

9. L'ISCRIZIONE CONTABILE DEI DEBITI TRIBUTARI

Il principio contabile OIC19 definisce i debiti tributari le passività per imposte certe e determinate, quali i debiti per imposte correnti dell'esercizio in corso e degli esercizi precedenti dovute:

- in base a dichiarazioni dei redditi;
- per accertamenti definitivi o contenziosi chiusi;
- per ritenute operate come sostituto di imposta;
- per tributi di qualsiasi tipo.

Le passività per imposte probabili, il cui ammontare o data di sopravvenienza è indeterminato alla data di chiusura dell'esercizio (ad esempio, accertamenti non definitivi, contenziosi in corso e altre fattispecie simili) vanno iscritti nella voce B2 del Passivo (Fondi per imposte, anche differite) e non nella voce D12 (Debiti tributari).

Di seguito, si esemplificano casistiche di iscrizione di debiti tributari per i quali non deve essere applicato il criterio del costo ammortizzato.

PRINCIPALI DEBITI TRIBUTARI	
Debito IRES Debito IRAP	Si rileva il debito accantonando le imposte correnti, al netto degli acconti versati entro il termine dell'esercizio. Nel caso in cui gli acconti siano dovuti e non siano stati versati alle scadenze originarie, bisogna incrementare il debito di sanzioni e interessi maturati al 31/12 dell'esercizio in cui non è stato effettuato il versamento.
Debito IVA	Il debito viene rilevato mensilmente sulla base della liquidazione dell'imposta. Nel caso in cui non sia effettuato il versamento del tributo alla scadenza originaria si possono verificare le seguenti circostanze alternative: - debito IVA oggetto di ravvedimento operoso: se il versamento con il ravvedimento viene effettuato nell'anno successivo, bisogna iscrivere al 31/12 il debito per sanzioni e interessi maturati fino a quella data secondo il criterio di competenza; - debito IVA richiesto ai sensi dell'art.54-bis, D.P.R. n. 633/1972 dall'Agenzia delle Entrate: se il versamento viene effettuato nell'anno successivo (anche mediante rateizzazione dell'avviso), bisogna iscrivere al 31/12 il debito per sanzioni e interessi maturati fino a quella data secondo il criterio di competenza e allineare successivamente il debito già iscritto alla data di notifica della PEC dell'Agenzia delle Entrate (con il meccanismo delle spedizioni telematiche trimestrali delle liquidazioni periodiche (LIPE) entro

	10 mesi dal mancato versamento l'Agenzia delle Entrate provvede al recupero dell'imposta non versata). Si segnala che è comunque opportuno "gestire contabilmente" debiti IVA non versati tramite conti contabili analitici, ad esempio "Debito IVA 3° trimestre 2025".
Altri debiti tributari (ritenute IRPEF dipendenti e collaboratori, ritenute IRES, imposte di vario genere)	Diversamente dal debito IVA, per altri tributi quali ad esempio le ritenute IRPEF sui dipendenti/collaboratori ovvero le ritenute sui redditi di capitale, sulle provvigioni, ecc. il debito viene accertato dall'Agenzia delle Entrate o da altro ente impositore decorso più di un anno dalla scadenza originaria del tributo, in quanto la richiesta da parte dell'Agenzia delle Entrate deriva dalla verifica della dichiarazione fiscale dalla quale emerge il debito stesso. In questi casi, bisogna: - iscrivere al 31/12 dell'esercizio in cui non è stato effettuato il versamento il debito per sanzioni e interessi maturati; - negli anni successivi, se non è stato effettuato il ravvedimento operoso, incrementare al 31/12 dell'esercizio il debito per il maggior importo degli interessi maturati finché non viene notificata la PEC dell'Agenzia delle Entrate (ai sensi dell'art.36-bis, D.P.R. n. 600/1973).

Se il debitore non si attiva per il pagamento del debito tributario né alla scadenza originaria, né per il tramite del ravvedimento operoso né una volta ricevuta la notifica via PEC dell'avviso da parte dell'Agenzia delle Entrate, il debito tributario viene trasmesso all'Agenzia delle Entrate - Riscossione che notifica al debitore la cartella di pagamento. Nella cartella di pagamento sono indicate le imposte iscritte a ruolo, gli interessi e le sanzioni da corrispondere all'agente della riscossione, la data in cui il ruolo è stato reso esecutivo, la descrizione delle partite, le modalità di pagamento.

All'atto della notifica della cartella di pagamento, se non viene effettuato ricorso verso l'Agenzia delle Entrate - Riscossione in quanto si ha la certezza del debito, contabilmente dovrà essere maggiorato il conto contabile delle sanzioni e interessi maturati nel periodo intercorrente tra la precedente notifica dell'avviso 36-bis o 54-bis da parte dell'Agenzia delle Entrate e la notifica della cartella da parte dell'Agenzia delle Entrate - Riscossione.

La differenza tra il Fondo per imposte e il Debito tributario

La voce B2 del passivo denominata Fondi per imposte, anche differite, accoglie le passività per imposte probabili, aventi ammontare o data di sopravvenienza indeterminata, derivanti ad esempio da accertamenti non definitivi o contenziosi in corso o altre fattispecie simili che devono essere valutati in base al presumibile esito degli stessi.

Le modalità di indicazione in bilancio di una controversia fiscale sono diverse a seconda che dal contenzioso con l'Amministrazione finanziaria si determini:

- un debito certo (ad esempio, somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni);
- un debito non ancora definitivo (ad esempio, verifica fiscale presso la sede del contribuente, notifica di un processo verbale di constatazione, ecc).

PRINCIPALI FONDI IMPOSTE	
Fondo imposte	Si rileva nella voce B2 il debito tributario soltanto probabile o di ammontare indeterminato, mentre va rilevato nella voce D12 il debito determinato nell'ammontare e nella data di sopravvenienza. Devono essere ricompresi nel fondo anche eventuali sanzioni e interessi in quanto da considerarsi oneri accessori all'imposta. L'eventuale definizione in un esercizio successivo dell'accertamento o del contenzioso in corso presenterà una differenza positiva o negativa rispetto all'ammontare del fondo per imposte accantonato a bilancio. In queste casistiche: - in caso di differenziale positivo, lo stesso dovrà risultare dalla chiusura del fondo per imposte iscritto e dall'iscrizione di un componente positivo per la differenza; - in caso di differenziale negativo, lo stesso dovrà risultare sempre dalla chiusura del fondo per imposte iscritto e dall'iscrizione di un componente negativo per la differenza.