
Penali per negligenze contrattuali e importanza della distinzione tra rescissione e continuazione della vigenza contrattuale

di [Giovanni Mocci](#)

Pubblicato il 6 Marzo 2006

La distinzione tra rescissione e continuazione della vigenza del contratto è importante ai fini della deduzione IRAP.

Nell'ambito della prassi aziendale e **con riferimento ai rapporti commerciali di fornitura**, è ricorrente la formazione di accordi tra e parti tendenti a regolare:

- a. **il pagamento di prestazioni eseguite e non corrisposte;**
- b. **il risarcimento di somme per mancato guadagno e per danno derivante dal fermo lavori;**
- c. **la corresponsione di interessi legali;**
- d. **il pagamento delle spese di funzionamento dell'eventuale collegio arbitrale;**
- e. **la rifusione delle spese di difesa sostenute dalla controparte.**

Riflessi fiscali dei suddetti accordi

E' quindi utile esaminare i riflessi IRES e IRAP delle somme derivanti dalle cennate pattuizioni.

Va innanzitutto ricordato che - stante i principi contabili italiani (Cfr. il Documento n. I1 OIC 13-07-2005 Documento interpretativo n. 1 del Principio contabile 12 - Classificazione nel conto economico dei costi e ricavi diffusi in ambito) - le "*indennità varie per rotture di contratti*" debbono essere allocate nell'ambito della gestione straordinaria del Conto Economico (voce E21 "Oneri straordinari").



Dette indennità, pertanto, non sono deducibili ai fini **IRAP** se trattasi di **onere a carico del contribuente** e, viceversa, non sono tassate agli effetti **IRAP** le **indennità attive conseguite**.

Ciò stante, le somme da allocare nell'ambito della gestione straordinaria sono esclusivamente quelle di cui alla lettera b) giacché:

- per quelle di cui alla lettera a) dovrebbe trattarsi della chiusura di partite patrimoniali aperte o da aprire (debiti V/Fornitori - partita rilevante agli effetti IVA);
- per quelle di cui alla lettera c), si tratta di componenti di natura finanziaria (operazione fuori campo IVA in quanto interessi moratori);
- per quelle di cui alle lettere d) ed e) trattasi di costi della produzione per servizi.

A questo proposito è utile ricordare che il prestatore deve "rivalsare" l'IVA al proprio committente (art.18, comma 1, del DPR 633/79) anche se il credito per la fattura o parcella è pagata da un altro soggetto.

Sotto il profilo operativo, pertanto, il fatto – ad esempio – che la parte convenuta nel giudizio ad essa sfavorevole debba pagare le spese legali sostenute dalla parte attrice, non comporta affatto che la fattura dell'Avvocato sia intestata alla convenuta medesima.

L'addebito deve essere invece effettuato alla parte vincente (committente dello Studio Legale), ancorché la sua liquidazione sia disposta da quella soccombente.

Ove, per altro, la parte vittoriosa sia abilitato (in quanto soggetto commerciale) a recuperare l'IVA, è legittimo che la parte soccombente liquidi il patrocinio nei limiti dell'imponibile fatturato e non anche per

l'IVA, giacché questa non forma onere per la controparte.

Particolare attenzione è necessario portare alle penalità contrattuali non dipendenti da rescissione del rapporto negoziale.

In tale evenienza, è da ritenere che la penale derivante da negligenza contrattuale sia collegabile indissolubilmente con la gestione caratteristica dell'impresa, così da essere correttamente contabilizzato nell'ambito della voce B14) del Conto Economico "Oneri diversi di gestione".

Soccorre a questo riguardo anche il citato Documento n. 11 del Consiglio Nazionale Dottori commercialisti e Ragionieri - Serie Interpretazioni - Classificazione nel Conto Economico dei Costi e Ricavi secondo corretti principi contabili - Documento interpretativo del Principio Contabile n. 12 "Composizione e sche-mi del bilancio di esercizio di imprese mercantili, industriali e di servizi".

In detto Documento, è consigliata la classificazione nell'ambito della voce A.5 – "Altri ricavi e proventi" dei «rimborsi spese, penalità addebitate a clienti». E' quindi legittimo ritenere che l'onere correlato delle penali per inadempienze nei confronti del cliente possa essere legittimamente contabilizzato nella citata voce B14 ed essere quindi dedotta agli effetti IRAP.

Concludendo:

- se la penale è conseguenza della rescissione del contratto, la corretta collocazione contabile dell'onere è nella voce E21 "Oneri straordinari" (l'onere è quindi irrilevante agli effetti dell'IRAP);
- se la penale trae invece origine da inadempienze afferenti contratti non rescissi, l'imputazione contabile deve essere effettuata nella voce B14 "Oneri diversi di gestione" (l'onere è quindi deducibile dall'IRAP come costo della produzione).

Giovanni Mocchi

marzo 2006

Ti suggeriamo anche: [La responsabilità aggravata del consulente fiscale per l'elaborazione di modelli evasivi per conto del cliente](#)