principi contabili del periodo amministrativo in esame non sono applicati coerentemente rispetto ai saldi di apertura in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile; ovvero b) un cambiamento nei principi contabili applicati non è appropriatamente contabilizzato o non è adeguatamente presentato o descritto nel bilancio in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile, egli deve esprimere un giudizio con rilievi ovvero un giudizio negativo, in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 705.



IL NUOVO TORMENTONE

Nella querelle sulle nomine dei revisori sfugge il concetto di utilità

Andrea Scaini

Sembrirebbe poco vantaggioso il giudizio con modifica per motivi legati all'impossibilità di esprimere la propria valutazione per oggettive limitazioni al lavoro. Dovrebbe al contrario essere concessa una proroga o la possibilità di nomina con incarico che parte dall'esercizio sociale 2020.

Facendo seguito ad altro precedente intervento, è opportuno accogliere con favore da parte di tutti (imprese, professionisti, conservatori dei Registri delle Imprese), l'autorevole presa di posizione di Assonime sulla questione della nomina dei revisori estesa a decine di migliaia di PMI dal D.Lgs. 14/2019, dopo quella, altrettanto autorevole di dicembre scorso del Cndcec e di Confindustria.

Perché appare corretto e opportuno l'intervento di Assonime e perché appaiono invece fuori dal coro alcune opinioni dottrinali che manifestano un disagio incomprensibile?

La prima considerazione da fare è quella della constatazione che solo una piccola parte dei soggetti neo obbligati ha provveduto alle nomine nel corso del 2019, non per ingiustificabile ribellione nei confronti di una norma, ma per sostanziale convinzione della non chiarezza e della assoluta inerzia da parte di chi le norme le deve attuare e rendere materialmente applicabili al contesto economico sociale del nostro Paese; la seconda considerazione è relativa all'effettiva utilità per le imprese e per i terzi di un giudizio di un revisore neo nominato sul bilancio 2019. Dopo il documento del Consiglio Nazionale sulle revisione delle nano imprese, recentemente rilasciato in versione definitiva, appare chiaro come il revisore, che venga nominato ora, dovrà redigere la relazione al bilancio 2019 con un giudizio con modifica esplicitando una propria impossibilità totale o parziale ad esprimere il giudizio stesso, per oggettive limitazioni al lavoro di revisione secondo corretti Principi.

A chi può giovare la constatazione che un bilancio di fatto non è stato compiutamente revisionato dal revisore in carica? Forse qualcuno pensa o è convinto che in Italia ci siano professionisti con aspirazioni suicide che abbiano accettato incarichi da società con situazioni critiche o compromesse, tali da necessitare un giudizio avverso a tutela dei terzi?

La convinzione di chi scrive è quella che, in un Paese che vanta una presenza tra i top ten del mondo industrializzato, non esista una mentalità legislativa e, spiace dirlo, anche in parte professionale, a favore delle imprese; spiace anche constatare la fatica di parte di colleghi professionisti a non allinearsi a precise prese di posizioni del proprio Consiglio Nazionale che, con un documento di dicembre, redatto congiuntamente con Confindustria, aveva messo in evidenza le stesse questioni poste l'altro ieri da Assonime, invocando una proroga che ristabilisse un minimo di logica in una vicenda che, come detto nel precedente intervento, richiama solo le avventure dell'Armata Brancaleone.

Quale è la soluzione? Sarebbe semplicissimo inserire nella conversione del decreto Milleproroghe (ovvero anche e più semplicemente inserire in un indirizzo di Unioncamere) una riga che preveda la possibilità di nominare adesso il revisore (dopo avere rispettato le originarie scadenze convocando assemblee andate deserte o che hanno rinviato la decisione), con incarico che parta dall'esame dell'esercizio sociale 2020 e cessi con l'approvazione del bilancio relativo al 2022. Tale modus operandi permetterebbe anche una serena approvazione del bilancio relativo al 2019 sprovvisto della relazione di revisione che, in termini di utilità, lo si ripete, avrà lo stesso valore di un bilancio 2019 corredato da una relazione che contiene una dichiarazione di impossibilità motivata ad esprimere il giudizio.

IL NUOVO TORMENTONE

Interrogazione parlamentare 5.2.2020 n. 3-01284

Iniziative di competenza volte a garantire un sistema di contenimento delle crisi d'impresa, anche attraverso il rinvio dell'entrata in vigore del nuovo sistema di allerta introdotto dal decreto legislativo n. 14 del 2019 - n. 3-01284

[*Omissis*]

STEFANO PATUANELLI, Ministro dello Sviluppo economico. Grazie, Presidente.

Invero, la citata disposizione offre diverse opportunità all'impresa in termini di prevenzione del fallimento. **Il Ministero della Giustizia ha informato infatti che un eventuale differimento dei termini, che ovviamente dovrebbe essere configurato come una riapertura degli stessi e non una proroga, dovrebbe tener conto dell'evidente iniquità sotto il profilo concorrenziale delle imprese che hanno rispettato il termine di adempimento rispetto a quelle che tale termine hanno disatteso.** Inoltre, allo scopo di consentire un'applicazione progressiva del sistema dell'allerta, lo schema di decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive del codice prevede che i citati obblighi di segnalazione operino a decorrere dal 15 febbraio 2021 per le imprese non obbligate alla nomina dell'organo di controllo. Questo slittamento consentirà alle imprese più piccole



**I DOCUMENTI RILEVANTI DA
CONSIDERARE PER IL BILANCIO
RELATIVO AL 2019**

R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE



Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

DOCUMENTO DI RICERCA

LA FISCALITÀ DELLE IMPRESE *OIC ADOPTER* (IV VERSIONE)

CNDCEC – Area Fiscalità

CONSIGLIERI DELEGATI:

Gilberto Gelsa
Maurizio Postal

GRUPPO DI LAVORO COMPOSTO DA:

Alain Devalle
Luca Miele
Matteo Pozzoli
Roberto Riva
Pasquale Saggese
Alberto Trabucchi
Franco Vernassa

9 AGOSTO 2019



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**

DOCUMENTO DI RICERCA

LE PASSIVITÀ POTENZIALI: VALUTAZIONE ED ISCRIZIONE IN BILANCIO

14 OTTOBRE 2019

R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

4. Bilancio

I FONDI RISCHI NEL BILANCIO DELLE SOCIETÀ OIC *ADOPTER*



Uno degli argomenti di estrema attualità, in periodi di crisi o *post* crisi, quale quello attuale, riguarda il corretto approccio metodologico e valutativo, degli amministratori prima, e dei sindaci e revisori poi, dei fondi rischi da appostare in bilancio, secondo corretti principi contabili. L'esame verrà limitato alle sole società che operano nell'ambito delle norme sul bilancio previste dal Codice civile.

/ Andrea SCAINI *

R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

OIC – Newsletter



Bozza di risposta alla richiesta di chiarimento

OIC 29 Fatti successivi che devono essere recepiti in bilancio

L'OIC ha ricevuto una richiesta di chiarimento sull'impatto che i fatti successivi che devono essere recepiti nei valori di bilancio possono avere sulla rappresentazione dei valori di bilancio. E' stato chiesto di chiarire se tali fatti successivi richiedono di modificare solo la stima dei valori esistenti alla chiusura del bilancio o se richiedono anche di riclassificare le poste di bilancio. Un esempio è la definizione dopo la chiusura dell'esercizio di una causa legale in essere alla data di bilancio. **E' stato chiesto se, in questo caso, una società oltre ad aggiornare la stima del fondo rischi ed oneri debba anche riclassificare tale fondo come debito.**

In tema di fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio, l'OIC 29 disciplina quando, in conformità al postulato della competenza, è necessario modificare i valori delle attività e passività di bilancio. **Seguendo tale principio appare chiaro che un fatto successivo non possa portare all'iscrizione in bilancio di un credito o di un debito che giuridicamente è sorto nell'esercizio successivo. Ai sensi dell'OIC 29, un fatto successivo può solo portare ad un aggiornamento delle stime del valore delle attività e passività già esistenti alla chiusura dell'esercizio tenuto conto delle condizioni in essere alla data di chiusura del bilancio.**

Alla luce di quanto sopra non si ravvede la necessità di un intervento dell'OIC di carattere interpretativo o emendativo.

R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

**Risposte interpelli rilevanti per Bilancio**

- n. 100 del 2018 – Contabilizzazione contributi su riparazione fabbricato in locazione
- n. 119 del 2018 – Contabilizzazione per competenza risultato lodo arbitrale
- n. 1 del 2019 – Contabilizzazione per competenza dei bonus al personale dipendente
- n. 22 del 2019 – Definizione di spese di rappresentanza, pubblicità ed ospitalità

R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

**Bonus al personale dipendente**

- a) Se alla chiusura dell'esercizio possiedo tutti gli elementi «contrattuali» per effettuare il calcolo rilevo il costo ed il debito con piena deducibilità fiscale e possibilità di adjustment se differenze note prima dell'approvazione del progetto del bilancio
- b) Se la determinazione definitiva invece dipende in tutto o in parte da incontro od accordi che avvengono dopo la chiusura dell'esercizio devo stanziare un accantonamento, che per effetto della tassatività dell'art. 107 TUIR non consente le deducibilità fiscali con adjustment dell'accantonamento stesso se questioni note prima dell'approvazione bozza di bilancio

R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

**Risposte interpelli rilevanti per Bilancio**

Principio Diritto n. 2 del 2019 – Trattamento beni valore unitario inferiore ai 516,46 euro

n. 435 del 2019 – Trattamento contabilizzazione ricavi da cessione diritto di superficie

n. 480 del 2019 – Indeducibilità fiscale dell'acquisto dei terreni a titolo di proprietà

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

PRINCIPI CONTABILI: LE NOVITÀ

**PRINCIPIO
CONTABILE OIC 33**

- Passaggio ai principi contabili nazionali

**DOCUMENTI
DI CONSULTAZIONE**

- Ricavi (consultazione terminata il 30 giugno 2019)
- Leasing (consultazione fino al 6 marzo 2020)



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILI

SOMMARIO

PRINCIPI CONTABILI



DISCUSSION PAPER RICAVI

	<i>pag.</i>
1. COS'È UN <i>DISCUSSION PAPER</i>	1
2. PERCHÉ UN <i>DISCUSSION PAPER</i> SUI RICAVI	1
3. PRINCIPALI SNODI DA RISOLVERE PRIMA DI UN EVENTUALE AGGIORNAMENTO DELLE REGOLE ESISTENTI	2
Introduzione	2
3.1 Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione	2
3.2 Distinzione tra ricavi e fondi rischi e oneri	5
3.3 Rilevazione dei ricavi	6
4. I POSSIBILI APPROCCI DA SEGUIRE IN UN PRINCIPIO CONTABILE SUI RICAVI	7
Approccio A	7
Approccio B	8
5. POSSIBILI SEMPLIFICAZIONI	9
6. DOMANDE	11
7. ESEMPI ILLUSTRATIVI	12



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

5. POSSIBILI SEMPLIFICAZIONI

- 5.1 Uno dei risultati della *survey* è quello che il progetto sui ricavi debba essere condotto cercando di ridurre al minimo gli oneri amministrativi per le imprese di minori dimensioni. Al riguardo si è stabilito che sia possibile differenziare i principi contabili per dimensionamento dell'impresa pur rimanendo nell'ambito delle previsioni del codice civile.
- 5.2 Entrambi gli approcci individuati al capitolo 4 potrebbero comportare costi aggiuntivi per le imprese che hanno strutture amministrative semplici, senza tradursi necessariamente in benefici informativi apprezzabili. Si dovrebbero quindi prevedere semplificazioni atte a minimizzarli.
- 5.3 Sull'assunto che:
- con riferimento alla unità elementare da contabilizzare e alla distinzione tra ricavi e fondi rischi ed oneri, in assenza di contratti particolarmente complessi con varie promesse contrattuali, la separazione in componenti oppure la contabilizzazione come unico contratto non dovrebbe portare a particolari differenze e che
 - le ridotte dimensioni aziendali escludono la stipula di contratti particolarmente complessi, il principio contabile potrebbe prevedere che, per le imprese di minori dimensioni, non si renda necessaria la separazione delle diverse unità elementari di contabilizzazione. Ciò comporterebbe la necessità di mantenere l'attuale guida contenuta nell'OIC 31 per la rilevazione di fondi rischi ed oneri.
- 5.4 In relazione al criterio di rilevazione del ricavo, quand'anche dovesse preferirsi l'approccio B, si potrebbe mantenere per le imprese di minori dimensioni quanto previsto dall'approccio A. Infatti in assenza di operazioni complesse, l'applicazione del principio del controllo non comporta differenze rispetto all'approccio basato sui rischi e benefici.
- 5.5 Inoltre, come detto, l'approccio B non dovrebbe comportare particolari effetti nella rilevazione dei ricavi da prestazioni di servizi oppure per lavori in corso su ordinazione.
- 5.6 Il problema che si pone è a quale livello dimensionale andrebbe prevista la semplificazione. Al riguardo si possono individuare 2 possibili livelli:
- i. per le imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata⁸;
 - ii. per le imprese che per limiti dimensionali risultano esonerate alla redazione del bilancio consolidato⁹.
- 5.7 In ogni caso una soglia differente da quella sub (i) andrebbe vagliata nella sua fattibilità tecnica in relazione alle altre semplificazioni oggi contenute nella disciplina codicistica e nei principi contabili nazionali, si pensi ad esempio al criterio del costo ammortizzato.



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

PREMI E RESI SU VENDITE

L'OIC 12/2016 non aveva disciplinato la classificazione dei premi/resi non di competenza.

Si potevano ipotizzare le seguenti classificazioni:

- A1), tra i ricavi
- A5), tra gli altri ricavi e proventi, al fine di non rettificare i ricavi di competenza dell'esercizio
- B14) tra gli oneri diversi di gestione

EMENDAMENTO OIC 12: tutte le rettifiche dei ricavi di vendita devono essere portate a riduzione dei ricavi (ad eccezione di quelle derivanti da correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili ai sensi dell'OIC 29).



R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE



The screenshot shows the OIC website interface. At the top right, there is a login area labeled "Area riservata" with fields for "Username" and "Password" and a "LOGIN" button. Below this is a navigation bar with links: Home | Chi Siamo | OIC Informa | Attività Nazionale | Attività Internazionale-IFRS | Normativa.

On the left side, there is a vertical menu with the following items: Home, Chi Siamo, OIC Informa, News, OIC Update, Newsletter, Meeting OIC, Convegni, Vacancies, Links, and a section for "Attività Nazionale", "Attività Internazionale-IFRS", and "Normativa".

The main content area shows the breadcrumb "Home » OIC Informa » News" and the title "OIC pubblica survey sul tema del leasing" dated "4 DICEMBRE 2019". The article text reads:

Il Decreto Legislativo 139/2015 non ha apportato alcun cambiamento alla vigente disciplina per la contabilizzazione dei contratti di leasing. Le ragioni di tale scelta sono illustrate nella Relazione al D.lgs. 139/2015 nella quale si spiega che "si è ritenuto ... preferibile mantenere l'attuale impianto normativo in attesa che si definisca il quadro regolatorio internazionale sul leasing e si possa, quindi, riorganizzare la materia in modo complessivo". Con l'entrata in vigore a partire dai bilanci che hanno inizio dal 1° gennaio 2019, del nuovo principio internazionale sul leasing, l'IFRS 16, si è definito il quadro regolatorio internazionale cui la Relazione fa riferimento. Tra le prerogative che la legge riconosce all'OIC (vedi art. 9-bis del Decreto Legislativo 38/2005) vi è quella di fornire "supporto all'attività del Parlamento e degli Organi Governativi in materia di normativa contabile". Rientra quindi tra i compiti dell'OIC quello di fornire al Legislatore elementi utili per valutare eventuali iniziative da intraprendere. Ciò premesso, l'OIC intende raccogliere l'opinione degli operatori nella prospettiva di ottenere gli elementi necessari per promuovere in sede legislativa un'eventuale modifica del piano regolamentare vigente. A tal fine si è deciso di procedere alla pubblicazione di una specifica **survey** sul tema del leasing. Il termine per partecipare alla **survey** è il 6 marzo 2020.

Per partecipare alla **survey**, si prega di cliccare **qui**.



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

Rilevazione iniziale e valutazione

Diritto d'uso dell'asset (ROU) e passività finanziaria corrispondente al valore attuale dei canoni futuri

VALUTAZIONE SUCCESSIVA

ROU ASSET

Ammortamento del ROU sulla base dello IAS 16, o uso di un criterio di valutazione alternativo [fair value] (IAS 16 e IAS 40)

PASSIVITA' LEASE LIABILITY

Attualizzazione della passività utilizzando il discount rate definito all'inizio del contratto di leasing. Riduzione della passività al pagamento dei canoni.

Conto Economico

Interessi e ammortamenti sono separati

23



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

SITUAZIONE PATRIMONIALE – FINANZIARIA	DIRITTO D'USO	Nelle attività separatamente rispetto alle altre o incluso nella voce in cui sarebbero esposte le relative attività sottostanti se fossero di proprietà. Se relativo a investimenti immobiliari, va esposto come investimento immobiliare
	PASSIVITA' PER LEASING	Nelle passività separatamente rispetto alle altre.
CONTO ECONOMICO COMPLESSIVO	INTERESSI PASSIVI	Esposti separatamente dalla quota di ammortamento del diritto di utilizzo
RENDICONTO FINANZIARIO	PAGAMENTO PASSIVITA' PER LEASING	Nell'attività di finanziamento
	INTERESSI PASSIVI	Nell'attività di finanziamento o nell'attività operativa
	PAGAMENTI PER LEASING A BREVE TERMINE	Nell'attività operativa

34



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA
(ART. 1, CO. 696-704, L. 160/2019)

- Le imposte sostitutive sono versate:
 - per importi complessivi fino a 3.000.000 di euro in un massimo di 3 rate di pari importo di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi;
 - per importi complessivi superiori a 3.000.000 di euro in un massimo di 6 rate di pari importo, di cui la 1^a con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, la 2^a entro il termine previsto per il versamento della 2^a o unica rata di acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta successivo, le altre con scadenza, rispettivamente, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi e il termine previsto per il versamento della 2^a o unica rata di acconto delle imposte sui redditi, per i periodi d'imposta successivi.

R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

IMPOSTA SOSTITUTIVA

12%

BENI AMMORTIZZABILI

10%

BENI NON AMMORTIZZABILI

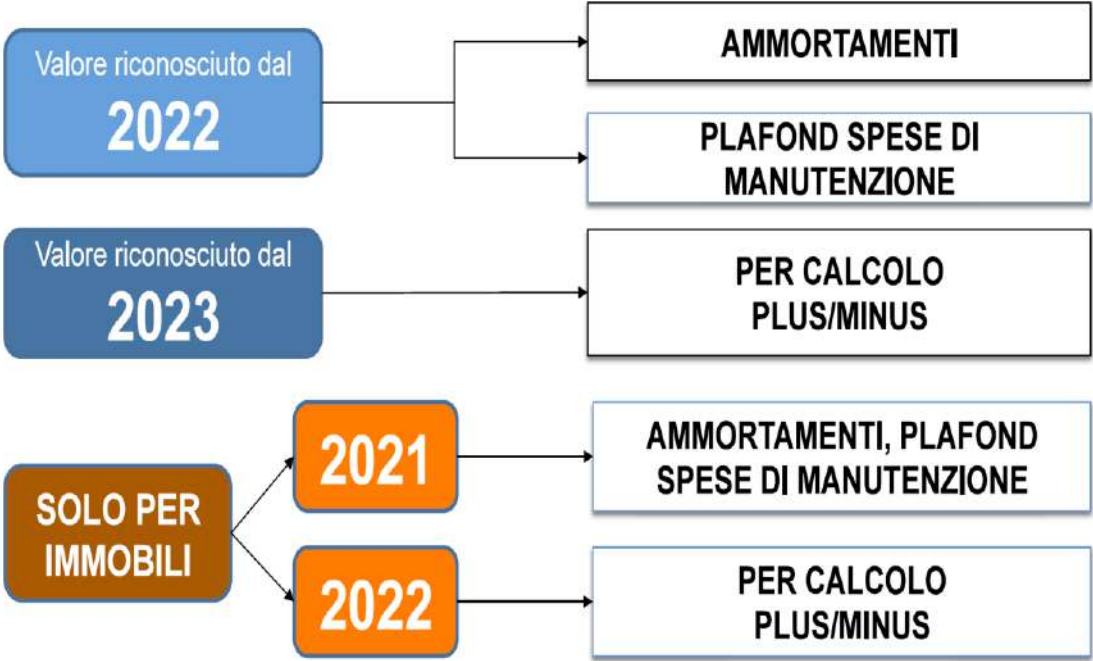
10%

SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE

Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli artt. 11, 13, 14 e 15 L. 342/2000, quelle del regolamento di cui al D.M. Finanze 13.04.2001, n. 162, nonché quelle del regolamento di cui al D.M. Economia 19.04.2002, n. 86, e dell'art. 1, cc. 475, 477 e 478 L. 311/2004.

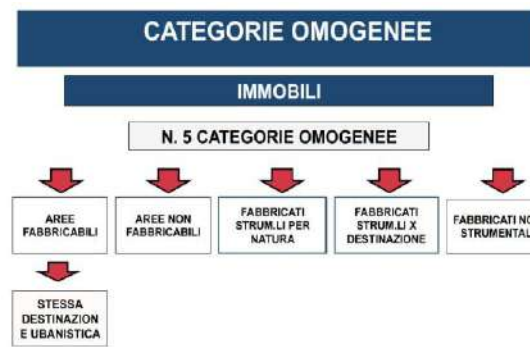
R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

DOCUMENTO INTERPRETATIVO 5
 Legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019).
 Aspetti contabili della rivalutazione dei beni d'impresa.



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

DOCUMENTO INTERPRETATIVO 5



METODI DI RIVALUTAZIONE		
I°	RIVALUTAZIONE DEL SOLO COSTO STORICO	ALLUNGAMENTO DURATA AMM.TO
II°	RIVALUTAZIONE DEL COSTO STORICO E FONDO AMM.TO	SI MANTIENE LA DURATA DELL'AMM.TO
III°	RIDUZIONE DEL FONDO AMM.TO	CONSENTE QUOTE AMM.TO SUL COSTO ORIGINARIO

Circ. 11/E/2009 ha ribadito il concetto secondo cui una rivalutazione di natura tributaria **non può condurre** a iscrivere nell'attivo di bilancio un importo del bene rivalutato che sia **superiore al valore di sostituzione corrente.**

In ogni caso l'applicazione di ognuno di questi metodi porta all'iscrizione dello stesso importo netto in bilancio e dunque non incide sull'ammontare degli ammortamenti degli esercizi successivi.

- La rivalutazione di un'immobilizzazione materiale o un bene immateriale di per sé non comporta una modifica della vita utile. Resta ferma la necessità, ai sensi dei principi contabili nazionali di riferimento, di aggiornare la stima della vita utile nei casi in cui si sia verificato un mutamento delle condizioni originarie di stima. (OIC 16, OIC 24)
- Nel bilancio in cui è eseguita la rivalutazione, gli ammortamenti sono calcolati sui valori non rivalutati, in quanto la rivalutazione è ritenuta un'operazione successiva e pertanto l'ammortamento di tali maggiori valori è effettuato a partire dall'esercizio successivo alla loro iscrizione. (ART. 7 DECRETO 162)



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

DOCUMENTO INTERPRETATIVO 5

LA FISCALITÀ DIFFERITA



18. I maggiori valori iscritti nell'attivo sono riconosciuti anche ai fini fiscali e quindi, alla data in cui è effettuata la rivalutazione, non sorge alcuna differenza temporanea, essendo il valore contabile pari al valore fiscale. Infatti, ai sensi del paragrafo 16, la rivalutazione è effettuata dopo gli ammortamenti. Pertanto la società non iscrive imposte differite nel bilancio in cui è eseguita la rivalutazione.
19. Nei bilanci successivi, la società rileva la fiscalità differita ai sensi dell'OIC 25, allorché si generano differenze temporanee, come nel caso degli ammortamenti sui maggiori valori, che sono deducibili fiscalmente a partire da un esercizio successivo a quello in cui gli ammortamenti civilistici sono effettuati. Pertanto, negli esercizi precedenti a quello in cui gli ammortamenti diventano fiscalmente deducibili, emergono differenze temporanee sulle quali va considerata la fiscalità differita attiva, se esiste la ragionevole certezza del loro recupero. (COMMA 943 e OIC 25)
20. Il saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato ai fini fiscali, in tutto o in parte, con l'applicazione in capo alla società di un'imposta sostitutiva (COMMA 942). Nel caso in cui la riserva non sia affrancata, tale riserva sarà soggetta a tassazione solo in caso di distribuzione della riserva stessa ai soci (c.d. riserva in sospensione di imposta). In tal caso si applicano i paragrafi 64 e 65 dell'OIC 25.

1

Riserve in sospensione di imposta

64. Alcune leggi di rivalutazione possono prevedere che in contropartita al maggior valore contabile di un'attività sia iscritta una riserva nel patrimonio netto non soggetta a tassazione (cd. riserva in sospensione di imposta), se non in caso di distribuzione della riserva ai soci. Il regime di sospensione d'imposta della riserva determina una differenza temporanea imponibile tra il valore contabile della riserva e il suo valore fiscale che richiede l'iscrizione di imposte differite alla data della rivalutazione (rilevazione iniziale). Tuttavia, in deroga al paragrafo 54, le imposte differite relative alla riserva possono non essere contabilizzate se vi sono scarse probabilità di distribuire la riserva ai soci.
65. La valutazione circa la probabilità di distribuzione della riserva ai soci è effettuata caso per caso, tenendo conto anche dei seguenti aspetti:
 - l'andamento storico di distribuzione dei dividendi e la presenza nel bilancio di altre riserve di entità tale da non richiedere l'utilizzo di riserve in sospensione ai fini della distribuzione;
 - la composizione del patrimonio netto, con particolare riguardo alla presenza di altre riserve di entità rilevante, le quali hanno già scontato l'imposta.

2

R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

DOCUMENTO INTERPRETATIVO 5



MISURA E MODALITÀ DI RIVALUTAZIONE

11. Il limite massimo della rivalutazione è fissato nei “valori effettivamente attribuibili ai beni con riferimento alla loro consistenza, alla loro capacità produttiva, all’effettiva possibilità economica di utilizzazione nell’impresa, nonché ai valori correnti e alle quotazioni rilevate in mercati regolamentati italiani o esteri”. (ART. 11 LEGGE 342)
12. Pertanto ai fini dell’individuazione del valore costituente il limite massimo alla rivalutazione, si può utilizzare sia il criterio del valore d’uso, sia il criterio del valore di mercato.
13. Per esigenze di omogeneità valutativa, le società adottano un unico criterio all’interno della medesima categoria. (ART. 4 DECRETO 162)

ATTENZIONE PERCHÉ VALORE D’USO O DI MERCATO SONO RICHIAMATI NEL PRINCIPIO CHE REGOLA L’OBBLIGO DI ASSOGGETTAMENTO AD IMPAIRMENT TEST TUTTE LE IMMOBILIZZAZIONI (OIC N. 9)



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

DOCUMENTO INTERPRETATIVO 5



NOTA INTEGRATIVA

21. Le società che si avvalgono della legge di rivalutazione annotano nella nota integrativa la rivalutazione effettuata (art. 1, comma 940, legge 145/2015) e indicano le modalità adottate per rivalutare i beni ammortizzabili (art. 5 Decreto 162/2001).
22. Le società forniscono inoltre l'informativa in tema di rivalutazioni prevista dai principi contabili **OIC 16, OIC 21, OIC 24, OIC 25 e OIC 28.**

Legge del 21/11/2000 n. 342 -

Misure in materia fiscale

Publicato in Gazzetta Ufficiale n. 276 del 25 novembre 2000 - supplemento ordinario

Articolo 11

Modalità di effettuazione della rivalutazione.

2. I valori iscritti in bilancio e in inventario a seguito della rivalutazione non possono in nessun caso superare i valori effettivamente attribuibili ai beni con riguardo alla loro consistenza, alla loro capacità produttiva, all'effettiva possibilità di economica utilizzazione nell'impresa, nonché ai valori correnti e alle quotazioni rilevate in mercati regolamentati italiani o esteri.
3. Gli amministratori e il collegio sindacale devono indicare e motivare nelle loro relazioni i criteri seguiti nella rivalutazione delle varie categorie di beni e attestare che la rivalutazione non eccede il limite di valore di cui al comma 2.

**ATTENZIONE PERCHÉ VALORE D'USO O DI MERCATO SONO
RICHIAMATI NEL PRINCIPIO CHE REGOLA L'OBBLIGO DI
ASSOGGETTAMENTO AD IMPAIRMENT TEST TUTTE LE
IMMOBILIZZAZIONI
(OIC N. 9)**



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

DOCUMENTO INTERPRETATIVO 5



DOCUMENTO

La relazione unitaria di controllo societario
del collegio sindacale incaricato della
revisione legale dei conti

Versione aggiornata per le revisioni dei bilanci chiusi al 31 dicembre 2018

Quanto **alla rivalutazione dei beni effettuata** ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 11, comma 3, della legge 21 novembre 2000, n. 342 attestiamo **che la stessa non eccede il valore effettivamente attribuibile ai beni medesimi come determinato ai sensi dell'art. 11, comma, 2, della stessa legge 21 novembre 2000, n. 342⁸.**



LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

**IL BILANCIO RELATIVO AL 2019
E' UN BILANCIO DI
TRANSIZIONE**

**TRA CONCETTO DI BILANCIO
RENDICONTO E BILANCIO
PROSPETTICO E TRA BILANCIO E
GLI INDICATORI DELLA CRISI**

R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

L'ELEMENTO FONDAMENTALE DI
QUESTA TRANSIZIONE E' LA
DIMOSTRABILITA' PUNTUALE
E PROSPETTICA DELLA
CONTINUITA' AZIENDALE

R

LA DOCUMENTAZIONE DA RICORDARE

SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO RECANTE DISPOSIZIONI INTEGRATIVE E CORRETTIVE A NORMA DELL'ARTICOLO 1, COMMA 1, DELLA LEGGE 8 MARZO 2019, N. 20, AL DECRETO LEGISLATIVO 12 GENNAIO 2019, N. 14, RECANTE "CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA E DELL'INSOLVENZA IN ATTUAZIONE DELLA LEGGE 19 OTTOBRE 2017, N. 155".

4. L'obbligo di segnalazione di cui agli articoli 14, comma 2, secondo e terzo periodo e 15, opera a decorrere dal 15 febbraio 2021 per le imprese che negli ultimi due esercizi non hanno superato anche uno solo dei seguenti limiti: 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro; 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro; 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.>.



*Arrivederci al prossimo incontro
VideoFisco del 26 febbraio 2020*

*Antiriciclaggio per commercialisti: applicazione pratica
delle procedure e organizzazione dello studio. Sviluppo
dello studio professionale: come presentare e valorizzare il
nostro lavoro*

(3 ore su crediti CNDCEC obbligatori)

Con Valter Franco e Eros Tugnoli

