

PERCORSO AGENZIA DELLE ENTRATE

Regimi contabili e dichiarazioni

Introduzione

In questa lezione tratteremo gli aspetti peculiari delle norme di diritto tributario che disciplinano i regimi contabili e dichiarativi in materia di imposte dirette ed indirette.

Vedremo, i seguenti argomenti:

- la disciplina generale dei regimi contabili
- i regimi contabili semplificato e ordinario
- gli adempimenti dei regimi contabili semplificato e ordinario
- la disciplina generale dei dichiarativi
- le dichiarazioni in materia di imposte dirette e indirette
- il trattamento dei dati dei dichiarativi

Obiettivi

L'attuale ordinamento giuridico non prevede un coordinamento di norme in tal senso e, quindi, occorre prendere in esame contemporaneamente i testi normativi che si occupano di regimi contabili e dichiarativi in materia di imposte dirette e indirette, e cioè:

- il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 29 settembre 1973
- il Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 26 ottobre 1972
- il Decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 22 luglio 1998
- il Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 22 dicembre 1986

Inizieremo la prima parte prendendo in esame i regimi contabili maggiormente utilizzati, per concludere, a seguire, con i dichiarativi in materia di imposte dirette ed indirette.

Disposizioni generali dei regimi contabili

I regimi contabili attualmente in vigore sono i seguenti:

- 1) contabilità semplificata
- 2) contabilità ordinaria
- 3) regime dei minimi fino al 31 dicembre 2015, ma in vigore fino ad esaurimento del quinquennio, ovvero al compimento del 35° anno di età – regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (ex D.L. 98/2011, art. 27, co. 1 e 2, convertito in Legge 111/2011)
- 4) regime forfetario «start up», in vigore dal 1° gennaio 2016
- 5) regime forfetario in vigore dal 1° gennaio 2015 modificato dal 1° gennaio 2019 con l'articolo 1, comma 54-89 della L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015)

I primi 2 regimi contabili sono largamente diffusi e li tratteremo in dettaglio...

Regime contabile semplificato

Il regime di contabilità semplificata si applica alle cosiddette imprese minori ed è disciplinato dall'articolo 18 del Decreto del Presidente della Repubblica 28 settembre 1973 n. 600 e dall'articolo 66 del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986 n. 917.

I soggetti ammessi alla tenuta della contabilità semplificata sono le imprese individuali, esercitate anche sotto forma di imprese familiari, le società di persone e assimilate e gli enti commerciali per le eventuali attività commerciali da esse esercitate.

Per rientrare nel regime contabile semplificato, le imprese non devono aver superato nell'anno precedente i seguenti limiti di ricavo annuo:

- euro 400.000 per le imprese aventi per oggetto la prestazione di servizi
- e euro 700.000 per le altre attività

Con la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 80 del 24 agosto 2001 sono state fornite le istruzioni relative agli adempimenti contabili delle imprese minori con riferimento all'articolo 18 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600/73.

Adempimenti contabili

Passando agli adempimenti contabili del regime di contabilità semplificata, l'articolo 18 del D.P.R. n. 600/1973 è stato riscritto dall'art. 1, comma 22, della legge di bilancio 2017, al fine di adeguare gli adempimenti contabili delle imprese minori al nuovo regime di determinazione del reddito secondo il criterio di cassa.

Pertanto, le imprese minori, fermo restando l'istituzione dei registri iva, possono istituire appositi registri degli incassi e pagamenti, dove annotare in ordine cronologico rispettivamente i ricavi incassati e i costi effettivamente sostenuti.

E' possibile utilizzare i registri Iva anche ai fini delle imposte sul reddito, annotando separatamente le operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva ed effettuando, nel contempo, le annotazioni necessarie a dare rilevanza ai mancati incassi e pagamenti nell'anno di registrazione del documento contabile ai fini Iva.

Inoltre, è prevista una ulteriore modalità di utilizzo dei registri Iva anche ai fini delle imposte sul reddito, esprimendo una specifica opzione che consente loro di non annotare su tali registri gli incassi e i pagamenti. In tal caso, opera una presunzione assoluta, secondo cui il ricavo si intende incassato e il costo pagato alla data di registrazione del documento contabile ai fini Iva.

Determinazione del reddito

Le imprese minori calcolano il reddito in base al nuovo regime misto cassa - competenza così come previsto dall'articolo 66 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917/86 (cosiddetto TUIR).

Il regime di contabilità semplificata si basa sul criterio di cassa che determina una revisione delle regole di tassazione dei redditi delle piccole imprese, nell'ottica della semplificazione, così come chiarito anche dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate del 13 aprile 2017, n. 11/E.

In sostanza, si deroga al criterio della competenza per i ricavi percepiti e le spese sostenute, ferme restando, le regole di determinazione e imputazione temporale dei componenti positivi e negativi quali le plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze, ammortamenti e accantonamenti previste dal TUIR ed espressamente richiamate dallo stesso articolo 66.

Regime contabile ordinario

Passiamo ora all'altro regime contabile ordinario che costituisce il regime "naturale" obbligatorio, a prescindere dal volume di ricavi conseguito, per i soggetti descritti nell' articolo 13 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600/73, quali:

- le società di capitali e gli enti equiparati
- gli enti pubblici e privati, diversi dalle società

Sono inoltre obbligate al regime di contabilità ordinario:

- le imprese individuali
- le società di persone
- gli enti non commerciali nel caso in cui esercitino un'attività di impresa con ricavi superiori a euro 400.000,00 se svolgono attività di servizi; euro 700.000,00 se svolgono altre attività

Inoltre, i contribuenti che normalmente adotterebbero il regime contabile semplificato hanno la facoltà di optare per il regime contabile ordinario.

Adempimenti e libri contabili

Chi adotta il regime di contabilità ordinaria è tenuto a compilare i seguenti libri e registri contabili obbligatori:

- Il libro giornale dove indicare giorno per giorno le operazioni relative all'esercizio dell'impresa (art. 2216 cod.civ). L'articolo 22 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600/73 stabilisce un termine di 60 giorni dal verificarsi dell'operazione per la relativa registrazione sul libro giornale (se il registro è tenuto a mezzo di sistemi informatici e meccanografici è ritenuta regolare anche quando i dati sono aggiornati entro 60 giorni su supporto magnetico)
- Il libro degli inventari che deve essere redatto ai sensi dell'articolo 15 DPR 600/1973, entro tre mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi (art. 2217 cod. civ.)
- Le scritture ausiliarie di cui il libro mastro e le scritture di magazzino, sono regolamentate dall'articolo 14 del Dpr 600/73
- Il registro dei beni ammortizzabili disciplinato dall'art. 16 DPR 600/73 che deve essere compilato entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi

Determinazione del reddito

Le Imprese in regime di contabilità ordinaria determinano il reddito d'impresa secondo principio della competenza ai sensi dell'articolo 109 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917/86.

Per tale principio, in ogni periodo d'imposta, la determinazione dell'imponibile comporta l'individuazione di tutti gli elementi positivi e negativi di reddito riferibili al periodo stesso, indipendentemente dalla manifestazione finanziaria dei fatti economici.

Ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza i corrispettivi delle cessioni si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili.

I corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute, alla data in cui le prestazioni sono ultimate.

Disciplina generale dei dichiarativi

Andiamo ora a vedere l'ordinamento del diritto tributario che disciplina la predisposizione e la presentazione dei dichiarativi annuali in materia di imposte dirette ed indirette.

In materia di imposte sui redditi interviene il Decreto del Presidente della Repubblica n. 600/73.

Alla norma citata si aggiunge il Decreto del Presidente della Repubblica del 22 Luglio 1998 n. 322 che regola le modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto.

Le dichiarazioni delle Imposte sui redditi

L'articolo 1 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600/73 disciplina la dichiarazione dei soggetti passivi in materia di imposte sui redditi.

Ogni soggetto passivo deve dichiarare annualmente i redditi posseduti anche se non ne consegue alcun debito d'imposta. I soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili, di cui all'articolo 13 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600/73 devono presentare la dichiarazione anche in mancanza di redditi.

La dichiarazione è unica agli effetti dell'imposta sul reddito delle persone fisiche o sul reddito delle persone giuridiche e deve contenere l'indicazione degli elementi attivi e passivi necessari per la determinazione degli imponibili secondo le norme che disciplinano le imposte stesse.

Sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione le persone fisiche che non possiedono alcun reddito, sempre che non siano obbligate alla tenuta di scritture contabili.

Contenuto della dichiarazione delle persone fisiche

Secondo l'articolo 2 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600/73, la dichiarazione delle persone fisiche deve indicare i dati e gli elementi necessari per l'individuazione del contribuente, per la determinazione dei redditi e delle imposte dovute, nonché per l'effettuazione dei controlli e gli altri elementi, esclusi quelli che l'Amministrazione finanziaria è in grado di acquisire direttamente.

In base all'articolo 3, le persone fisiche che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'articolo 51 del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, anche se non obbligati da altre norme, devono redigere e conservare il bilancio, composto dallo stato patrimoniale e dal conto dei profitti e delle perdite, relativo al periodo d'imposta.

Le disposizioni non si applicano ai soggetti che, ammessi a regimi contabili semplificati, non hanno optato per il regime di contabilità ordinaria.

Contenuto della dichiarazione delle persone giuridiche

Secondo l'articolo 4 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600/73 la dichiarazione dei soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, deve indicare i dati e gli elementi necessari per l'individuazione del contribuente e di almeno un rappresentante, per la determinazione dei redditi e delle imposte dovute.

Inoltre, ai sensi dell'articolo 5, i soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche devono conservare il bilancio o il rendiconto, nonché i relativi verbali e relazioni, cui sono obbligati dal codice civile, da leggi speciali o dallo statuto.

Le certificazioni dei sostituti d'imposta e i documenti probatori dei versamenti eseguiti con riferimento alle dichiarazioni dei redditi e degli oneri devono essere conservati, esibiti o trasmessi a richiesta dell'ufficio competente.



Redazione e sottoscrizione delle dichiarazioni

Il Decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 22 luglio 1998 regola le modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto

Ai sensi dell'articolo 1, le dichiarazioni sono redatte, a pena di nullità, su modelli conformi a quelli approvati entro il 31 gennaio con provvedimento amministrativo, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale.

I modelli di dichiarazione sono resi disponibili in formato elettronico dall'Agenzia delle entrate in via telematica.

La dichiarazione è sottoscritta, a pena di nullità, dal contribuente o da chi ne ha la rappresentanza legale o negoziale. La nullità è sanata se il contribuente provvede alla sottoscrizione entro trenta giorni dal ricevimento dell'invito da parte del competente ufficio dell'Agenzia delle entrate.

La dichiarazione annuale Iva

L'articolo 8 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 322/98 disciplina la dichiarazione annuale in materia di imposta sul valore aggiunto e dei versamenti unitari da parte dei contribuenti.

Il contribuente presenta, tra il 1° febbraio e il 30 aprile, in via telematica, la dichiarazione relativa all'imposta sul valore aggiunto dovuta per l'anno solare precedente, redatta in conformità al modello approvato entro il 15 gennaio dell'anno in cui è utilizzato, con provvedimento amministrativo da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale.

La dichiarazione annuale è presentata anche dai contribuenti che non hanno effettuato operazioni imponibili.

Sono esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione i contribuenti che nell'anno solare precedente hanno registrato esclusivamente operazioni esenti dall'imposta di cui all'articolo 10 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

Versamento di conguaglio e rimborso eccedenza

Se dalla dichiarazione annuale Iva risulta che l'ammontare di Iva detraibile, aumentato delle somme versate mensilmente, è superiore a quello dell'imposta relativa alle operazioni imponibili, il contribuente ha diritto di computare l'importo dell'eccedenza in detrazione nell'anno successivo, ovvero di chiedere il rimborso nelle ipotesi di cui ai commi successivi e comunque in caso di cessazione di attività.

Ai sensi dell'articolo 30, comma 3, D.P.R. 633/1972, l'eccedenza d'imposta a credito risultante dalla dichiarazione annuale Iva può essere chiesta a rimborso dal soggetto laddove sussista uno dei seguenti presupposti:

- a) quando esercita esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, computando a tal fine anche le operazioni effettuate a norma articolo 17, quinto, sesto e settimo comma nonché a norma dell'articolo 17-ter
- b) Quando effettua operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 per un ammontare superiore al 25 per cento dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate
- c) limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili, nonché di beni e servizi per studi e ricerche
- d) quando effettua prevalentemente operazioni non soggette all'imposta per effetto degli articoli da 7 a 7-septies

Cenni sul trattamento dei dati sui dichiarativi

L'articolo 12 bis del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600/73 regola il trattamento dei dati risultanti dalla dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto.

I sostituti d'imposta ed i soggetti comunque incaricati di trasmettere la dichiarazione all'Amministrazione finanziaria possono trattare i dati connessi alle dichiarazioni per le sole finalità di prestazione del servizio e per il tempo a ciò necessario. Devono adottare le misure individuate nelle convenzioni volte ad assicurare la riservatezza e la sicurezza delle informazioni anche con riferimento ai soggetti da essi designati come responsabili o incaricati ai sensi della legge 31 dicembre 1996, n. 675 e successive modifiche.

Conclusioni

In questa lezione abbiamo esaminato la disciplina dei regimi contabili e dei dichiarativi in materia di imposte dirette e indirette.

Ci siamo concentrati, in particolare, sulla disciplina generale dei regimi contabili, esaminando in modo particolare i due regimi largamente diffusi, quali, la contabilità semplificata e ordinaria.

Infine, abbiamo visto la disciplina dei dichiarativi in materia di imposte dirette e indirette con cenni sulla disposizione del trattamento dei dati dei dichiarativi

Grazie per l'attenzione e per aver partecipato!