

Edizione di sabato 6 settembre 2014

CONTABILITÀ

[Come contabilizzare il “bonus 80 euro”](#)

di Viviana Grippo

IVA

[Esportatore abituale: plafond fisso o mobile?](#)

di Federica Furlani

IMPOSTE SUL REDDITO

[Trasferte e rimborsi chilometrici](#)

di Sergio Pellegrino

ACCERTAMENTO

[Nei contratti di mutuo fondiario non è ammessa l'automatica capitalizzazione degli interessi](#)

di Luigi Ferrajoli

CASI CONTROVERSI

[Cessione di quote e documentazione correlata alla società](#)

di Giovanni Valcarenghi

CONTABILITÀ

Come contabilizzare il “bonus 80 euro”

di Viviana Grippo

Come sappiamo il decreto n. 66 del 24 aprile 2014 dispone l'erogazione di un **bonus fiscale** in misura fissa pari a 80,00 euro al mese per i lavoratori dipendenti e assimilati con reddito lordo complessivo tra 8.174,00 e 26.000,00 euro.

In particolare, la norma ha previsto che, per il solo periodo d'imposta 2014, venga riconosciuto un credito ai lavoratori dipendenti e assimilati la cui imposta linda sia di importo superiore a quello della detrazione per lavoro dipendente nella seguente misura:

- **640,00 euro**, se il reddito lordo complessivo non è superiore a 24.000,00 mila euro;
- 640,00 euro per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 26.000,00 euro diminuito del reddito complessivo e l'importo di 2.000,00 euro se il reddito lordo è compreso tra 24.000,00 e 26.000,00 euro.

Il credito va poi rapportato al periodo di lavoro nell'anno, il bonus si riferisce difatti all'intero periodo d'imposta 2014 e va dunque suddiviso nell'arco di 12 mesi di lavoro (non ci tratta in inganno il fatto che 640,00 euro **in 12 mesi** sono 53,33 euro, in realtà, essendo il provvedimento del 24 aprile i 640 euro vanno divisi in 8 mesi a partire dalla busta paga di maggio).

E' quindi chiaro che se il rapporto di lavoro fosse inferiore all'anno anche l'ammontare del bonus dovrebbe essere ridotto in proporzione.

Il bonus viene erogato dai sostituti d'imposta in busta paga (come detto dal mese di maggio ovvero dal primo periodo di paga utile), l'ammontare del bonus accresce quindi la retribuzione linda dovuta al lavoratore.

La norma prevede che i sostituti utilizzino, ai fini dell'erogazione del bonus, l'ammontare delle ritenute disponibili per ciascun periodo di paga e, nel caso di incipienza di esse, il monte contributi previdenziali dovuti per il medesimo periodo, che quindi non saranno versati.

Operativamente è necessario utilizzare il codice tributo **“1655”** denominato *“Recupero da parte dei sostituti d'imposta delle somme erogate ai sensi dell'articolo 1 del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66”*, appositamente istituito dall'Agenzia delle Entrate.

Nel modello f24 del sostituto avremo quindi tra le voci di debito il codice “1001” che identifica l’ammontare delle ritenute Irpef che il datore di lavoro mensilmente deve versare, dopo averle trattenute, all’Erario, di contro, tra i crediti il codice “1655” che compenserà l’ammontare di bonus erogato.

In particolare il codice 1655 verrà esposto nella sezione “Erario” del modello, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a credito compensati”, con l’indicazione nel campo “rateazione/regione/prov./mese rif.” e nel campo “anno di riferimento”, del mese e dell’anno in cui è avvenuta l’erogazione del bonus stesso.

Ricordiamo anche che se si percepisce il bonus senza i requisiti, ovvero se i **26.000,00** venissero **superati**, è necessario comunicarlo nell’immediato al sostituto che provvederà a recuperare quanto corrisposto nelle successive buste paga o con il conguaglio a fine anno, in ogni caso i crediti non spettanti andranno restituiti al massimo nella dichiarazione dei redditi 2015.

In caso di bonus la busta paga del dipendente presenterà una voce rubricata “credito D.L. 66/2014”, supponiamo di ricevere un prospetto contabile come segue nel quale appaiano 320,00 euro di bonus:

CONTABILITA' ORDINARIA	DARE	AVERE	CONTO	
	DARE	AVERE	DARE	AVERE
LIQUIDAZIONE RETRIBUZIONI				
COMPETENZE C/DITTA	4.798,50	*		
Retribuzioni lorde		4.798,50	CE	
COMPETENZE CANPS	346,15		SP	
Assegni familiari		346,15		
TRATTENUTE PREVIDENZIALI DIPENDENTI	456,03			
Contributi INPS			441,03	SP
Contributi ALTRI ENTI			15,00	SP
TRATTENUTE FISCALI	89,90			
Ritenute IRPEF dipendenti			130,67	SP
Addizionale Regionale IRPEF			56,42	SP
Addizionale Comunale IRPEF			43,01	SP
Credito DL 66/2014		320,00	SP	
ARROTONDAMENTO CEDOLINO	1,52			
Arrotondamenti precedenti	*		2,12	SP
Arrotondamenti attuali		0,60	SP	
RETRIBUZIONI NETTE	4.777,00			
(RETRIBUZIONI NETTE DA CEDOLINI)			4.777,00	SP
TOTALE - LIQUIDAZIONE RETRIBUZIONI		5.465,25	5.465,25	
LIQUIDAZIONI CONTRIBUTI E VARIE				
CONTRIBUTI INPS C/DITTA	1.279,62	1.279,62	CE	SP
CONTRIBUTI ALTRI ENTI C/DITTA	97,60	97,60	CE	SP
CONTRIBUTI INAIL	332,51	332,51	CE	SP
TOTALE - LIQUIDAZIONE CONTRIBUTI E VARIE	1.710,73	1.710,73		

La registrazione contabile sarà la seguente:

Diversi	a	Diversi		5.465,25
Retribuzione c/dipendenti (ce)			4.798,50	
Dipendenti arrotondamenti (sp)			0,60	
Erario c/ritenute dipend. (sp)			320,00	
Inps c/contributi (sp)			346,15	
	a	Inps c/contributi (sp)	441,03	
	a	Contributi vs enti vari (sp)	15,00	
		Erario c/ritenute (sp)	230,10	
		Dipendenti c/retribuzioni (sp)	4.777,00	
		Dipendenti arrotondamenti (sp)	2,12	
Contributi c/lnps (ce)	a	Inps c/contributi (sp)		1.279,62
Contributi c/enti vari (ce)	a	Enti vari previdenziali (sp)		97,60

IVA

Esportatore abituale: plafond fisso o mobile?

di Federica Furlani

Per **evitare di penalizzare** dal punto di vista finanziario i contribuenti che effettuano esportazioni e cessioni intracomunitarie con una certa incidenza rispetto al volume d'affari, evitando il formarsi di un **eccessivo credito IVA**, il legislatore ha previsto per tali soggetti la facoltà di acquistare beni e/o servizi (con esclusione di fabbricati e aree fabbricabili e di beni/servizi con IVA indetraibile) senza applicazione dell'imposta.

Il **plafond** rappresenta appunto l'ammontare entro il quale gli esportatori abituali, ovvero coloro che nel periodo di riferimento (anno solare precedente oppure ultimi 12 mesi) hanno registrato esportazioni, cessioni intracomunitarie e altre operazioni assimilate (quindi non imponibili) di **importo superiore al 10% del volume d'affari**, possono effettuare acquisti in sospensione d'imposta, senza quindi applicazione dell'IVA.

L'esportatore abituale può determinare il plafond di cui disporre con **due diverse metodologie**: il sistema del **plafond fisso** o il sistema del **plafond mobile**.

La scelta è assolutamente **discrezionale** e può essere modificata all'inizio di ogni anno senza alcuna comunicazione preventiva: essa sarà infatti comunicata a consuntivo nell'ambito della dichiarazione annuale (quadro VC).

Il metodo del **plafond fisso** consiste nel prendere come **base di calcolo** dello stesso le **operazioni** non imponibili relative ad esportazioni ed operazioni assimilate **rilevanti registrate nell'anno solare precedente**. Al 1° gennaio di ciascun anno, il plafond disponibile per detto anno è semplicemente costituito dalle operazioni non imponibili registrate nell'anno precedente e poi, nel corso dell'anno di utilizzo, è sufficiente controllare che gli acquisti e le importazioni con lettera di intento non superino l'ammontare del plafond disponibile per non incorrere nello splafonamento.

Il **plafond mobile** si calcola invece tenendo conto delle **operazioni registrate nei dodici mesi precedenti**.

Mentre il primo metodo non presenta particolari problemi operativi, il secondo necessita invece di una maggiore attenzione e comporta la sussistenza di due condizioni:

1. è necessario avere **iniziato l'attività almeno da dodici mesi**;

2. lo **status di esportatore abituale** deve essere **verificato ogni mese**. Nei mesi, infatti, nei quali tale condizione non si dovesse verificare, non sarà consentito effettuare acquisti in regime di non imponibilità.

Inoltre, verificata la sussistenza, mese per mese, della condizione di “esportatore abituale”, sarà necessario determinare, **alla fine di ciascun mese quale** sarà il **plafond disponibile** per il mese successivo.

Con il metodo del plafond mobile **l'ammontare del plafond** di cui si dispone è dato **dalla differenza tra le operazioni non imponibili registrate nei 12 mesi precedenti e il relativo progressivo utilizzo**. Nel mese in cui si verificano i primi acquisti agevolati, il **progressivo utilizzo** è dato dalla **differenza tra gli acquisti in sospensione effettuati nel mese e le operazioni non imponibili relative al 13° mese precedente**

Il metodo del plafond fisso è certamente più facile da gestire rispetto al plafond mobile in quanto sia la verifica dello status di esportatore abituale che la determinazione del plafond annuale utilizzabile vengono effettuate una sola volta l'anno. Il sistema del **plafond mobile** risulterà tuttavia **più conveniente** da utilizzare nell'ipotesi di **prospettive di crescita del fatturato** “all'estero”: basandosi sempre sulle vendite dei dodici mesi precedenti, ha infatti una base di riferimento che si sposta nel tempo e segue, pertanto, l'attività dell'azienda.

Una volta prescelto ed utilizzato un metodo, è possibile **modificare il criterio di calcolo** solo al 1° gennaio dell'anno successivo e non in corso d'anno.

Se nell'anno solare precedente si è utilizzato il plafond fisso e **si vuole passare al plafond mobile** non sorge alcun problema, nel senso che il plafond disponibile all'inizio dell'anno è pari alle esportazioni e operazioni assimilate registrate nell'anno solare precedente.

Se invece **si passa dal plafond mobile a quello fisso**, il plafond disponibile all'inizio dell'anno è pari al **plafond che sarebbe risultato disponibile per il mese di gennaio se si fosse mantenuto il metodo mobile**. La Risoluzione n. 77 del 6 marzo 2002 specifica infatti che il contribuente in questo caso “*deve ancora e per l'ultima volta seguire il procedimento per il calcolo del plafond mobile partendo dall'ammontare della posta attiva e passiva del mese di dicembre dell'anno precedente, sottraendo da entrambe le operazioni non imponibili del tredicesimo mese*”.

IMPOSTE SUL REDDITO

Trasferte e rimborsi chilometrici

di Sergio Pellegrino

Il regime di deducibilità sempre più restrittivo per i costi auto fa sì che molte imprese abbiano deciso di ridimensionare il parco auto aziendale, “costringendo” **dipendenti, amministratori e collaboratori ad utilizzare le proprie autovetture** a fronte del rimborso delle spese sostenute.

Dal punto di vista del trattamento fiscale da riservare ai rimborsi chilometrici dobbiamo ragionare da due punti di vista: quello della (eventuale) **tassazione del dipendente**, per la quale la norma di riferimento è l'**art. 51, comma 5, del Tuir**, e quello della **deducibilità dei costi per l'impresa**, in relazione alla quale entra in gioco il **terzo comma dell'art. 95 del Tuir**.

Per quanto concerne la posizione del **dipendente**, la prima considerazione da fare verte sull'**ambito territoriale della trasferta**: gli eventuali rimborsi percepiti in relazione all'utilizzo dell'auto nel territorio comunale in cui è stabilita la sede di lavoro del dipendente sono per questi pienamente tassabili, mentre se la trasferta è **al di fuori del territorio comunale** assume rilievo la **modalità di erogazione del rimborso**.

Nel caso in cui il rimborso avvenga **a forfait**, cosa in realtà non frequente per l'utilizzo dell'auto, l'indennità complessivamente erogata per le spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto non concorre a formare il reddito nella misura massima giornaliera pari a euro 46,48 (euro 77,47 per le trasferte all'estero).

Se invece il rimborso avviene in modo **analitico**, e cioè con una indennità chilometrica basata sul tragitto effettivamente percorso nella trasferta, quanto ricevuto dal dipendente **non concorre alla determinazione del suo reddito**.

Sul versante della rilevanza del costo nella determinazione del **reddito d'impresa**, va analizzata, come si è detto, la previsione dell'**art. 95, comma 3, del Tuir**.

La deducibilità dei rimborsi erogati ai dipendenti (e collaboratori coordinati continuativi) per l'utilizzo della propria autovettura non è per l'impresa “incondizionata”, ma limitata al costo di percorrenza relativo ad autoveicoli di **potenza non superiore a 17 cavalli fiscali**, che diventano **20** per i **diesel**. Nel caso in cui venga utilizzata un'auto con una **potenza superiore** in termine di cavalli fiscali, la deduzione dovrà essere quindi “ridimensionata” conseguentemente.

Il riferimento da utilizzare per l'individuazione degli importi da prendere in considerazione in

relazione ai diversi veicoli è rappresentata dalle **tabelle Aci**, che vengono aggiornate due volte all'anno.

L'aspetto quantitativo non è naturalmente il solo da considerare al fine di stabilire la parte dei rimborsi chilometrici rilevante nella determinazione del reddito d'impresa: nel caso di un'eventuale verifica fiscale dovrà infatti essere dimostrato come il rimborso sia stato erogato in relazione ad una **trasferta effettivamente fatta** da parte del dipendente (o del collaboratore) e **opportunamente documentata**.

In relazione a quest'ultimo aspetto, nella **circolare n. 326/E del 1997** è stato precisato come non sia necessaria un'autorizzazione "preventiva" da parte del datore di lavoro alla trasferta del dipendente con indicazione dei dati relativi a tragitto e tipologia di autovettura, ma è invece fondamentale che la **liquidazione del rimborso** sia "certificata" sulla base della **percorrenza, tipo di auto utilizzata e relativo costo chilometrico**.

Sulla tematica si è recentemente soffermata la **risoluzione n. 38/E dell'11 aprile 2014**, nella quale l'Agenzia ha analizzato il trattamento fiscale delle indennità chilometriche nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche.

Al di là dell'ambito specifico del documento di prassi, questo contiene comunque alcune puntualizzazioni di portata generale che vale la pena menzionare: le Entrate hanno infatti precisato che le indennità chilometriche "*possono considerarsi quali rimborsi delle spese di viaggio sostenute dal soggetto interessato per raggiungere il luogo dell'esercizio dell'attività mediante un proprio mezzo di trasporto*" e che "*per rientrare tra le spese documentate non possono essere forfetarie, ma devono essere necessariamente quantificate in base al tipo di veicolo e alla distanza percorsa, tenendo conto degli importi contenuti nelle tabelle elaborate dall'Aci*".

ACCERTAMENTO

Nei contratti di mutuo fondiario non è ammessa l'automatica capitalizzazione degli interessi

di Luigi Ferrajoli

Gli approdi giurisprudenziali in tema di **anatocismo** sui contratti ordinari di mutuo bancario vengono estesi anche all'ipotesi di **mutuo fondiario**, confermando anche per tali contratti il **divieto** di produzione di interessi su interessi. E' quanto ritenuto dalla Corte di Cassazione con la recente **sentenza n. 11400 del 22/5/2014**.

La disciplina del mutuo fondiario, antecedentemente all'entrata in vigore del T.U.B., di cui al D.Lgs. 385/1993, **consentiva** espressamente la capitalizzazione del credito per interessi in favore della Banca. In vigore delle disposizioni speciali, pertanto, non si è mai dubitato che il mancato pagamento delle rate di mutuo fondiario comportasse l'obbligo di corrispondere gli **interessi** di mora sull'intero ammontare, inclusa la parte che rappresentava gli interessi di ammortamento. La disciplina **speciale** continua ad applicarsi ai contratti stipulati *ratione temporis*, mentre per i contratti stipulati dopo l'entrata in vigore del T.U.B. valgono regole diverse.

Il **T.U.B.** fornisce, all'articolo 38, la nozione di credito fondiario ma **non detta** alcuna disposizione che prevede, come per il passato, che le **somme** dovute a titolo di rimborso delle rate di ammortamento dei mutui fondiari, **compreensive** di capitali e interessi, producano di diritto **interessi** dalla scadenza.

La Corte ritiene che, in **difetto** di un'espressa previsione di legge, la **regola** dell'anatocismo, anteriormente vigente in materia di mutuo fondiario in deroga all'articolo **1283 Cod.Civ.**, non può più trovare applicazione per i mutui **stipulati** in data successiva all'entrata in vigore del T.U.B..

Il regime **privilegiato** di cui in origine godeva il credito fondiario rinveniva la sua giustificazione nel carattere **pubblicistico** dell'attività svolta dai soggetti finanziatori, individuati dalla **legge** fra istituti di diritto pubblico, nella stretta **connessione** tra operazioni di impiego ed operazioni di provvista e nella necessità di assicurare ai risparmiatori, che fornivano quest'ultima acquistando le **cartelle fondiarie**, sicurezza e tempestività nei rimborsi attraverso la corrispondente sicurezza e tempestività della restituzione delle somme.

In tale contesto, gli **interessi** corrisposti dai terzi mutuatari non costituivano il corrispettivo del

godimento del capitale, ma il mezzo per consentire alla banca di **far fronte** all'eguale importo di interessi passivi dovuto ai **portatori** delle cartelle. Conseguentemente, poiché tali interessi andavano comunque corrisposti ai risparmiatori anche in caso di **mancato** pagamento delle rate del mutuo, era **coerente** far corrispondere al mutuatario **interessi** moratori sull'intero importo della **rata scaduta**.

La Suprema Corte rileva che **l'evoluzione normativa** ha comportato il venir meno di tali giustificazioni. In particolare, nel sistema disciplinato dal D.Lgs. 385/1993, in cui **qualsiasi** ente bancario può esercitare operazioni di **credito fondiario** ed in cui la provvista non è più fornita attraverso il sistema delle cartelle, il contratto di mutuo fondiario si caratterizza unicamente quale finanziamento a medio e lungo termine **garantito** da ipoteca di primo grado sugli immobili. Pertanto, deve concludersi che la **struttura** del credito fondiario ha **perso** quelle peculiarità nelle quali risiedevano le **ragioni** della sua sottrazione al divieto di cui all'art. 1283 Cod.Civ..

La Cassazione rigetta altresì la tesi dell'esistenza, in materia, di un uso normativo, preesistente all'entrata in vigore del Codice Civile, che deroghi alla disposizione da ultimo citata. La Corte è ormai ferma nel ritenere che al **mutuo** bancario ordinario, con riferimento al calcolo degli interessi, sono applicabili le **limitazioni** previste dall'art. 1283 Cod.Civ., non rilevando in senso opposto l'esistenza di un uso bancario contrario. Gli **usì normativi**, cui fa riferimento la norma del Codice Civile, sono solo quelli formatisi anteriormente alla sua entrata in vigore: nello specifico campo del mutuo bancario ordinario **non** è dato rinvenirne in epoca anteriore al **1942**. Tale conclusione vale **anche** per il mutuo fondiario, in cui la regola dell'anatocismo è stata applicata, dopo l'entrata in vigore del Codice, in virtù di una espressa previsione **legislativa** speciale.

Infine, ulteriore conferma del divieto di anatocismo deriva dalla delibera del **C.I.C.R.** emessa in attuazione del T.U.B., la quale prevede che nelle operazioni di finanziamento in cui il pagamento del premio avviene mediante il pagamento di rate con scadenze temporali predefinite, alla scadenza la rata può produrre interessi solo se **contrattualmente** stabilito.

I giudici, pertanto, concludono ritenendo che nel nuovo panorama normativo la **deroga** al disposto dell'art. 11283 Cod.Civ. è consentita in relazione a tutti i contratti di mutuo bancario, ma **solo** in base ad **apposita** pattuizione anteriore al sorgere del credito per interessi.

CASI CONTROVERSI

Cessione di quote e documentazione correlata alla società

di Giovanni Valcarenghi

Le vicende economiche degli ultimi anni hanno reso più frequenti le operazioni di scambio di **quote** societarie; talvolta si tratta di **veri e propri sconvolgimenti della originaria compagine** che, proprio per effetto delle cessioni suddette, muta in modo integrale.

Solitamente, tali transazioni determinano **una cesura completa tra vecchia e nuova gestione** e tale circostanza determina nella clientela l'insorgere di più d'una confusione, in merito al **regime della responsabilità per le obbligazioni societarie**. Spesso, infatti, il **"passaggio di testimone"** viene **scortato** dalle più diverse **clausole che tendono ad accollare alla precedente gestione eventuali conseguenze negative** riferibili al periodo pregresso al subentro.

Tale impostazione, pienamente **legittima nell'ambito della libertà contrattuale delle parti**, si scontra con un dato di fatto giuridico: chiunque intenda far valere le proprie ragioni (soggetti terzi) lo farà nei confronti della società che, quale entità giuridica, continua a permanere inalterata, nonostante l'avvicendamento dei soci. Pertanto, **escludendo le responsabilità di natura prettamente personale** dei soggetti che avevano posto in essere determinate azioni, si determina sempre **una vicenda che riguarda direttamente la società**.

Ove si fosse prescelto di seguire tale via, capita sovente che **i soci cedenti** (sentendosi obbligati a seguito degli accordi sorti in occasione della cessione di quote) **pretendano di trattenere della documentazione amministrativa, contabile o fiscale**, in virtù del fatto che dovranno avere la possibilità di "gestire" eventuali situazioni che richiedano un loro intervento, magari anche di natura economica.

Si pensi, **ad esempio**, ad una clausola inserita nell'atto di cessione quote per la quale **la precedente proprietà risponde delle eventuali conseguenze di accertamenti fiscali** relativi ai periodi ancora accertabili al momento dell'avvicendamento. In tale circostanza, **i soggetti impegnatisi** potrebbero **pretendere di gestire** il contraddittorio con l'ufficio o la eventuale fase contenziosa **per il tramite di loro consulente**, soggetti che potrebbero essere diversi rispetto a quelli scelti dalla nuova compagine sociale.

E, proprio per poter avere gli elementi per contrastare la eventuale pretesa, in alcuni casi **pretendono di trattenere parte della documentazione societaria**, in modo da averla disponibile al bisogno. Se, dal punto di vista logico, tali istanze possono essere comprese, sul versante giuridico è bene sgombrare il campo da qualsiasi equivoco: **la documentazione** (di qualsiasi

tipologia essa sia) è **di esclusiva pertinenza della società** che, in quanto autonomo soggetto giuridico, è del tutto insensibile alla variazione della compagine societaria.

Pertanto, poiché normalmente l'avvicendamento della proprietà si accompagna al **cambio dell'organo amministrativo**, dovrà essere chiaro che il **soggetto che entra in carica avrà l'onere di verificare la presenza di tutta la documentazione** relativa alla società. Non bastano i libri sociali, che pure ci debbono essere, ma si deve estendere l'analisi a tutto tondo.

E' allora consigliabile che **si proceda ad una vera e propria operazione di inventario delle "scritture e della documentazione"**, in modo che si possano immediatamente riscontrare eventuali mancanze, opponendole al precedente organo amministrativo.

Se ciò non fosse realizzato si porrebbe il **possibile rischio di non poter esibire**, ad esempio, la documentazione a fronte di una richiesta dell'Agenzia delle entrate; **nei confronti dei terzi, infatti, le clausole di ripartizione della responsabilità inserite nell'atto non hanno alcun effetto**, con la conseguenza che sarà poi onere del singolo cercare di ribaltare il danno subito sul soggetto che si era posto come garante, con tutte le difficoltà del caso.

Si consideri, inoltre, che **l'articolo 2496 del Codice Civile** prescrive che, compiuta la liquidazione della società, i **libri** devono essere **depositati e conservati per dieci anni** presso l'ufficio del **registro delle imprese**. In verità, va detto che non tutti gli uffici delle CCIAA ricevono benevolmente tale "malloppo", ma in caso di eventuale disputa si potrebbe ravvisare anche una impasse, sempre a carico del nuovo organo amministrativo, che potrebbe non essere in grado di adempiere, sempre per effetto della mancata verifica dell'esistente, all'atto dell'assunzione della carica.