

FISCO NEWS APRILE 2012 Roma il 10/05/2012

AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

## Autotrasportatori all'estero con fattura immediata

Con l'entrata in vigore della Comunitaria 2010, gli autotrasportatori non possono più attendere il momento del pagamento per emettere fattura. I soggetti che effettuano attività di **autotrasporto** usufruiscono di alcune **agevolazioni** ai fini dell'**IVA**, che arrivano sino al **rinvio** del **versamento** dell'imposta (art. 74, comma 4, del DPR n. 633/72). In particolare, tali soggetti possono emettere, non oltre il momento del pagamento del corrispettivo, una **sola fattura riepilogativa** per più prestazioni di trasporto effettuate in ciascun trimestre solare nei confronti del medesimo committente. Un'ulteriore agevolazione è rappresentata dalla possibilità di annotare le fatture emesse per le prestazioni di servizi di trasporto effettuate **entro il trimestre** solare **successivo** a quello di emissione, rinviando, conseguentemente, di un trimestre il pagamento dell'IVA.

Resta il fatto che, malgrado il differimento del versamento IVA concesso, il committente del servizio può **detrarre** l'imposta relativa già a partire dal mese o trimestre in cui **riceve** il **documento** (C.M. n. [252/98](#)). Le fatture emesse dall'autotrasportatore vanno annotate distintamente da quelle relative alle altre operazioni non comprese nel sistema agevolato (è comunque possibile optare per la tenuta di contabilità separate). Le agevolazioni descritte si applicano non solo ai servizi di autotrasporto in senso stretto, ma anche alle prestazioni **accessorie o connesse** (C.M. n. [328/95](#)), collegate all'operazione principale da un nesso di causalità necessaria (es. servizi di carico e scarico, magazzinaggio, ecc.). Tali ultime operazioni vanno, però, addebitate con la **stessa fattura** del trasporto o, nel caso di addebito separato, nel documento vanno riportati gli estremi della fattura principale per il necessario collegamento (C.M. n. [198/96](#)). Allo stesso tempo, le fatture comprendenti sia le prestazioni di trasporto sia quelle accessorie possono essere registrate senza indicare separatamente gli importi.

È agevolato, altresì, il trasporto combinato, effettuato in parte su strada e in parte su ferrovia, per via navigabile o per mare (C.M. n. 198/96). Occorre evidenziare, infine, che gli autotrasportatori di cose per **conto terzi** iscritti nel relativo Albo possono effettuare le liquidazioni e il versamento dell'imposta con cadenza **trimestrale** e **senza maggiorazione**, a prescindere dal volume d'affari realizzato. I soggetti interessati dalle agevolazioni sono gli autotrasportatori per conto terzi iscritti all'albo di cui alla L. n. 298/74, nonché muniti della prescritta autorizzazione.

1 Sono **esclusi**, invece: gli autotrasportatori **non iscritti** all'Albo; gli autotrasportatori **non** muniti di specifica **autorizzazione** concernente l'attività di trasporto, con esclusione, tuttavia, di quelli per i quali tale autorizzazione non è prescritta; gli autotrasportatori in **conto proprio**. Possono, inoltre, fruire delle agevolazioni le prestazioni rese in esecuzione

di contratti in regime di **subconcessione** da parte di imprese di autotrasporto per conto terzi iscritte nel relativo albo.

Ciò premesso, con le novità introdotte dall'art. 8, comma 2, lett. a), n. 2), della Comunitaria 2010 (L. n. 217/2011), le prestazioni di servizi generiche, rese da un soggetto passivo IVA stabilito nel territorio dello Stato verso un soggetto passivo che non è ivi stabilito, si considerano **effettuate** non più nel momento in cui viene pagato il corrispettivo ma in quello in cui la **prestazione** viene **ultimata** o, se l'operazione è di carattere periodico o continuativo, nel momento di **maturazione** dei **corrispettivi**. Laddove, poi, anteriormente a tale momento venga, in tutto o in parte, pagato il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo pagato, all'atto del pagamento. Conseguentemente, gli autotrasportatori nazionali che effettuano servizi nei confronti di soggetti passivi UE sono tenuti ad emettere fattura al primo tra momento di **conclusione** della singola operazione e il momento del pagamento, salvo che, naturalmente, si tratti di operazione a carattere periodico o continuativo.

Tale momento rileva, inoltre, anche ai fini dell'inserimento dell'operazione nei modelli INTRASTAT relativi alle prestazioni di servizi effettuate, sempre che non si rientri in un'ipotesi in cui non sia dovuta l'imposta nel Paese del committente. **Nessun obbligo IVA** è, invece, previsto laddove il committente sia **extra-UE**. È chiaro, quindi, che il venir meno, nella sostanza, della semplificazione concernente il momento di emissione della fattura, comporta un notevole **aggravio amministrativo** per gli autotrasportatori. S'immagini ad esempio un autotrasportatore che assume l'incarico di trasportare per conto di un committente spagnolo diversi plichi con le destinazioni Francia, Inghilterra, Germania. In linea di principio, ogni prestazione va considerata singolarmente e va separatamente fatturata (salvo contratti di fornitura periodica con il committente).

Tuttavia, **dal 1° gennaio 2013**, tali difficoltà potranno essere almeno in parte attenuate per effetto dell'entrata in vigore della direttiva n. 45/2010, in base alla quale nell'ipotesi descritta di prestazioni di servizi intracomunitarie generiche la fattura andrà emessa **entro il quindicesimo giorno** del mese successivo a quello in cui si è verificato il fatto generatore dell'imposta, che resta fissato all'ultimazione del servizio ovvero al momento di anticipato pagamento del corrispettivo.

Uno Studio della Commissione Imposte dirette e reddito d'impresa

## Operazioni con paesi black list, dal CNDCEC la procedura operativa

Con un documento datato marzo 2012, il CNDCEC ha commentato le disposizioni contenute nell'art. 110, commi da 10 a 12-bis, TUIR in tema di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori extra-comunitari con

regime fiscale privilegiato nonché dalle prestazioni di servizi rese dai professionisti domiciliati in detti Stati o territori.

In particolare, attraverso un'analisi approfondita della normativa attualmente in vigore, i commercialisti intendono fornire una **procedura operativa**, al fine di:

- delineare la disciplina fiscale relativa alla deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi di reddito;
- assolvere i connessi obblighi di separata indicazione nei modelli di dichiarazione dei redditi;
- individuare la documentazione utile da esibire in caso di verifica degli organi di controllo.

Non ci si sofferma, però:

- sull'esame della disciplina relativa alla comunicazione delle operazioni IVA con fornitori e clienti residenti in Paesi black list, prevista dall'art. 1, D.L. 25 marzo 2010, n. 40 (convertito nella legge 22 maggio 2010, n. 73);
- sul rapporto tra la disciplina in commento e la normativa in tema di transfer pricing di cui all'art. 110, comma 7, TUIR.

Il documento, che contiene molti ed interessanti spunti operativi, è strutturato attraverso capitoli composti da una tabella di sintesi, da "osservazioni" e da "punti aperti". Questi ultimi punti rappresentano il "valore aggiunto" del documento in quanto contengono gli aspetti più controversi della disciplina e su cui i commercialisti auspicano l'intervento chiarificatore dell'Agenzia delle Entrate.

Al termine della procedura operativa è stata riepilogata la normativa e la prassi di riferimento offerta dall'Amministrazione finanziaria.

Fissati codici tributo e modalità di versamento

## L'IMU entra nel modello F24

L'Agenzia delle Entrate ha individuato le modalità di versamento dell'IMU, con la previsione dell'utilizzo del modello F24. A tal fine, ha aggiornato i modelli F24 e F24 Accise (il cui utilizzo sarà obbligatorio dal 1° giugno 2013) e ha istituito i codici tributo necessari per il versamento dell'imposta, inclusi gli interessi e le sanzioni in caso di ravvedimento.

In particolare, nei nuovi **modelli F24 e F24 Accise** la sezione "ICI ED ALTRI TRIBUTI LOCALI" viene sostituita con la sezione "IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI" e la "detrazione ICI abitazione principale" con "detrazione".

Il vecchio modello F24 potrà essere utilizzato **fino al 31 maggio 2013** (con l'obiettivo di consentire l'impiego e lo smaltimento delle scorte dei modelli preesistenti). In questo caso,

l'indicazione per il pagamento dell'IMU troverà spazio nell'apposita sezione "ICI e altri tributi locali".

**Dal 1° giugno 2013** diverrà invece **obbligatorio** l'utilizzo del **nuovo modello cartaceo** (resta inteso che il contribuente potrà scegliere di utilizzare da subito il nuovo modello).

#### **Trasferimento dei dati dall'Agenzia ai Comuni**

Con cadenza settimanale, l'Agenzia delle Entrate trasmette ai Comuni, per via telematica, appositi flussi informativi contenenti:

- i dati analitici con i dettagli dei versamenti eseguiti dai contribuenti,
- i dati delle regolazioni contabili della struttura di gestione,
- gli estremi delle operazioni di accreditamento delle somme spettanti.

#### **Pronti i codici tributo**

Con la risoluzione n. 35/E/2012, infine, sono stati istituiti i codici tributo:

- **3912** - IMU - imposta municipale propria su abitazione principale e relative pertinenze - articolo 13, c. 7, d.l. 201/2011 - COMUNE;
- **3913** - IMU - imposta municipale propria per fabbricati rurali ad uso strumentale - COMUNE;
- **3914** - IMU - imposta municipale propria per i terreni - COMUNE;
- **3915** - IMU - imposta municipale propria per i terreni - STATO;
- **3916** - IMU - imposta municipale propria per le aree fabbricabili - COMUNE;
- **3917** - IMU - imposta municipale propria per le aree fabbricabili - STATO;
- **3918** - IMU - imposta municipale propria per gli altri fabbricati - COMUNE;
- **3919** - IMU - imposta municipale propria per gli altri fabbricati - STATO;
- **3923** - IMU - imposta municipale propria - INTERESSI DA ACCERTAMENTO - COMUNE;
- **3924** - IMU - imposta municipale propria - SANZIONI DA ACCERTAMENTO - COMUNE.

I codici, **attivi dal 18 aprile**, vanno utilizzati per il versamento dell'IMU, inclusi gli interessi e le sanzioni in caso di ravvedimento.

Con il documento di prassi, inoltre, vengono ricodificati i codici per il versamento dell'ICI ancora dovuta. Restano invece invariati i codici per il versamento degli interessi e delle sanzioni relativi all'ICI.

(Provvedimento Agenzia delle Entrate 12/04/2012, n. prot. 2012/53909)  
DIRITTO SOCIETARIO

## Sindaco unico solo per le srl «sotto soglia»

Gli ODCEC di Milano, Roma e Torino propongono che, quando la nomina dell'organo di controllo è obbligatoria, si applichino le stesse norme delle spa

Come evidenziato in un precedente intervento (si veda "[In materia di controlli, sbagliato dettare discipline differenziate per srl e spa](#)" del 17 maggio), se il compito del collegio sindacale, da esercitarsi mediante i poteri/doveri espressamente previsti dal Legislatore, è quello di "**rassicurare**" **gli stakeholders** e, più in generale, il Sistema Paese sulla legittimità e correttezza dell'operato degli organi gestori e deliberativi delle società di capitali, nonché sull'adeguatezza degli assetti amministrativi, organizzativi e contabili, appare priva di senso logico l'affermazione (di Assonime) secondo la quale la srl presenterebbe, a parità di dimensione, **aspetti di differenziazione rispetto alla spa**. Se, poi, il Legislatore ha inteso fornire la medesima limitazione di responsabilità ai soci di queste due tipologie di società di capitali, non può allora esistere, a **parità di dimensioni** e di **interessi in gioco**, un **differente trattamento** in ordine ai **controlli**; soluzione di dubbia ragionevolezza e in potenziale violazione degli artt. 3 e 41 della Costituzione (posti a tutela, rispettivamente, dell'uguaglianza sostanziale e della libera iniziativa imprenditoriale ove la stessa non si svolga in contrasto con l'utilità sociale).

Sono questi alcuni tra i rilievi critici che gli **ODCEC di Milano, Roma e Torino** muovono sia alle recenti scelte legislative in materia di controlli nelle srl, che alla "positiva" lettura delle stesse fornita dalla circolare Assonime 7 marzo 2012 n. 6.

Ad emergere, in particolare, è la difficoltà di comprendere la ragione per cui due società di capitali, aventi **identiche caratteristiche dimensionali** (ad esempio, una srl e una spa che superano due dei parametri previsti per la redazione del bilancio in forma abbreviata), entrambe dotate del beneficio della limitazione della responsabilità patrimoniale e strutturate secondo lo stesso modello organizzativo (piccola spa chiusa/grande srl), abbiano poi – esclusivamente in ragione del diverso *nomen iuris* – un **differente regime dei controlli**, posti non solo a tutela dei soci, ma anche, e soprattutto, dei creditori e dei terzi.

La soluzione proposta, allora, è quella di affermare, all'interno dell'art. 2477 c.c., che, quando la nomina dell'organo di controllo è obbligatoria per il superamento per due esercizi consecutivi di due dei parametri previsti per la redazione del bilancio in forma abbreviata (ovvero nel caso contemplato dall'art. 2477 comma 3 lett. c) c.c.), **si applicano le norme in materia di spa** (necessaria presenza del collegio sindacale). In tal modo, il "**sindaco unico**" – quale opzione di *default* – **resterebbe per le srl sotto soglia**, a nulla rilevando il solo ammontare del capitale sociale o la circostanza che la srl sia tenuta alla redazione del

bilancio consolidato o che, infine, la srl controlli una società obbligata alla revisione legale dei conti.

### Revisione senza controllo tempestivo sulla gestione

Notevoli perplessità sono espresse anche in relazione alla possibilità di nominare esclusivamente un revisore legale. I suddetti Ordini, infatti, sottolineano come tale scelta segni “lo sconfinamento nel più totale disconoscimento delle norme e delle regole vigenti in materia”, cancellando l’attività di un organo di *governance* che **opera “just in time”**, in modo da evitare che le situazioni emergano solamente *ex post*, per il tramite della revisione.

Rispetto a ciò, è reputata singolare la disinvoltura con cui la citata circolare Assonime ha affrontato la questione, affermando come, in tale ipotesi, il soggetto esterno abbia il compito di effettuare **esclusivamente** l’attività di revisione legale (soluzione, peraltro, sostenuta anche dal **Consiglio nazionale**, che, nella [Nota interpretativa](#) del mese scorso, ha prospettato l’alternativa tra vigilanza sulla gestione/revisione legale cumulativamente affidate al sindaco unico/collegio sindacale ed esclusiva funzione di revisione legale affidata al revisore legale).

Tale interpretazione, inoltre, contrasta con quanto affermato dalla Massima 3 aprile 2012 n. [124](#) del Consiglio Notarile di Milano, secondo cui “il regime legale dei controlli nella srl, in mancanza di diverse previsioni statutarie, è da intendersi nel senso che **sia la funzione di controllo di gestione** (*ex art. 2403 c.c.*) **sia la funzione di revisione legale** dei conti (*ex art. 14 DLgs. 39/2010*) sono attribuite **ad un unico organo monocratico**, genericamente individuato con la locuzione «**organo di controllo o revisore**». Lettura comunque criticabile – dal momento che il sindaco, organo monocratico, può anche svolgere la funzione di revisore, mentre il revisore non può mai svolgere quella di sindaco – ma che, quantomeno, evidenzia **la necessità del controllo sulla gestione**.

Sul tema, quindi, sarebbe opportuno riconoscere gli errori commessi. Il Governo, così come ha fatto per la fiscalità, dovrebbe **chiedere una delega al Parlamento** per intervenire in modo ponderato e concertato sulla materia dei controlli societari, al fine di trovare le soluzioni di semplificazione più opportune in un comparto che sicuramente soffre di sovrapposizioni e duplicazioni.

Imposte sul patrimonio

## Per gli immobili posseduti in Paesi UE la patrimoniale si paga sul valore catastale

Fermi restando i dubbi interpretativi sull'imposta patrimoniale sugli immobili detenuti all'estero (IVIE) che il provvedimento dell'Agenzia delle entrate dovrà chiarire, a cominciare dalla applicazione o meno dell'imposta anche alle fattispecie estere di possesso diverse dalla proprietà ma in qualche modo assimilabili ai diritti reali domestici, il D.L. n. 16/2012 è intervenuto al fine di prevenire censure degli organi comunitari.



Professionisti d'Impresa  
Studio di Consulenza Societaria e Tributaria

Nel corso dell'iter parlamentare per la conversione in legge del D.L. 2 marzo 2012, n. 16, sono state apportate significative modifiche alle disposizioni in materia di: a) imposta di bollo su conti correnti e prodotti finanziari; b) imposta di bollo speciale sulle attività oggetto di emersione per effetto dello «scudo fiscale»; c) imposta straordinaria sui prelievi e le dismissioni delle medesime attività scudate; d) imposta patrimoniale sugli immobili detenuti all'estero.