

Dispensa di
Diritto

TRIBUTARIO

Elementi con Parole chiave

II EDIZIONE **2024**



Neldiritto
Editore

dichiarazione incompleta, quando è omessa l'indicazione di una fonte reddituale.

Occorre analizzare la specificità della dichiarazione in relazione alle singole imposte, in quanto per ciascuna di esse la normativa di riferimento prevede delle regole particolari e degli specifici obblighi formali.

2.1. Specificità della dichiarazione in relazione alle imposte principali

Iniziando dalle **imposte sui redditi e dall'IRAP**, la previsione di riferimento è quella di cui al d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, il quale prevede, all'art. 1, che le dichiarazioni presentate ai fini di tali imposte devono essere redatte, a pena di nullità, su modelli conformi a quelli approvati con provvedimento amministrativo, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale (così come richiesto anche dall'art. 6 dello Statuto dei diritti del contribuente). Il comma 3 del medesimo art. 1 prevede, sempre a pena di nullità, la necessaria sottoscrizione della dichiarazione da parte del contribuente o di chi ne ha la rappresentanza legale o negoziale.

Tra i modelli conformi resi disponibili si ricordano: lo specifico **Modello 730**, reso disponibile per i titolari di redditi di lavoro dipendente e pensione; la **dichiarazione dei redditi precompilata**, utilizzabile dalle persone fisiche e avente il pregio di essere (appunto) precompilata con i dati già dichiarati in passato dallo stesso contribuente il quale, nel caso in cui non apporti modifiche a tale dichiarazione, non sarà sottoposto a controlli documentali e sarà esentato da taluni obblighi di esibizione e conservazione di documenti. Con specifico riferimento al Modello 730, il **D.lgs. 8 gennaio 2024 n. 1 recante norme per la razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari (secondo quanto previsto dagli artt. 1 e 16 della l. 9 agosto 2023, n. 111)** ha previsto l'estensione del modello di dichiarazione dei redditi semplificato delle persone fisiche a tutti i contribuenti non titolari di partita IVA. Il comma 1 dell'art. 2 del suddetto decreto prevede, infatti, che nella dichiarazione dei redditi semplificata (modello 730) potranno essere indicate tutte le

tipologie reddituali riconducibili alle persone fisiche non titolari di partita IVA. Pertanto, dal 2024, progressivamente, l'adempimento dichiarativo in modalità semplificata potrà essere assolto anche dai contribuenti titolari, ad esempio, di redditi diversi di natura finanziaria ovvero che abbiano effettuato investimenti all'estero. Nel 2016 è stata eliminata la **dichiarazione unificata**, che consentiva di dichiarare nello stesso documento sia le imposte dirette (IRPEF, IRES) sia l'IVA.

Le dichiarazioni devono essere **presentate con termini** che variano al variare del modello di dichiarazione e, in generale, il modello 730 deve essere presentato entro il mese di luglio, mentre gli altri modelli di dichiarazione entro la fine del mese di settembre. I **termini di versamento**, invece, sono disciplinati dall'art. 17 del d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435 e, in generale:

- il versamento del saldo dovuto dalle persone fisiche e dalle società e associazioni di cui all'art. 5 del TUIR è effettuato entro il 30 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione stessa (con la particolarità che le società o associazioni di cui all'art. 5 TUIR, nel caso di liquidazione oppure di operazioni straordinarie, effettuano i predetti versamenti entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di scadenza del termine di presentazione della dichiarazione). Tali versamenti possono essere effettuati entro il trentesimo giorno successivo ai termini ivi previsti, maggiorando le somme da versare dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
- il versamento del saldo dovuto dalle persone giuridiche è effettuato entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. I soggetti che in base a disposizioni di legge approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio versano il saldo dovuto entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio;
- i versamenti di acconto per IRPEF, IRES e IRAP dovuti ai sensi della l. n. 97/1977 sono effettuati in due rate salvo che il versamento da effettuare alla scadenza della prima rata non superi euro 103.

Con la dichiarazione, come detto, il contribuente dichiara il presupposto e la base imponibile dell'annualità precedente e, sulla base di questo, si determina l'imposta da versare. Sulla base del risultato della dichiarazione, il contribuente versa: (i) il **saldo** e (ii) gli **acconti** per l'anno corrente calcolati sulla base dell'imposta emersa dalla dichiarazione riferita all'anno precedente, con il cd. metodo "storico". Ad esempio: con la dichiarazione del 2022, si calcola l'imposta dovuta a saldo in relazione al periodo di imposta 2021 e, sulla base del metodo storico, gli acconti da versare per il 2022 (il cui esatto ammontare e il saldo sarà calcolato con la dichiarazione 2023). Tale sistema, che risponde ad esigenze di garanzia e di tutela dell'interesse fiscale, determina un **perenne sfasamento** tra l'anno della dichiarazione e l'anno del concreto versamento che fa sì che, al momento del saldo, si possano verificare due diverse situazioni:

- i. una situazione di *imposta negativa*, se gli acconti versati su base storica superano l'ammontare dell'imposta definitiva. In questo caso il contribuente vanterà un **diritto di credito** nei confronti dell'erario;
- ii. una situazione di *imposta positiva*, se gli acconti non superano l'ammontare dell'imposta definitiva. In questo caso il contribuente sarà **debitore** nei confronti dell'erario.

Il D.lgs. 12 febbraio 2024 n. 13 (in attuazione degli artt. 1 e 16 della l. 9 agosto 2023, n. 111) prevede talune disposizioni (Titolo II, artt. 6 e ss.), in materia di **concordato preventivo biennale (CPB)**. In relazione a tale ultimo istituto il decreto prevede che possono accedere i contribuenti di minori dimensioni, titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni che svolgono attività nel territorio dello Stato. È applicabile anche ai soggetti che sono sottoposti al regime forfettario ma, in via sperimentale per una sola annualità. Per l'applicazione del CPB, l'Agenzia delle entrate formulerà una proposta per la definizione biennale del reddito derivante dall'esercizio d'impresa, o dall'esercizio di arti e professioni, rilevante ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale

sulle attività produttive. Il decreto disciplina anche le procedure informatiche a supporto del concordato preventivo e stabilisce che il contribuente può aderire alla proposta di concordato entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Nei periodi d'imposta oggetto di concordato, i contribuenti sono comunque tenuti agli ordinari obblighi contabili e dichiarativi e alla comunicazione dei dati mediante la presentazione dei modelli per l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale. Decorso il biennio oggetto di concordato, permanendo i requisiti, l'Agenzia delle entrate formula una nuova proposta di concordato biennale relativa al biennio successivo, a cui il contribuente può aderire. L'adesione non produce effetti ai fini dell'IVA, la cui applicazione avviene secondo le regole ordinarie. Nei periodi di imposta oggetto del concordato, gli accertamenti di cui all'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non possono essere effettuati salvo che in esito all'attività istruttoria dell'Amministrazione finanziaria ricorrano le cause di decadenza di cui agli articoli 22 e 33.

Prima di procedere alle altre imposte, occorre evidenziare come incombano degli obblighi dichiarativi anche in capo ai sostituti di imposta (datori di lavoro, banche, etc.), i quali devono presentare apposita **dichiarazione annuale (cd. Modello 770)**, nella quale indicano tutte le ritenute effettuate. Ai sensi dell'art. 4, co. 3-bis, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, i sostituti d'imposta che effettuano le ritenute sui redditi sono tenuti alla trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati fiscali e contributivi dei sostituiti, nonché gli ulteriori dati necessari per l'attività di liquidazione e controllo dell'amministrazione finanziaria e degli enti previdenziali e assicurativi, entro il 31 ottobre di ciascun anno. I soggetti tenuti ad operare la ritenuta alla fonte, inoltre, devono rilasciare il **Modello CU**, con il quale si indicano l'ammontare complessivo delle somme corrisposte e il valore delle ritenute operate e delle detrazioni di imposta effettuate.

Con riferimento all'**IVA**, invece, i soggetti passivi IVA sono tenuti ad una serie di obblighi formali e dichiarativi di natura fiscale.

In primo luogo, vanno ricordati gli **obblighi dichiarativi**, quali quelli della presentazione:

- | - della **dichiarazione d'inizio attività** (art. 35, d.P.R. 26

ottobre 1972, n. 633), con la quale il soggetto passivo deve comunicare l'inizio della propria attività entro 30 giorni, la natura dell'attività svolta, i propri dati identificativi. A seguito di tale dichiarazione, l'Agenzia delle Entrate attribuisce al contribuente un numero di P.IVA;

- della **dichiarazione di variazione e cessazione** dell'attività, da presentarsi entro 30 giorni dal realizzarsi dell'evento;
- della **dichiarazione di imposta in senso proprio**. Con riferimento a quest'ultima, deve segnalarsi come, con cadenza mensile o trimestrale, debba essere liquidata l'imposta (nel rapporto *IVA a debito* determinata dalle operazioni imponibili effettuate e *IVA a credito* dovuta a seguito dell'esercizio del diritto alla detrazione); con la conseguenza che, la **dichiarazione annuale IVA** altro non è che un riepilogo degli adempimenti già eseguiti in corso d'anno. Tale dichiarazione deve essere presentata nei mesi di febbraio-aprile dell'anno successivo a quello cui si riferisce; deve essere presentata **telematicamente**, deve essere redatta in conformità al modello approvato con provvedimento amministrativo da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale.

Altro obbligo formale importante è, ovviamente, quello della **fatturazione** delle operazioni rientranti nell'ambito applicativo IVA. Il cedente o il prestatore del servizio devono emettere fattura in duplice copia, di cui una deve essere consegnata o spedita al cessionario o committente del servizio. La fattura deve contenere i dati identificativi delle parti, il loro numero di partita IVA, l'aliquota, l'imponibile e l'imposta applicata, la descrizione della natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione (art. 21, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633). Talvolta, la fattura deve essere emessa dal cessionario/committente (se operatore economico), per effetto di un sistema di **inversione contabile** o *reverse charge*. Le fatture, poi, devono essere annotate dal soggetto passivo entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni e devono essere ordinate in base a