

MODALITÀ OPERATIVE PER L'UTILIZZO  
DELLA NUOVA MONETA

*Circolare n. 3/2002*

*Documento n. 5 del 14 febbraio 2002*

Via G. Paisiello, 24 - 00198 Roma

tel.: 06/85236387 (fax 06/85236390) - c.f.:80459660587

[www.consrag.it](http://www.consrag.it) - [fondazioneluca Pacioli@consrag.it](mailto:fondazioneluca Pacioli@consrag.it)

1	<i>Premessa</i>	Pag.	1
2	Conversione in euro di importi espressi in lire in norme vigenti	“	2
2.1	Regole generali	“	2
2.2	Imposte sui redditi	“	2
2.2.1	<i>Scaglioni di reddito e relative aliquote</i>	“	2
2.2.2	<i>Detrazioni</i>	“	3
2.3	Adempimenti del sostituto di imposta	“	4
2.3.1	Certificazione delle ritenute di lavoro autonomo	“	5
2.4	Imposta sul valore aggiunto	“	7
2.4.1	<i>Adempimenti contabili</i>	“	8
2.5	Altre imposte indirette	“	9
2.5.1	<i>Imposta di registro, ipotecaria e catastale</i>	“	9
2.5.2	<i>Imposta di successione</i>	“	10
2.5.3	<i>Valori bollati</i>	“	10
2.6	Sanzioni	“	11
3	Conversione in euro del capitale sociale delle società a responsabilità limitata	“	13
4	Problematiche in materia di scritture contabili e di bilancio	“	14
4.1	Rilevazione contabile delle operazioni di rettifica ed integrazione riferite all'anno 2001	“	14
4.2	Traduzione in euro delle poste contabili al 1° gennaio 2002	“	15
4.3	Bilancio e nota integrativa	“	16
5	Dichiarazioni	“	18
5.1	Dichiarazioni relative all'anno 2001	“	18
5.2	CUD	“	19
5.3	Modello 730	“	20
6	Versamenti	“	20

## MODALITÀ OPERATIVE PER L'UTILIZZO DELLA NUOVA MONETA

### 1. Premessa

Con l'inizio della "fase di doppia circolazione", l'euro è diventato a pieno titolo la moneta unica dell'UE. Le paventate difficoltà di sostituzione della lira con la nuova moneta non hanno trovato pieno riscontro nella realtà operativa dei cittadini i quali, in poche settimane, si sono perfettamente adattati all'utilizzo del nuovo contante.

Va però sottolineato che permangono, tra gli operatori economici, alcuni dubbi legati al passaggio alla nuova moneta unica, dubbi che cercheremo di evidenziare e superare con questa circolare.

Molti dei temi oggetto del presente documento sono stati affrontati: dai "Quaderni Euro", dal D.L. n. 411 del 23 novembre 2001, dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 106/E del 21 dicembre 2001 ed, in ultimo, dalla recente pubblicazione, edita dal Sole 24 Ore "*L'Europa, la moneta unica e gli operatori economici*", cui si rinvia per un maggiore approfondimento di alcuni aspetti operativi.

Con il presente lavoro si è inteso effettuare una ricognizione delle tematiche tuttora aperte fornendo, ove possibile, ulteriori chiarimenti, ed evidenziando negli altri casi i problemi per i quali si rendono necessari nuovi interventi normativi.

Dopo un breve richiamo delle regole generali di conversione, verranno, quindi, affrontati i temi relativi alle modalità di conversione in euro degli importi presenti in norme vigenti, con particolare riguardo a quelli riferiti a scaglioni di reddito e detrazioni di imposta agli adempimenti dei sostituti di imposta ai riflessi sulle varie imposte indirette e all'applicazione delle sanzioni in euro.

Nella seconda parte invece verranno trattate le problematiche in materia di contabilità e bilancio per terminare con un capitolo dedicato alle dichiarazioni e ai versamenti.

## 2. Conversione in euro di importi espressi in lire in norme vigenti

### 2.1 Regole generali

La conversione in euro degli importi espressi in lire in norme vigenti, deve essere effettuata in base al combinato disposto dell'articolo 5 del Regolamento CE n. 1103/97 e dell'articolo 4 del D.Lgs 213/98. La prima di queste norme prevede che, se il terzo decimale del risultato della traduzione in euro di un importo originariamente espresso in lire è pari o superiore a 5, detto risultato deve essere arrotondato, per eccesso al secondo decimale, mentre, nel caso opposto, l'arrotondamento deve avvenire per difetto.

Ad esempio: se si converte in euro un importo pari a lire 130.000 il risultato, 67,139 €, verrà arrotondato a 67,14 euro, mentre un importo di 123.000, pari a 63,524 verrà arrotondato a 63,52 euro.

L'articolo 4 del D.Lgs 213/98 è invece la norma cui fare riferimento, nella generalità dei casi, per la conversione in euro degli importi contenuti in norme vigenti.

Esso prevede che tali importi, allo scopo di rendere la conversione il più neutra possibile, una volta tradotti in euro, vengano utilizzati con il mantenimento di almeno:

- cinque cifre decimali per gli importi originariamente espressi in unità di lire (ad esempio l'importo di lire 817.552 sarà pari a 422,23037 euro);
- quattro cifre decimali per gli importi originariamente espressi in decine di lire (ad esempio l'importo di lire 545.550 sarà pari a 281,7531 euro);
- tre cifre decimali per gli importi originariamente espressi in centinaia di lire (ad esempio l'importo di lire 633.400 sarà pari a 327,124 euro);
- due cifre decimali per gli importi originariamente espressi in migliaia di lire (ad esempio l'importo di lire 755.000 sarà pari a 389,92 euro);

### 2.2 Imposte sui redditi

La conversione in euro degli importi contenuti nel D.P.R. 917/86 riguarda essenzialmente quelli degli scaglioni di reddito e delle detrazioni di imposta. Per quanto riguarda i primi, trattandosi di importi espressi in migliaia di lire, i risultati della conversione andranno impiegati con due soli decimali, mentre, per quelli relativi ad alcune detrazioni di imposta, originariamente indicati in lire, si dovranno mantenere almeno 5 decimali.

#### 2.2.1 Scaglioni di reddito e relative aliquote

L'articolo 2, comma 7, del disegno di legge finanziaria per il 2002, prevede la sospensione, per l'anno 2002, dell'applicazione della disposizione di cui all'articolo 2, comma 1, lettera c) della legge 23 dicembre 2000 n. 388, concernente la riduzione

delle aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Questa disposizione è stata accompagnata da una profonda revisione delle detrazioni per carichi di famiglia allo scopo di assicurare un regime fiscale più favorevole alle famiglie, in particolare se numerose e con redditi contenuti, rispetto alla generalità dei contribuenti.

Pertanto, per il 2002, restano in vigore le aliquote di imposta, nella misura percentuale prevista per il 2001, esposte in euro e in lire nelle seguenti tabelle:

Scaglioni di reddito in Lire		Aliquota %	Imposta dovuta in Lire	
Da	A		Importo base per un reddito pari al valore dello scaglione precedente	Sui redditi intermedi compresi negli scaglioni
0	20.000.000	18%	0	18% sull'intero importo
20.000.000	30.000.000	24%	3.600.000	+24% sulla parte eccedente 20.000.000
30.000.000	60.000.000	32%	6.000.000	+32% sulla parte eccedente 30.000.000
60.000.000	135.000.000	39%	15.600.000	+39% sulla parte eccedente 60.000.000
135.000.000		45%	44.850.000	+45% sulla parte eccedente 135.000.000

Scaglioni di reddito in Euro		Aliquota %	Imposta dovuta in Euro	
Da	A		Importo base per un reddito pari al valore dello scaglione precedente	Sui redditi intermedi compresi negli scaglioni
0,00	10.329,14	18%	0,00	18% sull'intero importo
10.329,14	15.493,71	24%	1.859,25	+24% sulla parte eccedente 10.329,14
15.493,71	30.987,41	32%	3.098,75	+32% sulla parte eccedente 15.493,71
30.987,41	69.721,68	39%	8.056,73	+39% sulla parte eccedente 30.987,41
69.721,68		45%	23.163,10	+45% sulla parte eccedente 69.721,68

### 2.2.2 Detrazioni

Le detrazioni, cui fa riferimento la circolare 106/E, sono quelle contenute negli articoli 12 e 13 del D.P.R. 917/86. In base alla stessa circolare esse devono essere convertite in euro con arrotondamento al secondo decimale. Tuttavia, trattandosi per lo più di importi originariamente espressi in lire, essi dovrebbero essere tradotti e utilizzati con il mantenimento di 5 decimali. E' comunque evidente che, per poterli impiegare adeguatamente in calcoli che prevedono soltanto somme e sottrazioni, risulti più conveniente utilizzarli direttamente con due decimali. Nel prosieguo vengono pertanto riportati i valori di tali detrazioni sia in lire che in euro:

*Detrazioni spettanti per il coniuge a carico:*

Reddito Complessivo				Detrazione	
Da Lire	A Lire	Da Euro	A Euro	In Lire	In Euro
0	30.000.000	0,00	15.493,71	1.057.552	546,18
30.000.000	60.000.000	15.493,71	30.987,41	961.552	496,60
60.000.000	100.000.000	30.987,41	51.645,69	889.552	459,42
100.000.000		51.645,69	0,00	817.552	422,23

*Detrazioni spettanti per familiari a carico:*

Familiari a carico	Reddito Complessivo			
	Inferiore o uguale a Lire 100.000.000	Superiore a Lire 100.000.000	Inferiore o uguale ad Euro 51.645,69	Superiore ad Euro 51.645,69
Per un figlio	552.000	516.000	285,08	266,49
Per due figli	1.168.000	1.032.000	603,22	532,98
Per tre figli	1.784.000	1.548.000	921,36	799,48
Per quattro figli	2.400.000	2.064.000	1.239,50 0,00	1.065,97 0,00
Per ciascun figlio di età inferiore a 3 anni aggiungere	240.000	240.000	123,95	123,95

*Detrazioni spettanti per lavoro dipendente*

Reddito da lavoro dipendente				Detrazione	
Lire		Euro		Lire	Euro
Da	A	Da	A		
0	12.000.000	0,00	6.197,48	2.200.000	1.136,21
12.000.000	12.300.000	6.197,48	6.352,42	2.100.000	1.084,56
12.300.000	12.600.000	6.352,42	6.507,36	2.000.000	1.032,91
12.600.000	15.000.000	6.507,36	7.746,85	1.900.000	981,27
15.000.000	15.300.000	7.746,85	7.901,79	1.750.000	903,80
15.300.000	15.600.000	7.901,79	8.056,73	1.600.000	826,33
15.600.000	15.900.000	8.056,73	8.211,66	1.450.000	748,86
15.900.000	16.000.000	8.211,66	8.263,31	1.330.000	686,89
16.000.000	17.000.000	8.263,31	8.779,77	1.260.000	650,74
17.000.000	18.000.000	8.779,77	9.296,22	1.190.000	614,58
18.000.000	19.000.000	9.296,22	9.812,68	1.120.000	578,43
19.000.000	30.000.000	9.812,68	15.493,71	1.050.000	542,28
30.000.000	40.000.000	15.493,71	20.658,28	950.000	490,63
40.000.000	50.000.000	20.658,28	25.822,84	850.000	438,99
50.000.000	60.000.000	25.822,84	30.987,41	750.000	387,34
60.000.000	60.300.000	30.987,41	31.142,35	650.000	335,70
60.300.000	70.000.000	31.142,35	36.151,98	550.000	284,05
70.000.000	80.000.000	36.151,98	41.316,55	450.000	232,41
80.000.000	90.000.000	41.316,55	46.481,12	350.000	180,76
90.000.000	90.400.000	46.481,12	46.687,70	250.000	129,11
90.400.000	100.000.000	46.687,70	51.645,69	150.000	77,47
100.000.000		51.645,69	0,00	100.000	51,65

## 2.3 Adempimenti del sostituto di imposta

Le modalità di determinazione ed impiego degli importi relativi a scaglioni e detrazioni di imposta appena illustrati si presentano con aspetti peculiari, allorché gli stessi debbano essere utilizzati per la determinazione degli ammontari da computare come ritenute alla fonte da parte dei sostituti di imposta, soprattutto quando tali calcoli vengono effettuati in relazione a ritenute da lavoro dipendente.

In questo caso, infatti, gli importi esposti nelle precedenti tabelle, devono essere rapportati al periodo di paga e, pertanto, essi possono presentarsi, in esito a tali calcoli, con un maggiore numero di decimali. È il caso, in particolare, del ragguaglio al

periodo di paga degli importi relativi alle detrazioni di imposta. La circolare 106/E prende in esame l'ipotesi di un dipendente, il cui reddito stabilito da contratto sia compreso tra 30 e 40 milioni di lire (ovvero tra 15.493,71 e 20.658,28 euro), con un unico figlio a carico e che abbia lavorato per un solo mese. Conseguentemente, per la determinazione del *quantum* da detrarre, la detrazione per lavoro dipendente, pari 490,63 euro e quella per familiari a carico, 285,08 euro, devono essere divise per 12 ottenendo, rispettivamente, il valore di 40,88583 e 23,75667 euro.

Questi importi, secondo la circolare, possono essere utilizzati con un numero di decimali a piacere, a condizione che si tenga memoria del metodo utilizzato al fine di poter effettuare le operazioni di conguaglio di fine anno. Nel caso ipotizzato, supponendo che l'imposta a debito per il mese in oggetto sia pari ad euro 258,23, se si decidesse di utilizzare gli importi relativi alle detrazioni con tutti i decimali sopra esposti, il calcolo dell'imposta netta a carico del dipendente sarebbe pari a:

IRPEF Lorda	258,23000
Detrazione per Lavoro dipendente	-40,88583
Detrazione per Familiari a carico	-23,75667
IRPEF netta	193,58750
IRPEF netta arrotondata al 2° decimale	193,59000

Qualora invece gli importi relativi alle detrazioni fossero impiegati previo arrotondamento al 2° decimale, il risultato sarebbe:

IRPEF Lorda	258,23000
Detrazione per Lavoro dipendente	-40,89000
Detrazione per Familiari a carico	-23,76000
IRPEF netta	193,58000
IRPEF netta arrotondata al 2° decimale	193,58000

Come è agevole notare i due metodi conducono a risultati che differiscono di un centesimo di euro, importo questo che andrà recuperato nelle operazioni di conguaglio di fine anno.

Viene precisato inoltre che, in relazione al calcolo delle imposte dovute in sede del predetto conguaglio esso, per l'anno 2001, può anche essere effettuato utilizzando gli importi in lire anche se l'imposta dovuta andrà comunque versata in euro.

Analogamente, gli importi delle ritenute relativi alle retribuzioni corrisposte nel mese di dicembre 2001, e da versarsi a gennaio 2002, possono essere determinati in lire per poi procedere al relativo versamento previa conversione nella nuova valuta.

### 2.3.1 *Certificazione delle ritenute di lavoro autonomo*

La certificazione dei redditi da lavoro autonomo, corrisposti dai sostituti di imposta per l'anno 2001, può essere rilasciata sia in lire che in euro, anche nel caso in cui i relativi compensi siano stati erogati soltanto in lire.

Premesso che tutti gli importi devono essere indicati nella medesima moneta, è tuttavia consentita l'indicazione, in doppia valuta, degli importi totali relativi agli imponibili e alle ritenute.

Il chiarimento si rende necessario in considerazione del fatto che, in tema di redazione delle suddette certificazioni, la legge non prevede una specifica forma da adottare obbligatoriamente<sup>1</sup>, limitandosi invece ad indicare soltanto il contenuto di tale documento.

Le certificazioni rilasciate a fronte di compensi corrisposti per prestazioni di lavoro autonomo vengono quindi di norma redatte in varie forme quale ad esempio quella di seguito proposta:

Certificazione dei redditi e delle ritenute da lavoro autonomo (importi in Lire)

Fattura		Compensi	Spese imponibili	Cassa di previd.	Imponibile IVA	IVA	Imponibile IRPEF	Ritenuta d'acconto	Netto corrisposto
N.	Data			2%		20%		20%	
12	27/01/01	3.200.000	120.000	66.400	3.386.400	677.280	3.320.000	664.000	3.399.680
16	12/02/01	1.800.000	57.000	37.140	1.894.140	378.828	1.857.000	371.400	1.901.568
30	31/03/01	750.000	0	15.000	765.000	153.000	750.000	150.000	768.000
44	28/05/01	2.350.000	0	47.000	2.397.000	479.400	2.350.000	470.000	2.406.400
53	12/07/01	1.000.000	31.000	20.620	1.051.620	210.324	1.031.000	206.200	1.055.744
70	01/09/01	475.500	25.000	10.010	510.510	102.102	500.500	100.100	512.512
83	10/11/01	580.000	0	11.600	591.600	118.320	580.000	116.000	593.920
98	20/12/01	1.300.000	128.000	28.560	1.456.560	291.312	1.428.000	285.600	1.462.272
Totale		11.455.500	361.000	236.330	12.052.830	2.410.566	11.816.500	2.363.300	12.100.096

In questo caso il totale imponibile IRPEF è dato dalla somma dei compensi e delle spese imponibili, mentre l'imponibile IVA è costituito dalla predetta somma e dall'importo della cassa di previdenza.

A norma di legge però, ciò che deve figurare obbligatoriamente nella suddetta certificazione è soltanto il totale delle somme corrisposte e delle ritenute operate e, di conseguenza, la tabella in essa contenuta potrebbe essere sostituita con la seguente formula:

<sup>1</sup> Articolo 7 bis, D.P.R. 600/73, come modificato dall'articolo 18 D.P.R. 435/2001 – Certificazioni dei sostituti di imposta:

1. i soggetti indicati nel titolo III del presente decreto che corrispondono somme e valori soggetti a ritenute alla fonte secondo le disposizioni dello stesso titolo devono rilasciare una apposita certificazione unica anche ai fini dei contributi dovuti all'Istituto Nazionale per la Previdenza Sociale (INPS) attestante l'ammontare complessivo delle dette somme e valori, l'ammontare delle ritenute operate, delle detrazioni di imposta effettuate e dei contributi previdenziali e assistenziali, nonché gli altri dati stabiliti con il decreto di cui all'articolo 8, comma 1, secondo periodo. La certificazione è unica anche ai fini dei contributi dovuti agli altri enti e casse previdenziali. Con decreto del Ministero delle Finanze, emanato di concerto con i Ministri del tesoro e del lavoro e della previdenza sociale, sono stabilite le relative modalità di attuazione. La certificazione unica sostituisce quelle previste ai fini contributivi.
2. I certificati, sottoscritti anche mediante sistemi di elaborazione automatica, sono consegnati agli interessati entro il mese di marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti ovvero entro dodici giorni dalla richiesta degli stessi in caso di interruzione del rapporto di lavoro. Nelle ipotesi di cui all'articolo 27 il certificato può essere sostituito dalla copia della comunicazione prevista dagli articoli 7,8,9 e 11 della legge 29 dicembre 1962, n. 1745.

*Si certifica che per l'anno 2001 al Sig./Dott ..... sono state corrisposte somme e valori per lire 11.816.500 e sono state trattenute lire 2.363.300 a titolo di ritenute d'acconto. Le ritenute d'acconto sono state versate a termini di legge*

Conseguentemente, la circolare 106/E, ha previsto che, qualora la certificazione delle ritenute venga redatta in lire, sia possibile riportare in euro anche i totali degli imponibili e delle ritenute ovvero, in riferimento al primo tipo di certificazione si avrà:

Certificazione dei redditi e delle ritenute da lavoro autonomo

Fattura		Compensi	Spese imponibili	Cassa di previdenza	Imponibile IVA	IVA	Imponibile IRPEF	Ritenuta d'acconto	Netto corrisp.
N.	Data			2%		20%		20%	
12	27/01/01	3.200.000	120.000	66.400	3.386.400	677.280	3.320.000	664.000	3.399.680
16	12/02/01	1.800.000	57.000	37.140	1.894.140	378.828	1.857.000	371.400	1.901.568
30	31/03/01	750.000	0	15.000	765.000	153.000	750.000	150.000	768.000
44	28/05/01	2.350.000	0	47.000	2.397.000	479.400	2.350.000	470.000	2.406.400
53	12/07/01	1.000.000	31.000	20.620	1.051.620	210.324	1.031.000	206.200	1.055.744
70	01/09/01	475.500	25.000	10.010	510.510	102.102	500.500	100.100	512.512
83	10/11/01	580.000	0	11.600	591.600	118.320	580.000	116.000	593.920
98	20/12/01	1.300.000	128.000	28.560	1.456.560	291.312	1.428.000	285.600	1.462.272
Totale Lire		11.455.500	361.000	236.330	12.052.830	2.410.566	11.816.500	2.363.300	12.100.096
Totale Euro		5.916,27	186,44	122,05	6.224,77	1.244,95	6.102,71	1.220,54	6.249,18

## 2.4 Imposta sul valore aggiunto

Per quanto riguarda gli importi in lire contenuti in disposizioni riguardanti l'imposta sul valore aggiunto, la circolare 106/E si limita a ribadire che ad essi si applicano le ormai consuete norme ordinarie che prevedono l'arrotondamento al centesimo degli importi convertiti.

Pertanto ad esempio, in relazione ai limiti stabiliti dall'articolo 7 D.P.R. 542/99<sup>2</sup>, per

**2** Articolo 7, D.P.R. 542/99 – Semplificazioni per i contribuenti minori relative alle liquidazioni e a i versamenti in materia di imposta sul valore aggiunto:

1. I contribuenti che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a seicento milioni di lire per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi e per gli esercenti arti e professioni, ovvero in lire un miliardo per le imprese aventi per oggetto altre attività, possono optare per:

a) l'effettuazione delle liquidazioni periodiche di cui all'articolo 1, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n 100, e dei relativi versamenti dell'imposta entro il 16 del secondo mese successivo a ciascuno dei primi tre trimestri solari; qualora l'imposta non superi il limite di lire cinquantamila il versamento è effettuato insieme a quello dovuto per il trimestre successivo;

b) il versamento dell'imposta dovuta entro il 16 marzo di ciascun anno ovvero entro il termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata annuale, maggiorando le somme da versare degli interessi nella misura dello 0,40 per cento per ogni mese o frazione di mese successivo alla predetta data.

2. Nei confronti dei contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività e non provvedono alla distinta annotazione dei corrispettivi resta applicabile il limite di lire un miliardo relativamente a tutte le attività esercitate.

**3** Per i soggetti che esercitano l'opzione di cui al comma 1, le somme devono essere maggiorate degli interessi nella misura dell'1 per cento.

la scelta della frequenza con cui effettuare le liquidazioni periodiche (mensile o trimestrale) e per stabilire se gli importi a debito debbono essere versati insieme a quelli del periodo successivo, si dovrà fare riferimento ai seguenti parametri:

1. possono optare per l'effettuazione delle liquidazioni periodiche con cadenza trimestrale:
  - a) le imprese che svolgono attività di servizi e gli esercenti arti e professioni che presentano un volume d'affari non superiore ad euro 309.874,14, equivalenti a lire 600.000.000;
  - b) le imprese che svolgono attività diverse dalle precedenti e che presentano un volume d'affari non superiore ad euro 516.456,90, equivalenti a lire 1 miliardo.
2. Il versamento dell'IVA a debito deve essere effettuato insieme a quello relativo alla successiva liquidazione periodica se non supera l'importo di euro 25,82, equivalenti a lire 50.000.

#### *2.4.1 Adempimenti contabili*

A partire dal 1° gennaio 2002 l'euro deve essere obbligatoriamente impiegato come moneta di conto, di conseguenza scritture contabili, fatture, ricevute e scontrini fiscali, vanno redatti unicamente in tale valuta.

Qualora nella compilazione delle fatture si indichino prezzi unitari, questi ultimi, essendo qualificati dalle norme comunitarie come importi intermedi, possono essere indicati ed utilizzati, nei relativi calcoli, anche con un numero di decimali superiore a due. Questa disposizione serve ad evitare che, soprattutto quando ci si trovi ad applicare i cosiddetti microprezzi, per effetto della traduzione in euro, si pervenga a significativi scostamenti di essi rispetto agli originari prezzi in lire.

La circolare 106/E prende, inoltre, definitivamente posizione in relazione al dibattuto problema del rapporto tra le modalità di arrotondamento previste dall'articolo 21 D.P.R. 633/72 e quelle indicate nelle norme comunitarie, chiarendo che: "... il predetto arrotondamento dovrà essere effettuato al centesimo di euro per eccesso se la terza cifra decimale è uguale o superiore a 5 e per difetto se la terza cifra decimale è inferiore a 5".

Per gli operatori che hanno effettuato attività di intrattenimento in occasione del capodanno 2002 (ristoranti, discoteche e simili) si era posto il problema delle modalità di adeguamento all'euro dei misuratori fiscali (registratori di cassa). In sostanza, ci si domandava se fosse possibile o meno anticipare o posticipare l'adeguamento dei registratori di cassa rispetto alla fine dell'anno. L'Agenzia delle Entrate in risposta a tale quesito ha proposto due alternative per l'effettuazione dell'adeguamento all'euro: in anticipo rispetto alla scadenza di fine anno o al termine dell'intrattenimento. Entrambe le alternative consentono di evitare, allo scoccare della mezzanotte, la chiusura in lire e la successiva riapertura in euro del misuratore

fiscale. In analogia con l'articolo 1 del D.P.R. n. 544/99<sup>3</sup>, il documento riepilogativo poteva essere emesso al termine del trattenimento.

In relazione alla distinta di incasso, la cui compilazione è prevista, nel settore degli spettacoli, ai fini della determinazione dell'IVA dovuta, la circolare 106/E stabilisce che l'arrotondamento al secondo centesimo degli importi in euro dei tributi relativi a ciascun biglietto deve essere effettuato sul singolo biglietto e non sul totale complessivo, anche se è consentito esprimere gli importi unitari con un numero di decimali a piacere.

Infatti, in tale distinta vengono riportati sia il numero di biglietti venduti, suddivisi per singola tipologia, sia l'importo netto di ciascun biglietto sia, separatamente, quello dei relativi tributi. Di conseguenza, la relativa imposta viene ottenuta moltiplicando l'importo dei tributi relativo a ciascun biglietto per il numero dei biglietti venduti. Pertanto, gli importi unitari dei tributi dovuti in relazione a ciascun singolo biglietto di ingresso, assumono valenza di: "autonomi importi monetari da pagare" e come tali vanno indicati in euro con arrotondamento al secondo decimale.

## 2.5 Altre imposte indirette

### 2.5.1 Imposta di registro, ipotecaria e catastale

Per quanto concerne, invece, l'imposta di registro, va rilevato che essa deve essere arrotondata all'unità di euro nel seguente modo: per difetto se la frazione è inferiore a 50 centesimi e per eccesso se la frazione è pari o superiore ai 50 centesimi. Tale principio ha trovato riscontro nella modifica apportata all'articolo 41<sup>4</sup> del D.P.R. 131/86, dall'articolo 8, comma 1°, lettera a), numero 1), D.P.R. 18 agosto 2000 n. 308. Non essendo stata predisposta una nuova tariffa in euro, per la corretta applicazione dell'imposta in tale nuova valuta, occorre convertire i valori indicati nella tariffa allegata al D.P.R. 131/86. Trattandosi di importi espressi in migliaia di lire, essi andranno tradotti in euro con arrotondamento al secondo decimale. Pertanto, a titolo di esempio, il secondo comma dell'articolo 41 D.P.R. 131/86 viene tradotto nel seguente modo: "L'ammontare dell'imposta principale non può essere in nessun caso inferiore a 129,11 euro (equivalenti a lire 250.000)".

<sup>3</sup> D.P.R. n. 544 del 30 dicembre 1999, articolo 1, comma 4: "al termine di ogni giorno di attività è emesso dall'apparecchio misuratore fiscale un documento riepilogativo giornaliero degli incassi. Per gli esercizi la cui attività si protrae oltre le ore ventiquattro, il documento riepilogativo è emesso al termine dell'effettivo svolgimento dell'attività con riferimento alla data di inizio dell'evento".

<sup>4</sup> Articolo 41, comma 1, D.P.R. 131/86, come modificato dall'articolo 8, comma 1°, lettera a), numero 1), D.P.R. 18 agosto 2000 n. 308: "L'imposta, quando non è dovuta in misura fissa, è liquidata dall'ufficio mediante l'applicazione dell'aliquota indicata nella tariffa alla base imponibile, determinata secondo le disposizioni del titolo quarto, con arrotondamento a lire mille, per difetto se la frazione non è superiore a lire cinquecento e per eccesso se superiore, ovvero all'unità nel caso in cui i valori siano espressi in euro, per difetto se la frazione è inferiore a 50 centesimi e per eccesso se non inferiore".

Anche l'imposta ipotecaria e quella catastale devono essere arrotondate all'unità di euro come stabilito dall'articolo 18<sup>5</sup> del D.Lgs 347/90.

### *2.5.2 Imposta di successione*

La circolare 106/E non tratta espressamente dell'imposta di successione, infatti, per effetto della legge n. 383 del 18 ottobre 2001, articoli da 13 a 17, detta imposta è stata soppressa per tutte le successioni aperte a partire dal 25 ottobre 2001. Considerato che il termine per presentare la dichiarazione di successione scade decorsi sei mesi dalla data di apertura della medesima, i contribuenti avranno necessità di compilare tali dichiarazioni e versare le imposte dovute in autoliquidazione (ipotecaria, catastale, tassa ipotecaria, bollo ecc.) fino alla data del 25 aprile 2002. Poiché tali dichiarazioni si riferiscono al periodo transitorio esse potranno essere indistintamente compilate in lire o in euro. Nel primo caso le imposte dovute in autoliquidazione verranno calcolate in lire e potranno essere versate, dal 1° gennaio 2002 al 28 febbraio 2002, sia in euro, previa conversione, che in lire, nel caso in cui il relativo pagamento venga effettuato in contanti, e successivamente soltanto in euro. L'imposta di successione verrà poi calcolata in lire dall'Ufficio nei 5 anni successivi e, pertanto, i contribuenti dovranno versare tale imposta in euro previa conversione degli importi in lire (se gli uffici provvederanno, comunque, ad indicare gli importi dovuti anche in euro).

Qualora invece le dichiarazioni venissero compilate direttamente in euro, sia le imposte dovute in autoliquidazione che quelle liquidate dall'ufficio nei 5 anni successivi, saranno espresse in tale valuta. I versamenti, durante il periodo di doppia circolazione, potranno essere effettuati sia in euro che in lire, a condizione che gli importi in lire vengano versati per contanti. Nel periodo successivo, si dovranno effettuare solo versamenti in euro.

### *2.5.3 Valori bollati*

Per quanto riguarda i valori bollati (marche, cambiali, fissati bollati per contratti di borsa ecc.), nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2002 ed il 28 febbraio 2002, potranno essere utilizzati, anche per integrare valori (come le cambiali) che riportino la sola indicazione in euro, sia i vecchi valori bollati, denominati unicamente in lire, che quelli predisposti per l'utilizzo della nuova moneta. Questi ultimi sono stati approntati in due formati distinti, uno contenente la doppia indicazione del valore (lire/euro) e l'altro soltanto in euro. Entrambi questi formati potranno essere utilizzati per il periodo successivo al 28 febbraio 2002.

---

**5** Articolo 18 D.Lgs 347/90, come modificato dall'articolo 10, comma 1°, lettera a) D.P.R. 18/8/2000, n. 308: "Le imposte ipotecaria e catastale dovute in misura proporzionale non possono essere inferiori alla misura fissa e sono arrotondate a lire mille per difetto se la frazione non è superiore a lire cinquecento e per eccesso se superiore, ovvero all'unità, nel caso in cui i valori siano espressi in euro, per difetto se la frazione è inferiore a 50 centesimi e per eccesso se non inferiore".

La possibilità di sostituire i vecchi valori bollati in lire con i nuovi in euro è invece prevista unicamente per i tabaccai e gli altri rivenditori autorizzati (articolo 39 D.P.R. 26/10/72 n. 642), i quali possono restituire le proprie giacenze denominate unicamente in lire ai rispettivi punti di approvvigionamento. Per la generalità degli altri soggetti è dunque consigliabile consumare fino ad esaurimento le proprie scorte di valori bollati entro il 28 febbraio 2002.

Si rammenta che, nei casi in cui l'imposta di bollo è dovuta fin dall'origine, (tariffa parte prima del D.P.R. 642/72) essa viene ritenuta correttamente corrisposta qualora venga assolta mediante l'apposizione di marche in lire entro il 28 febbraio 2002 anche nel caso in cui tali atti siano sottoposti ad adempimenti successivi.

L'articolo 1-bis, comma 3, della legge n. 409 del 2001 ha previsto l'emanazione di una nuova tariffa del bollo in euro destinata a sostituire l'attuale. Tale disposizione ha l'evidente scopo di evitare i disagi che possono derivare dall'utilizzo dei valori dell'attuale tariffa convertiti nella nuova valuta. I problemi non derivano tanto dalla conversione degli importi dovuti in misura fissa (es. lire 20.000 o lire 2.500), quanto di quelli dovuti in misura proporzionale. A titolo di esempio l'articolo 6, comma 1, della tariffa allegata al D.P.R. 642/72, prevede che l'imposta di bollo relativa alle cambiali emesse e pagabili nello Stato, sia pari a 12 lire per ogni mille lire o frazione di mille lire, e per quelle invece emesse nello stato, ma pagabili all'estero, di sole 9 lire per ogni mille lire o frazione. Trattandosi di importi originariamente espressi in lire, essi debbono essere utilizzati per i calcoli con almeno cinque decimali, ne consegue che i predetti importi (12 lire e 9 lire) saranno pari a 0,00620 e a 0,00465 centesimi. Sono pertanto evidenti gli appesantimenti nei calcoli che derivano da tale procedura. Si aggiunga, inoltre, che spesso sono richiesti ulteriori arrotondamenti necessari per assicurare il pagamento dell'intera imposta, in assenza del quale la cambiale perde il requisito di titolo esecutivo. Al momento, infatti, non esiste una marca da bollo da un centesimo di euro. Ulteriori complicazioni derivano infine dal fatto che, almeno per i due mesi di doppia circolazione, l'importo dovuto può essere assolto con marche sia in lire che in euro.

A partite dal giorno successivo all'approvazione della nuova tariffa avrà luogo la sostituzione dei valori bollati in doppia valuta con quelli denominati solo in euro. Tale operazione terminerà allo scadere dell'ultimo giorno del secondo mese successivo alla data di approvazione della nuova tariffa.

## 2.6 Sanzioni

La traduzione in euro delle sanzioni di natura penale o amministrativa espresse in lire nelle norme vigenti è stata disciplinata dall'articolo 51 D.Lgs 213/98. Tale norma ha previsto, in particolare, che, se il risultato della conversione in euro degli importi relativi alle sanzioni produce un risultato con decimali, questi ultimi debbano essere eliminati. Si tratta, ad evidenza, dell'estensione, a tale fattispecie, del

principio generale del *favor rei* sancito dall'articolo 3 D.Lgs 472/97<sup>6</sup>, in base al quale nell'applicazione di una norma sanzionatoria, la pubblica amministrazione deve utilizzare l'interpretazione che conduce al risultato più favorevole per il contribuente.

Secondo tale principio le sanzioni che presentano un importo predeterminato nelle norme vigenti, sia pure compreso tra un minimo e un massimo, vengono tradotte in euro con troncamento dei decimali come meglio illustrato nella successiva tabella.

Comportamento sanzionato	Sanzione amministrativa in Lire		Sanzione amministrativa in Euro		Note
	Da	A	Da	A	
Articolo 1, comma 1, D.Lgs 471/97 <i>Omessa presentazione della dichiarazione dei redditi</i>	500.000	2.000.000	258,00	1.032,00	Se non sono dovute imposte
Articolo 2, comma 3, D.Lgs 471/97 <i>Omessa presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta</i>	500.000	4.000.000	258,00	2.065,00	Se le ritenute sono state versate
Articolo 2, comma 4, D.Lgs 471/97 <i>Omessa presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta</i>	100.000		51,00		Per ogni percipiente non indicato
Articolo 3, comma 1, D.Lgs 471/97 <i>Omessa denuncia redditi fondiari</i>	500.000	4.000.000	258,00	2.065,00	

a) conversione in euro dell'imposta dovuta: lire 751.000 / 1936,27 = 387,86 euro;

b) determinazione della sanzione dovuta applicando a questo importo la percentuale prevista dalla norma: 387,86 x 120% = 465,43 euro.

Analogamente, nel caso di omesso versamento dell'IVA dovuta in base ad una liquidazione periodica, l'articolo 13, comma 1°, prevede una sanzione pari al 30% dell'importo non versato. Di conseguenza, nel caso in cui l'omesso versamento sia pari a lire 425.000, la sanzione in euro sarà data dal seguente calcolo:

$$\text{Lire } 425.000 / 1936,27 = 219,49 \text{ euro} \times 30\% = 65,85 \text{ euro}$$

Nei casi sopra illustrati non sarebbe, dunque, ritenuto corretto il calcolo delle suddette sanzioni effettuato applicando la percentuale di determinazione direttamente all'importo in lire e, successivamente, convertendo il risultato in euro.

Va comunque rilevato che le procedure sopra illustrate troveranno applicazione soltanto fino al termine ultimo con il quale potranno essere effettuati i versamenti relativi alle dichiarazioni dei redditi, IVA e sostituti d'imposta, che verranno presentate nel corso dell'anno 2002 in relazione al periodo di imposta 2001.

**6** Articolo 3, D.Lgs 18 dicembre 1997 n. 472 – Principio di legalità:

1. Nessuno può essere assoggettato a sanzioni se non in forza di una legge entrata in vigore prima della commissione della violazione;
2. Salvo diversa previsione di legge, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile. Se la sanzione è già stata irrogata con provvedimento definitivo il debito residuo si estingue, ma non è ammessa ripetizione di quanto pagato;
3. Se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo.

Successivamente, infatti, le percentuali stabilite dalle norme sanzionatorie verranno applicate direttamente ad importi già espressi in euro per cui non si renderanno necessarie ulteriori operazioni di conversione da lire ad euro.

### **3. Conversione in euro del capitale sociale delle società a responsabilità limitata**

Una delle questioni più dibattute in dottrina, riguarda le modalità di conversione del capitale sociale per le società a responsabilità limitata.

L'articolo 4 del decreto n. 213 del 1998, sostituendo i primi tre commi dell'articolo 2474 del codice civile, ha disposto che:

- il capitale sociale delle S.r.l. non può essere inferiore a 10.000 euro;
- le quote di conferimento dei soci possono essere di diverso ammontare, ma in nessun caso inferiori a 1 euro;
- se la quota di conferimento è superiore al minimo, essa deve essere costituita da un ammontare multiplo di un euro.

Le norme di cui sopra si applicano alle società che si costituiscono a partire dal 1° gennaio 2002 e a quelle costituite con capitale sociale in euro nel periodo 1° gennaio 1999 – 31 dicembre 2001. Per queste società le quote di partecipazione al capitale sociale devono essere obbligatoriamente espresse in euro interi.

Per le società costituite con il capitale sociale espresso in lire è invece necessario convertire in euro le quote di partecipazione originariamente espresse in lire. A volte però l'operazione di conversione in euro del capitale sociale può dare origine a quote con decimali.

Ciò non avrebbe comportato particolari problemi se il legislatore non fosse intervenuto, con il decreto legislativo n. 206/99, disponendo la modifica dell'articolo 2485 del codice civile e prevedendo che: "ogni socio ha diritto ad almeno un voto nell'assemblea e se la quota è multipla di un euro il socio ha diritto a un voto per ogni euro".

Per le società già costituite con capitale sociale in lire, i nodi da sciogliere riguardano quindi: l'ammissibilità di valori delle quote sociali in euro non interi e le modalità di espressione dei diritti di voto relativi a tale tipo di quota.

Con l'articolo 8-*quater* del D.L. n. 411 del 23 novembre 2001, convertito con Legge n. 463 del 31 dicembre 2001, è stato stabilito che: "le società a responsabilità limitata, costituite antecedentemente al 1° gennaio 2002, hanno termine sino al 31 dicembre 2004 per adeguare l'ammontare delle quote e del capitale alle disposizioni dettate dall'articolo 4, comma 2, lettera b), del decreto legislativo 24 agosto 1998, n. 213,

ferma restando la contabilizzazione in euro prescritta dal citato decreto legislativo”<sup>7</sup>. Per le società che ancora non hanno provveduto alla conversione:

- il capitale sociale non deve ritenersi automaticamente convertito ma richiede comunque una operazione in tal senso da attuarsi entro il 1° gennaio 2005 attuabile anche con la procedura semplificata;
- il capitale sociale deve continuare ad essere indicato in lire negli atti della società (corrispondenza, fatture, bilanci<sup>8</sup> ecc.);
- i diritti di voto si computano in base al valore nominale delle quote espresso in lire;
- non sembra possibile l'adozione di delibere assembleari aventi ad oggetto l'aumento o la riduzione del capitale sociale senza aver prima convertito il capitale in euro;
- in caso di cessione delle quote sociali, il relativo atto riporterà il valore di queste ultime espresso in lire mentre il prezzo di cessione verrà comunque liquidato in euro.

## 4. Problematiche in materia di scritture contabili e di bilancio

### 4.1 Rilevazione contabile delle operazioni di rettifica ed integrazione riferite all'anno 2001

Come è noto, le operazioni di chiusura dell'esercizio vengono riportate sui registri contabili obbligatori in data successiva a quella prevista per la fine dell'esercizio. Ciò è espressamente consentito dalla normativa fiscale. Infatti, il continuo susseguirsi dei cambiamenti in tale normativa, rende spesso alquanto difficile determinare con esattezza il carico fiscale di uno specifico esercizio, fino alla data in cui non vengono completate le operazioni relative alla presentazione della dichiarazione dei redditi.

Se a ciò si aggiunge il fatto che, negli ultimi anni, il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi è stato ripetutamente prorogato al 31 di luglio dell'anno successivo, si comprende come la maggioranza delle imprese preferisca comunque effettuare le scritture di chiusura in data prossima a quella prevista per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

In relazione all'esercizio che si è chiuso al 31 dicembre 2001, per le imprese che hanno mantenuto la lire quale moneta di conto per tale esercizio, questo comportamento determinerà, di fatto, un'alternanza di scritture in euro e in lire, all'interno

---

<sup>7</sup> Cfr. in senso conforme, *Studio del Consiglio Nazionale del Notariato* (n. 3735 del 1° febbraio 2002).

<sup>8</sup> In caso di bilanci redatti in euro, l'indicazione in lire del capitale sociale, deve ovviamente essere riservata soltanto ai valori indicati nell'intestazione del documento.

dei registri contabili obbligatori. Infatti, le operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2002 dovranno essere riportate in euro, mentre quelle di chiusura dell'esercizio 2001 verranno riportate in lire.

La circolare 106/E, molto opportunamente, è intervenuta sul punto rassicurando gli operatori circa l'ammissibilità e la correttezza di tale comportamento, limitandosi a ricordare che le scritture in lire devono essere obbligatoriamente riferite al periodo di imposta 2001. Ciò significa in pratica che esse, pur essendo stampate sul libro giornale con data successiva al 1° gennaio 2002, devono riportare come data di riferimento una data del 2001.

L'interpretazione di cui sopra deve, però, essere riferita unicamente alle scritture di chiusura dell'esercizio; non è ammissibile, infatti, la trascrizione in lire sul libro giornale del 2002 di altri tipi di scritture contabili. A titolo di esempio si supponga di ricevere, nell'anno 2002, una fattura in lire, riferita all'anno 2001, e non rilevata, per un errore nella determinazione della posta contabile "fatture da ricevere". La registrazione di tale fattura, andrà sempre effettuata in euro, previa conversione in tale valuta degli importi fiscalmente rilevanti. In sostanza, il riporto delle scritture di rettifica ed integrazione in lire sul libro giornale tenuto in euro, è da ritenere ammissibile perché esse fanno parte integrante delle scritture dell'anno 2001. Infatti esse, di norma, dovrebbero costituire le ultime scritture dell'esercizio, mentre la registrazione della predetta fattura costituisce invece la rilevazione di un fatto di gestione, che dà luogo ad un costo non deducibile nell'esercizio 2002 per mancanza del requisito della competenza.

## 4.2 Traduzione in euro delle poste contabili al 1° gennaio 2002

Prima di procedere alla traduzione in euro dei saldi contabili l'operatore deve decidere con quale grado di analiticità compiere tale operazione. Se infatti, nella maggioranza dei casi ci si può limitare alla traduzione del solo saldo contabile, in altri, la presenza di valori espressione di serie storiche può richiedere la riespressione nella nuova valuta di tutti i valori sottostanti.

È il caso ad esempio dei valori rappresentati dai saldi dei conti dei singoli clienti e fornitori, i quali sono formati da una serie di importi riferiti alle fatture contabilizzate e ancora da incassare o pagare.

Non si può però concordare con il disposto della circolare 106/E, laddove si afferma che, in tali casi, la traduzione in euro: "... deve essere analitica per ciascuna delle posizioni aperte che derivano da specifici documenti (fatture, documenti con RI.BA., ecc.)". Un obbligo del genere non è affatto ravvisabile nel dettato dell'articolo 16 D.Lgs 213/98 che disciplina le modalità di adozione dell'euro quale moneta di conto. È pur vero però che, in molti casi, il metodo previsto dalla circolare, viene adottato automaticamente da molti dei *software* di conversione e che, quindi, la gran parte degli operatori si comporterà spontaneamente in modo conforme a tale

disposizione; va, inoltre, rilevato che non sempre la maggiore complicazione rappresentata da questa strada risulta giustificata, soprattutto nel caso di imprese di ridotte dimensioni.

Correttamente invece la circolare prevede che, nel caso di traduzione di valori contabili quali le voci dell'attivo immobilizzato, inclusi i fondi di ammortamento, si possa alternativamente procedere tanto ad una conversione "per saldi", quanto alla traduzione dell'intera serie storica sottostante.

### 4.3 Bilancio e nota integrativa

In riferimento alla redazione dei bilanci la circolare distingue due tipologie di soggetti:

- società per azioni ed altre imprese cui si applica l'articolo 2423, codice civile;
- altre imprese in contabilità ordinaria cui non si applica la suddetta disposizione normativa.

Le imprese del primo tipo (es. società per azioni e a responsabilità limitata, società in accomandita per azioni, altri enti diversi dalle società di capitali) sono dunque obbligate alla redazione del bilancio in unità di euro, mentre tutte le altre (società di persone, imprenditori individuali in contabilità ordinaria ecc.) possono liberamente scegliere di redigere il bilancio sia in euro interi che con decimali. Tuttavia, qualora tali soggetti decidano per la redazione del bilancio in euro interi, essi sono tenuti a rispettare le modalità di redazione previste per tale fattispecie.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 106/E del 21 dicembre 2001 ha precisato che, le imprese in contabilità ordinaria, diverse da quelle cui si applica l'articolo 2423 c.c. possono redigere il bilancio in unità di euro ovvero in centesimi di euro. Va precisato che, qualunque sia la modalità prescelta, il bilancio deve essere riportato nel libro degli inventari in euro interi, soltanto qualora questa sia la modalità di redazione scelta da tali soggetti.

Per l'eliminazione dei decimali dai dati contabili, al fine di pervenire ai valori di bilancio vengono ammesse due tecniche quella del troncamento e quella dell'arrotondamento. Quest'ultima viene ritenuta preferibile allo scopo di offrire una rappresentazione fedele della situazione patrimoniale ed economica della società.

Da un punto di vista strettamente normativo non può che concordarsi con tale preferenza, atteso che, il D.Lgs. 213/98 non menziona affatto la tecnica del troncamento e che quindi dovrebbe ritenersi applicabile soltanto la regola generale dell'arrotondamento. Tuttavia, considerato che, in generale, gli importi degli arrotondamenti tendono a compensarsi gli uni con gli altri, si ritiene che, anche adottando la tecnica del troncamento, non vi siano rischi significativi di alterazione delle informazioni che con il bilancio devono essere fornite.

La circolare prevede inoltre che gli arrotondamenti avvengano a carico delle voci destinate a figurare in bilancio e non su ciascuno degli importi che le compongono.

Per esempio, nel caso della posta di bilancio “Crediti vs Clienti” l’arrotondamento andrebbe eseguito sull’importo risultante dalla somma dei saldi dei conti accesi ai singoli clienti invece che sui saldi di ciascun conto.

Non sembra invece condivisibile quanto esposto nella circolare in relazione al trattamento delle differenze che si formano, nelle poste di bilancio, in conseguenza dei suddetti arrotondamenti o troncamenti.

In sostanza, a seguito di tali operazioni, nello Stato Patrimoniale, il totale delle attività potrebbe non coincidere più con quello delle passività e il risultato di esercizio, esposto del conto economico, potrebbe non coincidere con quello riportato nello Stato Patrimoniale. Secondo la circolare dell’Agenzia delle Entrate, in ossequio a quanto prescritto nei provvedimenti della Banca d’Italia del 7 agosto 1998, e dell’ISVAP del 5 ottobre 1998, la quadratura dei suddetti importi andrebbe ottenuta aggiungendo un’apposita voce tra le riserve, per gli arrotondamenti dello Stato Patrimoniale, o tra gli oneri e proventi straordinari, per gli arrotondamenti del Conto Economico.

Questa interpretazione non considera, però, che la rappresentazione dei dati contabili nel bilancio di esercizio non può in alcun modo dar luogo alla creazione di nuovi valori e che, di conseguenza, non potrebbero essere inseriti, tra le riserve dello Stato Patrimoniale, o tra gli oneri e proventi straordinari, voci diverse da quelle presenti nel piano dei conti originario. L’inserimento di nuove voci di “quadratura”, come suggerito dalla circolare, condurrebbe poi al risultato di “nascondere” l’effetto degli arrotondamenti, in quanto le relative poste verrebbero ad essere confuse, in considerazione degli importi molto contenuti che esse di norma assumono, all’interno delle voci di bilancio “Riserve” e “Oneri e Proventi Straordinari”. Infine, la tecnica proposta dalla circolare non tiene conto del fatto che i suddetti provvedimenti della Banca d’Italia e dell’ISVAP sono stati emessi in epoca anteriore alla redazione del principio contabile n. 27<sup>9</sup> della commissione congiunta Dottori e Ragionieri Commercialisti, che ha definitivamente chiarito come il passaggio all’euro non costituisca affatto un evento di natura straordinaria. Non è, quindi, possibile che, per effetto degli arrotondamenti determinati dall’impiego della nuova valuta nella redazione dei bilanci, possano derivare effetti qualificabili come eventi straordinari e come tali da indicare nell’apposita voce del conto economico.

Ciò premesso, appare invece più aderente agli scopi delineati nel D.Lgs. 213/98 e coerente con quanto previsto dal principio contabile n. 27, pervenire alla quadratura degli importi sopra menzionati, indicando in calce allo Stato Patrimoniale, un’apposita voce a ciò destinata. Con questa tecnica, il lettore di bilancio viene, infatti, messo in grado di comprendere immediatamente che le differenze, ad esempio tra il totale delle attività e quello delle passività, derivano unicamente dagli arrotondamenti conseguenti alla eliminazione dei decimali dai dati delle scritture contabili, fornendo, con ciò, un utile contributo alla maggiore chiarezza dei dati di bilancio.

---

<sup>9</sup> Il principio contabile n. 27 è infatti del maggio 1999

Per quanto attiene specificamente alla redazione della nota integrativa, la circolare, dopo aver ricordato che i prospetti numerici da riportare in tale documento possono essere redatti in migliaia di lire, ribadisce che, qualora tali prospetti vengano redatti in unità di euro i relativi valori devono coincidere con quelli riportati in bilancio.

In relazione, invece, agli importi da indicare previo arrotondamento alle migliaia di euro, si ritiene importante evidenziare che, nonostante la norma non ponga limiti ai soggetti che intendono scegliere tale modalità di redazione, essa sia ovviamente sconsigliabile, in tutti quei casi in cui gli importi di bilancio risultino inferiori alle migliaia di euro. In situazioni simili, peraltro frequenti nei bilanci redatti in forma abbreviata, alcune voci rischierebbero di essere annullate e altre raddoppiate con conseguente perdita di precisione nei dati esposti.

Non sembra necessario, come invece previsto dalla circolare ministeriale, l'inserimento di poste di riconciliazione nei prospetti della nota integrativa, attraverso le quali: "... viene evidenziato e corretto - per maggiore chiarezza - il differenziale derivante dall'arrotondamento". Lo scopo della redazione della nota integrativa in migliaia di euro è semplicemente quello di consentire una più agevole lettura dei dati esposti nei relativi prospetti. La redazione di prospetti di bilancio in migliaia di lire o addirittura in milioni, avviene, usualmente, allo scopo di ridurre l'ingombro rappresentato da numeri di importo molto elevato caratteristici dei bilanci di imprese di rilevanti dimensioni. In tali casi non sarebbe, quindi, logico appesantire la nota integrativa con ulteriori valori di riconciliazione, quali quelli proposti nella circolare.

## **5. Dichiarazioni**

### **5.1 Dichiarazioni relative all'anno 2001**

Per la generalità dei contribuenti, la presentazione delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2001 potrà avvenire indifferentemente sia in lire che in euro. Ovviamente la scelta sarà influenzata da motivazioni squisitamente pratiche, ad esempio, nel caso di un contribuente che abbia ricevuto il CUD in euro, la scelta di redigere la dichiarazione dei redditi in tale valuta, oppure in lire, sarà determinata dalla moneta prevalente in cui sono espressi gli altri documenti di supporto, oltre che dalla maggiore o minore propensione del contribuente nei confronti della nuova moneta. Così, se ad esempio le fatture relative alle spese mediche e i certificati catastali degli immobili sono espressi anche in euro, è probabile che il contribuente decida di redigere la dichiarazione direttamente in tale valuta, mentre in caso contrario preferirà tradurre in euro i valori contenuti nel CUD.

Fanno eccezione a tale regola i contribuenti che già nel corso del periodo transitorio hanno adottato la nuova valuta quale moneta di conto. In particolare la circolare fa riferimento alle imprese che hanno redatto il bilancio o il rendiconto in euro o che già abbiano redatto una delle dichiarazioni di cui all'articolo 47 D.Lgs 213/98 (redditi, IVA, IRAP e sostituti di imposta).

Per quanto attiene specificamente alla compilazione delle dichiarazioni la circolare precisa che gli importi da indicare nelle dichiarazioni da presentare in euro, vanno ottenuti per arrotondamento dei decimali, pertanto la dichiarazione viene presentata in euro interi.

Per le dichiarazioni da presentare in lire viene, invece, previsto che gli importi da versare vengano indicati anche nella nuova valuta, ciò ovviamente al fine di agevolare i confronti tra importi da versare e quelli indicati in dichiarazione.

Qualora un importo da indicare in euro interi debba essere ottenuto da un valore che si presenta con più di due decimali, ad esempio l'imposta a debito, è previsto che, in ossequio al dettato dell'articolo 5 Reg Ce 1103/97, si proceda prima all'arrotondamento al secondo decimale e poi a quello all'euro intero. Questa norma prescrive, infatti, che gli importi da pagare o contabilizzare risultanti dalla conversione devono essere arrotondati al centesimo più vicino. Dovendo, ad esempio, arrotondare un importo di 77,499 euro, si dovrà prima arrotondare a 77,50 e poi a 78,00 euro.

Per gli importi da indicare nella dichiarazione dei sostituti di imposta continuano ad applicarsi, anche nel caso di dichiarazioni compilate in euro, le regole ordinarie prevista per tale tipo di dichiarazione che impongono l'indicazione degli importi a seguito di troncamento.

Verranno predisposti due distinte tipologie di modelli dichiarativi: quella per le dichiarazioni in lire di colore verde e quella per le dichiarazioni in euro di colore azzurro. Il primo tipo recherà, già stampati, i tre zeri delle migliaia, mentre per la seconda saranno indicati i due zeri dopo la virgola relativi ai decimali.

## 5.2 CUD

La Certificazione Unificata Dipendenti per l'anno 2001 verrà rilasciata dai sostituti di imposta attraverso l'apposito modello, approvato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate con DM del 30/11/2001. Il modello è predisposto per essere utilizzato sia per le certificazioni in lire che per quelle in euro, è sufficiente, infatti, barrare l'apposita casella posta in cima al modello per selezionare la valuta di redazione. Gli importi in euro dovranno essere indicati con due decimali.

Se, in caso di cessazione del rapporto di lavoro dipendente nel corso dell'anno 2001, il sostituto ha rilasciato al dipendente la certificazione prima dell'approvazione del nuovo modello CUD 2002, i dati previsti dallo schema del nuovo CUD e non previsti nel vecchio CUD 2001 già consegnato, devono essere contenuti in una certi-

ficazione integrativa, anche non comprensiva dei dati già certificati, da rilasciare sempre entro il termine previsto dall'articolo 7-bis, comma 2, del D.P.R. 600/73<sup>10</sup>.

### 5.3 Modello 730

Nel caso di presentazione in lire di dichiarazione dei redditi mod. 730 il CAF dovrà consegnare al dipendente i seguenti documenti:

- copia del modello 730 base redatta in lire;
- prospetto di liquidazione, modello 730-3 in lire cui, solo per quest'anno, verrà aggiunto un riepilogativo in euro (ovviamente per agevolare i contribuenti nei versamenti in tale valuta e per consentire ad essi i necessari riscontri);

Per il rilascio della copia elaborata della dichiarazione e del modello 730-3 sarà comunque consentito l'utilizzo di modelli privi degli zeri prestampati che saranno direttamente apposti in sede di compilazione (ovviamente tale elaborazione viene effettuata dallo specifico software di compilazione)

La comunicazione 730-4 al sostituto d'imposta deve invece essere compilato sempre in euro.

## 6. Versamenti

Con due distinti provvedimenti del 14 novembre 2001, pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale del 19 novembre 2001, n. 269, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i nuovi modelli di pagamento F23 e F24 da utilizzare, a partire dal 1° gennaio 2002.

Come le precedenti versioni in lire, i nuovi modelli possono essere impiegati per effettuare i pagamenti relativi alle imposte dirette ed indirette, in particolare:

- il modello F24 deve essere utilizzato per il versamento unitario, con possibilità di compensazione, delle imposte dirette, delle ritenute alla fonte, dell'IVA, delle imposte sostitutive di quelle sui redditi e sull'IVA, dell'IRAP, dell'addizionale regionale o comunale all'IRPEF, dei contributi previdenziali, dei premi INAIL e degli interessi dovuti nei casi di pagamento rateale e ravvedimento operoso. Si ricorda che per il pagamento delle accise è stato approvato, con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 14 dicembre 2001 (G.U. 31 dicembre 2001 n. 302) uno specifico modello F24;

---

<sup>10</sup> Articolo 7-bis comma 2, D.P.R. 600/73: " I certificati, sottoscritti anche mediante sistemi di elaborazione automatica, sono consegnati agli interessati entro il mese di marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti ovvero entro dodici giorni dalla richiesta degli stessi in caso di interruzione del rapporto di lavoro."

- il modello F23, invece è destinato al pagamento delle imposte ipotecaria e catastale, di registro sui contratti di locazione, delle imposte di successione in seguito ad avvisi di liquidazione, delle sanzioni e di altre entrate.

I nuovi modelli si distinguono dai vecchi per due caratteristiche:

- per la previsione dei campi destinati all'indicazione dei decimali;
- per il colore, azzurro per i nuovi e rosso per i vecchi.

I versamenti con i nuovi modelli devono essere effettuati indicando gli importi comprensivi dei decimali a tale proposito possono verificarsi le seguenti situazioni:

- 1) somme derivanti da dichiarazioni, quali ad esempio il saldo IRPEF della dichiarazione modello UNICO, che devono essere indicate in euro interi, quindi nel caso in cui siano dovuti 523 euro si indicherà 523,00;
- 2) somme derivanti da altri pagamenti, ad esempio IVA, ritenute d'acconto e acconti di imposta, che devono invece essere versati previo arrotondamento degli importi al secondo decimale.

Nel caso in cui il calcolo dell'importo dovuto debba essere effettuato applicando una determinata percentuale ad un importo in euro interi e confrontando il risultato ottenuto con uno specifico parametro, il raffronto deve essere effettuato con il parametro convertito in euro con arrotondamento al secondo decimale.

Supponendo di dover calcolare l'importo dell'acconto IRPEF in riferimento ad un determinato valore del rigo "Differenza" della dichiarazione UNICO, le operazioni da compiere sono:

- determinazione dell'acconto, ottenuta moltiplicando il valore del rigo "Differenza" per il 95%;
- confronto del risultato ottenuto con i parametri di riferimento convertiti in euro (quindi 100.000 lire (pari a 51,65 euro), al disotto del quale non si versa acconto, e 502.000 (pari a 259,26 euro), al di sotto del quale l'acconto viene versato in un'unica soluzione a novembre).

Supponendo di avere un rigo differenza di 708,00 euro, l'acconto complessivamente dovuto sarà pari al 95% di tale somma ovvero a 672,60 euro, poiché tale importo è superiore tanto all'importo del versamento minimo, a 51,65 euro, che a 259,26 euro, l'acconto dovrà essere versato in due rate di cui una pari ad euro 269,04 (40%) e l'altra a 403,56 (60%).

Nella dichiarazione dell'anno successivo gli importi delle due rate di acconto, prima di essere riportati nell'apposito rigo, andranno sommati e arrotondati all'unità, pertanto, nel caso in esame:  $269,04 + 403,56 = 672,60$ , ovvero 673,00 euro.

Vale la pena di ricordare che, per il versamento della quarta ed ultima rata dei contributi INPS, dovuti alla gestione artigiani e commercianti per l'anno 2001, con scadenza 16/2/2002, non possono essere impiegati i vecchi modelli F24 in euro di colore rosso, che l'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale ha distribuito ai contribuenti insieme ai modelli in lire da utilizzare per il versamento delle prime tre rate.

Gli importi e i codici indicati in questi modelli devono invece essere trascritti sui nuovi modelli di colore azzurro anche se l'importo della quarta rata, essendo arrotondato all'intero, non richiede l'indicazione di decimali.

In riferimento agli importi dei versamenti periodici IVA dovuti per l'ultimo periodo del 2001 (dicembre 2001 per i contribuenti mensili e quarto trimestre per i trimestrali), i cui versamenti scadono nel 2002 (16 gennaio per i mensili e 16 marzo per i trimestrali) essi vanno versati previo arrotondamento all'unità di euro sia che l'originaria dichiarazione periodica sia stata redatta in tale valuta, sia che, al contrario, essa sia stata compilata in lire.

Poiché infatti i contribuenti che presentano la dichiarazione periodica IVA in euro sono tenuti ad effettuare il versamento in euro interi, nel rispetto della norma generale che richiede che i versamenti derivanti da dichiarazioni vengano arrotondati all'unità, si è voluto evitare una disparità di trattamento nei confronti degli altri contribuenti i quali determinano l'imposta dovuta in lire e provvedono alla conversione in euro del relativo importo al solo scopo di effettuare il versamento.

Fanno eccezione a tale regola quei contribuenti, non tenuti alla presentazione della dichiarazione periodica, per i quali il versamento dell'imposta avviene previo arrotondamento al secondo decimale dell'importo convertito o determinato in euro.

Tutti i contribuenti infine, possono continuare ad effettuare i suddetti versamenti anche in lire fino al 28 febbraio 2002, purché vi provvedano in contanti.