

Edizione di martedì 24 maggio 2016

DICHIARAZIONI

[IRAP e distacco del personale: necessari alcuni aggiustamenti](#)

di Giovanni Valcarenghi

ACCERTAMENTO

[Il “premio” per chi presenta lo studio congruo e coerente](#)

di Luca Caramaschi

PENALE TRIBUTARIO

[Sequestro preventivo non superiore all'importo confiscabile](#)

di Luigi Ferrajoli

REDDITO IMPRESA E IRAP

[L'impegno alla cancellazione presuppone la liquidazione](#)

di Alessandro Bonuzzi

BILANCIO

[Bilancio: le regole da seguire per il deposito](#)

di Giovanna Greco

DICHIARAZIONI

IRAP e distacco del personale: necessari alcuni aggiustamenti

di **Giovanni Valcarenghi**

L'introduzione delle **nuove deduzioni "aggiuntive" IRAP** per il personale assunto con contratto a tempo indeterminato hanno generato più di una difficoltà operativa in sede di compilazione della dichiarazione e determinazione del valore aggiunto della produzione.

Su **Euroconferencenews** ci siamo già occupati della questione, dapprima per segnalare il **disallineamento** tra i precedenti di prassi e le istruzioni per la compilazione del modello e, successivamente, per dare conto della sistemazione avvenuta con il **Provvedimento del 5 maggio 2016**.

A ben vedere, però, ancora qualche aggiustamento si rende necessario, come correttamente è stato evidenziato da **Confimi Industria** in una richiesta di chiarimenti recentemente inviata all'Agenzia delle entrate, ancora in attesa di una risposta ufficiale.

In primo luogo, si evidenzia il **mancato adeguamento delle istruzioni relative al rigo IS1**, ove commentando la deduzione per i contributi assicurativi (ad esempio INAIL), si legge che *"in caso di distacco del personale o di lavoro interinale la deduzione spetta all'impresa che utilizza il personale"*.

In merito al **cuneo fiscale**, la risoluzione 235/E/2008 aveva precisato che la deduzione era fruita dal distaccatario in relazione ai giorni di effettivo utilizzo del personale distaccato. In sostanza, si tratta di comprendere se il nuovo approccio per la deduzione **"ulteriore"** debba – per osmosi – ritenersi applicabile anche alle pregresse deduzioni, oppure se si debbano adottare **due binari** distinti ed autonomi.

Una ulteriore questione sollevata nella richiesta di chiarimenti attiene le **deduzioni** (ad esempio per contributi assicurativi) **nel caso di dipendenti assunti a tempo determinato**, vale a dire per quei soggetti per i quali non trova applicazione la novità introdotta a decorrere dal 2015.

In sostanza, **si tratta di comprendere se la nuova "filosofia" introdotta con la circolare 22/E/2015 debba interessare tutto il "pacchetto deduzioni" oppure solo la nuova componente** e, per connessione, se sia coerente pensare all'applicazione di un principio a "doppia velocità" in relazione ai medesimi soggetti.

Assolutamente condivisibile appare la richiesta di chiarimenti in ordine alle modalità di fruizione delle deduzioni in capo alla distaccataria degli **importi addebitati dalla distaccante**,

argomento in merito al quale abbiamo già svolto alcune riflessioni su Euroconferencenews.

Al riguardo, va precisato che il documento OIC 12 attualmente in vigore prevede (al paragrafo 58) che i costi per il personale distaccato presso l'azienda siano collocati nella **voce B7** tra i costi per servizi; inoltre, (paragrafo 62) lo stesso documento impone la classificazione del lavoro interinale nella voce B9 tra i costi del personale dipendente.

In sostanza, posto che le deduzioni per il personale sono state riconosciute alla distaccante, probabilmente per raccordo con il fatto che il datore di lavoro è in grado di conoscere la tipologia di contratto utilizzato, si tratta di confermare la modalità di deduzione del costo addebitato alla distaccataria.

Seguendo le indicazioni della prassi contabile, verrebbe allora da dire che, in relazione al personale oggetto di distacco:

- la **distaccante evidenzia nel proprio bilancio il costo del lavoro e gode della nuova deduzione;**
- la **distaccataria può dedurre integralmente il costo riaddebitato** come vera e propria prestazione di servizi, senza alcuna limitazione, proprio per la natura che il costo stesso assume.

Se tale conclusione non fosse confermata accadrebbe, in modo assolutamente **non condivisibile**, che una parte di valore della produzione verrebbe assoggettato ad una duplice imposizione, cosa che non pare tollerabile.

Nella sollecitazione inviata alle Entrate si propone, alternativamente, la possibilità di deduzione sotto forma di deduzione nel quadro IS; a parere di chi scrive, tuttavia, **la soluzione prima evidenziata pare maggiormente corretta** e, peraltro, coerente con le indicazioni dei principi contabili.

Infine, la medesima problematica del distacco viene analizzata in relazione al caso del soggetto (distaccante) che applica il **sistema retributivo**.

Nella C.M. 141/E/1998 (paragrafo 3.5.3), è stato evidenziato come l'articolo 11, comma 1-*bis* (abrogato, ma sopravvissuto, in via interpretativa, secondo quanto indicato dalla risoluzione 2/DPF/2008), preveda alcune deroghe relativamente agli oneri e ai proventi derivanti dal distacco di personale presso terzi: *"Al riguardo viene disposto che gli importi spettanti a titolo di recupero degli oneri del personale distaccato presso terzi non concorrono alla determinazione della base imponibile IRAP. Giova in proposito osservare che se il distacco del personale avviene a favore di un soggetto che determina la base imponibile secondo le disposizioni di cui al comma 1 dell'art. 10 (ente privato non commerciale), l'onere sostenuto concorre alla determinazione della base imponibile IRAP di quest'ultimo soggetto. Se ad effettuare il distacco del personale, è un soggetto tenuto alle disposizioni dell'art. 10, comma 1, il provento che ne deriva non concorre alla formazione della base imponibile IRAP"*.

Risulta allora chiaro il possibile dubbio che emerge in merito alle modalità con cui considerare le indicazioni della circolare 22/E/2015 nel caso in cui il distaccante sia un **ente non commerciale** che, per l'attività istituzionale, determina la base imponibile in base al metodo retributivo e il distacco avvenga in capo ad un distaccatario (impresa) che determina, invece, la base imponibile ai sensi dell'articolo 5 o 5-*bis* del D.Lgs. 446/1997.

Le questioni sopra evidenziate, quindi, necessitano ancora di un **supplemento** di chiarimento e, in caso di risposta dal parte dell'Agenzia, provvederemo ad informarvi prontamente.

ACCERTAMENTO

Il “premio” per chi presenta lo studio congruo e coerente

di Luca Caramaschi

Come accennato nel [precedente contributo sul tema](#), l'accesso al **regime premiale** introdotto dall'articolo 10, comma 9, del D.L. n. 201/2011, si realizza al verificarsi di condizioni che – oltre al raggiungimento del livello puntuale di congruità – presentano particolari insidie che andremo di seguito ad esplicitare: stiamo parlando del raggiungimento della **coerenza** in tutti i suoi aspetti nonché della veritiera (o “fedele”) compilazione del modello studi di settore.

La ricerca della “coerenza”

Il requisito che rende maggiormente difficoltoso l'accesso al regime rimane quello legato agli indicatori di **coerenza**. Per accedere al regime premiale, infatti, l'esito di regolarità va conquistato per tutti gli indicatori di coerenza e normalità economica previsti dallo studio. È quindi sufficiente il mancato allineamento anche di un solo indice per far saltare l'intero accesso al **regime premiale**.

Si consideri, inoltre, che nei casi in cui il contribuente:

- **consegu**e sia redditi di impresa che di lavoro autonomo, l'assoggettabilità al **regime** di accertamento basato sulle risultanze degli studi di settore deve sussistere per entrambe le categorie reddituali;
- applica due **diversi studi** di settore, la congruità e la coerenza deve sussistere per entrambi gli studi.

Preso atto che l'**anomalia** rispetto agli indici di coerenza è situazione che senza rimedio impedisce l'accesso al regime premiale, una questione ad oggi ancora irrisolta (almeno ufficialmente) è quella che attiene agli effetti di un'eventuale **incoerenza** rispetto agli indicatori di normalità economica.

Com'è noto, infatti, gli studi di settore operano due tipi di analisi: quella di coerenza e quella di congruità. In merito alla **coerenza** il sistema prevede due livelli di indicatori:

- quelli di normalità economica (gli INE di cui all'articolo 10-*bis*, comma 2, legge n.146/1998), il cui mancato allineamento si riverbera sul risultato di congruità;
- quelli di **coerenza** il cui riscontro, invece, non impatta sulla stima dei ricavi attesi.

Quando il contribuente non congruo si **adegua** al ricavo puntuale, prassi consolidata vuole che regolarizzi anche l'eventuale anomalia segnalata dagli INE. L'incoerenza sugli indici, invece, non è in alcun modo sanabile con l'adeguamento ai ricavi stimati dall'analisi di congruità. In detto contesto non semplice, quindi, si tratta di capire come si concilia il **regime premiale** previsto dall'articolo 10 del D.L. n.201/11, con l'analisi di congruità e di coerenza effettuata da Gerico.

Sulla questione vi è chi in dottrina sostiene che si potrebbe ragionevolmente attingere ai chiarimenti varati in passato dalle Entrate in tema di **società di comodo**. Il comma 1 dell'articolo 30 della legge n.724/1994, infatti, dispone l'esclusione da tale disciplina per le società che risultano congrue e coerenti rispetto alla stima operata dallo studio di settore di appartenenza. Sul punto la **circolare n. 9/E/2008**, al paragrafo 2.6, ha avuto modo di affermare che, per il riscontro del requisito della **coerenza**, occorre considerare solo gli indici diversi da quelli di normalità economica previsti dal D.M. 20.03.2007. Se tale impostazione venisse ribadita, confermerebbe che l'eventuale anomalia rispetto agli indicatori di normalità può essere sanata dal contribuente con l'adeguamento al "puntuale" in dichiarazione, mentre il naturale **disallineamento** rispetto agli indici di **coerenza** non può mai essere regolarizzato.

Sulla questione, peraltro, i provvedimenti sul **regime premiale** degli anni precedenti non sono stati particolarmente dirimenti. Si è affermato, infatti, che accedono al regime premiale i contribuenti soggetti agli studi di settore che nel periodo di imposta di riferimento risultano congrui e coerenti agli specifici indicatori previsti dai decreti di approvazione degli studi di settore e che la **coerenza** deve sussistere *"per tutti gli indicatori di **coerenza economica** e di normalità economica previsti dallo studio di settore applicabile"*. Tale passaggio si presta a due possibili interpretazioni:

- una fondata sul dato letterale del provvedimento, è che la mera constatazione dell'**incoerenza** (che sia riferita ad indici o indicatori a questo punto sarebbe del tutto ininfluyente), a prescindere da quale sia l'atteggiamento tenuto dal contribuente, sarebbe elemento di per sé sufficiente per rendere inoperante la disposizione **premile**;
- una (forse) più logica e razionale, è che l'eventuale adeguamento in dichiarazione del contribuente al "puntuale" possa "regolarizzare" l'eventuale incoerenza rispetto agli INE e quindi rendere accessibile il **regime premiale**.

La compilazione "fedele" dello studio di settore

L'ulteriore condizione per accedere al **regime premiale** consiste nel regolare assolvimento degli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, indicando **fedelmente** tutti i dati previsti nel modello dichiarativo.

La correttezza sostanziale dei dati sussiste, comunque, anche nel caso di errori nella

compilazione dei modelli, laddove le irregolarità non comportino modifiche:

- nell'assegnazione ai **cluster**;
- nel calcolo dei ricavi o dei compensi stimati;
- nel **posizionamento** rispetto agli indicatori di normalità e di coerenza rispetto alle risultanze dell'applicazione degli studi di settore sulla base dei dati veritieri.

Un'**interpretazione** rigida, sul punto, porterebbe ad affermare che piccole differenze rispetto all'assegnazione del *cluster*, alla stima dei ricavi o dei compensi o al posizionamento rispetto agli indicatori, potrebbero pregiudicare i benefici della norma **premiale**, anche laddove gli scostamenti non dovessero impattare sull'eventuale stima di "congruità e coerenza" della posizione del contribuente effettuata da Gerico.

Sul punto è intervenuta la **circolare n. 28/E/2015** delle Entrate affermando che il richiamo contenuto ai "*dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore*" esclude la rilevanza delle informazioni, contenute nella modulistica degli studi di settore, che **non partecipano** all'assegnazione ai *cluster*, alla stima di congruità e al calcolo degli indicatori di **coerenza** economica e di normalità economica. Per converso l'infedele compilazione di uno dei campi previsti nel modello che determini riflessi sulla percentuale di assegnazione ai *cluster* o sul risultato dell'elaborazione, comporta sempre e comunque la decadenza dai **benefici premiali** e ciò a prescindere se la sostituzione dei **dati infedeli** con quelli veritieri, comporti o meno una situazione di non congruità o di non coerenza agli indicatori.

La **posizione** assunta dalle Entrate pare, sul punto, particolarmente rigida, attesa l'elevata possibilità di commettere errori in perfetta **buona fede** nella gestione del modello, vista la mole di informazioni richieste. Sarebbe quindi auspicabile che l'Agenzia delle entrate ritenesse l'errore che non influenza il responso di congruità e coerenza dello studio, come irrilevante ai fini della verifica della "**fedeltà dichiarativa**", e quindi ritenesse verificato il presupposto per poter accedere al regime premiale previsto dal D.L. n. 201/2011.

PENALE TRIBUTARIO

Sequestro preventivo non superiore all'importo confiscabile

di **Luigi Ferrajoli**

La **Corte di Cassazione**, sezione III penale, con **sentenza n. 3547/2016** ha statuito che: *“ai fini dell'individuazione del superamento o meno della soglia di punibilità di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 5, spetta esclusivamente al giudice penale il compito di procedere all'accertamento e alla determinazione dell'ammontare dell'imposta evasa, attraverso una verifica che può venire a sovrapporsi ed anche ad entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dinanzi al giudice tributario”*.

Con tale decisione la Corte conferma l'ordinanza con cui il Tribunale del riesame di Napoli **disponeva il sequestro preventivo per equivalente dei beni immobili, mobili registrati e mobili, nonché delle somme di denaro depositate sui conti correnti** od altri rapporti finanziari di proprietà o comunque nella disponibilità dell'indagata, ricorrente nel giudizio di Cassazione.

Il procedimento penale trae origine da una verifica fiscale eseguita nei confronti di una società di capitali; **in assenza dell'esibizione dei registri contabili obbligatori e delle bollette degli acquisti effettuati**, la polizia giudiziaria aveva utilizzato ai fini della ricostruzione del reddito della società il metodo induttivo.

La socia ricorrente eccepiva con il ricorso in Cassazione di dover rispondere del delitto ipotizzato in concorso soltanto perché socia della “S.R.L.”, nonostante **non avesse mai ricoperto la carica di amministratore né tantomeno alcun ruolo decisionale all'interno della società**.

Viepiù, nel caso di specie non apparirebbe in alcun modo comprovato che la ricorrente avesse conseguito il profitto illecito del reato, e dunque **mancherebbe il presupposto fondamentale per il sequestro preventivo**, perché non risulterebbe concretamente dimostrato alcun effettivo ruolo in capo alla ricorrente, quanto meno in termini di spartizione degli utili societari. Inoltre, prosegue la difesa dell'imputata, **il provvedimento di sequestro** contrasterebbe con l'orientamento giurisprudenziale che richiede, ai fini del sequestro per equivalente, **la necessità di un accertamento sull'effettiva realizzazione dell'evasione di imposta**.

Inoltre, a parere della difesa, **non potrebbe farsi ricorso alla presunzione tributaria prevista per le indagini finanziarie** ai fini dell'accertamento della configurabilità della reato di omessa dichiarazione, spettando al giudice penale la determinazione dell'ammontare dell'imposta evasa, procedendo d'ufficio ai necessari accertamenti; per tale ragione **il pubblico ministero avrebbe dovuto concretamente indicare sia i beni da sottoporre al sequestro, sia in che misura il sequestro andasse disposto rispetto ai singoli indagati**; a tal fine, rileva la ricorrente come l'ordinanza, nel disporre la confisca per l'intera somma alla luce dello stralcio delle posizioni

degli indagati, avrebbe di fatto cagionato **un'inevitabile duplicazione degli importi costituenti il profitto del reato**, poiché, in caso di accoglimento dell'appello del pubblico ministero per quanto concerne la posizione del coindagato, **si rischierebbe di sequestrare due volte per ciascun indagato fino al raggiungimento della medesima cifra ovvero una sproporzione tra i singoli indagati**, atteso che un'infruttuosa escussione dei beni dell'uno si ripercuoterebbe sull'intero patrimonio dell'altro che sarebbe sottoposto a sequestro.

Infine, la ricorrente censura un'evidente **sproporzione tra il valore economico dei beni da sottoporre al sequestro** ed una inevitabile eccedenza rispetto al complessivo ammontare.

La Suprema Corte, nel convalidare il sequestro disposto dal Tribunale, ne condivide la decisione sul presupposto che: *“ai fini del superamento della soglia di punibilità del reato di omessa dichiarazione, la giurisprudenza di questa Corte ritiene che **il giudice possa legittimamente avvalersi dell'accertamento induttivo compiuto dagli uffici finanziari per determinare l'imponibile, soprattutto quando le scritture contabili imposte dalla legge non siano state regolarmente tenute**”*. Circa le altre doglianze, la Corte conferma l'attribuzione **alla ricorrente del ruolo di “amministratore di fatto”** effettuata dal giudice del riesame e, circa la necessità di procedere dapprima alla confisca diretta e solo successivamente a quella per equivalente, conclude che nel caso di specie non era soddisfatta la condizione secondo la quale: *“al fine di poter disporre la confisca diretta del profitto nei confronti della persona giuridica **è pur sempre necessario che risulti la disponibilità nelle casse societarie di denaro da aggredire**, non sussistendo un obbligo per la Pubblica Accusa di dover provvedere alla preventiva ricerca di liquidità o cespiti anche nel caso in cui risulti “ex actis” l'incapienza del patrimonio dell'ente”*.

Infine, con riguardo alla misura del provvedimento sono ribaditi i principi secondo i quali: *“**il giudice che emette il provvedimento ablativo è tenuto soltanto ad indicare l'importo complessivo da sequestrare**, mentre la predetta individuazione e la richiamata verifica sono riservate alla fase esecutiva demandata al pubblico ministero” e “**il sequestro per equivalente debba essere disposto sino alla concorrenza dell'importo pari all'intero ammontare delle imposte evase**”*.

REDDITO IMPRESA E IRAP

L'impegno alla cancellazione presuppone la liquidazione

di **Alessandro Bonuzzi**

Uno degli aspetti certamente più “indigesti” nella compilazione del modello Unico è la gestione dei soggetti che ricadono nella disciplina delle **società di comodo**.

Accanto alla previsione “tradizionale” prevista dall'articolo 30 della L. 724/1994, che designa come **non operative** le società che non raggiungono un determinato livello minimo di ricavi, da qualche anno vengono considerate di comodo, ai sensi del D.L. 138/2011, anche le società che producono **perdite in modo “sistematico”**. Al riguardo, per effetto della modifica apportata dal D.L. 175/2014, si ricorda che sono tali le società che presentano **5 esercizi** consecutivi in perdita fiscale ovvero 4 in perdita fiscale ed uno con un reddito dichiarato inferiore al reddito minimo.

Sfuggono dallo *status* di comodo le società che presentano una **causa di esclusione** oppure una **causa di disapplicazione**.

Mentre le cause di esclusione sono comuni ad entrambe le discipline e sono individuate direttamente nell'articolo 30 della L. 724/1994, per quanto riguarda le cause di disapplicazione **automatiche**, occorre far riferimento a due diversi provvedimenti direttoriali dell'Agenzia dell'entrate.

In particolare, le cause di disapplicazione della disciplina delle società non operative sono individuate dal **provvedimento del 14 febbraio 2008** e devono verificarsi nel periodo d'imposta in cui la società diviene di comodo; le cause che disapplicano la disciplina delle società in perdita sistemica sono, invece, contenute nel **provvedimento dell'11 giugno 2012** e devono agire sul quinquennio di monitoraggio.

Una delle cause comuni indicate in entrambi i documenti di prassi riguarda le **società in stato di liquidazione**, “*che con impegno assunto in dichiarazione dei redditi richiedono la **cancellazione dal registro delle imprese a norma degli articoli 2312 e 2495 del codice civile entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva**. La disapplicazione opera con riferimento*

- *al periodo di imposta in corso alla data di assunzione del predetto impegno,*
- *a quello precedente e*
- *al successivo,*

*ovvero con riferimento all'**unico periodo** di imposta di cui all'articolo 182, commi 2 e 3, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e successive*

modificazioni ed integrazioni”.

Sul punto la **circolare dell'Agenzia delle entrate n. 9/E/2008** ha precisato che *“le società in liquidazione che manifestano nella dichiarazione dei redditi la volontà di porre termine alla procedura di liquidazione e di cancellarsi dal registro imprese entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva a quella in cui hanno assunto l'impegno in tal senso, sono esonerate dall'onere di presentare istanza di interpello e, conseguentemente, possono disapplicare la disciplina delle società non operative”.*

Inoltre, per meglio spiegare la fattispecie l'Ufficio ha formulato il seguente **esempio pratico**: *“a titolo esemplificativo, si ipotizzi il caso in cui l'assemblea dei soci abbia deliberato la messa in liquidazione di una società in data 13 aprile 2003 La stessa società, che ha l'esercizio coincidente con l'anno solare, assume il suddetto impegno nella dichiarazione dei redditi Unico 2008, ottenendo la disapplicazione automatica dalla disciplina in esame, per il periodo d'imposta precedente (2007), per il periodo d'imposta in corso alla data in cui ha assunto l'impegno (2008) e per il periodo d'imposta successivo (che si chiude alla data, non successiva al 31 luglio 2009, di cancellazione dal registro delle imprese). Resta fermo, infatti, l'obbligo per tale società di chiedere la cancellazione al registro imprese, entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi Unico 2009. Nella negativa, si ripristina l'obbligo di assoggettarsi alla disciplina delle società non operative fin dal periodo d'imposta 2007”.*

Si osservi, poi, che l'articolo 2, comma 5, del **D.L. n. 16/2012** ha allineato gli **effetti** fiscali della liquidazione a quelli civilistici in base ai quali la stessa ha effetto dall'**iscrizione nel registro imprese** della dichiarazione con cui gli amministratori accertano la causa di scioglimento o, in alternativa, della delibera che determina lo scioglimento della società.

Sul tema, non è chiaro se **l'impegno alla cancellazione debba essere assunto, al più presto, nell'Unico relativo al periodo in cui la società è in liquidazione ovvero nell'Unico del periodo d'imposta precedente**. Poiché l'esimente fa riferimento alle società in stato di liquidazione, **si dovrebbe ritenere che l'impostazione corretta sia la prima tra le due prospettate**.

Si consideri, ad esempio, una **S.r.l. “solare” non operativa** posta in liquidazione con effetto dal **1° aprile 2015**; il periodo d'imposta 2015 si è “spezzato” in due:

- 1° gennaio 2015 – 30 marzo 2015, con riferimento al quale la società ha presentato il modello Unico nel mese di dicembre 2015;
- 1° aprile 2015 – 31 dicembre 2015, con riferimento al quale la società dovrà presentare il modello Unico entro il mese di settembre 2016.

Secondo l'interpretazione sposata, **l'impegno alla cancellazione dovrebbe essere manifestato, al più presto, nell'Unico relativo al periodo in cui la società è in liquidazione che va dal 1° aprile 2015 al 31 dicembre 2015**; pertanto, l'esimente agirebbe:

- per il **periodo d'imposta 2016** (ossia quello in corso alla data di presentazione

dell'Unico 2016);

- per il **periodo d'imposta precedente** (ossia quello oggetto della dichiarazione, primo periodo di liquidazione);
- per quello **successivo** (anno 2017), con l'osservanza che entro il settembre 2017 la società dovrà cancellarsi dal Registro delle imprese.

BILANCIO

Bilancio: le regole da seguire per il deposito

di **Giovanna Greco**

Il D.P.C.M. 10 dicembre 2008 (Gazzetta Ufficiale n. 304 del 31 dicembre 2008) ha stabilito che per il deposito dei bilanci delle società di capitali e cooperative, relativamente agli aspetti legati all'obbligo di redazione del prospetto contabile, va utilizzato il **formato XBRL**.

La tassonomia da utilizzare per la formazione delle istanze XBRL per il 2016 è la versione "2015-12-14", disponibile sul sito dell'Agenzia per l'Italia Digitale e scaricabile dal sito di XBRL Italia

all'indirizzo <http://it.xbrl.org/xbrl-italia/tassonomie/bilanci-principi-contabili-italiani/>.

Le nuove tassonomie consentono di riportare in un **unico file informatico** tutto il bilancio comprensivo anche di nota integrativa, con il vantaggio di inserire una sola volta nel documento informatico XBRL i dati comuni alle due parti del bilancio. In tal modo le **incongruenze** tra gli stessi valori del prospetto contabile riportati nelle tabelle della nota integrativa, dovute spesso a banali errori di inserimento dei dati, non si potranno più verificare, assicurando un grado di correttezza del bilancio sempre maggiore, con tutti gli evidenti vantaggi sia per chi redige il bilancio sia per chi ne fruisce.

La pratica di **deposito** dovrà contenere lo **Stato Patrimoniale, il Conto Economico e la Nota Integrativa in formato XBRL** sulla base della tassonomia vigente, e tutti gli altri documenti che accompagnano il bilancio (Relazione sulla Gestione, la Relazione del Collegio sindacale e il Verbale di approvazione dell'Assemblea) in **formato PDF/A**.

La domanda di **deposito** deve essere **firmata digitalmente da uno dei seguenti soggetti**:

- amministratore o liquidatore della società;
- professionista incaricato, iscritto all'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, il quale dovrà dichiarare nel modello tra le note della pratica: *"Il sottoscritto Dr/Rag ... iscritto all'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili di ... al n ... , dichiara, ai sensi degli artt. 46 e 47 del D.P.R. n. 445/2000, di non avere **provvedimenti disciplinari** in corso che comportino la sospensione dall'esercizio dell'attività professionale, e di essere stato incaricato dal legale rappresentante dell'impresa all'assolvimento del presente adempimento"*;
- delegato, a cui sia stato conferito incarico mediante procura speciale sottoscritta in forma autografa dall'amministratore o dal liquidatore della società, accompagnata dal documento di identità dello stesso amministratore/liquidatore. Entrambi i documenti (procura e il documento di identità) vanno allegati al modello RP della pratica di

deposito in formato PDF/A. Una cosa molto importante da **verificare è se quest'ultima modalità di firma sia o meno accettata dalla Camera di Commercio destinataria del deposito** (ad esempio, ci sono alcune Camere di Commercio che non accettano le istanze inviate con la **procura speciale**, ma solo quelle sottoscritte digitalmente da un amministratore o da un professionista iscritto all'Albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili).

Inoltre, a seconda del soggetto firmatario della pratica è necessario inserire, in calce ai documenti di bilancio, delle **diciture di conformità** pena il rigetto della pratica di deposito. Nello specifico, se il bilancio XBRL è sottoscritto digitalmente:

- da un **amministratore/liquidatore** della società, non è necessario l'inserimento di alcuna dichiarazione di conformità;
- dal **professionista incaricato**, bisogna includere in calce al bilancio in formato XBRL la seguente dichiarazione: *"Il/la sottoscritto/a (Nome Cognome), ai sensi dell'art. 31 comma 2-quinquies della Legge 340/2000, dichiara che il presente documento è conforme all'originale depositato presso la società"*;
- dal **soggetto delegato**, come già detto, bisogna verificare preventivamente se la Camera di Commercio destinataria accetta questa modalità di sottoscrizione.

Per ciò che concerne gli altri documenti allegati nel formato PDF/A, quali ad esempio il verbale di approvazione, se sono firmati digitalmente:

- dal **professionista incaricato**, è necessario apporre sul documento la dicitura: *"Il/la sottoscritto/a (Nome Cognome), ai sensi dell'art. 31 comma 2-quinquies della Legge 340/2000, dichiara che il presente documento è conforme all'originale depositato presso la società"*;
- dal **soggetto delegato** o dall'**amministratore/liquidatore**, è necessario apporre su ciascun documento la seguente dicitura: *"Il/La sottoscritto/a (Cognome Nome), nato a (Luogo) il (data) dichiara, consapevole delle responsabilità penali previste ex art. 76 del D.P.R. 445/2000 in caso di falsa o mendace dichiarazione resa ai sensi dell'art. 47 del medesimo decreto, che il presente documento è stato prodotto mediante scansione ottica dell'originale analogico e che ha effettuato con esito positivo il raffronto tra lo stesso e il documento originale ai sensi dell'art. 4 del D.P.C.M. 13 novembre 2014?"*;
- dagli **originali sottoscrittori**, non occorre alcuna dichiarazione di conformità.

In conclusione, le **diciture di conformità**, quindi, vanno incluse quando a firmare digitalmente i documenti allegati alla pratica di **deposito bilancio** è un soggetto diverso da chi ha formato l'atto e attestano che i documenti depositati sono conformi agli originali conservati presso la società.