

FISCO NEWS DICEMBRE 2013 Roma il 12/01/2014**AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA****IL CASO CONTROVERSO****Svalutazione magazzino e rilevanza IRAP**

Può accadere che, in sede di **valutazione** del **magazzino** di fine anno, taluni operatori siano chiamati a valorizzare **beni** in rimanenza che hanno **perduto** gran parte del proprio **valore**, a causa del lento rigiro del magazzino o del "fattore moda", come a esempio accade nel comparto dell'abbigliamento. Il corretto valore civilistico in alcune occasioni è addirittura suggerito dalla cessione (spesso "a stock") avvenuta nei primi periodi dell'esercizio successivo.

La prassi contabile (documento [OIC 12](#) e [Documento Interpretativo 1](#)), vorrebbe che **rettifiche** e **svalutazioni** correggano **direttamente** la voce cui si riferiscono (quindi, punti 2, 3, 11 del Conto economico).

Al riguardo, inoltre, il documento [OIC 13](#) prescrive che, nella **valutazione** delle rimanenze finali al **minore** fra il **costo di acquisto** ed il **valore desumibile dall'andamento del mercato**, debba tenersi conto della **svalutazione** dovuta alla **obsolescenza** ed al lento rigiro dei beni in giacenza, il cui importo è necessariamente frutto della applicazione di stime.

Lo stesso OIC 13 prevede che la **rilevazione** della **svalutazione** possa essere fatta con il metodo "**voce per voce**", oppure attraverso la rilevazione di appositi "**fondi di deprezzamento**" i quali sono comunque da imputare sempre a diretta riduzione della posta attiva (la rimanenza).

La **prima tecnica** è certamente **più precisa**, ma **mal si adatta** ai soggetti che hanno un **inventario** composto da **numerosi articoli**; la **seconda tecnica** è certamente **più agevole** sul versante contabile (pur basandosi, comunque, su una analisi extracontabile di tipo puntuale), ma rischia di ingenerare **equivoci** in sede di **accertamento**.

Infatti, dal punto di vista **IRES** (e, fino al 2007, anche **IRAP**), la **deduzione** di queste svalutazioni incontra il **limite** dell'**art. 92** del Tuir e, quindi, **non è normalmente consentita**, **salvo** che ricorrano le condizioni per l'applicazione del **co. 5** (cd. valore normale medio dell'ultimo mese); si tratta quindi di operare una variazione in aumento nel modello Unico.

Ma **ai fini IRAP**, cosa accade? Ci poniamo l'interrogativo in quanto, in sede di verifica fiscale, **differenti** sono i **comportamenti** tenuti dagli organi **accertatori**.

Taluno, in ipotesi di utilizzo della tecnica contabile del fondo deprezzamento, con semplice richiamo alla [circolare 25/E/2009](#) **disconosce la deduzione** come fosse un accantonamento vero e proprio (nel caso della vendita immediata a valore ridotto, nei primi mesi del successivo esercizio, si tratterebbe di differire la deduzione di un periodo di imposta); **altri**, invece, ne **riconoscono la peculiarità** rispetto ai "fondi" e, per conseguenza, ne riconoscono la **deduzione** anche ai fini del tributo regionale nell'esercizio di effettuazione della svalutazione.

A **noi** sembra preferibile questa **seconda tesi**, in quanto, a partire **dal 2008**, la nuova struttura del tributo regionale è ancorata ai **valori del conto economico** e, non essendovi deroghe esplicite, **non vi sono disposizioni** che possano **ostare** alla piena **rilevanza IRAP** di queste **svalutazioni** sin dall'anno della loro iscrizione in bilancio, in quanto esse sono classificate in voci di Conto economico rilevanti ai fini dell'imponibile dell'imposta regionale.

Il caso della riduzione di valore delle giacenze finali **non va** infatti **confuso con** quello degli **accantonamenti** ai "**fondi rischi e oneri**" rilevati nelle voci B.12 e B.13; in quest'ultimo caso si tratta di poste che hanno come contropartita fondi del passivo classificati alla voce B.3 dello Stato patrimoniale, del tutto estranei all'Irap.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Diversamente, nel caso della **obsolescenza** e dello *slow moving* delle **rimanenze finali**, si tratta di interventi su **poste del bilancio** che hanno una diretta rilevanza ai fini Irap e, non incontrando più i limiti di cui all'art. 92 del Tuir, dal 2008 non soggiacciono a vincoli particolari per il loro computo a riduzione dell'imponibile di periodo.

Così ragionando, peraltro, si giungerebbe alla condivisibile **conclusione** in forza della quale la **conseguenza fiscale** di una medesima situazione **non** verrebbe a **mutare** a seconda della **diversa tecnica contabile** adottata, rispetto a quelle comunque ritenute ammissibili dalla prassi contabile.

In questo senso va osservato che si è espressa anche **Assonime**, prima in alcune note della **circolare 25/2009** e, successivamente, nel **Documento I/2011** – Guida alle Imprese Ias Adopter – estendendo le conclusioni individuate anche alle imprese che non adottano gli Ias.

Revisione legale

Revisori, contributo 2014 confermato a 26 euro

Fissati termini e modalità di versamento del contributo annuale dovuto da parte degli iscritti nel registro dei revisori legali per il 2014.

L'entità del **contributo annuo** a carico dei revisori, dovuto anche da coloro che risultino iscritti nella sezione degli inattivi, è **confermato per il 2014** in misura pari a **26 euro**.

Tale importo deve essere **versato in unica soluzione** secondo le modalità stabilite all'art. 2, D.M. 24 settembre 2012. Il contributo, pertanto, deve essere corrisposto mediante **bollettino postale premarcato**, su **conto corrente intestato alla CONSIP**, unitamente alle spese postali e alle eventuali commissioni di incasso. Il versamento deve essere effettuato entro il 31 gennaio.

Al fine di agevolare l'utenza, il Ministero dell'Economia e delle finanze, per il tramite di CONSIP, provvede ad inviare agli iscritti gli bollettini premarcati per l'accredito diretto sul conto corrente postale e sulla singola posizione di ciascun revisore, grazie alla code-line che individua l'anno di competenza del versamento e il numero di iscrizione del revisore.

Solo in caso di **mancata ricezione del bollettino premarcato**, gli interessati potranno effettuare il versamento di 26,85 euro (comprensivo delle spese postali) utilizzando un **bollettino postale in bianco**. In tal caso, l'importo dovrà essere versato sul c/c postale n. 1009776848 intestato a CONSIP S.p.A. e nella causale dovrà essere riportata l'annualità di riferimento ed il numero di iscrizione al Registro o il codice fiscale del revisore.

(D.M. Ministero economia e finanze 20/09/2013, G.U. 16/12/2013, n. 294)
17/12/2013

zione Italiana Gioco Calcio.

LEGGE DI STABILITÀ

Canoni di locazione sempre senza contanti

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

La novità, contenuta nella legge di stabilità, lascia dubbi sui profili sanzionatori

A partire dal 1° gennaio 2014, i pagamenti dei **canoni di locazione** di unità abitative dovranno essere effettuati “obbligatoriamente” con **strumenti tracciabili**, anche se l'importo dovesse essere inferiore alla soglia di 1.000 euro sancita nell'ambito della disciplina antiriciclaggio.

La novità è contenuta nell'art. 1 comma 31-ter del disegno di legge di stabilità che ieri ha ottenuto la fiducia da parte della Camera dei Deputati.

L'intervento normativo, per quanto possa sembrare chiaro, risulta decisamente complesso nella sua **collocazione sistematica** e nei suoi possibili **esiti sanzionatori**.

Innanzitutto, occorre ricordare che, ai sensi dell'art. 49 comma 1 del DLgs. 231/2007, è vietato il trasferimento di denaro contante o di libretti di deposito bancari o postali al portatore o di titoli al portatore in euro o in valuta estera, effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi, quando il valore oggetto di trasferimento, è complessivamente **pari o superiore a 1.000 euro**. Il trasferimento è vietato anche quando è effettuato con più pagamenti inferiori alla soglia che appaiono **artificialmente frazionati**. Il trasferimento può tuttavia essere eseguito per il tramite di banche, Poste italiane S.p.A., istituti di moneta elettronica e istituti di pagamento (questi ultimi quando prestano servizi di pagamento diversi da quelli di cui all'art. 1 comma 1 lett. b) n. 6) del DLgs. 11/2010).

Il limite di 1.000 euro, in particolare, è stato fissato dall'art. 12 comma 1 del DL 201/2011, con efficacia **dal 6 dicembre 2011**, in sostituzione del precedente, pari a **2.500 euro**.

Ed è proprio su quest'ultima disposizione normativa che interviene ora la legge di stabilità. Dopo il comma citato, infatti, viene inserito un nuovo **comma 1.1** ai sensi del quale, in deroga a quanto ivi stabilito, i pagamenti riguardanti canoni di locazione di unità abitative, fatta eccezione per quelli di alloggi di edilizia residenziale pubblica, sono **corrisposti obbligatoriamente**, quale ne sia l'**importo**, in forme e modalità che escludano l'uso del contante e ne assicurino la **tracciabilità**, anche ai fini della asseverazione dei patti contrattuali per l'ottenimento delle **agevolazioni e detrazioni fiscali** da parte del locatore e del conduttore.

Per il pagamento dei canoni di locazione, quindi, sarà necessario, a partire dal primo gennaio prossimo, utilizzare strumenti tracciabili (**bonifici o assegni non trasferibili**) a prescindere dal fatto che l'importo sia inferiore (o superiore) alla soglia di 1.000 euro.

Posto tale obbligo, qualche dubbio si presenta in relazione ai correlati **profili sanzionatori**. Si ricorda, infatti, che la violazione del limite al trasferimento del denaro contante, così come degli assegni privi della clausola di non trasferibilità, è punita dall'art. 58 comma 1 del DLgs. 231/2007 con una sanzione amministrativa pecuniaria **dall'1 al 40 per cento**

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

dell'importo trasferito; sanzione che, secondo le indicazioni ministeriali, si applica nei confronti sia di chi trasferisce sia di chi riceve la somma in contanti (o l'assegno). Ai sensi dell'art. 58 comma 7-*bis* primo e secondo periodo del DLgs. 231/2007, inoltre, la sanzione amministrativa pecuniaria **non** può comunque essere **inferiore** nel minimo a **3.000 euro**, mentre nel caso di violazione dei limiti per importi superiori a 50.000 euro la sanzione minima è aumentata di cinque volte.

Peraltro, per tali **violazioni** – ove non siano di importo superiore a 250.000 euro e sempre che non ci si sia già avvalsi della medesima facoltà per analoga violazione il cui atto di contestazione sia stato ricevuto dall'interessato nei 365 giorni precedenti – è possibile avvalersi dell'art. 16 della L. 689/81, che ammette il **pagamento** di una **somma in misura ridotta** pari alla terza parte del massimo della sanzione prevista per la violazione commessa, o, se più favorevole e qualora sia stabilito il minimo della sanzione edittale, pari al doppio del relativo importo, oltre alle spese del procedimento, **entro il termine di sessanta giorni** dalla contestazione immediata o, se questa non vi è stata, dalla notificazione degli estremi della violazione.

Tutto ciò, tuttavia, riguarda le “**violazioni delle disposizioni** di cui all'art. 49 del DLgs. 231/2007”; articolo non considerato dalla novità recata dalla legge di stabilità che, come evidenziato, ha inserito un nuovo comma nell'art. 12 del DL 201/2011.

Sanzioni solo per pagamenti in contanti da 1.000 euro in su

Sembra, quindi, conseguirne che, ove il pagamento del canone di locazione dovesse avvenire in contanti (o con assegno trasferibile) per **importi pari o superiori a 1.000 euro**, si rischierebbe l'applicazione del ricordato complesso sanzionatorio, integrandosi una violazione delle disposizioni dell'art. 49 del DLgs. 231/2007. Ove, invece, il pagamento del canone di locazione dovesse avvenire in contanti (o con assegno trasferibile), ma per **importi inferiori a 1.000 euro**, tale regime non sarebbe applicabile, non costituendo una violazione delle disposizioni dell'art. 49 del DLgs. 231/2007. Residuerrebbe, tuttavia, la **impossibilità di asseverare i patti contrattuali** per l'ottenimento delle agevolazioni e delle detrazioni fiscali da parte del locatore e del conduttore, come specificato dalla legge di stabilità.

«Dietrofront» della Cassazione sulla competenza degli uffici

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

I giudici affermano che la competenza per l'accertamento «segue» il domicilio fiscale mutato

Per ciò che riguarda l'**accertamento** delle imposte sui redditi, ai sensi dell'[art. 31](#) del DPR 600/73 (norma applicabile anche all'IVA), “la **competenza** spetta all'ufficio distrettuale nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del soggetto obbligato alla dichiarazione alla data in cui questa è stata o avrebbe dovuto essere presentata”.

In merito a ciò, la Corte di Cassazione aveva diverse volte affermato che la competenza va individuata al momento di presentazione della dichiarazione, e permane sino all'**esaurimento** del rapporto d'imposta, a nulla rilevando il diverso domicilio del contribuente al momento della rettifica (Cass. 27 giugno 2003 n. [10224](#)). Detto diversamente, il mutamento di domicilio fiscale ha rilievo solo ai fini della notifica.

Ora, su tale aspetto c'è un cambiamento di rotta, avvenuto con la sentenza [28398](#) depositata ieri.

I giudici hanno affermato, in merito ad una lite di **rimborso**, che “una volta intervenuta la modifica del domicilio fiscale, il contribuente, così come è esposto all'azione accertatrice dell'ufficio finanziario, nella cui circoscrizione ricade il domicilio modificato, può legittimamente avanzare le **istanze restitutorie** a detto nuovo ufficio, il quale in ossequio al menzionato criterio di buona fede col contribuente, non può invocare l'incompetenza per territorio per sottrarsi all'esame della domanda di rimborso, pur se riferita ad annualità **antecedente** quella del trasferimento del domicilio fiscale”.

Dal passo riportato emerge chiaramente che se, dopo la dichiarazione, **muta il domicilio fiscale**, il contribuente è soggetto alla potestà impositiva dell'ufficio “nella cui circoscrizione ricade il domicilio modificato”.

Allora, proviamo a calare ciò nella pratica.

Fino a ieri, se il contribuente Tizio, al momento di invio della dichiarazione risiede a **Sassari**, il controllo della dichiarazione deve avvenire ad opera della Direzione provinciale di Sassari, ancorché al momento di notifica dell'atto il contribuente si sia trasferito a **Caltanissetta**.

Ora no. La competenza si radica alla Direzione provinciale di Caltanissetta, che ha il potere di notificare l'atto.

Ma, a meno che non si voglia “declassare” il vizio di incompetenza a una mera irregolarità formale, ne deriva la nullità dell'atto emesso dalla Direzione provinciale di Sassari.

Gli enormi effetti di tale orientamento non hanno bisogno di essere commentati ulteriormente.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Dall'esame della sentenza pare che possa essere “**scappata la penna**”, in quanto tutto quanto esposto deriva dalla necessità di rispettare il legittimo affidamento, non a caso si trattava di liti da rimborso.

Meglio attendere conferme successive

Se la domanda viene presentata ad un ufficio incompetente, in effetti non c'è bisogno di tirare fuori tutto il discorso sulla competenza e sul superamento dell'orientamento giurisprudenziale **pregresso**: basta richiamare quanto detto dalla sentenza [4773](#) del 2009 (la domanda è valida e sarà l'ufficio incompetente a trasmettere l'atto a quello competente) o, se si vuole, la copiosa giurisprudenza secondo cui la domanda indirizzata all'ufficio sbagliato **interrompe** comunque la **decadenza**.

Il fatto che l'**inversione di rotta** (se così la si vuole chiamare) della Cassazione magari non sia proprio tale lo si vede anche esaminando i precedenti citati, che affermano una cosa un tantino diversa: quando il contribuente, in dichiarazione o nel modello IVA di variazione dati, indica un domicilio fiscale diverso da quello reale, quello stesso contribuente non può poi invocare l'incompetenza dell'Ufficio che ha emesso l'atto, sempre per la **leale collaborazione** che esiste tra le parti.

Ma questo, a nostro avviso, non significa che se due anni dopo la dichiarazione il contribuente muta domicilio fiscale, cambia anche la diramazione dell'Agenzia delle Entrate competente all'accertamento, anche perché ciò si scontra con l'art. 31 prima richiamato.

Sarebbe opportuno che la funzione nomofilattica della Suprema Corte fosse attuata in maniera più specifica, posto che l'affermazione di un mero principio può ingenerare nei contribuenti **false aspettative**, e creare non pochi problemi ai giudici di merito.

Se prendessimo per buono quanto detto sulla **competenza** ai fini dell'**accertamento**, praticamente tutti gli accertamenti d'Italia sarebbero da annullare.

DIRITTO CAMERALE

Diritto annuale ancora senza variazioni per il 2014

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha confermato per l'anno prossimo le misure che sono applicate dal 2011

Con la circolare n. [201237](#) dello scorso 5 dicembre, pubblicata ieri sul sito del Ministero dello Sviluppo Economico, sono stati fissati gli **importi** dovuti a titolo di **diritto camerale**

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

annuale per il 2014.

Nella sostanza, vengono **confermate** le **misure** applicate per lo **scorso anno** a tutti i soggetti obbligati, originariamente previste dal DM [21 aprile 2011](#).

Per i soggetti iscritti nella **sezione speciale** del **Registro** delle **imprese**, il diritto è dovuto secondo quanto di seguito riportato:

- **società semplici non agricole: 200 euro;**
- **società semplici agricole: 100 euro;**
- **società tra avvocati ex DLgs. [96/2001](#): 200 euro;**
- **imprese individuali: 88 euro.**

Relativamente alle imprese iscritte nella **sezione ordinaria** del **Registro**, le misure sono le seguenti:

- **imprese individuali: 200 euro;**
- **tutte le altre imprese:** importi **variabili** in relazione all'**aliquota** applicabile per lo **scaglione di fatturato** relativo al 2013 (fino ad un **massimo di 40.000 euro**).

Il tributo è dovuto anche dai soggetti **iscritti al REA**, i quali corrispondono un diritto annuale nella **misura fissa** pari a **30 euro**.

Oltre all'importo dovuto per la sede legale, l'impresa deve versare, per ogni eventuale **unità locale e/o sede secondaria**, un importo pari al **20%** di quello **dovuto** per la **sede principale**, fino a un **massimo di 200 euro**.

Le unità locali e le sedi secondarie di imprese con **sede principale all'estero** devono versare, per ciascuna unità o sede, l'importo di **110 euro**.

Salvo eventuali proroghe, il diritto annuale deve essere versato, in un'**unica soluzione**, entro il termine per il pagamento del primo acconto delle imposte sui redditi (il **16 giugno 2014**, oppure il **16 luglio 2014** con la **maggiorazione** dello **0,4%** a titolo di interesse corrispettivo).

Tributo fisso per le nuove iscrizioni

La circolare ricorda anche le **misure** del tributo per i **soggetti** che **si iscriveranno** nel corso del **2014**:

- le **nuove imprese individuali**, iscritte nella sezione speciale oppure ordinaria del Registro delle imprese, e i soggetti iscritti al **REA** sono tenuti a corrispondere **importi fissi** pari, rispettivamente, a **88 euro**, **200 euro** e **30 euro**;
- le **società semplici agricole** versano **100 euro**;

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

- tutte le **altre nuove imprese** versano l'importo relativo alla prima fascia di fatturato, pari a **200 euro**.

Le **nuove unità locali** che si iscrivono nel corso del 2014, appartenenti ad **imprese già iscritte**, versano una somma pari al **20%** degli **importi** testé indicati.

Per le **nuove iscrizioni**, il tributo deve essere versato **entro 30 giorni** dalla presentazione della **domanda d'iscrizione** tramite modello F24 o direttamente allo sportello camerale.

È importante sottolineare che sull'importo complessivo dovuto occorre aggiungere l'**eventuale maggiorazione** stabilita dalla **CCIAA** di appartenenza, fino al **20% del diritto ordinariamente dovuto**.

MONITORAGGIO FISCALE

Dal 2014 ritenuta del 20% sui redditi esteri

Il provvedimento direttoriale dell'Agenzia di ieri detta le norme attuative del prelievo introdotto dalla L. 97/2013

di attuazione del **prelievo**, introdotto dalla L. [97/2013](#), sui **redditi** derivanti dagli **investimenti all'estero** e dalle **attività estere di natura finanziaria**.

La norma prevede, quale **regola generale**, l'assoggettamento a **ritenuta** o ad imposta **sostitutiva** di tali redditi da parte degli intermediari residenti che intervengono nella relativa riscossione.

È, inoltre, prevista una **ritenuta d'acconto** del **20%** su una serie di redditi, sempre derivanti da investimenti all'estero e da attività estere di natura finanziaria, che concorrono alla formazione del reddito complessivo del soggetto residente:

- per quanto riguarda i **redditi di capitale** si tratta degli **interessi** derivanti da contratti di **mutuo, deposito e conto corrente non bancari**, degli interessi delle **rendite perpetue** e delle **prestazioni annue perpetue**, dei **compensi per fidejussioni** e degli interessi e altri proventi derivanti da rapporti aventi ad oggetto l'impiego del capitale
- per quanto riguarda i **redditi diversi**, sono assoggettati al prelievo le **plusvalenze** derivanti dalla **cessione** degli **immobili esteri** (detenuti da oltre cinque anni) o dei **terreni edificabili** siti all'estero, i **redditi** derivanti dalla **locazione** di immobili esteri, gli **altri redditi esteri di natura fondiaria**, i redditi previsti dall'[art. 67](#) comma 1 lettera h) del TUIR e le **plusvalenze** derivanti dalla **cessione di partecipazioni qualificate**.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Secondo il provvedimento, la ritenuta è operata nei **sol**i confronti dei **contribuenti** appartenenti alle categorie alle quali si applicano gli **obblighi di monitoraggio** (nessun prelievo è, quindi, dovuto ad esempio per i movimenti tra società commerciali); essa viene operata all'**atto** della **riscossione** dei suddetti **proventi**, e indipendentemente da un formale incarico alla riscossione.

Spetta, invece, al **contribuente residente** fornire una sorta di “**prova negativa**”, autocertificando in forma libera alla propria banca che i redditi e i flussi in questione non rappresentano redditi di capitale o redditi diversi derivanti da investimenti esteri o da attività finanziarie estere; al riguardo, l’Agenzia precisa che l’**autocertificazione** può essere **preventiva** e può essere resa in via “**cumulativa**” (interessare, cioè, la generalità dei flussi che passano tramite l’intermediario).

Va però evidenziato che l’**intermediario comunicherà** all’Agenzia il **mancato** assoggettamento a **ritenuta**, anche se il provvedimento **non** specifica le **modalità**.

Al contribuente l’onere di fornire elementi per il calcolo dell’imponibile

Come in altri contesti, il contribuente deve fornire ogni **elemento utile** affinché la **ritenuta** sia applicata sul **solo reddito**, e non sull’ammontare incassato: se, quindi, viene venduto un terreno estero e la persona italiana riceve **400.000 euro**, in assenza di indicazioni la banca tratterrà il **20%** della somma, pari a **80.000 euro**, a meno che il contribuente certifichi che il terreno è stato acquistato a 250.000 euro e che, quindi, la base imponibile del reddito di fonte estera è pari a 150.000 euro, con ritenuta pari a 30.000 euro.

Alcuni **obblighi particolari** investono le **persone fisiche italiane** che esercitano **attività d’impresa** o di **lavoro autonomo**: il provvedimento prevede, infatti, una presunzione per cui i **flussi finanziari** si presumono **derivanti** dall’**esercizio** di tali **attività**, salvo indicazione contraria da parte del contribuente.

Non appaiono **chiare**, ad una prima analisi, le **conseguenze** di un’eventuale **omissione** di tale indicazione contraria da parte della persona fisica che, ad esempio, ha attività estere non detenute in regime d’impresa, posto che se il reddito venisse considerato relativo all’attività d’impresa esso perderebbe la qualifica di reddito di capitale o diverso e, quindi, a rigore non sarebbe assoggettato alla ritenuta d’acconto del 20%.

Va detto che la **ritenuta** trova applicazione con riferimento ai redditi e ai flussi finanziari per i quali le banche e gli altri intermediari intervengono nella riscossione a partire **dal 1° gennaio 2014**. Per tutti i redditi e i flussi relativi al **2013 non** è, quindi, previsto alcun **prelievo**, eliminando i dubbi che potevano emergere in assenza delle disposizioni attuative.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Dubbi sui voucher

Si osserva, altresì, come sia sempre più di frequente che le imprese regalino “**buoni acquisto**” o “**voucher**”. Al riguardo, si ricorda che l’Agenzia delle Entrate (risoluzione 22 febbraio 2011 n. [21](#)) ha esaminato la tematica esclusivamente con riferimento alla disciplina dell’imposizione indiretta, chiarendo che si tratta di documenti di legittimazione e, in quanto tali, **non imponibili** ai fini **IVA**. Non constano, invece, interventi ufficiali dell’Amministrazione finanziaria sotto il profilo dell’imposizione diretta.

Nonostante un’interpretazione strettamente letterale dell’art. 108 del TUIR possa condurre a propendere per l’**indeducibilità** dei voucher, si osserva che se il buono, anziché avere un valore facciale, si qualificasse come **titolo rappresentativo** di un bene, **non** sembrerebbero sorgere **dubbi** sulla relativa **deducibilità** (si veda “[Voucher omaggio con deducibilità da chiarire](#)” del 2 novembre 2011).

Sul punto sarebbero, tuttavia, **opportuni chiarimenti ufficiali**.

Acconto della sostitutiva: si calcola al lordo delle compensazioni

Per la determinazione dell’acconto dell’imposta sostitutiva sui redditi diversi di natura finanziaria, rilevano gli importi dei versamenti dovuti nel periodo compreso tra novembre 2012 e settembre 2013, al lordo delle compensazioni eventualmente effettuate.

Lo ha chiarito l’Agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 91/E del 2013. L’art. 2, comma 5, D.L. n. 133/2013, prevede che, a decorrere dal 2013, gli intermediari che applicano l’imposta sostitutiva sui redditi diversi di natura finanziaria nell’ambito del regime del risparmio amministrato, sono tenuti al versamento di un acconto della medesima imposta nella misura del **100%**, entro il 16 dicembre di ciascun anno.

A tal fine, con la risoluzione n. 88/E del 9 dicembre 2013 (cfr. “Risparmio amministrato: il codice per versare la sostitutiva in acconto”) è stato istituito il codice tributo 1140 per il versamento dell’acconto mediante il modello F24.

Per quanto concerne le **modalità di calcolo** dell’importo da versare, il documento di prassi in oggetto chiarisce che gli intermediari dovranno procedere alla **sommatoria dei versamenti dovuti sui capital gain** conseguiti nel periodo che va **da novembre 2012 a settembre 2013, al lordo delle compensazioni** eventualmente effettuate.

Infine, la risoluzione ricorda che il versamento dell’acconto potrà essere **scomputato**, a decorrere dal 1° gennaio dell’anno successivo, esclusivamente dai versamenti relativi alla medesima imposta sostitutiva.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

L'eventuale eccedenza del versamento effettuato a titolo d'acconto rispetto all'imposta sostitutiva dovuta nell'anno successivo, è scomputabile dal versamento dell'acconto da eseguire nel medesimo periodo.

[Bilancio & Controllo](#)

L'indennità maturata per ferie non godute va imputata per competenza al bilancio annuale

Come previsto dalle disposizioni di legge e da quanto convenuto e formalizzato nella contrattazione collettiva, ciascun **lavoratore dipendente ha diritto ad un periodo minimo di ferie** il quale può essere monetizzato in forma di **indennità sostitutiva per ferie non godute** solo al momento della risoluzione del rapporto di lavoro subordinato. Se alla chiusura dell'esercizio tutti i lavoratori **avessero beneficiato delle ferie** dagli stessi maturate nel corso dell'anno, **in sede di scritture di assestamento** per la formazione del bilancio annuale, **non dovrebbe essere rilevato nulla**, poiché già nel conto economico dell'esercizio sarebbe stato contabilizzato il relativo costo, diretto ed accessorio, del periodo feriale interamente goduto dal lavoratore.

Questa situazione si verifica di rado nelle imprese; **è invece frequente** che **al 31 dicembre** vi siano **lavoratori** che hanno concordato con il datore di lavoro il **rinvio all'esercizio successivo** a quello di maturazione **di una quota di ferie maturate** nell'anno. In queste situazioni, in forza del **principio di competenza**, **il costo del personale dipendente** che ha prestato l'opera nell'esercizio deve essere **rilevato nel conto economico includendo anche il costo** corrispondente alle **ferie maturate dai dipendenti** ma da questi **non ancora godute e né liquidate**. Infatti, il diritto alle ferie per il lavoratore **matura progressivamente nel corso dell'esercizio** con la conseguenza che la corretta imputazione del costo del lavoro di competenza dell'esercizio non può non includere anche la quota riferita al periodo feriale non fruito al termine dell'anno.

Il **debito per ferie non godute** alla data di chiusura dell'esercizio deve corrispondere all'**importo che la società dovrebbe liquidare** a quella data **ai dipendenti** ed agli enti di previdenza ed assistenza **nell'ipotesi in cui il lavoratore cessasse il proprio rapporto** con la società (Principio contabile OIC 19). Pertanto, la determinazione di questo importo dovrà tenere conto:

- Del **costo del lavoratore** assunto su **base giornaliera**, inclusivo non solo della **remunerazione lorda** bensì anche dei **costi contributivi e assistenziali**;
- Del **numero dei giorni di ferie maturati** nell'esercizio e **non ancora goduti** alla data di chiusura dell'esercizio.

Il costo per ferie maturate e non godute **deve essere imputato per intero all'esercizio di maturazione**, senza avere riguardo al periodo in cui essere sono fruite in concreto dal lavoratore oppure vengono allo stesso pagate. Pertanto, in caso di **omessa rilevazione** nell'esercizio di competenza, si dovrà contabilizzare nel **successivo periodo** un componente straordinario di reddito (**sopravvenienza passiva**) nella voce E21 del conto economico.

In merito alla **classificazione nello stato patrimoniale**, va sottolineato che poiché non si tratta di una posta che matura a cavallo di due o più esercizi, bensì di un debito che matura in modo definitivo nell'esercizio, **l'indennità per ferie maturate e non godute non deve essere classificata fra i ratei passivi**, bensì essa **deve essere iscritta fra gli "Altri debiti"** – **Voce D.14** dello Stato patrimoniale.

Dal **punto di vista fiscale**, in forza del principio di derivazione e di competenza economica, **non vi sono dubbi** sul fatto che l'indennità per ferie maturate e non godute sia **deducibile nell'esercizio della sua maturazione**. Sul tema è intervenuta anche la **Cassazione con sentenza n.871 del 15 gennaio 2009** la quale ha confermato la **piena deducibilità fiscale del costo**, indipendentemente dal fatto che l'indennità risulti poi liquidata in un successivo periodo, oppure che il lavoratore proceda a fruire delle ferie maturate in un esercizio seguente.

ANTIRICICLAGGIO

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Tutti i sindaci devono comunicare le violazioni sul contante

La circ. 36/IR dell'IRDCEC esamina i nuovi chiarimenti per i professionisti sulle misure antiriciclaggio

Nella circolare n. [36/IR](#), diffusa ieri, l'Istituto di Ricerca dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili analizza alcune risposte recentemente fornite dal Ministero dell'Economia e delle finanze, dall'Unità di Informazione Finanziaria per l'Italia e dalla Guardia di Finanza a fronte di quesiti aventi ad oggetto l'adozione delle **misure antiriciclaggio** previste dal DLgs. [231/2007](#) da parte dei **professionisti** destinatari della disciplina.

I numerosi **spazi lasciati in bianco** dalla norma primaria, unitamente alla **mancanza** dei **regolamenti attuativi** pur previsti sia per l'attuazione degli **obblighi di adeguata verifica** della **clientela** che per quelli di conservazione e registrazione dei dati, hanno infatti reso sempre più spesso necessario il ricorso alle sopra citate autorità, al fine di ottenere **chiarimenti** in merito alle modalità di predisposizione delle misure imposte dalla legge.

Le tematiche affrontate nei quesiti rispecchiano i **problemi** comunemente riscontrati dai **professionisti** in fase di adempimento dei principali obblighi antiriciclaggio: dalla **corretta individuazione** delle **prestazioni** oggetto dell'adeguata verifica all'**identificazione del titolare effettivo**; dalla conservazione dei dati nel fascicolo della clientela alla registrazione delle operazioni; dalla **segnalazione di operazioni sospette** alle transazioni in denaro contante. Problemi insorgono anche con riferimento all'individuazione dei soggetti destinatari degli obblighi aventi ad oggetto una comunicazione nei confronti delle autorità preposte alla vigilanza, nonché alla determinazione univoca delle **sanzioni** applicate dagli organi di controllo all'esito delle attività di verifica presso gli studi professionali.

Le risposte fornite da MEF, UIF e GdF – oggetto di analisi da parte dell'IRDCEC – solo in parte confermano alcune interpretazioni ormai consolidate nella prassi formatasi in materia di antiriciclaggio, mentre, in relazione a specifici adempimenti, **smentiscono** il *modus operandi* finora ritenuto corretto.

Così, ad esempio, in tema di **violazione** al divieto di **utilizzo** del denaro **contante**, il MEF ha affermato che la relativa **comunicazione** deve essere effettuata **anche** dal **collegio sindacale** non incaricato della **revisione** legale dei conti, dal momento che l'esenzione di cui all'[art. 12](#), comma 3-*bis* deve ritenersi circoscritta alle disposizioni di cui al Titolo II, capi I, II e III (vale a dire: adeguata verifica della clientela, registrazione e conservazione dei dati, segnalazione di operazioni sospette), mentre l'obbligo di comunicazione di cui

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

all'[art. 51](#) è inserito nel Titolo III del decreto. Ne consegue che **tutti i sindaci**, siano essi revisori legali dei conti ovvero destinatari della normativa in quanto “professionisti” ai sensi dell'art. 12, sono tenuti all'osservanza dell'**obbligo di comunicazione** in commento.

Sul punto l'IRDCEC osserva che la risposta ministeriale, se da un lato appare **corretta in termini giuridici**, in quanto fondata sull'interpretazione strettamente letterale della norma di esonero di cui all'art. 12, comma 3-*bis*, dall'altro non è scevra da **critiche**, in quanto non valuta con la dovuta attenzione la circostanza che, in presenza di un organo di revisione diverso dal collegio sindacale, quest'ultimo di fatto non svolge controlli di natura contabile e, dunque, non ha la possibilità di verificare le eventuali irregolarità commesse dalla società controllata sulle transazioni in contanti.

Altro tema di estremo interesse affrontato nella circolare n. 36/IR è quello inerente al pesante **regime sanzionatorio** previsto dal legislatore per le violazioni dell'obbligo di registrazione. Come noto, l'[art. 55](#), comma 4 del DLgs. 231/2007 impone l'applicazione di una **sanzione penale**, consistente nella multa pecuniaria di importo variabile **da 2.600 a 13.000 euro**, a carico di chi, essendovi tenuto, ometta di effettuare la registrazione di cui all'[art. 36](#), ovvero la effettui in modo tardivo o incompleto.

Tra le questioni affrontate, anche il regime sanzionatorio

Si è chiesto, prima al MEF e poi alla GdF, se, nell'ipotesi di **irregolarità multiple**, il soggetto sanzionato possa avvalersi del disposto di cui all'[art. 81](#) c.p., a mente del quale è punito con la pena che dovrebbe infliggersi per la **violazione più grave** aumentata **sino al triplo** chi con una sola azione od omissione viola diverse disposizioni di legge, ovvero commette più violazioni della medesima disposizione di legge. Alla stessa pena soggiace chi con più azioni od omissioni, esecutive di un medesimo disegno criminoso, commette anche in **tempi diversi più violazioni** della stessa o di diverse disposizioni di legge.

Sul punto, la GdF osserva che il riconoscimento del vincolo di continuazione è rimesso all'**insindacabile discrezionalità del giudice**, che dovrà valutare la condotta posta in essere al fine di verificare l'eventuale sussistenza del “medesimo **disegno criminoso**” di cui al citato art. 81 c.p. Ne consegue che l'applicabilità di quest'ultimo deve essere **esclusa** ogni qualvolta la condotta posta in essere sia frutto di una **decisione autonoma** determinata da circostanze occasionali.

Nel sottolineare ancora una volta che la **sanzione penale** per l'omessa o tardiva registrazione è **sproporzionata** rispetto alla gravità della violazione, l'IRDCEC evidenzia in generale la necessità di **rivedere** profondamente l'**apparato sanzionatorio** in materia di antiriciclaggio, condividendo l'orientamento secondo il quale la previsione di **sanzioni**

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it



Professionisti d'Impresa
Studio di Consulenza Societaria e Tributaria

penali dovrebbe essere **limitata** esclusivamente a quelle **violazioni** degli **obblighi di adeguata verifica** e di **registrazione** connotate, sul piano oggettivo, dall'utilizzo di dati o documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it