

Edizione di lunedì 8 maggio 2017

ADEMPIMENTI

Comunicazione liquidazioni periodiche Iva e operazioni straordinarie
di Federica Furlani

DICHIARAZIONI

Detrazioni per inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale
di Luca Mambrin

REDDITO IMPRESA E IRAP

Il quinquennio di osservazione per le società in perdita sistematica
di Sandro Cerato

CONTENZIOSO

Sull'Agente della riscossione l'onere di chiamare in causa l'ente impositore
di Angelo Ginex

ADEMPIMENTI

Deposito bilanci e formato XBRL
di Dottryna

ADEMPIMENTI

Comunicazione liquidazioni periodiche Iva e operazioni straordinarie

di Federica Furlani

Come noto, con [**provvedimento dello scorso 27 marzo**](#) è stato approvato il **modello** per la **comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva**, con il quale i contribuenti, ad eccezione di quelli che non sono obbligati alla presentazione della dichiarazione Iva annuale o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche (soggetti che hanno effettuato solo operazioni esenti, contribuenti forfetari, contribuenti minimi, ...), devono indicare i **dati contabili riepilogativi delle liquidazioni** stesse.

La comunicazione va presentata in via telematica **entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre**. La comunicazione relativa al **secondo trimestre** è presentata entro il **16 settembre** e quella relativa all'**ultimo trimestre** è presentata entro **l'ultimo giorno del mese di febbraio**.

Di conseguenza la prima comunicazione che ci apprestiamo a presentare (per i mesi di gennaio, febbraio e marzo per i contribuenti mensili, per il primo trimestre per quelli trimestrali) andrà inviata **entro il prossimo 31 maggio**.

Le istruzioni al modello hanno cura di precisare che, se entro il termine di presentazione, sono presentate **più comunicazioni** riferite al medesimo periodo, **l'ultima sostituisce le precedenti**.

Entrando nei casi particolari di presentazione, nell'ipotesi di **operazione straordinaria o trasformazione** avvenuta durante il trimestre oggetto della comunicazione:

1. nel caso in cui il **soggetto dante causa** (società incorporata o scissa, soggetto conferente, cedente o donante) **si sia estinto** per effetto dell'operazione straordinaria o della trasformazione, il **soggetto aente causa** (società incorporante o beneficiaria, soggetto conferitario, cessionario o donatario) deve presentare **due distinte comunicazioni**:

- la **prima** contenente i dati delle liquidazioni effettuate dal soggetto stesso nel trimestre cui si riferisce la comunicazione;
- la **seconda** contenente i dati delle liquidazioni effettuate dal soggetto dante causa nella frazione di trimestre cui si riferisce la comunicazione e fino all'ultima liquidazione eseguita prima dell'operazione straordinaria o della trasformazione. In tale comunicazione devono essere indicati, nella parte riservata al contribuente, i dati relativi al soggetto incorporato, scisso,

conferente, ecc., mentre nel riquadro riservato al dichiarante i dati del soggetto risultante dalla trasformazione, riportando il valore **9** nella casella relativa al **codice di carica**.



2. nel caso, invece, in cui il soggetto **dante causa non si sia estinto** per effetto dell'operazione straordinaria o della trasformazione, la comunicazione deve essere presentata:

- dal **soggetto avente causa**, se l'operazione straordinaria o la trasformazione ha comportato la **cessione del debito o del credito Iva**. Tale soggetto presenterà pertanto due distinte comunicazioni secondo le modalità indicate nel punto 1) e di conseguenza il soggetto dante causa non deve presentare la comunicazione relativamente all'attività oggetto dell'operazione straordinaria;
- da **ciascuno dei soggetti coinvolti nell'operazione**, se l'operazione straordinaria o la trasformazione **non ha comportato la cessione del debito o credito Iva** in relazione alle operazioni da ciascuno di essi effettuate nel trimestre cui si riferisce la comunicazione.

Nel caso invece di operazione straordinaria o trasformazione avvenuta nel **periodo compreso tra il 1° giorno del mese successivo al trimestre e la data di presentazione della comunicazione**, la comunicazione relativa alle operazioni poste in essere dal soggetto dante causa nel corso dell'intero trimestre precedente, deve essere sempre presentata dal soggetto avente causa se il **soggetto dante causa si è estinto** per effetto dell'operazione straordinaria, seguendo le modalità indicate al punto 1) e sempreché l'adempimento non sia stato assolto direttamente da tale ultimo soggetto prima della operazione straordinaria o della trasformazione.

Nell'ipotesi, invece, in cui a seguito dell'operazione straordinaria **non si sia verificata l'estinzione del soggetto dante causa**, ciascun soggetto partecipante all'operazione assolverà autonomamente l'adempimento relativamente alle liquidazioni effettuate nell'intero trimestre cui si riferisce la comunicazione e il trasferimento o meno del debito o credito Iva in conseguenza dell'operazione straordinaria assumerà rilevanza solo ai fini della comunicazione da presentare nel periodo successivo, secondo le modalità indicate al punto 2).



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

DICHIARAZIONI

Detrazioni per inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale

di Luca Mambrin

L'[articolo 16 del Tuir](#) prevede per i contribuenti titolari di **contratti di locazione di unità immobiliari** utilizzate come **abitazioni principali** specifiche detrazioni stabilite in **misura forfetaria**, graduate in relazione al reddito complessivo.

In particolare le detrazioni riguardano i **contratti stipulati o rinnovati** ai sensi:

- della L. 431/1998 ([contratti a canone libero, articolo 16, comma 1 Tuir](#));
- dell'[articolo 2 comma 3](#) e [articolo 4 commi 2 e 3 della L. 431/1998](#) ([contratti a canone convenzionale, articolo 16 comma 1 del Tuir](#));
- della L. 431/1998 (contratti stipulati da **giovani** di età compresa **tra i 20 e i 30 anni**, [articolo 16 comma 1-ter del Tuir](#));
- del D.M. 22 aprile 2008 in attuazione dell'[articolo 5 della L. 9/2007](#) (**inquilini di alloggi sociali**).

Le detrazioni **non sono cumulabili** nello stesso periodo di tempo, ma il contribuente ha il diritto di **scegliere quella a lui più favorevole**. Se nel corso dell'anno si verificano più situazioni, il contribuente può applicare per i diversi periodi di tempo diverse detrazioni ma il numero complessivo di giorni non può essere superiore a 365. La detrazione per canoni di locazione deve essere **ripartita tra gli aventi diritto** ed essere **rappresentata al periodo dell'anno** durante il quale l'unità immobiliare locata è **adibita ad abitazione principale**.

Detrazione per inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale

Ai soggetti titolari di **contratti di locazione di unità immobiliari adibite ad abitazione principale**, stipulati o rinnovati ai sensi della L. 431/1998, spetta una detrazione stabilita in misura forfetaria complessivamente pari a:

- **euro 300**, se il reddito complessivo **non supera euro 15.493,71**;
- **euro 150**, se il reddito complessivo **super euro 15.493,71 ma non euro 30.987,41**.

La detrazione deve essere calcolata in base al periodo dell'anno in cui l'immobile è destinato ad abitazione principale e al **numero di cointestatari del contratto di locazione**; ad esempio nel caso di marito e moglie cointestatari del contratto di locazione, la detrazione spetta nella misura del 50% ciascuno in relazione al loro reddito.

Detrazione per alloggi locati con contratti a regime convenzionale

Ai **soggetti titolari di contratti di locazione di unità immobiliari** adibite ad abitazione principale, stipulati o rinnovati a norma degli **articoli 2 comma 3 e 4 commi 2 e 3 della L. 431/1998**, spetta una detrazione complessivamente pari a:

- **euro 495,80**, se il reddito complessivo **non supera euro 15.493,71**;
- **euro 247,90**, se il reddito complessivo **superà euro 15.493,71, ma non euro 30.987,41**.

Si deve trattare di **contratti a canone “convenzionale”**, ovvero stipulati o rinnovati sulla base di appositi accordi definiti in sede locale fra le organizzazioni della proprietà edilizia e le organizzazioni dei conduttori maggiormente rappresentative a livello nazionale, solitamente della durata di tre anni rinnovabili per altri due, nei quali si fa espresso riferimento a limiti di canoni compresi in parametri riferiti al tipo di immobile e all'ubicazione.

La detrazione non può essere mai riconosciuta per i contratti di locazione intervenuti tra enti pubblici e **contraenti privati**.

La detrazione deve essere calcolata in base al **periodo dell'anno** in cui l'immobile è destinato ad abitazione principale e al numero di cointestatari del contratto di locazione.

Detrazioni per canoni di locazione spettante ai giovani per l'abitazione principale

Viene riconosciuta una **specifica detrazione** per:

- **i giovani di età compresa fra i 20 e i 30 anni**,
- che stipulano un **contratto di locazione** ai sensi della L. 431/1998, per l'unità immobiliare da destinare a propria abitazione principale,
- se la stessa è **diversa** dall'abitazione principale dei genitori o di coloro cui sono affidati dagli organi competenti ai sensi di legge,
- se il reddito complessivo **non supera euro 15.493,71**.

La detrazione spettante, nel rispetto delle predette condizioni ammonta a **euro 991,60**, da rapportare al numero di giorni nei quali l'unità immobiliare è stata adibita ad abitazione principale, e da suddividere in base ai cointestatari del contratto di locazione.

Il rispetto dei requisiti richiesti deve essere verificato **in ogni singolo periodo d'imposta** per il quale si chiede di fruire dell'agevolazione, quindi nel caso in cui il contribuente presenti i requisiti richiesti nel primo periodo d'imposta, occorre verificare che gli stessi siano presenti anche **nei due anni successivi**.

Come precisato nella **circolare AdE 34/E/2008** il requisito dell'età è soddisfatto se ricorre anche per una parte del periodo d'imposta, così ad esempio se il giovane ha compiuto 30 anni nel corso del 2016, ha diritto a fruire della detrazione, nel rispetto degli altri requisiti, **solo per tale periodo d'imposta**. Nel caso in cui il contratto di locazione sia stipulato da più conduttori e solo uno abbia i requisiti di età previsti dalla norma, solo quest'ultimo può fruire della

detrazione in esame per la sua quota.

Detrazione per locazione di alloggi sociali

Ai **conduttori che hanno stipulato contratti di locazione di alloggi sociali** (ai sensi del [D.M. 22 aprile 2008](#)) adibiti ad abitazione principale spetta una detrazione stabilita in **misura forfetaria**, rapportata al numero dei giorni nei quali l'unità immobiliare è stata adibita ad abitazione principale, pari a:

- **euro 900,00** se il reddito complessivo **non supera euro 15.493,71**;
- **euro 450,00** se il reddito complessivo **superà euro 15.493,71, ma non euro 30.987,41**.

Utilizzo delle detrazioni nel modello 730/2017

Per poter beneficiare delle detrazioni in esame **nel modello 730/2017** è necessario compilare la **sezione V** del quadro E, in particolare il **rigo E71** dove indicare:

| SEZIONE V - DETRAZIONE PER GLI INQUILINI CON CONTRATTO DI LOCAZIONE | | | | |
|---|---|-----------|--------|-------------|
| E71 | INQUILINI DI ALLOGGI ADIBITI AD ABITAZIONE PRINCIPALE | TIPOLOGIA | GIORNI | PERCENTUALE |
| | | 1 | 2 | 3 |

- in **colonna 1** il codice relativo alla tipologia di detrazione:
 - ‘1’, nel caso di detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad **abitazione principale**;
 - ‘2’ nel caso di detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad **abitazione principale** locati con **contratti in regime convenzionale**;
 - ‘3’ nel caso di detrazione per canoni di locazione spettante ai **giovani** per l'abitazione principale;
 - ‘4’ nel caso di detrazione per gli inquilini di **alloggi sociali** adibiti ad abitazione principale.
- in **colonna 2** va indicato il **numero dei giorni** nei quali l'unità immobiliare locata è stata adibita ad abitazione principale;
- in **colonna 3** va indicata la **percentuale di detrazione spettante**.

Convegno di aggiornamento

UNICO 2017: UNICO PERSONE FISICHE E SOCIETÀ DI CAPITALI

Scopri le sedi in programmazione >

REDDITO IMPRESA E IRAP

Il quinquennio di osservazione per le società in perdita sistematica

di Sandro Cerato

L'adeguamento al reddito imponibile minimo per una **società in perdita fiscale sistematica** (da verificare nei cinque periodi d'imposta precedenti) non fa venire meno il relativo "status" nell'anno di adeguamento.

Come noto, a partire dal periodo d'imposta 2012, per effetto di quanto previsto dall'[**articolo 2, comma 36-decies**](#) e seguenti, del D.L. 138/2011, sono **considerate non operative** anche le **società che dichiarano per cinque periodi d'imposta consecutivi perdite fiscali**, ovvero che nell'ambito di un quinquennio dichiarano quattro perdite fiscali e un reddito imponibile inferiore al minimo calcolato con i coefficienti di cui all'[**articolo 30, comma 3, della L. 724/1994**](#).

Come precisato dalla [**circolare AdE 23/E/2012**](#), le citate disposizioni del D.L. 138/2011 hanno introdotto una **nuova categoria di società di "comodo"** (la quale si affianca a quella delle società che non superano il *test* di operatività effettuato sui ricavi) che riguarda le **società in perdita cd. "sistematica"** e che si realizza nelle ipotesi descritte in precedenza. L'aspetto particolare che differenzia la fattispecie delle perdite sistematiche rispetto alla tradizionale ipotesi della società non operativa riguarda lo **"slittamento" di un anno rispetto al momento in cui devono essere verificate le condizioni**, con la conseguenza che si considerano in **perdita sistematica per il periodo d'imposta 2016** (Redditi 2017) le società che alternativamente:

- hanno dichiarato nel **quinquennio 2011-2015** perdite fiscali;
- hanno dichiarato nel medesimo quinquennio **quattro perdite fiscali e un reddito imponibile inferiore al minimo** risultante dall'applicazione dei coefficienti di cui all'[**articolo 30, comma 3, della L. 724/1994**](#).

La prima questione che deve essere ricordata riguarda il **quinquennio di osservazione**, che come detto per il periodo d'imposta 2016 riguarda le annualità dal 2011 al 2015 compresi. Come precisato nella [**circolare AdE 1/E/2013**](#), è sufficiente che nell'ambito del quinquennio vi sia **un solo periodo** d'imposta in cui il **reddito imponibile sia almeno pari a quello minimo per "spezzare" la catena delle perdite** consecutive, con conseguente inapplicabilità della disciplina in esame.

Appare evidente che la situazione più vantaggiosa si realizza per quelle società che, pur avendo realizzato perdite fiscali per gli anni dal 2011 al 2014, abbiano dichiarato un reddito imponibile, **almeno pari a quello minimo, per il periodo d'imposta 2015**. In tal caso, infatti, poiché nell'ultimo anno del **quinquennio di osservazione** è stato dichiarato un reddito almeno

pari a quello minimo, l'eventuale *status* di società in perdita sistematica **è rinviata al 2021**, poiché solo da tale periodo d'imposta l'anno 2015 esce dal quinquennio di osservazione. Tra l'altro, la stessa Agenzia ha ulteriormente precisato – nella medesima [**circolare AdE 1/E/2013**](#) – che il **quinquennio si “spezza” anche se il reddito imponibile sia abbattuto da perdite fiscali riportate da annualità precedenti**, che devono essere neutralizzate al fine di individuare il risultato della società, da assumersi al lordo delle perdite pregresse.

Il secondo aspetto da evidenziare riguarda **l'eventuale adeguamento al reddito imponibile minimo** nell'ambito dei periodi d'imposta che compongono il quinquennio di osservazione. Secondo quanto precisato nella già citata [**circolare AdE 1/E/2013**](#), l'adeguamento al reddito minimo della società di comodo, in presenza di una **perdita fiscale, non è sufficiente** a vincere la presunzione prevista per le società in perdita sistematica, con la conseguenza che **il periodo d'imposta deve considerarsi comunque in perdita**. Ciò sta a significare, ad esempio, che una società che ha dichiarato perdite fiscali nel quinquennio 2011-2015, ma in tale ultimo periodo d'imposta, non avendo ad esempio superato il *test* di operatività, **si sia adeguata al reddito imponibile minimo**, deve comunque considerarsi **in perdita sistematica per il periodo d'imposta 2016**. Tale interpretazione appare **eccessivamente penalizzante**, considerando che l'adeguamento ha comportato l'emersione di un **reddito imponibile** (anche ai fini Irap) e il conseguente versamento delle imposte dovute.

OneDay Master

UNA SIMULAZIONE PRATICA DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTENZIOSO

Sull'Agente della riscossione l'onere di chiamare in causa l'ente impositore

di Angelo Ginex

Nella ipotesi in cui il contribuente proponga **ricorso** avverso un atto tributario **solo nei confronti dell'Agente della riscossione, l'onere di chiamare in causa l'ente creditore grava in capo a quest'ultimo**, senza che il giudice adito debba ordinare l'integrazione del contraddittorio. È questo il principio sancito dalla Corte di Cassazione con [ordinanza 3 marzo 2017, n. 5474](#).

La vicenda trae origine dalla notifica a un contribuente di due **cartelle di pagamento** avverso le quali lo stesso spiegava **opposizione** dinanzi al competente Giudice di Pace. A seguito di impugnazione, il Tribunale **annullava la decisione** del giudice di primo grado, ritenendo **non integro il contraddittorio**, per non essere stato **chiamato in causa** l'ente impositore.

Per tale ragione, il contribuente proponeva **ricorso per cassazione**, eccependo, tra l'altro, la violazione dell'[articolo 39 D.Lgs. 112/1999](#), il quale recita testualmente che *“il concessionario, nelle liti promosse contro di lui che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, deve chiamare in causa l'ente creditore interessato; in mancanza, risponde delle conseguenze della lite”*.

Nella pronuncia in commento, i Giudici di Piazza Cavour hanno affermato che, conformemente al consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità (cfr., *ex multis* Cass., [sentenza 14125/2016](#); Cass., ordinanza 97/2015; Cass., sentenza 12746/2014), l'aver il contribuente individuato nell'Agente della riscossione o nell'ente impositore il **legittimato passivo** nei cui confronti dirigere la propria impugnazione non determina **l'inammissibilità della domanda**, ma può comportare la **chiamata in causa dell'ente impositore** nell'ipotesi di azione svolta avverso l'Agente della riscossione, **onere** che, tuttavia, **grava su quest'ultimo**, senza che il giudice adito debba ordinare **l'integrazione del contraddittorio**.

Ciò, sulla base della considerazione per la quale, se **l'azione del contribuente** per la contestazione della pretesa tributaria è svolta solo nei confronti dell'Agente della riscossione, questi, se non vuole rispondere dell'esito eventualmente sfavorevole della lite, **ha l'onere di chiamare in causa** l'ente titolare del diritto di credito *ex articolo 39 D.Lgs. 112/1999*.

Al contrario, se la medesima azione è svolta direttamente nei confronti dell'ente impositore, l'Agente della riscossione è **vincolato alla decisione del giudice** nella sua qualità di *adiectus solutionis causa* (cfr., [Cass., sentenza 21222/2006](#)).

Alla luce del principio sancito dalla Suprema Corte, deve ritenersi pertanto che l'**azione del contribuente**, diretta a far valere la nullità dell'atto impugnato, può essere **svolta indifferentemente** nei confronti dell'ente impositore o dell'**Agente della riscossione**, essendo rimessa a quest'ultimo, ove unico soggetto ad essere stato evocato in giudizio, la facoltà di **chiamare in causa l'ente impositore**, pena la soccombenza in caso di esito favorevole della lite per il ricorrente.

In virtù di ciò, quindi, i giudici di legittimità hanno **accolto il ricorso e cassato** la sentenza impugnata **con rinvio** al Tribunale in persona di diverso magistrato.

Seminario di specializzazione

I PRINCIPALI STRUMENTI DI ACCERTAMENTO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ADEMPIMENTI

Deposito bilanci e formato XBRL

di Dottryna



Entro 30 giorni dall'approvazione, le società di capitali (S.r.l., S.p.a., S.a.p.a., società cooperative, ecc.) devono depositare presso il competente Registro delle Imprese il bilancio di esercizio unitamente ai relativi allegati.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia in esame, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione “Adempimenti”, la relativa Scheda di studio.

Il presente contributo tratta alcuni aspetti relativi al deposito e all'elaborazione del bilancio nel formato XBRL.

Il **termine di presentazione del bilancio**, con i relativi allegati, al Registro delle Imprese territorialmente competente, è fissato in **30 giorni dalla data di approvazione** ([articolo 2435 del codice civile](#)).

Entro il medesimo termine, le S.p.a., S.a.p.a. e società consortili per azioni (escluse quelle quotate) sono tenute a presentare **l'elenco soci**, se “variato” rispetto alla situazione esistente alla data di approvazione del bilancio precedente.

Ai fini del computo del suddetto termine, il sabato e la domenica vengono considerati giorni festivi e, quindi, **si considera “tempestivo”** il deposito effettuato il primo giorno lavorativo successivo (ad esempio, se il bilancio è stato approvato il **28/04/2017**, il deposito è “tempestivo” se effettuato entro il **29/05/2017**, in quanto il 28/05 cade di domenica).

Ciò detto, si fa presente che il **bilancio dell'esercizio 2016** oggetto di deposito, come precisato nel manuale operativo di Unioncamere, va elaborato in **formato XBRL**:

- nel **rispetto della nuova tassonomia**; la **versione “2016-11-14”** della tassonomia XBRL è in vigore (e, quindi, deve essere obbligatoriamente utilizzata) per i **bilanci chiusi il 31 dicembre 2016 o successivamente**. Tuttavia, i bilanci con inizio esercizio **anteriore alla data 01/01/2016** potranno ancora utilizzare la **precedente versione della tassonomia “2015-12-14”**. Il citato manuale evidenzia poi che le tassonomie vigenti, riportando in un unico file tutto il bilancio, comprensivo di nota integrativa, “*consentono di inserire*

una sola volta nel documento XBRL i dati comuni alle varie parti del bilancio, che saranno rappresentati a video o a stampa più volte nelle sezioni opportune. In questo modo si evitano le incongruenze dovute all'inserimento degli stessi dati nelle diverse parti del bilancio”.

- relativamente a **stato patrimoniale, conto economico, nota integrativa e rendiconto finanziario**; gli **altri documenti allegati** (ad esempio: verbale di approvazione, relazione sulla gestione, relazione del Collegio sindacale o del revisore) vanno prodotti nel **formato PDF/A**.

Al riguardo si rammenta che:

- a) il **bilancio in forma abbreviata** è composto da: stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa (esonero per rendiconto finanziario).

Inoltre, le piccole imprese che forniscono in nota integrativa le informazioni richieste dai **punti 3) e 4)** dell'[articolo 2428 codice civile](#) sono esonerate dalla relazione sulla gestione.

- b) le **micro-imprese** sono esonerate dalla redazione:

- del rendiconto finanziario;
- della nota integrativa: quando in calce allo stato patrimoniale risultano le informazioni previste dall'[articolo 2427, comma 1, nn. 9 e 16](#) del codice civile;
- dalla relazione sulla gestione: quando in calce allo stato patrimoniale risultano le informazioni richieste dall'[articolo 2428, comma 3, nn. 3 e 4](#) del codice civile.

Nelle micro-imprese, pertanto, il bilancio d'esercizio può essere composto solo da stato patrimoniale e conto economico, per i quali sono previsti forma, struttura e contenuti uguali a quelli del bilancio in forma abbreviata.

Nel caso in cui le micro-imprese volessero presentare il **bilancio completo di nota integrativa ed eventuale rendiconto finanziario**, dovranno redigere e depositare il bilancio in forma abbreviata usando la relativa tassonomia. Al pari delle piccole imprese, anche le micro-imprese potranno comunque presentare il bilancio in forma ordinaria.

Si ricorda inoltre che la **nuova tassonomia “2016-11-14” consente di predisporre anche il bilancio consolidato in formato XBRL**, composto da: stato patrimoniale, conto economico e rendiconto finanziario (ove richiesto dalla normativa). la nota integrativa del consolidato dovrà essere prodotta e allegata in formato PDF/A.

Ipotesi di “doppio” deposito

Nell'ipotesi in cui la **vigente tassonomia non sia giudicata compatibile**, per la particolare situazione aziendale, **con i principi di chiarezza, correttezza e veridicità** di cui all'[articolo 2423 del codice civile](#), il **prospetto contabile** (stato patrimoniale, conto economico e rendiconto finanziario ove previsto) e/o la **nota integrativa** in formato PDF/A dovranno essere **allegati alla**

pratica di deposito in aggiunta al file in formato XBRL. In tal caso l'istanza XBRL deve contenere le informazioni (introduzione, tabelle, parte conclusiva) presenti nella nota integrativa allegata in formato PDF/A, con la **dichiarazione di conformità**: questa va riportata nella sezione *“Nota integrativa parte finale”* del formato XBRL, campo *“Dichiarazione di conformità”*, nella seguente formulazione: *“Si dichiara che lo stato patrimoniale, il conto economico, il rendiconto finanziario e/o la nota integrativa sono redatti in modalità non conforme alla tassonomia italiana XBRL in quanto la stessa non è sufficiente a rappresentare la particolare situazione aziendale, nel rispetto dei principi di chiarezza, correttezza e veridicità di cui all'articolo 2423 del codice civile”*.

Anche i documenti in formato PDF/A devono riportare la **dichiarazione di conformità**.

Come indicato nel manuale operativo di Unioncamere, **non è necessario il doppio deposito in caso di differenze esclusivamente formali** e non sostanziali tra il documento approvato in assemblea e il bilancio in formato XBRL, poiché in tal caso **non si incorre nel rischio di nullità** della deliberazione assembleare ai sensi dell'[articolo 2434-bis del codice civile](#), in analogia a quanto stabilito dalla sentenza della Corte d'Appello di Torino del 24/08/2000 la quale afferma che: *“Non si ha nullità se la violazione è sostanzialmente irrilevante, in quanto priva di consistenza, pertanto meramente formale, di immediata percezione o di agevole correzione a seguito delle informazioni rese in assemblea”*.

Mancata approvazione del bilancio

Il deposito del bilancio “non approvato” (progetto di bilancio), non essendo previsto dalla norma, risulta essere un deposito “atipico”. Alcune CCIAA, su espressa indicazione del competente giudice del registro, **“considerano accettabile tale adempimento, pur se facoltativo”**.

Qualora sia previsto dal singolo ufficio del Registro delle Imprese, il deposito del bilancio non approvato va effettuato, tramite ComUnica, con il **modulo S2** e l'indicazione nel **modulo Note/XX** che si tratta di deposito di bilancio non approvato ([MiSE, circolare 3668/C/2014](#)); allegando inoltre il verbale di assemblea andata deserta o che non ha raggiunto i necessari *quorum* costitutivi e/o deliberativi ovvero che non ha approvato il bilancio. Tale deposito è soggetto al pagamento dei diritti di segreteria di 90,00 euro e dell'imposta di bollo per 65,00 euro.

Nella Scheda di studio pubblicata su Dottryna sono approfonditi, tra gli altri, i seguenti aspetti:

- [la predisposizione dei documenti relativi al deposito del bilancio di esercizio;](#)
- [le modalità operative per il deposito del bilancio al Registro delle Imprese;](#)
- [le dichiarazioni di conformità del bilancio XBRL;](#)
- [gli importi previsti per il pagamento dell'imposta di bollo e dei diritti di segreteria;](#)

- [le disposizioni sanzionatorie in caso di omesso o tardivo deposito del bilancio.](#)

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE SULL'ATTIVITÀ
DEL REVISORE LEGALE E DEL COLLEGIO SINDACALE**

[**Scopri le sedi in programmazione >**](#)