

**Edizione di martedì 16 febbraio 2016**

## **IVA**

[La funzione del visto nelle richieste di rimborso dei crediti Iva](#)

di **Luca Caramaschi**

## **CONTENZIOSO**

[Solo l'avviso di ricevimento attesta l'avvenuta notifica](#)

di **Luigi Ferrajoli**

## **RISCOSSIONE**

[Rateazione delle cartelle e ganasce fiscali](#)

di **Davide David**

## **IVA**

[Profili IVA relativi ai beni inviati verso San Marino in conto lavoro](#)

di **Marco Peirolo**

## **BILANCIO**

[Bilancio e relazione infrannuale in caso di perdite](#)

di **Giovanna Greco**

## **BACHECA**

[La verifica fiscale, le indagini finanziarie e la difesa del contribuente](#)

di **Euroconference Centro Studi Tributarî**

## IVA

---

### ***La funzione del visto nelle richieste di rimborso dei crediti Iva***

di **Luca Caramaschi**

A seguito delle modifiche introdotte con il D.Lgs. n. 175/14 (il cosiddetto **decreto semplificazioni**), che ha sostanzialmente riscritto le disposizioni contenute nell'art. 38-bis del DPR 633/72, le attività finalizzate al rilascio del **visto di conformità** del credito emergente dalla dichiarazione annuale Iva giocano un ruolo importante – oltre che per consentire le compensazioni orizzontali – anche nelle procedure di **rimborso dei crediti** medesimi. In particolare il comma 3 del citato art. 38-bis prevede che i rimborsi di ammontare superiore a 15.000 euro, richiesti da soggetti che non rientrano nelle ipotesi di rischio di cui al successivo comma 4 del medesimo articolo (i cosiddetti contribuenti “non virtuosi”), sono eseguiti senza presentazione di garanzia, purché siano congiuntamente rispettati i seguenti **adempimenti**:

- presentazione della **dichiarazione annuale** o **dell'istanza trimestrale**, da cui emerge il credito che supera la **soglia di 15.000 euro**, recante il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa dell'organo di controllo qualora presente;
- **dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà** (art. 47 DPR 445/00) che attesti la sussistenza di talune ben individuate condizioni in relazione alle caratteristiche soggettive del contribuente.

Il comma 6 dell'art. 38-bis fa comunque salva in questi casi la **possibilità** di rilasciare la garanzia (ad esempio nei casi in cui il visto di conformità non possa essere attribuito o il contribuente non ritenga di farlo apporre).

Con riferimento agli **adempimenti** previsti per il rilascio del visto di conformità, il legislatore ha reso coerente la disciplina dei rimborsi Iva con quanto già previsto in materia di **crediti compensabili**. Relativamente alle compensazioni Iva, infatti, l'articolo 10 del decreto-legge 78/2009 ha introdotto l'obbligo del visto di conformità o della **sottoscrizione** alternativa da parte dei soggetti che esercitano il **controllo contabile** sulle compensazioni Iva di importo superiore a 15.000 euro. L'apposizione del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa sulla dichiarazione è **unica** e ha effetto, quindi, sia per le compensazioni che per i rimborsi, fermo restando che per i rimborsi è richiesta anche la **dichiarazione sostitutiva** in merito alla sussistenza dei tre requisiti di solidità patrimoniale, continuità aziendale e regolarità contributiva.

Dalla ricostruzione sistematica delle norme in precedenza citate discende, inoltre, che l'apposizione del visto o la sottoscrizione alternativa è in ogni caso **correlata all'utilizzo** e non all'ammontare complessivo del credito stesso. Pertanto, la soglia di 15.000 euro deve essere calcolata **separatamente**:

- per le compensazioni;
- e per i rimborsi.

Ad esempio, si consideri il caso di un contribuente al quale dalla dichiarazione annuale IVA 2016 relativa al 2015 emerga un **credito pari ad euro 45.000** che decide di utilizzare nel seguente modo:

- euro 12.000 utilizzati in **compensazione orizzontale**;
- euro 10.000 a **rimborso**;
- euro 23.000 **riportati** nelle liquidazioni periodiche (compensazione verticale o IVA da IVA).

In tale caso **non è necessario apporre alcun visto di conformità** sebbene la somma dei due crediti interessati (quello in compensazione orizzontale e quello a rimborso) sia superiore alla soglia dei 15.000 euro.

Diversamente da quanto previsto per la compensazione orizzontale (disciplina nella quale il visto di conformità ha significato solo in relazione agli utilizzi del credito emergente dalla dichiarazione annuale), in tema di rimborsi il comma 3 dell'art. 38-bis del DPR 633/72 fa espresso riferimento anche all'**istanza** e, quindi, anche le richieste di **rimborso infra annuale** (eseguite mediante presentazione telematica del **modello Iva TR**) devono recare il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa nonché la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà al fine dell'erogazione del rimborso **senza obbligo di prestazione della garanzia**.

In tema di rimborsi, con riguardo alla precisa individuazione della **soglia dei 15.000 euro**, occorre tenere bene in considerazione quanto precisato dalla circolare n. 32/E/14. Tale documento di prassi, mutuando le considerazioni espresse nella precedente circolare n. 165/E/00, dopo aver affermato che il limite deve intendersi riferito **all'intero periodo d'imposta**, ribadisce con un esempio la necessità di considerare **tutte richieste di rimborso sia infrannuali che annuali**.

Nel caso quindi il contribuente si trovi nella seguente situazione

- istanza rimborso da **modello TR 1° trimestre**: 8.000 euro,
- istanza rimborso da **modello TR 2° trimestre**: 8.000 euro,

l'obbligo del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa, nonché della dichiarazione sostitutiva di atto notorio, **sorge in relazione a tale ultima richiesta** posto che con essa risulta superata la soglia dei 15.000 euro (per evitare l'apposizione del visto in questa situazione si dovrebbero destinare 1.000 euro in compensazione orizzontale, in modo che l'importo richiesto a rimborso fino a quel momento resti dentro la soglia dei 15.000 euro).

Nella descritta situazione, inoltre, **qualunque sia l'ammontare** del successivo **credito** derivante dalla dichiarazione annuale Iva che viene **chiesto a rimborso** (anche 1.000 euro), in relazione

allo stesso dovrà essere apposto il **visto di conformità** (lo sottoscrizione alternativa) e **relative attestazioni** al fine di evitare il rilascio della garanzia. Ciò è dovuto al fatto che per il periodo d'imposta la soglia dei 15.000 è stata in precedenza **definitivamente superata**.

Ora, un passaggio sulla possibilità per il contribuente di modificare la scelta effettuata nella dichiarazione in relazione alla richiesta del credito IVA a rimborso.

Sul punto, l'Agenzia delle entrate con la circolare n. 32/E/14 (poi confermata nella successiva circolare 6/E/15) aveva in un primo tempo affermato che:

- – il contribuente può modificare la scelta effettuata in dichiarazione relativa al credito chiesto a rimborso presentando una **dichiarazione integrativa entro i 90 giorni successivi** alla scadenza del termine;
- – laddove la modifica della scelta renda **necessaria l'apposizione del visto di conformità** – come nell'ipotesi in cui la richiesta di rimborso, originariamente al di sotto dell'importo di 15.000 euro, superi il predetto limite – nella **dichiarazione integrativa** deve essere apposto il visto di conformità ovvero la sottoscrizione alternativa (così circolare n.1/E/2010), salvo le ipotesi di **"rischio"** di cui al comma 4, per le quali è obbligatoria la prestazione della garanzia;
- – nei diversi casi in cui **non sia in alcun modo modificata** la scelta operata dal contribuente in relazione al rimborso, ma sia esclusivamente **corretta la mancata o non regolare** apposizione del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa, il contribuente può correggere l'omissione o l'errore mediante presentazione di una **dichiarazione integrativa anche oltre il termine di 90 giorni**.

Rettificando parzialmente tali conclusioni la stessa Agenzia delle entrate con la successiva circolare 35/E/15, afferma invece che: *"laddove il contribuente voglia modificare l'originaria domanda di restituzione, deve presentare una dichiarazione integrativa, ai sensi del citato art.2 comma 8-bis DPR n. 322/98:*

- *sia che voglia **ridurre l'ammontare del credito chiesto a rimborso** (come chiarito con la circolare n. 25/E/12);*
- *sia che voglia **chiedere un rimborso maggiore** di quello indicato in dichiarazione".*

Vengono quindi **superate le indicazioni fornite con le circolari n. 32/E/14 e 6/E/15**, nelle quali era stato affermato che, laddove il contribuente avesse voluto chiedere a rimborso un ammontare più alto rispetto a quello originariamente richiesto, avrebbe dovuto presentare una dichiarazione integrativa, eventualmente munita di visto, entro i 90 giorni dalla scadenza della presentazione della dichiarazione.

Lo potrà invece fare nel **più ampio termine** di presentazione della dichiarazione successiva come previsto dal richiamato comma 8-bis dell'art. 2 del DPR 322/98 che disciplina le cosiddette "integrative a favore".



## CONTENZIOSO

---

### ***Solo l'avviso di ricevimento attesta l'avvenuta notifica***

di **Luigi Ferrajoli**

Con la recente sentenza **n. 26108** depositata in data 30.12.2015, la Corte di Cassazione è tornata ad occuparsi del tema relativo **all'inammissibilità del ricorso per la mancata produzione in giudizio dell'avviso di ricevimento dell'atto notificato** nel caso in cui la parte destinataria sia rimasta contumace.

In particolare, nel caso in esame la Suprema Corte ha avuto modo di affermare nuovamente che la **notifica a mezzo posta si perfeziona per il soggetto notificante al momento della consegna del plico** all'ufficiale giudiziario **e con l'accertamento** che il destinatario **abbia ricevuto l'atto** ovvero che sia pervenuto nella sua sfera di conoscibilità, richiamando la precedente statuizione della Suprema Corte n.16354/07.

A tale proposito, la Corte di Cassazione, ha infatti elaborato il principio, ormai consolidato, per cui *“l'avviso di ricevimento previsto dall'art. 149 c.p.c. e dalle disposizioni della L. n. 890/82 è il solo documento idoneo a dimostrare sia l'intervenuta consegna che la data di essa e l'identità della persona a mani della quale è stata eseguita, la mancata produzione dell'avviso di ricevimento comporta, non la mera nullità ma la insussistenza della conoscibilità legale dell'atto cui tende la notificazione, con la conseguente inammissibilità del ricorso medesimo, in quanto non può accertarsi l'effettiva e valida costituzione del contraddittorio – in caso di mancata costituzione in giudizio della controparte -, anche se risulta provata la tempestività della proposizione dell'impugnazione”*.

Sulla base di tale principio, **la mancata produzione dell'avviso di ricevimento da parte del soggetto notificante, non incidendo sulla sola validità della notifica**, preclude l'applicabilità sia del procedimento di rinnovazione, **ai sensi dell'art. 291 c.p.c.**, (che prevede che *“Se il convenuto non si costituisce e il giudice istruttore rileva un vizio che importi nullità nella notificazione della citazione fissa all'attore un termine perentorio per rinnovarla. La rinnovazione impedisce ogni decadenza. Se il convenuto non si costituisce neppure all'udienza fissata a norma del comma precedente, il giudice provvede a norma dell'articolo 171, ultimo comma .Se l'ordine di rinnovazione della citazione di cui al primo comma non è eseguito, il giudice ordina la cancellazione della causa dal ruolo e il processo si estingue a norma dell'articolo 307, comma terzo”*) il quale presuppone, appunto, la nullità della notifica eseguita, **sia l'istituto della “sanatoria” dell'atto nullo**, previsto dall'art. 156, co. 3, c.p.c., atteso che la mancata produzione in giudizio non è equiparata all'inesistenza della notificazione; pertanto, l'intimato che si **costituisce non sana la nullità della notifica ma determina semplicemente la prova della avvenuta consegna** dell'atto al destinatario (rendendo inutile il deposito dell'avviso di ricevimento).

Inoltre, secondo il Giudice di legittimità, la parte **notificante può chiedere di essere rimessa in termini**, ai sensi dell'art. 184 *bis* c.p.c (ora abrogato dall'art. 46, co.3, della L. n.69/09 per l'entrata in vigore del novellato art. 153, co. 2, c.p.c.), per provvedere al deposito dell'avviso di ricevimento, mai ricevuto, *"offrendo la prova di essersi tempestivamente attivato nel richiedere all'amministrazione postale un duplicato dell'avviso stesso, ai sensi dell'art.6, co.1, L. n.890/82"*, **fornendo la prova documentale della non imputabilità della causa della omessa produzione** e, dunque, di avere esperito i rimedi previsti *ex lege* per il caso che l'avviso di ricevimento non sia tempestivamente restituito o sia stato smarrito dal servizio postale (ipotesi, tra l'altro, non infrequente).

Ne consegue che **il ricorso deve essere dichiarato inammissibile**, nel caso di mancata produzione in giudizio dell'avviso di ricevimento, **nella esclusiva ipotesi di mancata costituzione della parte destinataria della notifica**, in quanto non è possibile verificare la effettiva e valida costituzione del contraddittorio.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate non aveva prodotto in giudizio l'avviso di ricevimento della notifica del ricorso in cassazione avverso la sentenza di appello, adducendo il ritardo dell'Ufficio postale nella restituzione della cartolina, ma non aveva documentato alcunché in ordine alla tempestiva attivazione presso l'ufficio competente per avere conoscenza dell'esito della notifica, né aveva dedotto circostanze impeditive che giustificassero la puntuale richiesta di un duplicato all'ente competente, pertanto la **Corte di Cassazione ha dichiarato l'inammissibilità del ricorso**.

## RISCOSSIONE

---

### ***Rateazione delle cartelle e ganasce fiscali***

di **Davide David**

Le novità introdotte alla disciplina sulla riscossione dal D.Lgs. n. 159/15 (decreto “riscossione”) hanno iniziato a produrre alcuni **effetti negativi sui fermi amministrativi (c.d. “ganasce fiscali”) in ipotesi di rateazione delle cartelle di pagamento richieste dopo l’iscrizione del fermo.**

Dalle notizie di stampa **parrebbe però che Equitalia intenda porre rimedio alla situazione** che si è venuta a creare, tramite la sospensione, a richiesta del contribuente, della procedura di fermo.

In attesa che si venga a concretizzare quanto assicurato dai responsabili di Equitalia è comunque **opportuno ripercorrere i termini della questione**, cogliendo anche l’occasione per ricordare brevemente alcune delle novità introdotte in materia di riscossione.

Il decreto “riscossione” ha parzialmente modificato l’art. 19 del d.P.R. n. 602/73 (rubricato “dilazione del pagamento”).

Come noto, a norma di detto articolo **il contribuente può richiedere all’agente della riscossione (di norma, Equitalia) la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo**, dichiarando di versare in una temporanea situazione di difficoltà.

La ripartizione può essere richiesta fino ad un **massimo di 72 rate mensili**, con la possibilità di richiedere (per una sola volta) una **proroga fino ad un massimo di ulteriori 72 rate mensili**, in caso di comprovato peggioramento della situazione di temporanea difficoltà (c.d. rateazione in proroga).

**In presenza di comprovata e grave situazione** di difficoltà legata alla congiuntura economica, la rateazione può essere richiesta, da subito, fino ad un massimo di **120 rate mensili**, a condizione che risulti acclarata l’impossibilità di eseguire il pagamento secondo un piano di rateazione ordinario nonché la solvibilità del contribuente, da valutarsi in relazione al piano di rateazione (c.d. rateazione straordinaria).

Antecedentemente alle modifiche operate dal decreto “riscossione” l’art. 19 statuiva la decadenza automatica dalla rateazione in caso di mancato pagamento di 8 rate, anche non consecutive.

A seguito delle modifiche la norma prevede ora la **decadenza in caso di mancato pagamento di 5 rate, anche non consecutive**, con però la possibilità (di nuova introduzione) di richiedere una



nuova rateazione per il numero massimo di rate non ancora scadute alla data della nuova richiesta. Ciò a condizione che antecedentemente la presentazione della nuova richiesta di rateazione vengano saldate tutte le rate già scadute.

In tale ipotesi rimane però fermo quanto già disposto in termini di ipoteca e fermo amministrativo.

Una ulteriore novità introdotta dal decreto riscossione riguarda gli effetti sulla rateazione dei provvedimenti amministrativi o giudiziali di **sospensione della riscossione**.

In particolare è previsto che, una volta ottenuta la sospensione, il contribuente è autorizzato a non versare le rate non ancora scadute e a richiedere, allo scadere della sospensione, il pagamento dilazionato del debito residuo. In questo modo si evita che, a seguito della sospensione, il contribuente rischi di decadere dal piano di rateazione.

Per quanto concerne le **misure cautelari** va evidenziato che, nella versione precedente le modifiche, l'art. 19 del d.P.R. n. 602/79 prevedeva espressamente la possibilità per l'agente della riscossione, una volta ricevuta la richiesta di rateazione, di iscrivere una ipoteca sugli immobili del debitore (a norma dell'art. 77 del medesimo decreto) solo in caso di mancato accoglimento della richiesta; facendo però salve le ipoteche già iscritte alla data di concessione della rateazione.

Nulla era invece disposto per il fermo amministrativo (di cui all'art. 86).

Il decreto riscossione ha esteso la suddetta statuizione al fermo amministrativo, con l'effetto che, **a seguito della richiesta di rateazione, Equitalia (o altro agente della riscossione) può iscrivere il fermo amministrativo solo in caso di mancato accoglimento della richiesta; ma anche con l'ulteriore effetto (negativo per il contribuente) di fare comunque salvi i fermi già iscritti alla data di richiesta della rateazione.**

Pertanto, **i fermi già iscritti antecedentemente alla richiesta di rateazione continueranno a produrre i loro effetti per tutto il periodo della rateazione, con la conseguente impossibilità di utilizzare il bene soggetto del fermo (di norma, l'automobile) fino a che non sia stata pagata l'ultima rata (quindi anche per 72 mesi, o perfino anche per 120 mesi in ipotesi di rateazione straordinaria).**

Ecco perché diviene di fondamentale importanza quanto assicurato dai responsabili di Equitalia sulla possibilità di sospendere il fermo (già iscritto al momento della richiesta di rateazione) fino al termine della rateazione.

In buona sostanza, se così sarà, il contribuente, al momento di richiedere la rateazione, potrà anche richiedere la sospensione del fermo e tornare così a poter utilizzare l'automobile (o ogni altro bene oggetto di fermo).

Il fermo tornerà però ad avere efficacia, oltre che in caso di mancato accoglimento della richiesta, anche in caso di successiva decadenza dal beneficio della rateazione per il mancato pagamento di 5 rate, anche non consecutive.

**Peraltro, occorre tenere presente che il contribuente potrà incappare nella situazione di cui sopra soltanto se, informato del fermo, non provvederà a pagare quanto dovuto o a richiedere la relativa rateazione, nei termini previsti per l'attuazione del fermo.**

Il fermo amministrativo è infatti così disciplinato.

L'art. 86 del d.P.R. n. 602/73 (non modificato dal D.Lgs. n. 159/15) consente all'agente della riscossione di disporre il fermo dei beni mobili del debitore o dei coobbligati iscritti in pubblici registri (trattasi di uno strumento di natura cautelare con funzione di garantire il credito erariale non preordinato all'esproprio).

**Il fermo può essere disposto dopo 60 giorni dalla notificazione della cartella di pagamento.**

L'iscrizione del fermo dei beni mobili registrati deve essere fatta precedere dalla notifica al debitore o ai coobbligati di una **comunicazione contenente l'avviso che, in mancanza del pagamento delle somme dovute entro il termine di 30 giorni, sarà eseguito il fermo mediante iscrizione nei registri mobiliari (senza necessità di ulteriore comunicazione).**

Il fermo non è tuttavia consentito qualora il debitore o i coobbligati dimostrino che il bene mobile è strumentale all'attività di impresa o della professione.

**Una volta iscritto il fermo, la circolazione con veicoli, imbarcazioni o aeromobili sottoposti al fermo comporta la confisca del mezzo e l'assoggettamento ad una sanzione da euro 776,00 a euro 3.111,00.**

Per tutto quanto sopra la situazione che si è venuta creare a seguito delle modifiche apportate dal decreto "riscossione" può essere così rappresentata:

- **la rateazione può essere richiesta in ogni momento**, anche successivamente all'iscrizione del fermo amministrativo;
- **se la rateazione è richiesta prima dell'iscrizione del fermo amministrativo**, Equitalia (o altro agente della riscossione) potrà iscrivere il fermo solo in caso di mancato accoglimento della richiesta o di successiva decadenza dal beneficio (per mancato pagamento di 5 rate, anche non consecutive);
- **in caso di fermo iscritto antecedentemente alla richiesta di rateazione**, il fermo avrà comunque efficacia, fatta salva, sulla base di quanto informalmente assicurato dai responsabili di Equitalia, la possibilità per il contribuente di richiedere la sospensione del fermo.

In attesa di un pronunciamento ufficiale sul terzo punto, **attualmente per evitare di non poter**

**utilizzare, fino al termine del piano di rateazione, l'automobile (o altro mezzo) per iscrizione del fermo, occorrerà, in buona sostanza, richiedere prudenzialmente la rateazione non oltre il decorso dei 30 giorni dalla notifica da parte di Equitalia della comunicazione preventiva del fermo (contenente l'avviso che, in mancanza del pagamento entro il termine di 30 giorni, sarà eseguito il fermo mediante iscrizione nei registri mobiliari).**

## IVA

---

### ***Profili IVA relativi ai beni inviati verso San Marino in conto lavoro***

di **Marco Peirola**

In un [precedente intervento](#) è stato evidenziato che il trattamento IVA dei passaggi di beni a scopo di lavorazione tra il territorio di San Marino e quello italiano e viceversa, non essendo espressamente disciplinato dal D.M. 24 dicembre 1993, ha formato oggetto di chiarimenti da parte della C.M. 20 aprile 1973, n. 30/510542 (Parte n. 4).

Con specifico riguardo ai **beni inviati a scopo di lavorazione dal territorio italiano a quello sammarinese**, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che l'operatore nazionale deve annotare la relativa movimentazione in apposito registro tenuto a norma dell'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972. La registrazione deve essere effettuata sulla base di specifica **nota di accompagnamento**, contenente l'indicazione della natura e quantità dei beni in questione, sottoposta al visto dell'Ufficio tributario di San Marino.

Al termine della lavorazione, ai fini della reintroduzione dei beni nel territorio italiano, l'operatore nazionale è tenuto ad applicare l'IVA **sulla base della fattura di lavorazione emessa dal prestatore sammarinese**. Come indicato dalla C.M. n. 30/510542/1973, gli Uffici interessati e il committente della lavorazione devono osservare le disposizioni di cui al Titolo II del D.P.R. n. 633/1972.

È il caso di osservare che, al di là del caso specifico, relativo alle prestazioni di lavorazione, per tutte le prestazioni di servizi rese e ricevute da operatori sammarinesi **non si applicano le regole specificamente dettate dal D.M. 24 dicembre 1993**, le quali fanno infatti riferimento alle sole operazioni di cessione e di acquisto di beni.

In pratica, come già in passato precisato dalla R.M. 23 aprile 1997, n. 88/E in riferimento alle prestazioni di inventariazione di beni rese in Italia da un soggetto sammarinese, è il committente nazionale, soggetto passivo, che deve assolvere l'IVA attraverso la **procedura di autofatturazione** di cui all'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, prevista quando il prestatore è un soggetto non stabilito all'interno dell'Unione europea (si ricorda, infatti, che San Marino non fa parte del "territorio della Comunità", come definito dall'art. 7, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972).

Si tratta, pertanto, di individuare il **luogo impositivo della prestazione** e, se l'operazione risulta **territorialmente rilevante** in Italia, spetta al committente nazionale assoggettare ad imposta il servizio ricevuto attraverso l'emissione dell'autofattura.

Nel caso delle **lavorazioni**, dagli artt. 7-ter e ss. del D.P.R. n. 633/1972 si evince che,

nell'ambito dei rapporti "B2B", il luogo impositivo coincide con il **Paese del committente** (si veda anche la circolare dell'Agenzia delle Entrate 31 dicembre 2009, n. 58, § 1, secondo la quale devono considerarsi territorialmente rilevanti in Italia, se resi a soggetti passivi stabiliti in Italia e come tali rientranti nell'ambito applicativo dell' IVA, le prestazioni di qualsiasi genere su beni mobili materiali, ovunque rese, ed indipendentemente dall'uscita fisica dei beni, al termine della prestazione, dallo Stato in cui la stessa viene eseguita).

Trattandosi di **prestazioni di servizi "generiche"**, l'autofattura deve essere emessa **entro il giorno 15 del mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione (art. 21, comma 4, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972) e il documento deve essere annotato:

- nel registro delle fatture emesse **entro il termine di emissione**, ma con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione (art. 23, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972);
- nel registro degli acquisti anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitata la detrazione (art. 25, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972).

In relazione alle prestazioni di servizi, "generiche" e non, scambiate con operatori sammarinesi non è previsto l'obbligo di presentazione dei **modelli INTRASTAT**, neppure agli effetti statistici.

## BILANCIO

---

### ***Bilancio e relazione infrannuale in caso di perdite***

di **Giovanna Greco**

Le società di capitali possono maturare **perdite** durante l'esercizio, in tal caso, i soci potrebbero mettere in dubbio l'operato degli amministratori qualora gli stessi abbiano redatto **bilanci e/o situazioni patrimoniali infrannuali** non in modo circostanziato e dettagliato.

Nello specifico, i soci potrebbero considerare violati i principi di cui **all'art. 2423 c.c.** riferiti alle ipotesi di riduzione del capitale per perdite previste dagli artt. 2446 e 2447 c.c. per le S.p.a. e dagli artt. 2482-bis e 2482-ter c.c. con riferimento alle S.r.l.. In effetti, quando si verifica che il capitale sociale risulta diminuito **di oltre 1/3** in conseguenza di perdite, gli amministratori o il consiglio di gestione, e nel caso di loro inerzia il collegio sindacale o il consiglio di sorveglianza, **devono senza indugio convocare l'assemblea per gli opportuni provvedimenti e alla medesima assemblea** deve essere sottoposta una **relazione sulla situazione patrimoniale della società**, con le osservazioni del collegio sindacale o del comitato per il controllo di gestione. La relazione e le osservazioni devono restare depositate in copia nella sede della società durante gli otto giorni che precedono l'assemblea, perché i soci possano prenderne visione.

Nella **relazione** deve essere indicata la situazione patrimoniale della società e la stessa deve essere redatta con i medesimi criteri di **chiarezza, correttezza e veridicità** imposti per il bilancio di esercizio dall'art. 2423 c.c. e seguenti. In difetto della nota integrativa, gli elementi idonei a evidenziare le perdite ed il loro ammontare devono risultare dalla **relazione sulla situazione patrimoniale**, da redigersi con l'utilizzo dei criteri di cui all'art. 2427 codice civile.

Inoltre, la relazione deve essere **aggiornata** costantemente in relazione a ciascun caso concreto, e bisogna tener conto:

- dei **tempi** occorrenti per convocare l'assemblea;
- della **dimensione** della società e della conseguente **complessità** delle rilevazioni contabili che la riguardano;
- dell'assenza di fatti produttivi che possano apportare **mutamenti significativi** della situazione economico-patrimoniale della società dalla data della relazione stessa a quella della riunione. Attenzione: non può, in ogni caso, ritenersi aggiornata una relazione sulla situazione economico-patrimoniale che risalga a **oltre 120 giorni** della data fissata per la riunione assembleare

La relazione degli amministratori sulla situazione patrimoniale della società è prevista dagli **artt. 2446-2447 c.c.** e ha il fine di informare dettagliatamente i soci sulla reale situazione

patrimoniale. **Che interesse ha il socio ad impugnare?** L'interesse del socio che impugna per nullità la deliberazione di approvazione di un bilancio redatto in violazione delle prescrizioni legali può derivare dal fatto che la **scarsa chiarezza o la scorrettezza** del bilancio non permetta al socio di avere tutte le informazioni giuste e veritiere che il bilancio dovrebbe invece offrirgli.

In tal caso è giusto l'interesse del socio ad agire per l'impugnativa di detta delibera qualora egli possa essere indotto in **errore** dall'inesatta informazione fornita sulla consistenza patrimoniale e sull'efficienza economica della società, ovvero quando, per incompletezza dell'esposizione dei dati, scaturisce o possa scaturire un **pregiudizio economico** circa il valore della sua partecipazione.

Il giudizio in materia di **impugnativa di bilancio** deve *"accertare l'effettiva adeguatezza del documento sottoposto all'approvazione assembleare a munire un'informazione chiara e completa in ordine allo stato della società"*. In particolare, si deve tenere conto del preciso dovere degli amministratori di fornire eventuali **informazioni complementari** se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non siano soddisfacenti.

## BACHECA

---

### ***La verifica fiscale, le indagini finanziarie e la difesa del contribuente***

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

[Il presente seminario](#) si pone l'obiettivo di fornire delle linee guida sulle fonti di innesco, sullo svolgimento e sull'eventuale definizione delle verifiche fiscali ad opera dell'Amministrazione finanziaria presso gli uffici dei contribuenti, in modo da conoscere fin dove il controllo si può estendere e le tutele a cui è possibile far ricorso. In caso di accertamento, una buona difesa va, infatti, costruita fin dall'accesso.

#### **PROGRAMMA**

Le fonti di innesco, comportamenti preparatori e inquadramento generale

L'accesso presso i locali del contribuente

Lo svolgimento del controllo

Le indagini finanziarie

La conclusione della verifica

Valutazioni di convenienza per la definizione

#### **SEDI E DATE**

Benevento -Grand Hotel Italiano

17/03/2016

Bologna – ZanHotel Europa



25/02/2016

Brindisi – Hotel Palazzo Virgilio

06/04/2016

Cagliari – Caesar's Hotel

22/03/2016

Firenze – Hotel Albani

08/03/2016

Napoli – Starhotels Terminus

16/03/2016

Roma – Centro Congressi Cavour

09/03/2016

Trapani – FH Crystal Hotel

12/04/2016

## **CORPO DOCENTE**

Massimo Conigliaro