
La Dichiarazione Autonoma IVA

di [Mario Agostinelli](#)

Publicato il 11 Febbraio 2014

è iniziata la stagione delle dichiarazioni IVA: rispetto a tale adempimento, si pongono i primi interrogativi circa le modalità di presentazione, ovviamente ed evidentemente, con riferimento ai casi più singolari e scarsamente ricorrenti

Si apre la stagione dei dichiarativi con la dichiarazione IVA. E' con riferimento a tale dichiarativo che ci si pongono i primi interrogativi circa le modalità di presentazione, ovviamente ed evidentemente, con riferimento ai casi più singolari e scarsamente ricorrenti.

Uno degli aspetti operativi da osservare interessa l'obbligatoria presentazione unificata della dichiarazione ai fini IVA e ai fini delle imposte dirette.

L'articolo 3 comma 1 del DPR 322/1998 prevede, infatti, che *“i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare obbligati alla presentazione della dichiarazione dei redditi, e della dichiarazione annuale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, presentano la dichiarazione unificata annuale”*.

Tale disposizione individua le modalità di presentazione delle dichiarazioni, stabilendo che la dichiarazione dei redditi e dell'IVA devono essere presentate in modalità Unificata, fatto salvo per i soggetti con periodo di imposta NON coincidente con l'anno solare.

Ne deriva quindi che:

- se il periodo di imposta coincide con l'anno solare le dichiarazioni IVA e imposte dirette, sono unificate ex lege;
- se il periodo di imposta non coincide con l'anno solare le dichiarazioni IVA e imposte dirette, non possono viaggiare insieme.

Per comprendere quindi se la dichiarazione IVA deve essere allegata alla dichiarazione dei redditi è sufficiente verificare la coincidenza del periodo di imposta con l'anno solare.

Preliminarmente, ancorché apparentemente superfluo, si ritiene di dover precisare che, per periodo di imposta, si intende il lasso di tempo che occorre prendere a base per la determinazione temporale dell'obbligazione tributaria ai fini delle imposte dirette. Va da se che il concetto di periodo di imposta è unicamente rilevante ai fini delle imposte dirette e non anche ai fini dell'IVA, per la quale, il periodo di riferimento ai fini della tassazione è sempre l'anno solare essendo il volume d'affari valore da riferire

sempre e unicamente a tale periodo temporale (art. 21 del DPR 633/72).

La definizione del periodo di imposta per i soggetti Irpef e per i soggetti IRES non è coincidente.

Per i primi (persone fisiche, ivi inclusi le imprese individuali o diversamente organizzate in imprese familiari o coniugali, società di persone...) l'articolo 7 del TUIR, rubricato "periodo d'imposta", prevede che: *"L'imposta è dovuta per anni solari, a ciascuno dei quali corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma...; L'imputazione dei redditi al periodo di imposta è regolata dalle norme relative alla categoria nella quale rientrano"*.

Ne deriva che il periodo di imposta per i soggetti IRPEF è l'anno solare.

Per i soggetti IRES, la definizione del periodo di imposta è data dall'articolo 76 del TUIR il quale prevede: *"L'imposta è dovuta per periodi di imposta a ciascuno dei quali corrisponde una obbligazione tributaria autonoma...; il periodo di imposta è costituito dall'esercizio o periodo di gestione della società o dell'ente, determinato dalla legge o dall'atto costitutivo; Se la durata dell'esercizio o periodo di gestione non è determinata dalla legge o dall'atto costitutivo o è determinata in due o più anni, il periodo di imposta è costituito dall'anno solare."*

Marcatamente diversa, quindi, la definizione di periodo di imposta per i soggetti IRES, per i quali il cosiddetto lasso di tempo da assumere a base per la determinazione temporale dell'obbligazione tributaria è costituito dalla durata dell'esercizio sociale nei limiti sopra indicati, rispetto ai soggetti Irpef, per i quali tale lasso di tempo coincide sempre con l'anno solare.

L'agenzia delle Entrate ha già e più volte confermato l'affermazione sopra evocata.

Con la risoluzione 92/2011, l'amministrazione finanziaria ha affermato che, *il lasso di tempo, cosiddetto periodo di imposta, che occorre prendere a base per la delimitazione temporale dell'obbligazione tributaria è costituito sia per le persone fisiche che per le società di persone dall'anno solare.*

In particolare, secondo il documento di prassi, i soggetti IRPEF (PERSONE FISICHE E SOCIETÀ DI PERSONE) devono individuare il periodo di imposta con riferimento alla disposizione di cui all'articolo 7 del TUIR il quale prevede che:

"1. L'imposta è dovuta per anni solari, a ciascuno dei quali corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma, salvo quanto stabilito nel co. 3 dell'articolo 8 e nel secondo periodo del co. 3 dell'articolo 11.

2. L'imputazione dei redditi al periodo di imposta è regolata dalle norme relative alla categoria nella quale rientrano."

E' con riferimento, quindi, all'anno solare che assumerà rilevanza la base imponibile su cui si renderà applicabile l'imposta per i soggetti Irpef.

Ne deriva che, i soggetti Irpef, siano essi persone fisiche che società di persone, sono caratterizzati, sempre, da un periodo di imposta coincidente con l'anno solare e che, per la determinazione dei redditi maturati in tale periodo si dovrà fare riferimento alle norme relative a ciascuna categoria reddituale.

Infatti, il secondo comma dell'articolo 7 del TUIR stabilisce che, i redditi indicati nelle singole categorie specificate nel primo comma dell'articolo 6 del TUIR, vanno imputati al periodo di imposta in cui si verificano i relativi presupposti impositivi.

E' sulla base di tale principio normativo, che l'agenzia delle entrate afferma che, per l'imputazione dei redditi di impresa si dovrà quindi fare ulteriormente riferimento al comma 1 dell'articolo 83 del TUIR, che trova applicazione per i soggetti IRPEF per effetto del richiamo dell'articolo 56, il quale prevede che:

“Il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo di imposta le variazioni in aumento o in diminuzione.”

In conclusione e per quanto sopra espresso ne deriva il seguente principio:

Le persone fisiche esercenti attività di impresa e le società di persone hanno sempre il periodo di imposta coincidente con l'anno solare, anche quando le società di persone hanno stabilito un esercizio per l'attività di impresa non coincidente con l'anno solare ovvero anche nel caso in cui le attività di impresa, siano esse riconducibili a persone fisiche o a società di persone, siano cessate durante l'anno e in data antecedente a quella del 31 dicembre.

Pertanto si dovrebbe concludere che, poiché la norma che disciplina la modalità di presentazione dei dichiarativi ai fini delle dirette e ai fini IVA, prevede quale regola generale l'obbligatoria presentazione unificata con esclusione dell'unica ipotesi per la quale il periodo di imposta non coincidente con l'anno solare, e poiché per i soggetti IRPEF, come sopra condiviso dall'Agenzia delle Entrate, i periodo di imposta coincidono sempre con l'anno solare, allora i dichiarativi IVA e dei Redditi vanno sempre presentati in modalità unificata.

Si segnala, che le disposizioni normative non formulano alcuna distinzione tra persone fisiche e altri soggetti IRPEF diversi dalle persone fisiche.

Per quanto sopra ne dovrebbe derivare che, come accade per le persone fisiche, nel caso di cessazione delle attività di impresa, senza la preventiva fase di liquidazione, le società sarebbero tenute alla presentazione unificata dei redditi e dell'IVA.

Quello che si vuole porre in discussione è il caso di cessazione dell'attività di impresa in assenza della preventiva, formale, fase di liquidazione, per la quale ipotesi devono trovare applicazione le particolari disposizioni dell'articolo 5 del DPR 322/1998.

In altre termini ci si riferisce all'ipotesi di cancellazione per cessazione di ogni attività della società di persone senza preventiva liquidazione.

In tale ipotesi, l'esercizio della società è interrotto e chiuso durante l'anno e quindi prima della data del 31 dicembre ma, per quanto sopra stabilito, il periodo di imposta coincide sempre con l'anno solare di chiusura e cancellazione. La società dovrebbe quindi essere tenuta alla presentazione unificata ai fini del reddito e ai fini IVA.

Il condizionale è doverosa in quanto le istruzioni nei modelli non sono affatto allineate a tali interpretazioni e, infatti, prevedendo che: *“Tutti i soggetti passivi IVA diversi dalle persone fisiche (SRL, SPA, SNC, SAS, Società semplici) con periodo di imposta chiuso in data anteriore al 31 dicembre 2013”*.

Appare necessaria una circolare di definitivo chiarimento o ancora meglio una bella modifica normativa da parte del legislatore.

In ogni caso, in attesa che qualcuno fornisca più esatte condizioni dichiarative, resta da consolarsi pensando che stante l'attuale incertezza AVENTE CAUSA proprio nelle indicazioni di cui alle istruzioni ai dichiarativi, è impensabile l'irrogazione di ogni forma sanzionatoria, che in ogni caso non potrà certo essere quella per l'omessa presentazione ma quella per presentazione dei dichiarativi con irregolarità formale, sanzione di cui all'articolo 8 del D.LGS. 471/1998, e quindi da € 258,00 ad € 2.065,00.

11 febbraio 2014

Mario Agostinelli