

Edizione di martedì 3 Dicembre 2019

CONTROLLO

[**Le criticità derivanti della nomina del revisore entro il 16.12.2019**](#)

di Fabio Favino

IVA

[**L'acconto Iva 2019: il metodo storico**](#)

di Federica Furlani

AGEVOLAZIONI

[**Le risposte del Mise sul voucher innovation manager**](#)

di Debora Reverberi

IVA

[**Cessioni a viaggiatori extraUE: condizioni per la non imponibilità**](#)

di Sandro Cerato

CONTENZIOSO

[**La difesa dell'AeR nei giudizi tributari di merito e di legittimità**](#)

di Angelo Ginex

CONTROLLO

Le criticità derivanti della nomina del revisore entro il 16.12.2019

di Fabio Favino

Entro il 16.12.2019 a seguito dell'entrata in vigore del **D.Lgs. 14/2019** (codice della crisi di impresa e dell'insolvenza) **le assemblee dei soci di Srl e di cooperative** (costituite in forma si Srl) che hanno superato i limiti di cui all'[articolo 2477, comma 2, lett. c\), cod.civ.](#), **dovranno procedere alla nomina del revisore legale o dell'organo di controllo.**

Il nuovo **codice della crisi di impresa**, con la modifica dei limiti di cui all'[articolo 2477 cod. civ.](#), ha perseguito l'obiettivo di **dotare le società di un organo di controllo o di revisione legale**, e con l'introduzione dell'[articolo 14, comma 1, D.Lgs. 14/2019](#) ha attribuito agli stessi il dovere di **"verificare che l'organo amministrativo valuti costantemente, assumendo le conseguenti idonee iniziative, se l'assetto organizzativo dell'impresa è adeguato, se sussiste l'equilibrio economico finanziario e quale è il prevedibile andamento della gestione, nonché di segnalare immediatamente allo stesso organo amministrativo l'esistenza di fondati indizi di crisi economica"**.

Va evidenziato, che alcune società potrebbero avere già nominato l'organo di controllo o di revisione **nel periodo intercorrente fra la data di entrata in vigore del D.Lgs. 14/2019 (16.03.2019)** – che ha abbassato i limiti dimensionali per l'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore portandoli a 2 milioni di attivo totale dello stato patrimoniale, 2 milioni di ricavi delle vendite e delle prestazioni e 10 dipendenti occupati in media durante l'esercizio – **e la data di entrata in vigore del D.L. 32/2019 (18.06.2019)**, che ha innalzato i suddetti limiti fissandoli agli attuali previsti dall'[articolo 2477 comma 2, lett. c\), cod. civ..](#)

L'aumento dei limiti dimensionali attuato con il D.L. 32/2019 ha determinato, per i revisori legali nominati prima del 18.06.2019, la possibile revoca dell'incarico per giusta causa così come definita dal **D.M. 261/2012** all'[articolo 4](#), lettera i, che ritiene giusta causa di revoca del revisore la **sopravvenuta insussistenza dell'obbligo di revisione legale per intervenuta carenza dei requisiti previsti dalla legge**, mentre per i sindaci nominati prima del 18.06.2019, in assenza di disposizioni di legge, non sussiste l'ipotesi di revoca per giusta causa e neanche una eventuale situazione di ineleggibilità o decadenza come previste dall'[articolo 2399 cod.civ..](#)

Il termine per la nomina dell'organo di controllo o del revisore **del 16.12.2019 è stato fissato dall'[articolo 379, comma 1, D.Lgs. 14/2019](#)** e rappresenta una situazione circoscritta al primo periodo di applicazione della nuova disposizione, dato che, **a regime, la nomina dell'organo di controllo o di revisione** in caso di superamento dei limiti di bilancio fissati dall'[articolo 2477, 2° comma, lett. c\)](#), **dove essere disposta entro trenta giorni dalla data di approvazione del bilancio** in cui viene certificato il superamento dei limiti.

Una proroga della scadenza del 16.12.2019 ai trenta giorni successivi all'approvazione del bilancio 2019 sarebbe stata una soluzione ragionevole e condivisa, considerate le responsabilità e le difficoltà con cui si dovranno confrontare i revisori nominati entro l'approvazione del bilancio 2019, nel dover svolgere la propria attività di certificazione del bilancio in maniera retroattiva e senza avere svolto le verifiche periodiche.

Parte della dottrina propende per una soluzione che prevede una **delibera dell'assemblea dei soci** che nomini l'**organo di controllo o di revisione entro il 16.12.2019** ma nello stesso tempo fissi al **01.01.2020** il termine iniziale da cui far decorrere gli effetti della **delibera**.

A prescindere dalla verifica in merito alla correttezza giuridica del differimento del termine da cui decorrono gli effetti della nomina del organo di controllo o del revisore, ci sembra opportuno considerare che **i revisori nominati, che accettano l'incarico prima della data di approvazione del bilancio 2019, saranno comunque chiamati a verificare che il bilancio 2019** sia stato redatto con ragionevole certezza, in tutti gli aspetti significativi, in conformità al quadro normativo di riferimento.

L'assemblea convocata entro il 16.12.2019, dopo avere individuato i potenziali professionisti da nominare, **potrebbe non procedere alla nomina a causa della mancata accettazione** delle proposte di incarico avanzate dai vari professionisti **per mancato accordo in relazione al compenso** richiesto.

Inoltre **il revisore, la cui nomina è stata disposta dall'assemblea dei soci, dopo aver accettato con riserva l'incarico e dopo aver proceduto all'analisi e alla valutazione del rischio di revisione** ed in particolare alla **verifica**:

- **delle proprie competenze e capacità;**
- **delle risorse destinabili;**
- **del tempo per lo svolgimento dell'incarico;**
- **dell'integrità morale del cliente;**
- **della natura delle attività del cliente;**
- **dell'organizzazione amministrativa e contabile della società;**
- **della sua struttura societaria;**

potrebbe non accettare l'incarico in quanto ritiene di non riuscire a effettuare i controlli previsti dalla legge per esprimere un giudizio sul bilancio 2019, **a causa del limitato tempo a disposizione**.

Un ulteriore **motivo ostativo alla nomina dell'organo di controllo o di revisione entro il 16.12.2019** potrebbe essere il **mancato raggiungimento del quorum deliberativo** disposto dall'[articolo 2479, comma 6, cod. civ.](#), il quale prevede che, salvo diversa disposizione dell'atto costitutivo, le decisioni dei soci siano prese con il voto favorevole di una maggioranza che rappresenti almeno la metà del capitale sociale.

In tutti i casi in cui ci sia la **regolare convocazione da parte del Cda entro il 16.12.2019 e l'assemblea non proceda alla nomina dell'organo di controllo o del revisore**, l'organo amministrativo non incorre nella **sanzione** disposta dall'[articolo 2631 cod. civ.](#) per **omessa convocazione dell'assemblea** (da 1.032 euro a 6.197 euro), e nemmeno in quella prevista dall'[articolo 2630 cod. civ.](#) per **omessa esecuzione di denunce, comunicazioni e depositi presso il registro delle imprese nei termini prescritti** (da 103 euro a 1.032 euro).

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLA CRISI D'IMPRESA DOPO L'INTRODUZIONE DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

L'acconto Iva 2019: il metodo storico

di Federica Furlani

Entro il prossimo **27 dicembre** i contribuenti soggetti passivi Iva devono provvedere al versamento dell'acconto Iva 2019, il cui ammontare va definito utilizzando uno dei seguenti metodi:

- **metodo storico;**
- **metodo previsionale;**
- **metodo delle operazioni effettuate.**

Il versamento va effettuato tramite modello F24 con indicazione dei seguenti codici tributo: “6013” per i contribuenti mensili e “6035” per quelli trimestrali, indicando come periodo di riferimento il 2019.

L'aconto così determinato verrà poi **scomputato** dall'imposta dovuta risultante dalla liquidazione effettuata per il mese di **dicembre per i contribuenti mensili** (con pagamento al 16 gennaio 2020), per il **quarto trimestre 2019 per i contribuenti trimestrali speciali** (con pagamento entro il 16 febbraio 2020), o dalla **liquidazione annuale per l'anno 2019 per i contribuenti trimestrali su opzione** (pagamento entro il 16 marzo 2020).

Il relativo ammontare e il metodo utilizzato per determinarlo vanno infine riportati nel rigo VP13 della liquidazione periodica di dicembre 2019 o, in caso di compilazione, nel rigo VH17 del modello Iva 2020.

Passando all'analisi dei metodi di determinazione dell'aconto Iva, secondo il **metodo storico**, che è sicuramente il più utilizzato, **l'ammontare è calcolato in misura pari all'88% del saldo a debito** relativo al periodo precedente, individuato sulla base della **periodicità di liquidazione adottata dal contribuente**:

- per i contribuenti mensili e mensili posticipati la base di riferimento è costituita dall'ammontare della **liquidazione a debito relativa al mese di dicembre 2018** (che per i soggetti mensili posticipati è stata effettuata sulla base delle operazioni di novembre 2018);
- per i contribuenti trimestrali speciali di cui all'[**articolo 74, comma 4, del D.P.R. 633/1972**](#) la base di riferimento è costituita dall'ammontare della **liquidazione a debito relativa al quarto trimestre 2018**;
- per i contribuenti trimestrali la base di riferimento è costituita dall'ammontare **dell'importo a debito risultante dalla dichiarazione Iva relativa all'anno 2018**.

In considerazione del fatto che il quadro VH del modello Iva va compilato esclusivamente se è necessario inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati delle comunicazioni **delle liquidazioni periodiche Iva trasmesse trimestralmente** all'Agenzia delle entrate, la base di riferimento per la determinazione dell'acconto Iva è ricavabile dal **quadro VP** della comunicazione o, qualora sia stato presentato il **quadro VH** per le ragioni sopra esposte, dal **modello Iva 2019**.

Se il **contribuente trimestrale ha chiuso la dichiarazione Iva relativa all'anno 2018 con un importo a credito** (indicato nel **rigo VL33**) si dovrà comunque verificare l'eventuale obbligo di versamento dell'acconto Iva, e la base di riferimento dovrà essere determinata dall'eventuale saldo a debito senza considerare l'acconto versato (ovvero l'importo effettivamente dovuto per il 2018), **pari alla differenza tra l'acconto versato (indicato nel rigo VP13 o, se presentato il quadro VH, nel rigo VH17)** e il **credito Iva annuale, indicato nel rigo VL33**.

Se ad esempio il sig. Rossi, **contribuente trimestrale**, presenta un saldo Iva 2018 risultante dal **rigo VL38** del modello Iva 2019 pari a 1.000 € e l'acconto 2018 versato e riportato nel **rigo VP13** della comunicazione del 4° trimestre 2018 è pari a 3.500 €, l'acconto Iva 2019 calcolato con il metodo storico risulta pari all'88% della **differenza tra VP13 e VL33** ed è quindi pari a 2.200 €.

Nel caso di **variazione della periodicità di liquidazione** rispetto al 2018, le situazioni che si possono presentare sono le seguenti:

- **passaggio da trimestrale a mensile:** in questo caso il parametro su cui calcolare l'88% dovuto a titolo di acconto è pari ad un terzo dell'imposta a debito di cui alla dichiarazione annuale 2018 (modello Iva 2019), desumibile dalla seguente operazione:

$$\underline{(\text{VL38} - \text{VL36} + \text{VP13/VH17})}$$

3

- **passaggio da mensile a trimestrale:** l'aconto dell'88% va determinato sulla base della somma delle liquidazioni effettuate nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2018, desumibile dalla seguente operazione:

VP14 della liquidazione di ottobre, novembre e dicembre + VP13 della liquidazione di dicembre

o se compilato il quadro VH

VH13 + VH14 + VH15 + VH17

È importante sottolineare, come precisato nella [risoluzione 157/E/2004](#), che per la determinazione dell'aconto Iva dei **contribuenti trimestrali** non vanno considerati:

- gli **interessi dell'1% applicati in sede di dichiarazione annuale**, indicati nel **rgo VL36**;
- l'eventuale **adeguamento ai fini Iva**: l'Iva dovuta sui maggiori ricavi o compensi dichiarati nel modello Redditi 2019 per il 2018 non influenza quindi il **calcolo dell'acconto Iva 2019**.

Infine, in caso di tenuta obbligatoria della **contabilità separata** ex [**articolo 36 D.P.R. 633/1972**](#) e presenza di diverse **periodicità di liquidazione Iva**, il relativo acconto va determinato sulla base:

- della liquidazione di dicembre 2018 con riferimento all'attività “mensile”;
- della dichiarazione Iva 2019, relativa al 2018, per quella “trimestrale”.

Seminario di specializzazione

LE NOVITÀ FISCALI DEL D.L. 124/2019

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Le risposte del Mise sul voucher innovation manager

di Debora Reverberi

Si avvicina il *click day* per la trasmissione delle domande di accesso all'agevazione “*voucher innovation manager*”, previsto, dopo la proroga disposta dal Decreto direttoriale del 26.11.2019, il 12.12.2019 dalle ore 10.00.

A seguito della chiusura della procedura a sportello con cui è concessa l'agevazione, **si aprirà la fase istruttoria delle istanze secondo ordine cronologico e tenendo conto delle riserve previste dall'[articolo 4 del Decreto direttoriale del 25.09.2019](#).**

Il Mise procederà, in sede di istruttoria delle domande, ad effettuare le seguenti verifiche, in base all'[articolo 5, comma 4, del Decreto direttoriale del 25.09.2019](#):

- **verifica della completezza e della regolarità della domanda di agevazione, ivi compreso il rispetto dei massimali previsti dal Regolamento (UE) n. 1407/2013 “de minimis”, tramite consultazione dei dati contenuti sul Registro Nazionale degli Aiuti di Stato;**
- **verifica della conformità della consulenza specialistica proposta con le tipologie ammissibili previste dal Decreto;**
- **accertamento dell'eventuale possesso, da parte della Pmi proponente, del rating di legalità sulla base dell'elenco reso disponibile dall'Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato, ai fini dell'assegnazione della riserva, pari a una quota del 5% delle risorse finanziarie disponibili.**

In caso di esito negativo della fase istruttoria ovvero nel caso di incompletezza o irregolarità della domanda oppure di insussistenza dei requisiti di ammissibilità, **il Mise informerà l'istante circa i motivi ostativi all'accoglimento dell'istanza**, come previsto all'[articolo 10-bis L. 241/1990](#) e successive modifiche e integrazioni.

Si rammenta che, in caso di **mancato accoglimento della domanda presentata per il 2019, la stessa impresa o la stessa rete di imprese può presentare domanda per il 2020.**

In caso, invece, di esito positivo della fase istruttoria, il Mise adotterà, entro 90 giorni dal termine di chiusura dello sportello di presentazione delle domande, un provvedimento cumulativo di concessione delle agevolazioni con Decreto direttoriale, da pubblicare sul sito web del Ministero www.mise.gov.it

Nell'ambito della **seconda serie di domande e risposte pubblicate dal Mise il 20.11.2019**, ad

integrazione di quelle pubblicate il 13.09.2019, rientrano i seguenti chiarimenti sulle **agevolazioni concedibili, in termini di entità del voucher, modalità di erogazione e cumulabilità con altre agevolazioni**:

Agevolazioni concedibili

Importo del voucher

L'importo massimo del **voucher concedibile** è inversamente proporzionale alla dimensione dell'impresa, ai sensi dell'**articolo 4, comma 1 del Decreto ministeriale del 07.05.2019**:

Dimensione impresa	Misura del contributo	Limite massimo costo agevolabile	Limite massimo voucher
Micro e piccola impresa	50%	euro 80.000	euro 40.000
Media impresa	30%	euro 83.333,33	euro 25.000
Reti d'impresa	50%	euro 160.000	euro 80.000

Trattandosi di una misura concessa in regime "*de minimis*", il soggetto proponente deve quantificare l'importo complessivo degli "aiuti *de minimis*" per verificare il rispetto dei massimali previsti dal Regolamento (UE) n. 1407/2013 avendo riguardo:

- al periodo d'imposta di riferimento e ai due precedenti;
- alla nozione di "impresa unica" quale insieme di imprese fra le quali esiste almeno una delle seguenti relazioni, limitatamente alle imprese localizzate in Italia:
 - un'impresa detiene la **maggioranza** dei diritti di voto degli azionisti o soci di un'altra impresa;
 - un'impresa ha il **diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione**, direzione o sorveglianza di un'altra impresa;
 - un'impresa ha il diritto di esercitare un'**influenza dominante** su un'altra impresa in virtù di un contratto con quest'ultima oppure in virtù di una **clausola dello statuto di quest'ultima**;
 - un'impresa azionista o socia di un'altra impresa controlla da sola, in virtù di un accordo stipulato con altri azionisti o soci dell'altra impresa, la **maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest'ultima**.

Modalità di concessione del voucher

Il **voucher** è concesso con una **procedura a sportello**, nei limiti della dotazione finanziaria complessiva, a cui va dedotta la quota destinata alla copertura degli oneri di gestione, nel rispetto delle riserve.

La dotazione finanziaria stanziata per l'attuazione dell'intervento è

pari a 75 milioni di euro ripartita per ciascuna delle annualità 2019, 2020, e 2021.

Le istanze sono ammesse alla fase istruttoria secondo **ordine cronologico di presentazione (click day dalle ore 10.00 del 12.12.2019)**.

Le riserve, previste dall'articolo 3, comma 2 del Decreto direttoriale del 25.09.2019, ammontano a:

- **25% delle risorse finanziarie disponibili destinate alle Pmi e reti d'impresa;**
- **5% delle risorse finanziarie disponibili destinate alle Pmi in possesso del rating di legalità.**

Cumulabilità con altre agevolazioni

Vige un **divieto di cumulo**, in base all'articolo 7 del Decreto ministeriale del 07.05.2019, **con altre misure di aiuto in esenzione da notifica aventi ad oggetto le stesse spese ammissibili, compresi gli aiuti concessi a titolo “de minimis”**.

Il **divieto di cumulo** opera solo **con riferimento a misure inquadrabili come aiuti di Stato**, ai sensi dell'articolo 107 del Trattato sul funzionamento dell'UE.

L'agevolazione è **cumulabile con tutte le misure che prevedono benefici di carattere fiscale per la generalità delle imprese e che non sono inquadrabili come aiuti di Stato**: in particolare *il voucher innovation manager* è **cumulabile con il credito d'imposta R&S**, di cui all'[articolo 3, D.L. 145/2013](#).

Seminario di specializzazione

SPORT E TERZO SETTORE. COSA CAMBIA?

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Cessioni a viaggiatori extraUe: condizioni per la non imponibilità

di Sandro Cerato

Le **cessioni di beni da trasportarsi nei bagagli personali** da parte dei viaggiatori residenti in Paesi extraUe sono non imponibili Iva, ai sensi dell'[articolo 38-quater D.P.R. 633/1972](#), se **l'importo della fattura è superiore ad euro 154,94**, anche qualora il **valore del singolo bene sia inferiore alla predetta soglia**.

È quanto confermato dal [principio di diritto n. 25](#) pubblicato ieri sul sito dell'Agenzia delle entrate con cui l'Amministrazione finanziaria ha riepilogato le condizioni previste dalla citata norma per la fruizione del **regime di non imponibilità ai fini Iva**.

È bene ricordare che le condizioni per applicare lo sgravio dell'imposta per le cessioni effettuate a viaggiatori Extra UE sono le seguenti:

- l'acquirente deve essere un **soggetto privato** (consumatore finale) e residente o domiciliato in un **Paese extracomunitario**, escludendo pertanto dal beneficio qualsiasi acquirente soggetto passivo d'imposta in un Paese extra Ue;
- il venditore dei beni deve qualificarsi come **commerciale al dettaglio**, ovvero operatore economico che si rivolge direttamente al consumatore finale;
- l'importo **minimo di spesa necessario per ottenere lo sgravio è di e 154,94**, Iva compresa, risultanti da un'unica fattura emessa dal medesimo punto vendita;
- l'uscita dei beni (che devono appartenere ad alcune categorie merceologiche) dal territorio comunitario **deve essere comprovata dal "visto uscire" apposto sulla fattura dalla dogana di uscita** entro tre mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, con successiva restituzione, **entro il quarto mese dall'effettuazione dell'operazione stessa**, della fattura al rivenditore.

Relativamente alle procedure per ottenere la non applicazione dell'imposta, l'[articolo 38-quater D.P.R. 633/1972](#) prevede le **due seguenti modalità**:

- **emissione di fattura senza imposta**: in tal caso, la fattura vistata dalla dogana di uscita dovrà essere restituita al venditore entro il mese successivo all'uscita dei beni dal territorio comunitario. Non verificandosi tali condizioni, il cedente deve versare l'imposta mediante emissione di una **nota di variazione ai sensi dell'articolo 26 D.P.R. 633/1972**;
- **emissione di fattura con imposta**: in tale ipotesi, entro il mese successivo dall'uscita dei beni dal territorio comunitario, l'acquirente deve restituire la fattura al venditore per l'ottenimento del **rimborso dell'Iva assolta**. Il cedente recupera l'imposta mediante

specifica annotazione di una **nota di variazione sul registro degli acquisti**. Sul punto, si segnala che il [principio di diritto n. 25](#) conferma che il rimborso può avvenire anche da parte di intermediari (tipicamente presso i punti “**tax free**” situati negli aeroporti).

Il principio di diritto in commento ricorda che la **fattura emessa ai sensi dell'articolo 38-quater** (nelle due modalità descritte) deve essere in **formato elettronico** e deve essere trasmessa mediante l'apposita piattaforma di cui al **sistema Otello**, in attuazione dell'[articolo 4-bis del D.L. n. 193/2016](#) (e della **determinazione n. 54088 del 22 maggio 2018** emanata dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli di concerto con l'Agenzia delle entrate).

Lo stesso principio di diritto pone l'attenzione su due aspetti essenziali, il primo dei quali riguarda la **tipologia dei beni oggetto di acquisto**, che devono essere privi di qualsiasi interesse commerciale ([circolare 145/E/1998](#)).

Sul punto, l'Agenzia riprende la [risoluzione 126/E/1998](#), secondo cui **l'acquisto di beni in quantità sproporzionata** rispetto all'uso personale o familiare fa presupporre l'utilizzo degli stessi in un'attività d'impresa con conseguente **impossibilità di utilizzare l'agevolazione in esame**.

Infine, come già anticipato all'inizio, allo scopo di **verificare il valore minimo** dei beni superiore ad **euro 154,94 si deve aver riguardo all'importo complessivo della fattura** e non al costo del singolo bene, fermo restando che la norma in questione **non può mai applicarsi** alle operazioni aventi ad oggetto **prestazioni di servizi**.

Seminario di specializzazione
IVA INTERNAZIONALE 2020 NOVITÀ NORMATIVE E CASISTICA PRATICA
Scopri le sedi in programmazione >

CONTENZIOSO

La difesa dell'AeR nei giudizi tributari di merito e di legittimità

di Angelo Ginex

Come noto, l'[articolo 4-novies D.L. 34/2019](#), nell'introdurre una norma di interpretazione autentica dell'[articolo 1, comma 8, D.L. 193/2016](#), aveva chiarito che **nessuna delibera** specifica e motivata è richiesta all'Agenzia delle entrate-Riscossione (AeR) per avvalersi degli **avvocati del libero foro**, al di fuori dei **casi riservati** all'Avvocatura dello Stato **su base convenzionale** o, perfino, pure in quelli ove essa non sia disponibile ad assumere il patrocinio.

Di qui, il dubbio che non fosse fondato l'orientamento affermatosi in tema di rappresentanza e difesa in giudizio dell'AeR, secondo cui: «*l'Agenzia delle Entrate Riscossione, quale successore ope legis di Equitalia, ex articolo 1 del d.l. n. 193 del 2016, conv. in l. n. 225 del 2016, ove si costituisca formalmente in giudizio in un nuovo processo come in uno già pendente alla data della propria istituzione, deve avvalersi del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato a pena di nullità del mandato difensivo, salvo che alleghi le fonti del potere di rappresentanza ed assistenza dell'avvocato del libero foro prescelto, fonti che devono essere congiuntamente individuate sia in un atto organizzativo generale contenente gli specifici criteri legittimanti il ricorso ad avvocati del libero foro, sia in un'apposita delibera, da sottoporre agli organi di vigilanza, la quale indichi le ragioni che, nel caso concreto, giustificano tale ricorso alternativo ai sensi dell'articolo 43 del r.d. n. 1611 del 1933» (ex multis, [Cass. n. 1992/2019](#); [Cass. ord. n. 28741/2018](#); [Cass. n. 33639/2018](#)).*

In altri termini, la giurisprudenza di legittimità era attestata nel senso di ritenere **invalido** il conferimento del **mandato ad avvocato del libero foro in difetto tanto dell'atto organizzativo generale**, contenente i criteri legittimanti il ricorso ad avvocati del libero foro, **che di una delibera specifica e motivata**, indicante le ragioni per cui non si sia fatto ricorso all'assistenza tecnica dell'Avvocatura dello Stato.

Detta incertezza trovava massima espressione nella **rimessione alle Sezioni Unite della questione relativa al patrocinio dell'AeR**, segnatamente sotto il profilo dei **limiti dell'obbligatorietà** del patrocinio autorizzato da parte dell'Avvocatura erariale o, in alternativa, della **facoltatività** di questo su di un piano di piena parità, salvo la volontaria autolimitazione dell'Agenzia in sede di convenzione con l'Avvocatura, con l'avvalimento di avvocati del libero foro.

Ebbene, le SS.UU., con [sentenza 19 novembre 2019, n. 30008](#), pur non affrontando direttamente la questione in relazione ai **giudizi tributari di merito**, hanno affermato che nel contenzioso innanzi alle Commissioni tributarie **il ricorso ai dipendenti interni delegati dell'AeR non rappresenta una mera facoltà, ma un obbligo** derivante «*dall'espressa salvezza di una norma generalmente ricondotta a quegli istituti, quale l'articolo 11, comma 2, D.Lgs.*

546/1992».

Viceversa, negli **altri giudizi**, secondo quanto evidenziato dalla Suprema Corte, per la rappresentanza e difesa in giudizio l'AeR si avvale:

- dell'**Avvocatura dello Stato, nei casi riservati dalla convenzione con questa intervenuta** (fatte salve le ipotesi di conflitto e, ai sensi dell'[**articolo 43, comma 4, R.D. 1611/1933**](#), di apposita motivata delibera da adottare in casi speciali e da sottoporre all'organo di vigilanza), oppure laddove vengano in rilievo questioni di massima o aventi notevoli riflessi economici;

ovvero, **in alternativa e senza bisogno di formalità**, né della delibera prevista dal richiamato **articolo 43**,

- di **avvocati del libero foro**, nel rispetto degli [**articoli 4 e 17 del D.Lgs. 50/2016**](#) e dei criteri di cui agli atti di carattere generale adottati ai sensi dell'[**articolo 1, comma 5, D.L. 193/2016**](#), **in tutti gli altri casi ed in quelli in cui, pure riservati convenzionalmente all'Avvocatura erariale, questa non sia disponibile ad assumere il patrocinio**.

Altrimenti detto, se la convenzione **riserva** la rappresentanza e difesa in giudizio dell'AeR all'Avvocatura dello Stato, l'AeR può evitarla solo in caso di **conflitto** oppure adottando una **delibera specifica e motivata** e sottoposta agli organi di vigilanza (che solo in tal caso deve essere allegata e provata), oppure ancora ove detta Avvocatura si renda indisponibile.

Viceversa, nell'ipotesi in cui la rappresentanza e difesa in giudizio dell'AeR **non sia riservata** all'Avvocatura erariale su base convenzionale, impregiudicata la generale facoltà di avvalersi dei dipendenti interni delegati, **non è richiesta** l'adozione di una **delibera specifica e motivata** od alcuna altra formalità per ricorrere al patrocinio a mezzo di avvocati del libero foro.

Seminario di mezza giornata

I CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE NEI CONFRONTI DELLE PMI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)