

*VIDEOFISCO DEL 23 gennaio 2019*

**Bilancio 2018: aspetti civilistici e principi contabili.**

**Adempimenti e approfondimenti IVA**

*A cura di Andrea Scaini e Stefano Setti*

VideoFisco – 2019

IL BILANCIO RELATIVO AL 2018

PRIME CONSIDERAZIONI SU NOVITA' E CONFERME

*A cura di*

**Andrea Scaini**

## IL PROCESSO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO



# IL PROCESSO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO



## MODALITA' DI CONVOCAZIONE

### CONSIGLIO NAZIONALE DEL NOTARIATO

Studio n. 15-2013/I

Le modalità di pubblicazione o comunicazione dell'avviso di convocazione nelle S.p.A. non quotate - Approvato dalla Commissione Studi d'Impresa il 16 gennaio 2013

Si è aggiunto che “quest’ultima è del resto, la soluzione accolta dall’art. 2479-bis, comma 1, per le s.r.l. E la società per azioni chiusa, sotto il profilo delle esigenze di comunicazione in funzione della numerosità e attivismo o meno dei soci, può ben in concreto allinearsi alla s.r.l.”

Anche tale ricostruzione è stata avallata da parte della giurisprudenza secondo cui “il termine di otto giorni deve intendersi riferito non tanto alla ricezione della comunicazione, ma alla spedizione dell’avviso di convocazione, ove si tenga conto che non esistono mezzi di comunicazione che già *ex ante siano in grado di assicurare la ricezione da parte del destinatario* entro un termine predeterminato”

Si è precisato che “sul tema della convocazione dell’assemblea non sono ravvisabili diversità di *ratio tra la regola ordinaria dettata per le s.r.l. e le facoltà di deroga concesse ai soci di una S.p.A. chiusa*, dato che entrambi i regimi sono evidentemente volti a favorire il funzionamento di organizzazioni societarie caratterizzate, come nel caso che ci occupa, da compagini sociali ristrette, come usualmente avviene nella s.r.l.”

Tale ultima soluzione allo stato attuale sembra da ritenersi preferibile.

# 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"> <li>• Redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori .. stato patrimoniale .. conto economico .. nota integrativa</li> <li>• Redazione della relazione sulla gestione da parte degli amministratori (se obbligatoria)</li> <li>• Comunicazione del bilancio e della relazione agli organi di controllo</li> </ul>	<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>⇒</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>	31.03	29.05
<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>⇒</p> <p>E fino a quando il bilancio non sia approvato.</p>	15.04	14.06

# 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 <sup>(2)</sup>	⇒ Entro gli 8 giorni precedenti l'adunanza.	⇒ <b>22.04</b>	⇒ <b>21.06</b>
Assemblea di approvazione del bilancio <sup>(3)</sup>	⇒ Entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio <sup>(4)</sup> .	⇒ <b>30.04</b>	⇒ <b>29.06</b>
Deposito del bilancio e degli allegati nel Registro delle Imprese (via telematica)	⇒ Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio.	⇒ <b>30.05</b>	⇒ <b>29.07</b>
Presentazione della dichiarazione dei redditi in via telematica	⇒ Entro l'ultimo giorno del 9° mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta.	⇒ <b>30.09</b> (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.	⇒ <b>30.12</b> (se la dichiarazione è presentata entro il 30.09)	

# 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*

Approvazione **oltre il termine stabilito**



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



### 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 scritta**



Comunque 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*





Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

## **Più tempo per l'approvazione dei bilanci 2016**

*L'applicazione delle nuove disposizioni del dlgs 139/2015 può rappresentare una delle cause di differimento, in presenza di espressa previsione di statuto*

*L'attuale quadro è reso, peraltro, più complesso dalla mancanza del correlato disposto fiscale, senza del quale non è possibile determinare imposte correnti e fiscalità differita. La pubblicazione delle norme fiscali potrebbe, in aggiunta, portare a ulteriori sforzi interpretativi, ad oggi non quantificabili.*

*Per quanto detto, il Consiglio ritiene che, qualora ricorrano le sopra richiamate condizioni (previsione di statuto e particolari esigenze relative alla struttura della società) non sia improprio il ricorso all'art.2364, c.c. (art.2478-bis, c.c.) per l'approvazione del bilancio entro i 180 giorni.*



# VARIAZIONI 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 2017 AGLI SCHEMI DI BILANCIO



Contenuto tabellare del bilancio d'esercizio  
redatto secondo le disposizioni civilistiche

e schemi quantitativi del bilancio consolidato  
redatto secondo gli artt. 29 e ss. del d.lgs. 127/1991

LUGLIO 2017

Tavolo di lavoro società non quotate  
XBRL Italia

Tassonomia: 2017-07-06

E' stata confermata e pubblicata in via definitiva la nuova Tassonomia delle imprese di capitali che redigono i bilanci secondo le disposizioni codicistiche, **denominata PCI 2017-07-06.**

In seguito alla richiesta pervenuta dal mercato di avere una maggior flessibilità, **al fine di indicare separatamente le imposte anticipate all'interno della voce CII Crediti dell'attivo dello Stato Patrimoniale in forma abbreviata,** è stata realizzata una nuova Tassonomia ver. 2017-07-06. Al riguardo OIC (Organismo Italiano di Contabilità) ha deciso di emendare l'OIC12 e OIC25 in tal senso. Poichè l'emendamento traduce in regola quanto riformulato da XBRL Italia, l'OIC non ha manifestato obiezioni alla modifica proposta.

**La nuova Tassonomia sostituirà la precedente ver. 2016-11-14 che, per il resto, rimarrà invariata.**



## 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 abbreviata 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 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.



# VARIAZIONI 2018 AGLI SCHEMI DI BILANCIO



Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

Roma, maggio 2017

## DOCUMENTO

I detti limiti devono essere rispettati per due esercizi consecutivi e, come indicato nel documento segnalato sulle novità introdotte dal D.Lgs. 139/2015 redatto congiuntamente da Confindustria e dal CNDCEC, ai fini dell'applicazione del bilancio delle micro-imprese in sede di prima adozione si può tenere conto, per le cooperative già in funzionamento, degli esercizi 2015 e 2016.

Soddisfatti i parametri quantitativi di cui all'art. 2435-*bis* c.c., la cooperativa può predisporre il proprio bilancio in forma "abbreviata", rinunciando, così, anche alla predisposizione del rendiconto finanziario e, qualora siano fornite nella nota integrative le informazioni richieste dai nn. 3) e 4) dell'art. 2428 c.c., della relazione sulla gestione.

Al contrario, il Ministero dello Sviluppo Economico (da ora in avanti anche "Ministero") ha ritenuto che le cooperative che soddisfano i limiti di cui all'art. 2435-*ter* c.c. non possano predisporre il proprio bilancio seguendo le disposizioni previste per le micro-imprese (Ministero dello Sviluppo Economico, nota del 20 marzo 2017, "Il nuovo articolo 2435 *ter* del codice civile e le conseguenze sulla redazione del bilancio delle società cooperative rientranti nella categoria delle microimprese"). In particolare, occorre ricordare che l'art. 2435-*ter* c.c. dispone che: "*Le micro-imprese sono esonerate*

Considerata la prossima approvazione dei bilanci degli esercizi 2016, il CNDCEC suggerisce di seguire la formulazione del Ministero dello Sviluppo Economico. Tuttavia, auspica una riconsiderazione dell'interpretazione del dettato codicistico, stante che il rinvio alle disposizioni delle società per azioni di cui all'art. 2519 c.c. appare condurre in direzione diversa rispetto a quella delineata dal Ministero e che l'introduzione della categoria delle micro-imprese è stata prevista, prima ancora a livello di Unione Europea, per sollevare le micro-imprese da oneri amministrativi.

In ragione delle peculiarità delle cooperative, riconosciuta dal legislatore medesimo che prevede l'applicazione del disposto codicistico anche in materia di bilancio "in quanto compatibile" (art. 2519, co. 1, c.c.), i bilanci delle micro-cooperative privi di nota integrativa, ai sensi dell'art. 2435-*ter*, c.c., potrebbero essere ritenuti predisposti in linea con il dettato normativo quando presenti le già citate informazioni di cui agli artt. 2513, 2528, 2545, 2545-*sexies*, co. 2, c.c., e con riferimento ai ristorni (si veda per quest'ultimo aspetto il successivo par. 4), art. 2427, co. 1, n.13, c.c., riportate in calce ai prospetti di bilancio. Tale impostazione - che già appare prudentiale della lettura del novellato disposto codicistico - dovrebbe evitare, in futuro, l'evidenziazione di irregolarità ancorché formali, come adesso indicato dal Ministero.

# VARIAZIONI 2018 AGLI SCHEMI DI BILANCIO



**Legge del 04/08/2017 n. 124 – art. 1**

Legge annuale per il mercato e la concorrenza.

125. Le imprese che ricevono sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di qualunque genere dalle pubbliche amministrazioni e dai soggetti di cui al primo periodo (Associazioni dei consumatori e degli utenti, di protezione ambientale a carattere nazionale e soggetti assimilati alle PP.AA.) sono tenute a pubblicare tali importi nella nota integrativa del bilancio di esercizio e nella nota integrativa dell'eventuale bilancio consolidato.

**L'inosservanza di tale obbligo comporta la restituzione delle somme ai soggetti eroganti entro tre mesi dalla data di cui al periodo precedente.**

127. Al fine di evitare l'accumulo di informazioni non rilevanti, l'obbligo di pubblicazione di cui ai commi 125 e ..... non sussiste ove l'importo delle sovvenzioni, dei contributi, degli incarichi retribuiti e comunque dei vantaggi economici di qualunque genere ricevuti dal soggetto beneficiario sia inferiore a 10.000 euro nel periodo considerato

# DOCUMENTI RECENTI PER BILANCIO DEL 2018



OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

## INDICE

### PRINCIPI CONTABILI

ABROGAZIONE OIC 7 - I CERTIFICATI VERDI .....	3
EMENDAMENTI ALL'OIC 28 - PATRIMONIO NETTO .....	4
EMENDAMENTI ALL'OIC 32 - STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI .....	5



### EMENDAMENTI AI PRINCIPI CONTABILI NAZIONALI



## **Documenti rilevanti emanati dalla Fondazione CNDCEC**

La fiscalità delle imprese OIC adopter\_vers III – Aprile 2018

Lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale profili contabili e fiscali – Giugno 2018

Contabilizzazione e storno delle attività per imposte anticipate – Luglio 2018

Il Transfer Pricing – Profili Tecnici e Spunti Operativi – Dicembre 2018



## 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

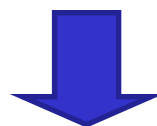
n. 22 del 2019 – Definizione di spese di rappresentanza, pubblicità ed ospitalità

***La comunicazione della variazione dei criteri di valutazione delle rimanenze di merci (svalutazione) non sostituisce l'indicazione in bilancio (Nota Integrativa)***

**(Corte di Cassazione 7 Settembre 2018 n. 21809)**

**NELLO STESSO SOLCO DELLE ALTRE PRECEDENTI SENTENZE DELLA CASSAZIONE SUL DISCONOSCIMENTO DELLA VARIAZIONE DEL PROCESSO DI AMMORTAMENTO SENZA GIUSTIFICAZIONE IN NOTA INTEGRATIVA**

## DEFINIZIONE DI CRISI ART. 2 SCHEMA DI DLGS. DI ATTUAZIONE DELLA LEGGE 155/2017 RIFORMA DELLE CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA



*“Ai fini del presente codice si intende per:*

***a) “crisi”:***

*lo stato di*

***difficoltà economico-finanziaria***

*che **rende probabile l'insolvenza del debitore**, e che per le imprese si manifesta come*

***inadeguatezza dei flussi di cassa prospettici***  
***a far fronte regolarmente alle obbligazioni pianificate;***

DEFINIZIONE DI CRISI  
CORTE DI CASSAZIONE V SEZIONE PENALE  
SENTENZA 32899 DEL 26 AGOSTO 2011



*“per dissesto deve intendersi, non tanto una condizione di generico disordine dell’attività della società, quanto una situazione di squilibrio economico patrimoniale progressivo ed ingravescente, che, se non fronteggiata con opportuni provvedimenti o con la presa d’atto dell’impossibilità di proseguire l’attività, può comportare l’aggravamento inarrestabile della situazione debitoria, con conseguente incremento del danno che l’inevitabile, e non evitata, insolvenza finisce per procurare alla massa dei creditori  
(cfr. reato di bancarotta ex art. 217 n. 4 Legge Fallimentare)*

## SCHEMA DI DLGS. DI ATTUAZIONE DELLA LEGGE 155/2017 RIFORMA DELLE CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

### TITOLO II

### PROCEDURE DI ALLERTA E DI COMPOSIZIONE ASSISTITA DELLA CRISI

#### CAPO I

#### STRUMENTI DI ALLERTA

#### Art. 12

#### Nozione, effetti e ambito di applicazione

1. Costituiscono strumenti di allerta gli oneri di segnalazione posti a carico dei soggetti di cui agli articoli 14 e 15, finalizzati, unitamente agli obblighi organizzativi posti a carico dell'imprenditore dal codice civile, alla tempestiva rilevazione degli indizi di crisi dell'impresa ed alla sollecita adozione delle misure più idonee alla sua composizione.
2. Il debitore, all'esito dell'allerta o anche prima della sua attivazione, può accedere al procedimento di composizione assistita della crisi, che si svolge in modo riservato e confidenziale dinanzi all'OCRI.

## ART. 13 SCHEMA DI DLGS. DI ATTUAZIONE DELLA LEGGE 155/2017 RIFORMA DELLE CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA



1. **Costituiscono indicatori di crisi gli squilibri di carattere reddituale, patrimoniale o finanziario, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa e dell'attività imprenditoriale svolta dal debitore, tenuto conto della data di costituzione e di inizio dell'attività, rilevabili attraverso appositi indici che diano evidenza della sostenibilità dei debiti per almeno i sei mesi successivi e delle prospettive di continuità aziendale per l'esercizio in corso o, quando la durata residua dell'esercizio al momento della valutazione è inferiore a sei mesi, per i sei mesi successivi. A questi fini, sono indici significativi quelli che misurano la sostenibilità degli oneri dell'indebitamento con i flussi di cassa che l'impresa è in grado di generare e l'adeguatezza dei mezzi propri rispetto a quelli di terzi.** Costituiscono altresì indicatori di crisi ritardi nei pagamenti reiterati e significativi, anche sulla base di quanto previsto nell'articolo 24.



## ART. 13 SCHEMA DI DLGS. DI ATTUAZIONE DELLA LEGGE 155/2017 RIFORMA DELLE CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA



2. Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili, tenuto conto delle migliori prassi nazionali ed internazionali, elabora con cadenza almeno triennale, in riferimento ad ogni tipologia di attività economica secondo le classificazioni I.S.T.A.T., gli indici di cui al comma 1 che, valutati unitariamente, fanno ragionevolmente presumere la sussistenza di uno stato di crisi dell'impresa. Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili elabora indici specifici con riferimento alle start-up innovative di cui al decreto-legge 18 ottobre 2012, n.179, convertito dalla legge 17 dicembre 2012, n.221, alle PMI innovative di cui al decreto-legge 24 gennaio 2015, n. 3, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2015, n. 33, alle società in liquidazione, alle imprese costituite da meno di due anni. Gli indici elaborati sono approvati con decreto del Ministero dello Sviluppo economico.



## ART. 13 SCHEMA DI DLGS. DI ATTUAZIONE DELLA LEGGE 155/2017 RIFORMA DELLE CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA



3. L'impresa che non ritenga adeguati, in considerazione delle proprie caratteristiche, gli indici elaborati a norma del comma 2 ne specifica le ragioni nella nota integrativa al bilancio di esercizio e indica, nella medesima nota, gli indici idonei a far ragionevolmente presumere la sussistenza del suo stato di crisi. Un professionista indipendente attesta l'adeguatezza di tali indici in rapporto alla specificità dell'impresa. L'attestazione è allegata alla nota integrativa al bilancio di esercizio e ne costituisce parte integrante. La dichiarazione, attestata in conformità al secondo periodo, produce effetti per l'esercizio successivo.

## SCHEMA DI DLGS. DI ATTUAZIONE DELLA LEGGE 155/2017 RIFORMA DELLE CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

### **Art. 14**

#### **Obbligo di segnalazione degli organi di controllo societari**

1. Gli organi di controllo societari, il revisore contabile e la società di revisione, ciascuno nell'ambito delle proprie funzioni, hanno l'obbligo 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 della crisi.**

### **Art. 15**

#### **Obbligo di segnalazione di creditori pubblici qualificati**

**1. L'Agenzia delle entrate, l'Istituto nazionale della previdenza sociale e l'agente della riscossione delle imposte hanno l'obbligo, per i primi due soggetti a pena di inefficacia del titolo di prelazione spettante sui crediti dei quali sono titolari, per il terzo a pena di inopponibilità del credito per spese ed oneri di riscossione, di dare avviso al debitore, all'indirizzo di posta elettronica certificata di cui siano in possesso, o, in mancanza, a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento inviata all'indirizzo risultante dall'anagrafe tributaria, che la sua esposizione debitoria ha superato l'importo rilevante di cui al comma 2 e che, se entro novanta giorni dalla ricezione dell'avviso egli non avrà estinto o altrimenti regolarizzato per intero il proprio debito con le modalità previste dalla legge o se, per l'Agenzia delle entrate, non risulterà in regola con il pagamento rateale del debito previsto dall'articolo 3-bis del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n.462 o non avrà presentato istanza di composizione assistita della crisi o domanda per l'accesso ad una procedura di regolazione della crisi e dell'insolvenza, essi ne faranno segnalazione all'OCRI, anche per la segnalazione agli organi di controllo della società.**

# QUALI SONO LE ALTRE CONSEGUENZE



## SCHEMA DI DLGS. DI ATTUAZIONE DELLA LEGGE 155/2017 RIFORMA DELLE CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

### PARTE SECONDA MODIFICHE AL CODICE CIVILE

#### Art. 375

#### Assetti organizzativi dell'impresa

1. La rubrica dell'articolo 2086 del codice civile è sostituita dalla seguente: "Gestione dell'impresa".
2. All'articolo 2086 del codice civile, dopo il primo comma è aggiunto il seguente:

**"L'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita della continuità aziendale, nonché di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale".**

## SCHEMA DI DLGS. DI ATTUAZIONE DELLA LEGGE 155/2017 RIFORMA DELLE CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

### Art. 379

#### Nomina degli organi di controllo

1. All'articolo 2477 del codice civile il terzo e il quarto comma sono sostituiti dai seguenti:

“La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:

a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;

b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;

c) ha superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti: 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 2 milioni di euro; 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 2 milioni di euro; 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 10 unità.

L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del terzo comma cessa quando, per tre esercizi consecutivi, non è superato alcuno dei predetti limiti.”

2. All'articolo 2477, sesto comma, del codice civile, dopo le parole “qualsiasi soggetto interessato” sono aggiunte le seguenti: “o su segnalazione del conservatore del registro delle imprese” e dopo il sesto comma è aggiunto il seguente: “Si applicano le disposizioni dell'articolo 2409 anche se la società è priva di organo di controllo.”.

## QUALI SONO LE ALTRE CONSEGUENZE



### SCHEMA DI DLGS. DI ATTUAZIONE DELLA LEGGE 155/2017 RIFORMA DELLE CRISI DI IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

3. Le società a responsabilità limitata e le società cooperative costituite alla data di entrata in vigore del presente articolo, quando ricorrono i requisiti di cui al comma 1, **devono provvedere a nominare gli organi di controllo o il revisore e, se necessario, ad uniformare l'atto costitutivo e lo statuto alle disposizioni di cui al predetto comma entro nove mesi dalla predetta data.** Fino alla scadenza del termine, le previgenti disposizioni dell'atto costitutivo e dello statuto conservano la loro efficacia anche se non sono conformi alle inderogabili disposizioni di cui al comma 1. **Ai fini della prima applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 2477 del codice civile, commi terzo e quarto, come sostituiti dal comma 1, si ha riguardo ai due esercizi antecedenti la scadenza indicata nel primo periodo.**

## **POCO IMPORTANTI GLI ASPETTI DI CARATTERE FORMALE ED ESPOSITIVO FONDAMENTALE LA NECESSITA', OPPORTUNITA' ED OBBLIGO DI UNA MAGGIORE CHIAREZZA ESPOSITIVA E COMPLETEZZA INFORMATIVA DEL BILANCIO**

Le nuove norme ed i principi contabili attuativi OIC sono permeati da tali inviti e messaggi che oltretutto sono richiesti dal contesto economica nel quale la riforma si va a collocare.

**l'art 2428 C.c.** in materia di relazione sulle gestione conferma un obbligo di fornire elementi necessari alla comprensione della situazione della societa' ed all'andamento della sua gestione, ivi compresi gli indicatori finanziari e non ove necessario

**il n. 9 dell'art. 2427** richiede una nuova e piu' precisa esposizione di impegni, garanzie e passivita' potenziali a causa della abrogazione dei conti d'ordine: e' un evidente raccordo tra gestione presente e andamenti futuri in quanto offre visibilita' della latenza di situazioni dannose per la azienda

**l'OIC n. 9** tratta dell'obbligo di svalutazione delle immobilizzazioni a bilancio con un approccio basato su flussi finanziari attesi o sulla futura capacita' di assorbire gli ammortamenti; il principio raccomanda la redazione di una serie di conti economici previsionali sino a 5 anni

**il n. 22 ter dell'art. 2427** tratta gli accordi non risultanti dallo Stato patrimoniale con rischi e/o benefici significativi (in futuro) per la societa': cio' va messo in relazione con il nuovo approccio del nuovo IFRS 16 che obblighera' ad esporre nei debiti e medio termine i futuri canoni di locazione attualizzati e nella immobilizzazioni il diritto d'uso (right of use) del bene assunto in locazione non solo finanziaria.

**segue**

**Il nuovo 22 quater dell'art. 2427 C.c.** ha traslato nella nota integrativa l'obbligo di definire natura e impatto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo accaduti dopo la chiusura dell'esercizio

**il contenuto del n. 13 dell'art. 2427 C.c.** *"in quest'ottica l'informativa richiesta in nota integrativa si distingue in:*

- a. informativa di puro accounting, volte a spiegare il contenuto delle singole voci di bilancio;*
- b. informativa utile a valutare l'andamento dell'azienda... L'informazione prevista al numero 13) dell'art. 2427 infatti concorre a valutare l'andamento prospettico dell'azienda, in quanto avere disclosure sull'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali, consente all'utilizzatore del bilancio di depurare il conto economico **da quegli elementi che, avendo carattere di eccezionalità, non rientrano nelle normali previsioni dell'impresa e quindi difficilmente potranno ripetersi negli anni successivi.***

**Il contenuto dell'OIC 25:** sulla iscrivibilità delle imposte anticipate verifica capienza nei redditi dei successivi esercizi

**obbligo informativo sancito dalla Cassazione SSUU 22474/2016 sulla rilevanza del falso valutativo, riforma della relazione di revisione ex dlgs. 135/2016 che obbliga a valutare esplicitamente la continuità aziendale**

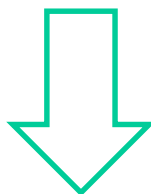
**Legge di delega della riforma della legge fallimentare E DECRETI DELEGATI APPROVATI**



QUALI SONO LE ALTRE CONSEGUENZE



**AMMINISTRATORI, REVISORI E SINDACI DEVONO ADEGUARE LE  
PROPRIE PROCEDURE DI STESURA E VERIFICA**



**TUTTI GLI STAKEHOLDERS DOVRANNO  
ACQUISIRE I NUOVI PRINCIPI E SCHEMI PER  
LEGGERE IN MODO ADEGUATO IL BILANCIO**



# Principali novità IVA 2018-2019

A cura di Stefano Setti



# *Fattura elettronica*



# Il nuovo obbligo dal 1° gennaio 2019

La Legge di Bilancio 2018 (Legge n. 205/2017) ha previsto che **a decorrere dal 1° gennaio 2019** sarà obbligatoria la fattura elettronica emessa:

- **tra soggetti passivi IVA residenti o stabiliti in Italia (operazioni B2B) da inviare attraverso il Sistema di Interscambio (c.d. SDI) gestito dall'Agenzia delle Entrate.**

➤ **ATTENZIONE:** l'art. 15 del D.L. n. 119/2018 (c.d. collegato alla Manovra 2019), ha confermato in via normativa l'esclusione dall'obbligo della fattura elettronica per i soggetti passivi esteri meramente identificati ai fini IVA in Italia. Sul punto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito (FAQ pubblicate sul sito [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)) che per le operazioni effettuate nei confronti dei soggetti “non residenti identificati in Italia” (tramite identificazione diretta, ovvero rappresentante fiscale), i soggetti passivi IVA residenti e stabiliti in Italia possono, dal 1° gennaio 2019, emettere le fatture elettroniche via SDI oppure effettuare la “comunicazione dei dati delle fatture” ai sensi del comma 3 *bis* dell'art. 1 del D.Lgs. n. 127/2015 (c.d. esterometro). Nei casi in cui il cedente/prestatore soggetto passivo IVA residente o stabilito decida di emettere la fattura elettronica nei confronti del cessionario/committente IVA identificato, riportando in fattura il numero di partita IVA italiano di quest'ultimo, sarà possibile inviare al SDI il file della fattura inserendo il valore predefinito “0000000” nel campo “codice destinatario” della fattura elettronica, salvo che il cliente non gli comunichi uno specifico indirizzo telematico (PEC o codice destinatario). Per quanto riguarda, invece, il soggetto identificato ai fini IVA in Italia, lo stesso non è obbligato ad emettere o ricevere le fatture elettroniche

# Il nuovo obbligo dal 1° gennaio 2019 (segue)

- **nei confronti dei consumatori finali (operazioni B2C), sempre che ricorra l'obbligo di emissione della fattura.** Conseguentemente per le operazioni effettuate dai soggetti individuati dall'art. 22 del D.P.R. n. 633/1972 (per esempio cessioni di beni effettuate da commercianti al minuto) non vi sarà l'obbligo di emissione della fattura elettronica, se non richiesta dal cliente. Il D.L. n. 119/2018, con decorrenza 1° gennaio 2020, ha sostituito il contenuto del comma 1 dell'art. 2 del D.Lgs. n. 127/2015, prevedendo l'obbligo, per i soggetti di cui al citato art. 22 del D.P.R. n. 633/1972, di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati degli incassi giornalieri, facendo venire meno la registrazione dei corrispettivi di cui all'art. 24 del D.P.R. n. 633/1972. Obbligo anticipato, invece, al 1° luglio 2019 per i contribuenti con volume d'affari superiore a 400.000 euro. La legge di conversione del D.L. n. 119/2018 ha previsto che per i fornitori dei cosiddetti “servizi a rete” disciplinati dai Decreti del Ministro delle Finanze 24 ottobre 2000, n. 366, e 24 ottobre 2000, n. 370, sarà possibile emettere le fatture elettroniche nei confronti dei consumatori finali persone fisiche che non esercitano attività d'impresa, arte o professione, anche in assenza del codice fiscale, per i contratti stipulati prima del 1° gennaio 2005. Si ricorderà infatti che, in base all'art. 6, comma 1, lett. g-ter) del D.P.R. n. 605/1973 da tale data è obbligatorio indicare in contratto il codice fiscale. Con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno stabilite le regole tecniche per l'emissione delle anzidette fatture elettroniche tramite SDI.
- **ATTENZIONE:** i soggetti minimi (art. 27, commi 1 e 2 del D.L. n. 98/2011) o in regime forfetario (art. 1 della Legge n. 190/2014) sono tenuti a emettere fattura elettronica per le operazioni nei confronti della Pubblica Amministrazione; sono invece esonerati dagli obblighi di fatturazione elettronica previsti dalla Legge n. 205/2017, per la generalità delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, effettuate sia nei confronti di soggetti passivi IVA (B2B) che di “privati” (B2C). Tale chiarimento è stato fornito ad opera della circolare ministeriale n. 8/E/2018.
- **ATTENZIONE:** il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018 (Prot. n. 89757/2018) ha disciplinato le regole tecniche per l'emissione e la ricezione delle fatture elettroniche prevedendo alcune semplificazioni rispetto le disposizioni e le regole tecniche di cui al D.M. 3 aprile 2013, n. 55, relative alle fatture elettroniche nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni, che restano ancora valide.

# Il nuovo obbligo dal 1° gennaio 2019 (segue)

- **ATTENZIONE:** il D.L. n. 119/2018 come modificato dalla Legge n. 145/2018 ha stabilito, per il solo periodo d'imposta 2019, che vi è il divieto dall'emissione delle fatture in formato elettronico per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria (per esempio gli iscritti all'Albo dei medici chirurghi e degli odontoiatri). Inoltre, rimangono escluse dal nuovo obbligo anche le società sportive dilettantistiche che non hanno incassato, nel periodo d'imposta precedente, proventi dall'attività commerciale per un importo non superiore a 65.000 euro; qualora abbiano superato nel periodo d'imposta precedente proventi superiori a 65.000 euro, dovranno assicurare che la fattura venga emessa per loro conto dal cessionario/committente soggetto passivo IVA.



# Il nuovo obbligo dal 1° luglio 2018

La Legge di Bilancio 2018 ha previsto che, già a decorrere dal 1° luglio 2018, è obbligatoria la fattura elettronica per le operazioni B2B con riferimento:

- ☐ **alle cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori per uso autotrazione;**
- ☐ **alle prestazioni rese da soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture, stipulato con una amministrazione pubblica.**



# Emissione e registrazione delle fatture emesse: le novità del decreto legge collegato alla Manovra 2019

- ❑ L'art. 11 del D.L. n. 119/2018 prevede che la fattura elettronica, **a decorrere dal 1° luglio 2019** (quindi, tale novità inciderà, dal 1° luglio 2019, unicamente sulla fattura elettronica, considerato che sarà obbligatoria in via generalizzata dal 1° gennaio 2019), potrà essere emessa non più nella giornata stessa in cui si verifica il presupposto di esigibilità dell'IVA (momento di effettuazione dell'operazione ai sensi dell'art. 6, D.P.R. n. 633/1972), ma **«entro dieci giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'art. 6»** del D.P.R. n. 633/1972.
- ❑ Ne consegue che la fattura elettronica, entro il termine di 10 giorni dall'effettuazione dell'operazione, andrà trasmessa al SDI (ovvero Sistema di Interscambio).
- ❑ **Sempre l'art. 11 del collegato alla Manovra 2019 prevede, poi, che nei casi in cui la data fattura e data esigibilità IVA non coincidano (per meglio dire, quando la fattura non venga emessa lo stesso giorno in cui l'IVA diventa esigibile), in fattura occorrerà specificare la data nella quale il presupposto di esigibilità IVA si è verificato.**

## Esempio

- Il presupposto di esigibilità IVA (effettuazione dell'operazione ai sensi dell'art. 6 del DPR n. 633/1972) si verifichi in data 31 ottobre 2019
- La fattura potrà essere emessa il 10 novembre 2019 (precisando che trattasi di operazione del 31 ottobre)
- L'imposta a debito dovrà essere comunque considerata nella liquidazione IVA di ottobre 2019 (mese di effettuazione dell'operazione).

## Detrazione IVA e fatture passive: le novità del decreto legge collegato alla Manovra 2019

- ❑ L'art. 14 del collegato alla Manovra 2019 (che ha modificato l'art. 1, comma 1 del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, avente ad oggetto la disciplina delle liquidazioni periodiche dell'IVA) prevede che, a decorrere dal 24 ottobre 2018, risulta possibile procedere alla detrazione IVA (sempre che ne ricorrano i presupposti) di tutte le fatture (sia analogiche che elettroniche) **ricevute e annotate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione** (e non come avveniva fino al 23 ottobre 2018 dal momento di ricezione della fattura).
- ❑ **In base a quanto previsto dal citato decreto legislativo, il cessionario/committente può retrodatare l'esercizio del diritto alla detrazione al momento di effettuazione dell'operazione, ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972 (e non a quello di ricezione della fattura come, invece, previsto fino al 23 ottobre 2018), sempre che la fattura sia ricevuta dallo stesso entro il giorno 15 del mese successivo rispetto al momento di effettuazione dell'operazione.**
- ❑ In tema di fatture ricevute, l'art. 13 del collegato alla Manovra ha previsto, a decorrere dal 24 ottobre 2018, l'abrogazione dell'obbligo di numerazione delle fatture ricevute; tale obbligo viene meno sia con riferimento alle fatture analogiche che elettroniche.



# Detrazione IVA e fatture passive: le novità del decreto legge collegato alla Manovra 2019 (segue)

## Esempio

- Cessione di merce effettuata a novembre 2018
- La fattura da parte del cessionario è stata ricevuta entro il 15 dicembre 2018
- Può essere detratta ai fini IVA nella liquidazione IVA mensile di novembre e non in quella di dicembre.

## Esempio

- I beni vengono consegnati al cessionario a dicembre 2018
- La fattura è ricevuta dallo stesso il 13 gennaio 2019
- La detrazione IVA potrà essere esercitata a decorrere dal mese di gennaio 2019 senza che sia possibile retrodatare la detrazione a dicembre dell'anno 2018. Quindi, la fattura andrà riportata nella dichiarazione IVA 2020, anno d'imposta 2019
- Se la fattura viene registrata nel periodo 1° gennaio – 30 aprile 2020, la detrazione andrà esercitata sempre nella dichiarazione annuale IVA relativa al periodo precedente rispetto a quello in cui avviene la registrazione della fattura di acquisto, quindi la dichiarazione relativa al periodo di imposta 2019 (Dichiarazione IVA 2020).

# Fattura elettronica: particolarità

## INDICAZIONE DELLA NATURA DELL'OPERAZIONE

L'Allegato A al Provvedimento direttoriale del 30 aprile 2018 prevede che all'interno della fattura elettronica vada indicata, così come stabilito dall'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972, la “natura” ai fini IVA dell'operazione.

Così come stabilito dalle specifiche tecniche, l'indicazione della “natura” dell'operazione ha formato alfanumerico con lunghezza di 2 caratteri. Sul punto viene stabilito che i valori ammessi sono i seguenti:

- ☐ **N1 escluse ex art.15**
- ☐ **N2 non soggette**
- ☐ **N3 non imponibili**
- ☐ **N4 esenti**
- ☐ **N5 regime del margine / IVA non esposta in fattura**
- ☐ **N6 inversione contabile (per le operazioni in reverse charge, ovvero nei casi di autofatturazione per acquisti extra UE di servizi, ovvero per importazioni di beni nei soli casi previsti)**
- ☐ **N7 IVA assolta in altro stato UE (vendite a distanza ex art. 40 commi 3 e 4 e art. 41 comma 1 lett. b), D.L. 331/1993; prestazione di servizi di telecomunicazioni, tele-radiodiffusione ed elettronici ex art. 7-sexies lett. f), g), D.P.R. 633/1972 e art. 74-sexies, D.P.R. 633/72)**

➤ **ATTENZIONE:** da quanto sopra si evince che non è prevista la possibilità di indicazione del riferimento normativo. Quindi, per esempio, un soggetto che riceverà una fattura passiva per reverse charge interno (si pensi ai servizi di pulizia relativi a edifici di cui all'art. 17, comma 6, lett. a-ter) del D.P.R. n. 633/1972) si troverà l'indicazione solo del codice N6, senza comprendere se si tratta di reverse charge di cui all'art. 17, comma 6, lett. a-ter) del D.P.R. n. 633/1972, ovvero di altro reverse charge. Ciò, comporterà senz'altro delle problematiche in sede di compilazione della dichiarazione IVA che tali informazioni le richiedono. Sarebbe stato opportuno prevedere la possibilità di indicazione dell'articolo di riferimento, ancorché l'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972 preveda che l'indicazione dell'articolo nazionale. ovvero comunitario. è un dato “eventuale”.

# Fattura elettronica: particolarità (segue)

## GESTIONE DELLE FATTURE EMESSE NEI CONFRONTI DELL'ESPORTATORE ABITUALE

Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018 ha definito cosa si intenda per fattura elettronica prevedendo che la fattura elettronica è un documento informatico, in formato strutturato e in formato XML, trasmesso per via telematica al Sistema di Interscambio (c.d. SDI), di cui al decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 7 marzo 2008, e da questo recapitato al soggetto ricevente. La trasmissione telematica al SDI può riferirsi a una fattura singola, ovvero a un lotto di fatture ai sensi dell'art. 21, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972. Inoltre, stante il contenuto del Provvedimento citato, la fattura elettronica contiene obbligatoriamente le informazioni stabilite dall'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972 ovvero, nel caso di fattura semplificata, quelle stabilite dall'art. 21 *bis* del citato decreto. A integrazione delle informazioni obbligatorie, il file della fattura elettronica consente di inserire facoltativamente ulteriori dati utili alla gestione del ciclo attivo e passivo degli operatori.

**In base a quanto scritto, ne discende che sono obbligatori i dati di cui al citato art. 21 del D.P.R. n. 633/1972. Con riferimento agli esportatori abituali (di cui all'art. 8, comma 1, lett. c) del D.P.R. n. 633/1972) si ricorda che nelle fatture emesse nei confronti di tali soggetti passivi IVA, i cedenti/prestatori hanno l'obbligo di indicare gli estremi delle dichiarazioni d'intento ricevute (numero e data).**

➤ **ATTENZIONE:** l'Agenzia in una propria FAQ ha chiarito che la fattura emessa nei confronti di un esportatore abituale deve contenere, ai fini IVA, il numero della lettera d'intento. Si ritiene che l'informazione possa essere inserita utilizzando uno dei campi facoltativi relativi ai dati generali della fattura che le specifiche tecniche lasciano a disposizione dei contribuenti, per esempio nel campo "Causale" ovvero "Note".

# Fattura elettronica: particolarità (segue)

## GESTIONE DELLE AUTOFATTURE

L'Agenzia delle Entrate nelle proprie FAQ ha chiarito che, dal 1° gennaio 2019, le autofatture per omaggi vanno emesse come fatture elettroniche e inviate al SDI, così come previsto, dal Provvedimento direttoriale del 30 aprile 2018, con riferimento all'autofattura denuncia di cui all'art. 6, comma 8, lett. a) del D.Lgs. n. 471/1997. In tale ipotesi, la fattura elettronica viene inviata al SDI dall'emittente e ricevuta dallo stesso emittente, che nel documento viene indicato sia come cedente/prestatore che come cessionario/committente.

➤ **ATTENZIONE:** ancorché l'Agenzia delle Entrate non analizzi, oltre all'autofattura per omaggi, le altre fattispecie di autofatture interne, sembra ragionevole ritenere che le autofatture (per meglio dire quelle relative a operazioni interne, con esclusione di quelle emesse nei confronti di prestazioni ricevute da un soggetto extracomunitario non residente, ovvero per cessioni di beni territorialmente rilevanti ai fini IVA in Italia poste in essere da un non residente – art. 17, comma 2 del D.P.R. n. 633/1972) siano delle vere e proprie fatture e, quindi, vadano sempre inviate al sistema d'interscambio. Conseguentemente le autofatture, relative per esempio ad autoconsumo, ovvero per beni o servizi destinati ad altre finalità estranee all'esercizio dell'attività d'impresa e (limitatamente ai beni) all'esercizio di arte e professioni, dovranno essere sempre inviate al SDI quali fatture elettroniche. Si ricorda che in tali casi la fattura elettronica viene inviata al SDI dall'emittente e ricevuta dallo stesso emittente, che nel documento viene indicato sia come cedente/prestatore che come cessionario/committente.

# Fattura elettronica: particolarità (segue)

## GESTIONE DEL REVERSE CHARGE

In una propria FAQ, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che con la circolare ministeriale n. 13/E/2018 è stato chiarito che il reverse charge interno può essere effettuato secondo le modalità già ritenute idonee in precedenza (si vedano: risoluzione n. 46/E del 10 aprile 2017, nonché circolare n. 45/E del 19 ottobre del 2005), ossia, per esempio, predisponendo un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa.

➤ **ATTENZIONE:** sul punto l'Agenzia delle Entrate ha precisato che per le fatture soggette a reverse charge esterno (vale a dire per gli acquisti intracomunitari, ovvero per i servizi comunitari ed extracomunitari ricevuti e realizzati da soggetto non residente – sul punto si evidenzia comunque che, impropriamente, l'Agenzia delle Entrate ricomprende gli acquisti da soggetti extra UE nel reverse charge, quando, invece, tali operazioni sono soggette ad autofattura), il cessionario/committente non è soggetto alle regole della fattura elettronica, in quanto in tali situazioni lo stesso è obbligato a inviare il “nuovo” spesometro, di cui all'art. 1 comma 3 *bis* del D.Lgs. 127/2015. In base a quanto scritto ne discende che quanto chiarito in merito alle modalità di gestione del reverse charge interno non torna applicabile con riferimento ai rapporti con l'estero, così come non si dovrà gestire in formato elettronico le autofatture con controparti extra-UE. Ciò in considerazione del fatto che tali informazioni confluiranno nel “nuovo” spesometro.

# *Voucher: trattamento IVA dal 1° gennaio 2019*



# Novità dal 2019

- Sulla G.U. del 28 dicembre 2018 è stato pubblicato il decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 141, attuativo della direttiva 2016/1065/UE, che disciplina ai fini dell'IVA l'emissione, il trasferimento e il riscatto dei buoni-corrispettivo (anche detti voucher).
- Il decreto modifica il DPR n. 633/1972 (sono stati inseriti i nuovi artt. 6-bis (Definizione di buono-corrispettivo), 6-ter (Buono-corrispettivo monouso), 6-quater (Buono-corrispettivo multiuso) e aggiungendo all'art. 13 (Base imponibile) il nuovo comma 5-bis), introducendo nella normativa IVA nazionale la definizione di "buono-corrispettivo", quale strumento che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo, anche parziale, a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi.
- L'art. 2 del decreto, prevede che **le nuove disposizioni trovano applicazione per i buoni emessi successivamente al 31 dicembre 2018.**
- In assenza di espressa regolamentazione normativa, sembra ragionevole ritenere che, per i buoni la cui emissione avviene entro tale data continueranno ad applicarsi le regole finora individuate nell'ambito della prassi ministeriale nazionale (CM 1° agosto 1974, n. 30/502598, CM 9 agosto 1976, n. 27/361446, CM 24 marzo 1998, n. 89/E, RM n. 21/E/2011 ) secondo le quali l'emissione e la cessione dei buoni è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 2, terzo comma, lett. a), del DPR n. 633/1972, trattandosi di documenti di legittimazione. Analogamente, non sono destinate ad assumere rilevanza agli effetti dell'IVA, le somme corrisposte dall'emittente agli esercenti presso cui è speso il buono. Assume invece rilevanza, agli effetti dell'IVA, l'utilizzazione dei buoni per l'acquisto dei beni e servizi presso tali esercenti. In relazione a tale utilizzazione, gli esercenti devono emettere la documentazione fiscale prevista per la certificazione dei corrispettivi (fattura, scontrino, ricevuta fiscale)

# Esclusioni


- Si evidenzia che in base ai considerando 4 e 5 contenuti nella citata Direttiva n. 2016/1065/UE (come chiarito all'interno della relazione illustrativa che accompagna lo schema di decreto attuativo) rimangono esclusi dalla disciplina dei buoni-corrispettivo:
  - i titoli di trasporto, i biglietti di ingresso a cinema e musei, i francobolli e altri titoli simili a dette tipologie di documenti;
  - gli strumenti che conferiscono al titolare il diritto a uno sconto all'atto dell'acquisto di beni o servizi.





# Le definizioni della Direttiva comunitaria

## Definizioni di “Buono monouso” e “Buono multiuso” contenute nella Direttiva n. 2016/1065/UE

<b>Buono monouso</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Buono in relazione al quale il luogo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi cui il buono si riferisce e l’IVA dovuta su tali beni o servizi sono noti al momento dell’emissione del buono.</li> <li>• Ogni trasferimento di un buono monouso effettuato da un soggetto passivo che agisce in nome proprio è considerato come cessione dei beni o prestazione dei servizi cui il buono si riferisce.</li> <li>• La consegna fisica dei beni o la concreta prestazione dei servizi dietro presentazione di un buono monouso accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo dal cedente o dal prestatore non sono considerate operazioni indipendenti.</li> <li>• Se il trasferimento di un buono monouso è effettuato da un soggetto passivo che agisce in nome di un altro soggetto passivo, tale trasferimento è considerato come cessione dei beni o prestazione dei servizi cui il buono si riferisce effettuate dall’altro soggetto passivo per conto del quale il soggetto passivo agisce.</li> <li>• Se il cedente dei beni o il prestatore dei servizi non è il soggetto passivo che, agendo in nome proprio, ha emesso il buono monouso, si considera che tale cedente o prestatore abbia comunque ceduto i beni o prestatato i servizi cui il buono si riferisce a detto soggetto passivo.</li> </ul>
 <b>Buono multiuso</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Buono diverso da un buono monouso.</li> <li>• La consegna fisica dei beni o la concreta prestazione dei servizi effettuate dietro presentazione di un buono multiuso accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo dal cedente o dal prestatore sono soggette all’IVA, mentre ogni trasferimento precedente di tale buono multiuso non è soggetto all’IVA.</li> <li>• La base imponibile della cessione di beni o della prestazione di servizi effettuate a fronte di un buono multiuso è pari al corrispettivo versato per il buono o, in assenza di informazioni su tale corrispettivo, al valore monetario indicato sul buono multiuso stesso o nella relativa documentazione diminuito dell’importo dell’IVA relativo ai beni ceduti o ai servizi prestati.</li> </ul>

# La disposizione nazionale

- Coerentemente a quanto stabilito dalla Direttiva n. 2016/1065/UE, il decreto attuativo, fornisce la definizione generale di buono-corrispettivo da intendersi quale strumento che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi e che indica, sul relativo supporto ovvero nella documentazione collegata al buono:
  - i beni o servizi da cedere o prestare;
  - l'identità dei potenziali cedenti o prestatori;
  - le condizioni generali di utilizzo ad esso relative.
- Il buono-corrispettivo può presentarsi sia in forma fisica che elettronica, e si distingue dagli strumenti di pagamento in quanto questi ultimi non includono uno specifico diritto a ricevere beni o servizi avendo come unica finalità quella di effettuare il pagamento.
- Il decreto distingue i buoni in:
  - **“buono-corrispettivo monouso”** se al momento della sua emissione è nota la disciplina applicabile ai fini IVA alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto. Ne consegue che un buono-corrispettivo potrà essere considerato monouso solo se già al momento della sua emissione sono noti tutti gli elementi richiesti ai fini della documentazione dell'operazione e quindi il luogo in cui può essere utilizzato il buono per individuare il presupposto della territorialità, nonché la natura, qualità e quantità dei beni e servizi formanti oggetto dell'operazione;
  - **“buono-corrispettivo multiuso”** se al momento della sua emissione non è nota la disciplina applicabile ai fini IVA alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto.

# Buono corrispettivo-monouso

- Per quanto riguarda il “buono-corrispettivo monouso”, l’emissione ed ogni suo successivo trasferimento è soggetto ad imposizione ai fini IVA in quanto costituisce effettuazione della cessione di beni o della prestazione di servizi cui il buono dà diritto. Conseguentemente tali trasferimenti devono essere fatturati secondo le ordinarie regole previste ai fini IVA per la cessione dei beni o la prestazione di servizi cui il buono dà diritto. Considerato che l’emissione del buono monouso, nonché ogni sua eventuale trasferimento è già stato assoggettato ad IVA, la successiva consegna dei beni ovvero la prestazione dei servizi non assumeranno rilevanza ai fini IVA in quanto l’emissione del buono e la successiva cessione di beni o prestazione di servizi, costituiscono un’operazione unica ai fini IVA.
- Se il soggetto che ha emesso il buono monouso è diverso da quello che effettua la cessione del bene ovvero la prestazione del servizio a cui il buono dà diritto, si deve ritenere che il cedente/prestatore abbia effettuato l’operazione nei confronti del soggetto che ha emesso il buono monouso.
- Ai fini della fatturazione del “buono-corrispettivo monouso”, risulta, quindi, necessario conoscere altri elementi, oltre al luogo di effettuazione dell’operazione e all’ammontare dell’IVA dovuta; ciò allo scopo di poter applicare il corretto regime IVA. Sul punto la relazione illustrativa che accompagna il decreto attuativo chiarisce che al momento dell’emissione del buono, occorre conoscere “natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell’operazione”. Per quanto riguarda la base imponibile applicabile ai “buoni-corrispettivo monouso” non sono previste specifiche disposizioni. Infatti, in tal caso rileva il corrispettivo dovuto per il buono stesso.

# *E-commerce: novità dal 2019 e dal 2021*



# Le novità introdotte dalla Direttiva UE n. 2455/2017

- ❑ La Direttiva UE n. 2455/2017, del 5 dicembre 2017, prevede l'introduzione di importanti novità in materia di commercio elettronico sia diretto che indiretto. Tali novità entreranno in vigore rispettivamente dal 2019 e dal 2021;
- ❑ le disposizioni contenute nella citata Direttiva dovranno essere recepite nell'ordinamento tributario nazionale entro il 31 dicembre 2018. Tenendo comunque presente che le disposizioni della Direttiva, essendo vincolanti e precise, potranno essere comunque applicate secondo i principi e con i limiti statuiti dalla giurisprudenza comunitaria in materia di direttive “self executing”.



# Commercio elettronico diretto: novità dal 1° gennaio 2019

- ❑ In merito al commercio elettronico diretto, **con effetto 1° gennaio 2019**, saranno introdotte le seguenti novità:
  - fino al limite annuo di 10.000 euro, i prestatori di servizi elettronici a privati consumatori di altri Paesi della UE potranno applicare l'IVA del Paese ove risultano stabiliti e non quella di consumo (ovvero, quello ove risulta residente il committente privato). Rimane comunque ferma la possibilità di applicare l'IVA, per opzione, nel Paese di consumo;
  - qualora il prestatore di commercio elettronico diretto opti per il regime amministrativo agevolato del MOSS (Mini One Stop Shop), lo stesso dovrà applicare le regole di fatturazione del proprio Paese di stabilimento e non quelle del Paese di consumo;
  - il regime del MOSS potrà essere utilizzato anche dai soggetti passivi d'imposta extra-UE anche se gli stessi risultino identificati in uno o più paesi dell'UE.



# Commercio elettronico diretto: novità dal 1° gennaio 2019

*(segue)*

- ❑ Invece, con riferimento al commercio elettronico indiretto, dal 1° gennaio 2021, saranno previste le seguenti novità:
- modifica integrale del regime IVA sulle vendite a distanza nei confronti di privati consumatori della UE, quindi, nei rapporti B2C;
  - possibilità di utilizzo del MOSS anche per il commercio elettronico indiretto oltre a quello diretto (regime già previsto unicamente per il commercio elettronico diretto dal 2015);
  - eliminazione della franchigia IVA sulle importazioni di beni oggetto di commercio elettronico indiretto e introduzione nuovo regime IVA di importazione;
  - introduzione della responsabilità IVA dei marketplace su importazioni di beni oggetto di commercio elettronico.



# Commercio elettronico diretto: novità dal 1° gennaio 2019

## *(segue)*

- ❑ In via generale a decorrere dal 2021 le operazioni di commercio elettronico indiretto, nei rapporti B2C, saranno territorialmente rilevanti ai fini IVA nel Paese UE di destinazione dei beni (quindi, non si applicherà più la disciplina delle vendite a distanza per le quali sono previste determinate soglie – ne consegue che vi sarà l'eliminazione di tali soglie, da 35.000 a 100.000 euro);
- ❑ fino alla soglia annua di vendite pari a 10.000 euro (valore totale al netto dell'IVA) si applicherà, invece, l'IVA del Paese ove è stabilito il cedente soggetto passivo IVA. Se nel corso di un anno civile la citata soglia di 10.000 euro (valore totale al netto dell'IVA) viene superata, si applica, a partire da tale data, l'ordinario criterio impositivo basato sul luogo di destino dei beni;
- ❑ i cedenti soggetti passivi IVA potranno comunque optare per il MOSS così come avviene per il commercio elettronico diretto.





# *REVERSE CHARGE INTERNO: NOVITÀ*

*R*

# Proroga fino al 30 giugno 2022

- ❑ La Direttiva UE n. 2018/1695 **ha prorogato fino al 30 giugno 2022** la possibilità, per i singoli Paesi della UE, di prorogare il reverse charge interno per determinate cessioni di beni ovvero prestazioni di servizi a rischio frodi IVA.
- ❑ Al riguardo si segnala che a seguito della citata Direttiva UE, il DL n. 119/2018 in sede di conversione in legge, ha prorogato per determinate operazioni, l'applicazione del reverse charge interno (fra soggetti passivi IVA italiani), previsto precedentemente fino al 31 dicembre 2018, al 30 giugno 2022. Nel dettaglio si tratta delle seguenti operazioni (art. 17, comma 8 del DPR n. 633/1972):
  - ❑ cessioni di telefoni cellulari, concepiti come dispositivi fabbricati o adattati per essere connessi ad una rete munita di licenza e funzionanti a frequenze specifiche, con o senza altro utilizzo (art. 17, comma 6, lett. b) del DPR n. 633/1972). L'Agenzia delle Entrate con la CM n. 59 del 23 dicembre 2010 aveva precisato che il reverse charge torna applicabile soltanto alle cessioni che precedono il commercio al dettaglio;
  - ❑ cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale (art. 17, comma 6, lett. c) del DPR n. 633/1972). Anche in tal caso il reverse charge torna applicabile solo in merito alle cessioni che precedono il commercio al dettaglio;
  - ❑ trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra (art. 17, comma 6, lett. d-bis) del DPR n. 633/1972);
  - ❑ trasferimenti di altre unità e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica (art. 17, comma 6, lett. d-ter) del DPR n. 633/1972);
  - ❑ cessioni di gas e di energia elettrica ad un "soggetto passivo-rivenditore" (art. 17, comma 6, lett. d-quater) del DPR n. 633/1972).

# *Dichiarazione IVA 2019 e nuovo Gruppo IVA*



# Termini e modalità di presentazione della Dichiarazione IVA

- Termini di presentazione: dal 1° febbraio 2019 al 30 aprile 2019.
- Dichiarazione presentata entro 90 giorni (29 luglio 2019): tardiva, ma valida ad ogni effetto.
- Dichiarazione presentata oltre 90 giorni (da 30 luglio 2019 in poi): omessa, ma con possibili riflessi positivi sulle sanzioni amministrative e penali, se presentata entro il 30 aprile 2020.
- Modalità di presentazione: esclusivamente telematica (l'eventuale presentazione cartacea configura modello non conforme).
- Modalità della dichiarazione: esclusivamente in forma autonoma.

# Termini e modalità di presentazione della Dichiarazione IVA (segue)

- Il saldo IVA 2018 va versato entro il 18/3/2019 (il termine del 16/3 cade di sabato).
- L'importo minimo da versare è di 11 euro (fino a 10 euro non si versa).
- In alternativa, il versamento può essere effettuato, con la maggiorazione dello 0,40% per mese o frazione di mese successivo al 16 marzo, nei termini previsti per il saldo delle imposte sui redditi (valgono i termini «fissi» anche per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, vedi risoluzione n. 73 del 20/6/2017).
- In caso di compensazione parziale con crediti (II.DD. o altri), la maggiorazione si applica solo sulla parte di debito versato (da ultimo, ris. AE 73/2017).
- L'eventuale differimento dei termini per il saldo delle imposte sui redditi vale anche per il saldo IVA (risoluzione n. 73/2017).

# Contribuenti esonerati dalla presentazione

- Soggetti totalmente esenti (salvo debito d'imposta: quadro VJ o rigo VF70).
- Contribuenti in regime forfetario e contribuenti in regime di vantaggio (ex regime minimi).
- Agricoltori «marginali» esonerati da adempimenti.
- Imprese di intrattenimento in regime speciale art. 74.
- Imprese individuali che hanno concesso in affitto l'unica azienda.
- Rappresentanti fiscali «leggeri».
- Associazioni e società in regime speciale legge n. 398/91.
- Imprese extraUe identificate in Italia per il regime speciale «Moss».

# Novità modello dichiarazione IVA 2019

<b>QUADRO VA</b>	E' stato aggiunto il rigo VA16, costituito da una casella che deve essere barrata dai soggetti passivi che hanno aderito, con effetto dal 1° gennaio 2019, ad un "Gruppo IVA" (art. 70-bis del D.P.R. n. 633/72), al fine di comunicare che la dichiarazione IVA 2019 è l'ultima dichiarazione annuale presentata dal soggetto.
<b>QUADRO VX</b>	Nel rigo VX2 è stato aggiunto il campo 2, riservato ai soggetti passivi che hanno aderito, con effetto dal 1° gennaio 2019, ad un "Gruppo IVA". In questo campo occorre indicare la parte dell'eccedenza detraibile indicata nel campo 1 dello stesso rigo trasferita al "Gruppo IVA".
<b>QUADRO VO</b>	Nel rigo VO34 è stata inserita la casella 3, che deve essere barrata dalle persone fisiche che hanno optato per il triennio 2015-2017 per il regime di vantaggio e nel 2018 hanno revocato tale scelta ed hanno aderito al regime forfetario.
<b>QUADRO VG</b>	Sono state inserite le caselle 6 e 7, che devono essere barrate dal soggetto controllante che è stabilito all'estero e non ha una posizione Iva in Italia.
<b>QUADRO VY (PROSPETTO IVA 26/PR)</b>	Sono state apportate innovazioni analoghe a quelle descritte sopra con riguardo ai quadri VA e VX, allo scopo di acquisire le medesime informazioni nell'ambito della dichiarazione della società controllante.

# Quadro VE: operazioni non imponibili

Anche lett. b-bis) dell'art. 8  
(novità nelle istruzioni)

Sez. 4 - Altre operazioni		Operazioni che concorrono alla formazione del plafond		1	,00
		Esportazioni	Cessioni intracomunitarie		
VE30	2	,00	3	,00	
		Cessioni verso San Marino	Operazioni assimilate		
	4	,00	5	,00	
VE31	Operazioni non imponibili a seguito di dichiarazione di intento				,00
VE32	Altre operazioni non imponibili				,00

*R*



# *Arrivederci al prossimo incontro Videofisco di del 20 Febbraio 2019*

*Privacy e sicurezza nello Studio Professionale.*

*Fatturazione elettronica: primi problemi operativi e stato dell'arte.*



*Di Valerio Vertua e Robert Braga*