

A TUTTE LE AZIENDE ASSOCIATE

Verona, 10 dicembre 2020

**Prot. n. 223/20 – LB/mm
Circ. n. 223/FT/20 - 20**

Oggetto: **1) VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2020
2) IL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA DELL'ANNO 2019
3) STAMPA DEI REGISTRI CONTABILI
4) PAGAMENTO COMPENSI AMMINISTRATORI**

VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2020

Entro il prossimo 28 dicembre 2020 i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2020.

Entro il prossimo 28 dicembre 2020 (il giorno 27 cade di domenica) i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2020. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili 3 metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

- 6013 per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente
- 6035 per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente

Determinazione dell'acconto

Per la determinazione dell'acconto si possono utilizzare 3 metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale. Modalità di determinazione dell'acconto.

I metodi per determinare l'acconto Iva

- storico: 88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente
- analitico: liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data
- previsionale: 88% del debito "presunto" che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno.

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

Metodo storico

Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:

- al mese di dicembre 2019 per i contribuenti mensili;
- al saldo dell'anno 2019 per i contribuenti trimestrali;

- al 4° trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2019), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici).

In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2019. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2020, rispetto a quella adottata nel 2019, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:

- contribuente mensile nel 2019 che è passato trimestrale nel 2020: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi 3 mesi del 2019, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2019;
- contribuente trimestrale nel 2019 che è passato mensile nel 2020: l'acconto dell'88% è pari a 1/3 dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2019; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2020 è pari a 1/3 della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale.

Metodo analitico

Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando:

- le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2020, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita;
- le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2020.

Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta.

Metodo previsionale

Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto.

L'acconto in situazioni straordinarie o particolari

Contabilità separate: in questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo.

Liquidazione dell'Iva di gruppo (società controllanti e controllate): ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:

- in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;
- nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono "uscite" dal gruppo devono determinare l'acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società.

Operazioni di fusione: nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l'incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

Casi di esclusione

Sono esclusi dal versamento dell'acconto Iva i soggetti di cui alla seguente tabella (la seguente casistica deve intendersi esemplificativa e non esaustiva).

Casi di esclusione dal versamento dell'acconto Iva:

- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;
- soggetti che non dispongono di uno dei due dati, "storico" o "previsionale" su cui si basa il calcolo quali, ad esempio:
 - soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2020;
 - soggetti cessati prima del 30 novembre 2020 (mensili) o del 30 settembre 2020 (trimestrali);
 - soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;
 - soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2020 risulta un'eccedenza a credito;
 - soggetti che adottano il regime forfettario di cui all'art.1 commi da 54 a 89 L. n.190/2014;
 - soggetti che adottano il regime dei "minimi" di cui all'articolo 27, comma 1 e 2 D.L. 98/2011;
 - soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);
 - i produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972);
 - soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;
 - soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);
 - soggetti che effettuano solamente operazioni esenti o non imponibili;
 - i contribuenti che, nel periodo d'imposta, hanno effettuato soltanto operazioni non imponibili, esenti, non soggette a imposta o, comunque, senza obbligo di pagamento dell'imposta;
 - i soggetti che esercitano attività di spettacoli e giochi in regime speciale;
 - i raccoglitori e i rivenditori di rottami, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;
 - gli imprenditori individuali che hanno dato in affitto l'unica azienda, entro il 30 settembre, se contribuenti trimestrali o entro il 30 novembre, se contribuenti mensili, a condizione che non esercitino altre attività soggette all'Iva.

Il differimento recato dal D.L. "Ristori-quater"

Con il recente decreto 157 del 30 novembre 2020 (c.d. "Ristori-quater"), pubblicato in pari data nella G.U. n. 297, il Legislatore ha previsto per talune categorie di contribuenti il differimento, per quanto qui di interesse, dei versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto che scadono nel mese di dicembre. E quindi anche del versamento a titolo di acconto Iva per l'anno 2020 in scadenza il prossimo 28 dicembre 2020.

Detti versamenti potranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione, fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021. Resta fermo il principio per cui non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

Categorie di contribuenti interessati al differimento

- soggetti, esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto legge e che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di novembre dell'anno 2020 rispetto allo stesso mese dell'anno precedente;
- soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e che hanno intrapreso l'attività di impresa, di arte o professione, in data successiva al 30 novembre 2019;
- soggetti che esercitano le attività economiche sospese ai sensi dell'articolo 1, D.P.C.M. 3 novembre 2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale;
- soggetti che esercitano le attività dei servizi di ristorazione che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi degli articoli 2 e 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30, D.L. 149/2020;

- soggetti che operano nei settori economici individuati nell'Allegato 2, D.L. 149/2020 ovvero esercitano l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o di tour operator, e che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30, D.L. 149/2020.

IL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA DELL'ANNO 2019

Il termine del versamento dell'acconto Iva è un momento importante per i soggetti che nel corso del 2019 non avessero versato dell'Iva per ammontare superiore a quello tollerato dal D.Lgs. 74/2000.

Si avvicina il termine per il versamento dell'acconto Iva per l'anno 2020 (quest'anno la scadenza slitta al 28 dicembre 2020 atteso che il giorno 27 cade di domenica), momento importante per i soggetti che – nel corso del 2019 – non avessero versato dell'Iva per ammontare superiore a quello tollerato dal D.Lgs. 74/2000.

Il reato di omesso versamento Iva

L'articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000 prevede che "sia punito con la reclusione ... chiunque non versa, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un ammontare superiore ad una certa soglia".

Il meccanismo appare chiarissimo, se non fosse che:

- bisogna individuare quale sia la reclusione minacciata per il reato;
- bisogna comprendere cosa significhi "Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale";
- bisogna avere contezza della soglia rilevante.

La reclusione e la soglia di punibilità

Secondo la norma ad oggi vigente, è punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versi, entro il termine di pagamento dell'acconto dell'anno successivo, un importo di Iva risultante dalla dichiarazione annuale superiore a 250.000 euro per ciascun periodo di imposta.

Ne deriva che, nel limite di quanto possibile, entro detto termine si dovrà provvedere a recuperare gli omessi versamenti scoperti al di sotto di tale soglia, al fine di evitare possibili ripercussioni di natura penale.

In ogni caso, ove non fosse possibile tale rimedio, rammentiamo che si ottiene la non punibilità del reato se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti.

Conclusioni

Alla luce di quanto sopra, chi dovesse avere problemi di Iva non versata 2019 eccedente la predetta soglia, può utilizzare parte della propria liquidità per rientrare nel vigente limite dei 250.000 euro.

Ad esempio, se fosse rimasta insoluta Iva del 2019 per 300.000 euro, al fine di evitare conseguenze penali, si dovrà provvedere a rivedere un importo di Iva non versata per almeno 50.000 euro.

Vale il differimento recato dal D.L. "Ristori-quater"?

Con il recente decreto 157 del 30 novembre 2020 (c.d. "Ristori-quater"), pubblicato in pari data nella G.U. n. 297, il Legislatore ha previsto per talune categorie di contribuenti la sospensione, per quanto qui di interesse, dei termini relativi ai versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto che scadono nel mese di dicembre 2020.

Detti versamenti potranno dunque essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021; oppure
- mediante rateizzazione, fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021.

Resta fermo il principio per cui non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

Relativamente al tema in commento, si fa presente che per come è scritta la disposizione normativa, tale differimento dovrebbe esplicitare i suoi effetti anche in relazione allo spirare del termine per la consumazione del reato penale di cui al richiamato articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000.

Trattandosi di un aspetto che meriterebbe una conferma ufficiale, e vista la delicatezza della questione, in assenza di un esplicito chiarimento sul punto è comunque consigliabile rispettare l'originaria scadenza del 28 dicembre 2020 laddove si renda necessario effettuare versamenti finalizzati al rientro nella soglia dei 250.000 euro.

Categorie di contribuenti interessati al differimento

- soggetti, esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto legge e che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di novembre dell'anno 2020 rispetto allo stesso mese dell'anno precedente;
- soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e che hanno intrapreso l'attività di impresa, di arte o professione, in data successiva al 30 novembre 2019;
- soggetti che esercitano le attività economiche sospese ai sensi dell'articolo 1, D.P.C.M. 3 novembre 2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale;
- soggetti che esercitano le attività dei servizi di ristorazione che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi degli articoli 2 e 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30, D.L. 149/2020;
- soggetti che operano nei settori economici individuati nell'Allegato 2, D.L. 149/2020 ovvero esercitano l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o di tour operator, e che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30, D.L. 149/2020.

STAMPA DEI REGISTRI CONTABILI

Il termine per la stampa fiscale dei registri contabili obbligatori dell'esercizio 2019 è stabilito entro tre mesi successivi al termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi.

Il libro giornale, il libro inventari, il registro dei beni ammortizzabili, i registri previsti ai fini Iva e, in generale, tutte le scritture contabili possono essere tenuti, alternativamente:

- in modalità cartacea;
- in modalità digitale (sostitutiva di quella cartacea).

I registri contabili (detti anche libri contabili) previsti dal codice civile e dalla normativa fiscale ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva sono costituiti principalmente dal libro giornale, dal libro inventari, dal registro dei beni ammortizzabili e dai registri previsti dalla normativa Iva.

Il termine per la stampa fiscale dei registri contabili obbligatori dell'esercizio 2019 è stabilito entro tre mesi successivi al termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e, quindi, per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, al 10 marzo 2021 (in virtù della proroga concessa dal D.L. 157/2020, il cosiddetto Decreto Ristori-quater).

La stampa "cartacea" dei registri contabili

A seguito delle novità introdotte dal D.L. 34/2019 si modifica l'obbligo di stampa dei libri contabili per i soggetti che hanno scelto la modalità cartacea. Più precisamente, affinché i registri contabili dell'esercizio 2019 tenuti con

sistemi meccanografici siano considerati regolari, non è più necessario che essi siano fisicamente stampati su carta ma è sufficiente che essi siano disponibili e pronti alla stampa: il contenuto dei libri contabili deve essere disponibile su sistemi digitali che consentano l'immediata stampa cartacea qualora ciò dovesse essere necessario (ad esempio, nel caso di richiesta da parte degli organi verificatori). È in ogni caso necessario apporre sul file prodotto un riferimento temporale opponibile a terzi (marca temporale) in data antecedente o uguale al 10 marzo 2021.

Questa opportunità, già prevista per i registri Iva, è stata ora estesa anche agli altri registri contabili, e tecnicamente anche al registro dei beni ammortizzabili, tuttavia con particolare riferimento a esso si rammenta che lo stesso deve risultare aggiornato, secondo quanto disposto dall'articolo 16, D.P.R. 600/1973, già dal termine di presentazione della dichiarazione, ossia, relativamente al 2019, entro il 10 dicembre 2020.

In ogni caso nella stampa dei libri cartacei si deve tener conto che se dal precedente esercizio residuano pagine (fino alla centesima) è possibile utilizzarle senza alcun pagamento di imposta di bollo.

Modalità di numerazione		
Libro/registro meccanografico	Tipo di numerazione	Esempio Registrazioni periodo 1° gennaio 2019 – 31 dicembre 2019
Libro giornale	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2019/1, 2019/2, 2019/3 etc.
Libro inventari	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento. Sull'ultima pagina di ciascun anno stampato è consigliabile annotare il numero di pagine di cui si compone ogni annualità ed è obbligatoria la sottoscrizione da parte del legale rappresentante	2019/1, 2019/2, 2019/3 etc.
Registri fiscali (registri Iva acquisti, Iva vendite, corrispettivi, beni ammortizzabili, etc.)	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2019/1, 2019/2, 2019/3 etc.

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "cartacei"			
Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
Libro giornale	Sì	16 euro ogni 100 pagine o frazione	32 euro ogni 100 pagine o frazione
Libro inventari	Sì	16 euro ogni 100 pagine o frazione	32 euro ogni 100 pagine o frazione
Registri fiscali	No	Non dovuta	

Le disposizioni recate dal D.L. 34/2019 non sono state accompagnate da un medesimo intervento in tema di imposta di bollo. Secondo le indicazioni fornite dall'istituto di ricerca del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti (documento di ricerca del 17 gennaio 2020), si può sostenere che possano verificarsi, in merito agli obblighi di imposta di bollo, due ipotesi di seguito espresse in forma schematica.

1) Tenuta dei libri contabili con sistemi informatici e conservazione tradizionale non sostitutiva e stampa periodica su carta

L'imposta di bollo dovrà essere in questo caso assolta in funzione del numero di pagine attraverso l'apposizione dell'apposito contrassegno, oppure mediante pagamento tramite modello F23

2) Tenuta dei libri contabili con sistemi informatici e conservazione tradizionale non sostitutiva con stampa su carta al momento di eventuali verifiche

In questo appare corretto liquidare l'imposta in base alle registrazioni e versarla in un'unica soluzione mediante F24, ovvero liquidare l'imposta sulla base del numero di pagine generate dal formato pdf utilizzando il modello F23

L'archiviazione sostitutiva dei registri contabili

Nella conservazione informatica è prevista la sostituzione dei documenti cartacei con l'equivalente documento in formato digitale la cui valenza legale di forma, contenuto e tempo viene attestata attraverso la firma digitale e la marca temporale.

Il processo di conservazione sostitutiva è finalizzato a rendere un documento elettronico non deteriorabile e, quindi, disponibile nel tempo nella sua autenticità e integrità e va concluso entro il termine di 3 mesi dalla scadenza della presentazione della dichiarazione annuale (per l'esercizio 2019, entro il 10 marzo 2021).

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "digitali"			
Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
Libro giornale	Sì	16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse
Libro inventari	Sì	16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse
Registri fiscali	No	Non dovuta	

Le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui documenti informatici sono diverse rispetto a quelle previste per i libri cartacei va versata in una unica soluzione entro il 30 aprile mediante il modello F24 utilizzando il codice tributo 2501.

L'ammontare annuo dell'imposta dovuta è determinato in funzione della quantità di fatture, atti, documenti e registri emessi o utilizzati nel corso dell'anno. La risoluzione n. 161/E/2007 ha chiarito che per registrazione deve intendersi ogni singolo accadimento contabile, a prescindere dalle righe di dettaglio.

PAGAMENTO COMPENSI AMMINISTRATORI

L'erogazione di compensi all'organo amministrativo deve essere effettuata avendo riguardo al rispetto del principio di cassa, alla verifica della esistenza di una decisione dei soci e al coordinamento con l'imputazione a Conto economico.

L'erogazione di compensi all'organo amministrativo deve essere effettuata avendo riguardo a tre specifici aspetti:

- il rispetto del principio di cassa;
- la verifica della esistenza di una decisione dei soci (o di altro organo societario competente per la decisione) che preveda una remunerazione proporzionata e adeguata;
- il coordinamento con l'imputazione a Conto economico.

Il principio di cassa

La deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2020 è subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi, secondo il principio di cassa. In particolare, si possono distinguere due differenti situazioni a seconda del rapporto che lega l'amministratore alla società:

Amministratore con rapporto di collaborazione (viene emesso cedolino paga)

I compensi sono deducibili dalla società nel 2020, a condizione che siano pagati non oltre il 12 gennaio 2021 (c.d. principio della cassa "allargata").

Amministratore con partita Iva (viene emessa fattura)

I compensi sono deducibili dalla società nel 2020, a condizione che siano pagati non oltre il 31 dicembre 2020.

Ipotizzando che le somme in questione siano pari o superiori alla soglia fissata dalla normativa antiriciclaggio (e quindi non possano essere pagate in contanti), è necessario che entro la suddetta scadenza:

- sia consegnato un assegno bancario "datato" all'amministratore;
- sia disposto il bonifico a favore dell'amministratore.

Ovviamente, ricordiamo che il compenso all'amministratore dovrà essere stato opportunamente deliberato dall'assemblea dei soci per un importo proporzionato all'opera svolta dall'amministratore stesso. Il tutto, al fine di evitare eventuali contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria. Inoltre, sarà bene indicare in delibera che all'importo indicato si dovrà aggiungere il carico previdenziale secondo la specifica situazione del beneficiario.

L'esistenza della delibera

Per poter dedurre il compenso, oltre alla materiale erogazione (pagamento) secondo quanto sopra ricordato, è necessario che sussista una specifica decisione del competente organo societario; diversamente, pur in assenza di contestazioni da parte dei soci e pur in presenza di un bilancio regolarmente approvato, l'Amministrazione finanziaria può contestare la deducibilità del costo.

È quindi necessario che il compenso sia espressamente previsto da una apposita delibera assembleare; a tal fine si può far riferimento al fac simile di delibera allegato alla presente informativa.

Di seguito sono riepilogate le possibili soluzioni che è bene verificare per l'anno 2020 e adottare in previsione del prossimo avvio del 2021.

Amministratore senza compenso

È consigliabile che l'assemblea dei soci deliberi in merito alla assenza della remunerazione, per evitare che, in caso di future contestazioni, il beneficiario possa reclamare un compenso per l'opera svolta.

Amministratore con compenso stabile erogato in rate mensili (oppure con diversa periodicità) nel corso dell'anno

L'assemblea che assegna il compenso deve precedere la materiale erogazione del compenso all'amministratore. Ipotizzando, a titolo di esempio, che sia assegnato - per l'anno 2021 - un compenso annuo di 120.000 euro, da pagarsi in 12 rate al termine di ciascun mese, si dovrà osservare la seguente scaletta temporale:

- mese di gennaio (antecedentemente al primo pagamento): assemblea dei soci che delibera il compenso all'amministratore per l'intero anno 2021;
- mese di gennaio (dopo l'assemblea): erogazione della prima tranche mensile;
- mese di febbraio: erogazione seconda tranche mensile; etc.

Talune società prevedono una ratifica a posteriori dei compensi dell'organo amministrativo già erogati precedentemente (ad esempio, in sede di approvazione del bilancio 2020, nell'aprile 2021, si ratifica il compenso già erogato nel corso del 2020); tale comportamento pare comunque sconsigliabile, restando preferibile la delibera che precede la materiale erogazione del compenso.

Amministratore con compenso stabile, cui viene destinata una erogazione straordinaria

Nulla vieta che l'assemblea dei soci decida di assegnare una quota ulteriore di compenso all'amministratore, in aggiunta a quanto già deliberato.

Ad esempio, in aggiunta al caso precedente, si ipotizzi che i soci (a novembre 2021), decidano di assegnare un compenso straordinario di ulteriori 30.000 euro, in aggiunta ai 120.000 euro già deliberati. Anche in questa ipotesi, l'unico vincolo da rispettare è che la decisione preceda la materiale erogazione del compenso.

Amministratore con compenso annuo erogato in maniera non costante

L'assemblea dei soci deve precedere il momento di erogazione del compenso, a nulla rilevando che la decisione sia assunta in corso d'anno e che si decida di remunerare il lavoro dell'amministratore per l'intero periodo.

Ad esempio:

- mese di ottobre 2021: l'assemblea dei soci delibera il compenso di 120.000 euro per l'intero anno 2021;
- mese di ottobre 2021 (dopo l'assemblea): la società eroga il compenso in una o più rate (ad esempio, 40.000 euro a ottobre, 40.000 euro a novembre, 40.000 euro a dicembre).

Amministratore con compenso deliberato in anni precedenti, a valere anche per il futuro

Per evitare l'incombenza della ripetizione dell'assemblea, alcune società prevedono un compenso che possa valere anche per più annualità.

Ad esempio, si ipotizzi che la società, nell'anno 2018, abbia assunto la seguente delibera:

"... all'amministratore unico viene assegnato un compenso di 120.000 euro annui per l'anno 2018 e per i successivi, sino a nuova decisione dei soci. Il pagamento del compenso spettante per ciascuna annualità dovrà avvenire in 12 rate da erogarsi alla scadenza di ciascun mese solare".

In tal caso, l'erogazione potrà avvenire tranquillamente anche per le successive annualità, senza dover rispettare alcuna ulteriore formalità.

Il compenso deliberato e non pagato

Si presti attenzione al fatto che, in tempi di crisi, spesso le società provvedono al pagamento di una parte del compenso già deliberato e, in corso d'anno, si accorgono del fatto che l'onere non è più sostenibile; sorge allora la tentazione di eliminare il compenso.

Spesso si verbalizza una rinuncia da parte dell'amministratore all'incasso del compenso; è bene evitare tale modalità, in quanto (nel solo caso di amministratore anche socio della società) l'Amministrazione finanziaria presume che il medesimo compenso sia stato figurativamente incassato e poi restituito alla società sotto forma di finanziamento.

Ciò determinerebbe l'obbligo di tassazione del compenso stesso.

È allora preferibile che l'assemblea decida di adeguare il compenso prima della sua maturazione, sulla scorta del fatto che non sussistono più le condizioni per l'erogazione della remunerazione.

L'Ufficio Fiscale Tributario rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento e con l'occasione porge distinti saluti.

Il Direttore
Lorenzo Bossi

