

Contabilizzazione versamento delle imposte dirette

27 GIUGNO 2023 | N. 21

di Centro studi fiscale SEAC

In questa informativa...

Si analizzano gli aspetti contabili relativi alla contabilizzazione delle imposte dirette

Al termine di ogni esercizio sociale, al fine di determinare correttamente il risultato d'esercizio ogni azienda si trova a dover effettuare tutte le operazioni relative al calcolo ed alla rilevazione delle imposte sui redditi (IRPEF, IRES ed IRAP), relative al periodo d'imposta di competenza.

Successivamente, con la predisposizione della dichiarazione dei Redditi/IRAP, si definiscono gli effettivi debiti/crediti tributari, verificando quindi se l'accantonamento delle imposte già contabilizzato è stato effettuato in misura adeguata o l'importo del credito/debito tributario necessita di una variazione.

Per semplicità di analisi, si escludono dal commento gli aspetti contabili riferiti ad imposte sostitutive (ad esempio, rivalutazioni, riallineamenti ecc.), a fronte delle quali si renderebbe necessaria una trattazione dettagliata degli specifici presupposti normativi.

In linea generale, i soggetti IRES con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare e che approvano il bilancio entro i **termini ordinari (120 giorni dalla chiusura dell'esercizio)**, hanno a disposizione, per il versamento delle imposte, gli stessi termini previsti per i soggetti IRPEF:

- **30 giugno 2023;**
- **31 luglio 2023** (il 30 luglio cade di domenica), con maggiorazione dello 0,4%.

Con **Comunicato MEF 14 giugno 2023** sono stati prorogati al **20 luglio i versamenti**, in scadenza il 30 giugno, **per i soggetti ISA**; resta al 31 luglio il termine per il pagamento con maggiorazione dello 0,4%.

Invece, qualora il bilancio venga approvato entro il **29 giugno 2023** (180 giorni dalla chiusura dell'esercizio), il **versamento delle imposte deve essere effettuato entro il 31 luglio 2023** (entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio) senza maggiorazioni.

Invece, il versamento delle imposte potrà essere effettuato il **30 agosto 2023** (30 giorni dal 31 luglio) con la maggiorazione 0,40%.

Accantonamento imposte a debito

La società Beta Srl, in sede di redazione del bilancio di esercizio 2022, esegue le seguenti rilevazioni contabili:

CE 20	31/12/2022			
	IRES dell'esercizio	a		
				45.000,00
SP C.II.5bis			Erario C/Aconti IRES	26.000,00
SP C.II.5bis			Erario C/Ritenute subite	1.000,00
SP D.12			Erario C/IRES	18.000,00

		31/12/2022				
CE 20	SP C.II.5bis SP D.12	IRAP dell'esercizio	a	Diversi	6.375,00	
				Erario C/Aconti IRAP		5.000,00
				Erario C/IRAP		1.375,00

Inoltre al 31/12/2022 andranno rilevate le **imposte differite ed anticipate**.

		31/12/2022			
SP C.II.5ter	CE 20c	Crediti per imposte anticip.	a	Imposte anticipate	...

		31/12/2022			
CE 20b	SP.B.2b	Imposte differite	a	F.do imposte differite	...



La rilevazione delle imposte differite ed anticipate consente la corretta contabilizzazione delle imposte di competenza (civilistica) in bilancio, ma risulta ininfluente ai fini dei versamenti (debiti tributari) dell'esercizio.

La Beta Srl, in data **30 giugno 2023** esegue il versamento delle imposte dovute.

A tal riguardo, si ipotizzano le seguenti casistiche:

- accantonamenti delle imposte in bilancio eseguiti correttamente;
- accantonamenti delle imposte in bilancio eseguiti in misura inferiore al dovuto;
- accantonamenti delle imposte in bilancio eseguiti in misura superiore al dovuto.

Accantonamenti delle imposte in bilancio eseguiti correttamente

Si ipotizzi che in sede di dichiarazione dei redditi la società BETA Srl presenti la seguente situazione:

IRES (quadro RN, Modello Redditi)		IRAP (quadro IR, Modello IRAP)	
IRES dell'esercizio	45.000	Totale imposta	6.375
Ritenute	1.000	Acconti versati	5.000
Acconti	26.000	Imposta a debito	1.375
Imposta a debito	18.000		
Debito IRES a bilancio	18.000	Debito IRAP a bilancio	1.375
Differenza	---	Differenza	---

Poiché, in entrambe le ipotesi, gli **accantonamenti eseguiti in bilancio risultano corretti** non è necessario effettuare ulteriori registrazioni contabili. Si rilevano quindi le seguenti scritture contabili:

		30/06/2023				
SP D.12 SP D.12	SP C.IV.1	Diversi	a	Banca c/c	19.375,00	
		Erario C/IRES				18.000,00
		Erario C/IRAP				1.375,00

20) Imposte sul reddito di esercizio, correnti, differite ed anticipate		SEGNO
a)	Imposte correnti	+ ...
b)	Imposte relative ad esercizi precedenti	0,00
c)	Imposte differite	+ ...
	Utilizzo fondo imposte differite accantonato in precedenti esercizi	- ...
	Imposte anticipate	- ...
	Utilizzo attività per imposte anticipate pregresse riassorbite	+ ...
d)	Proventi da adesione al regime di consolidato fiscale/trasparenza fiscale	- ...
	Oneri da adesione al regime di consolidato fiscale/trasparenza fiscale	+ ...

Accantonamenti delle imposte in bilancio eseguiti in misura inferiore al dovuto

Si ipotizzi che in sede di dichiarazione dei redditi la società Beta Srl, presenti la seguente situazione:

IRES (quadro RN, Modello Redditi)		IRAP (quadro IR, Modello IRAP)	
IRES dell'esercizio	50.000	Totale imposta	8.000
Ritenute	1.000	Acconti versati	5.000
Acconti	26.000	Imposta a debito	3.000
Imposta a debito	23.000		
Debito IRES a bilancio	18.000	Debito IRAP a bilancio	1.375
Differenza (debito)	5.000	Differenza (debito)	1.625

Al 30 giugno 2023, contestualmente al versamento delle imposte a debito, la società rileva, separatamente, le imposte del 2022 non accantonate.

		30/06/2023		
	SP C.IV.1	Diversi	a Banca c/c	26.000,00
SP D.12		Erario C/IRES		18.000,00
SP D.12		Erario C/IRAP		1.375,00
CE 20.b		IRES esercizio precedente		5.000,00
CE 20.b		IRAP esercizio precedente		1.625,00



Si ricorda che le imposte relative a esercizi precedenti vanno indicate nella voce CE 20 o CE B.14. In particolare nella voce CE 20.b vanno ricomprese tutte le **imposte dirette** (comprendenti di eventuali sanzioni ed interessi), **relative ad esercizi precedenti**.

20) Imposte sul reddito di esercizio, correnti, differite ed anticipate		SEGNO
a)	Imposte correnti	+ ...
b)	Imposte relative ad esercizi precedenti	+ 6.625
c)	Imposte differite	+ ...
	Utilizzo fondo imposte differite accantonato in precedenti esercizi	- ...
	Imposte anticipate	- ...
	Utilizzo attività per imposte anticipate pregresse riassorbite	+ ...
d)	Proventi da adesione al regime di consolidato fiscale/trasparenza fiscale	- ...
	Oneri da adesione al regime di consolidato fiscale/trasparenza fiscale	+ ...

Accantonamenti delle imposte in bilancio eseguiti in misura superiore al dovuto

Si ipotizzi che in sede di dichiarazione dei redditi la società Beta Srl presenti la seguente situazione:

IRES (quadro RN, Modello Redditi)		IRAP (quadro IR, Modello IRAP)	
IRES dell'esercizio	42.000	Totale imposta	5.000
Ritenute	1.000	Acconti versati	5.000

IRES (quadro RN, Modello Redditi)		IRAP (quadro IR, Modello IRAP)	
Acconti	26.000	Imposta a debito	0,00
Imposta a debito	15.000		
Debito IRES a bilancio	18.000	Debito IRAP a bilancio	1.375
Differenza (credito)	3.000	Differenza (credito)	1.375

Al 30 giugno 2023, contestualmente al versamento delle imposte a debito, la società rileva separatamente le imposte del 2022:

		30/06/2023		
		<i>Diversi</i>	a <i>Diversi</i>	19.375,00
SP D.12		Erario C/IRES		18.000,00
SP D.12		Erario C/IRAP		1.375,00
	SP C.IV.1		Banca c/c	15.000,00
	CE 20.b		IRES esercizio precedente	3.000,00
	CE 20.b		IRAP esercizio precedente	1.375,00

20) Imposte sul reddito di esercizio, correnti, differite ed anticipate		SEGNO
a)	Imposte correnti	+ ...
b)	Imposte relative ad esercizi precedenti	- 4.375
c)	Imposte differite	+ ...
	Utilizzo fondo imposte differite accantonato in precedenti esercizi	- ...
	Imposte anticipate	- ...
	Utilizzo attività per imposte anticipate pregresse riassorbite	+ ...
d)	Proventi da adesione al regime di consolidato fiscale/trasparenza fiscale	- ...
	Oneri da adesione al regime di consolidato fiscale/trasparenza fiscale	+ ...

Rilevazione imposte a credito

La Beta Srl in sede di redazione del bilancio di esercizio 2022 esegue le seguenti rilevazioni contabili:

		31/12/2022		
		<i>Diversi</i>	a <i>Diversi</i>	37.000,00
CE 20		IRES dell'esercizio		18.000,00
SP C.II.5bis		Erario C/Credito IRES		19.000,00
	SP C.II.5bis		Erario C/Aconti IRES	36.000,00
	SP C.II.5bis		Erario C/Ritenute subite	1.000,00
31/12/2022				
	SP C.II.5bis	<i>Diversi</i>	a <i>Erario C/Aconti IRAP</i>	5.000
CE 20		IRAP dell'esercizio		3.500
SP C.II.5bis		Erario C/Credito IRAP		1.500

Analogamente a quanto avviene per gli accantonamenti di imposte a debito, in sede di dichiarazione dei redditi/IRAP possono verificarsi situazioni diverse.

Stanziamenti in bilancio dei crediti per imposte eseguiti correttamente

Si ipotizzi che in sede di dichiarazione dei redditi la società Beta Srl presenti la seguente situazione:

IRES (quadro RN, Modello Redditi)		IRAP (quadro IR, Modello IRAP)	
IRES dell'esercizio	18.000	Totale imposta	3.500
Ritenute	1.000	Acconti versati	5.000
Acconti	36.000	Imposta a credito	1.500
Imposta a credito	19.000		
Credito IRES a bilancio	19.000	Credito IRAP a bilancio	1.500
Differenza	---	Differenza	---

Poiché in bilancio le **imposte** sono state determinate **correttamente** non sarà necessario effettuare altre scritture contabili.

Stanziamenti in bilancio dei crediti per imposte eseguiti in misura inferiore o superiore

Se i crediti esposti in bilancio si rivelano, in sede di dichiarazione dei redditi, di ammontare diverso (inferiore o superiore) all'effettivo credito spettante, contabilmente deve essere rilevata la differenza mediante l'utilizzo del conto **"Imposte relative ad esercizi precedenti"**.

Si ipotizzi che in sede di dichiarazione dei redditi la società Beta Srl, presenti la seguente situazione:

IRES (quadro RN, Modello Redditi)		IRAP (quadro IR, Modello IRAP)	
IRES dell'esercizio	18.200	Totale imposta	3.000
Ritenute	1.000	Acconti versati	5.000
Acconti	36.000	Imposta a credito	2.000
Imposta a credito	18.800		
Credito IRES a bilancio	19.000	Credito IRAP a bilancio	1.500
Differenza (minor credito)	200	Differenza (maggior credito)	500

Le scritture contabili da rilevare in data 30 giugno 2023 sono le seguenti:

		30/06/2023		
CE 20.b	SP C.II.5bis	IRES esercizio precedente	a Erario C/Credito IRES	200,00
		30/06/2023		
SP C.II.5bis	CE 20.b	Erario C/Credito IRAP	a IRAP esercizio precedente	500,00

Determinazione sia di imposte a credito che di imposte a debito

Gli esempi precedenti trattano, per finalità espositive, saldi omogenei di IRES ed IRAP a credito oppure IRES ed IRAP a debito; tuttavia possono verificarsi ipotesi di saldo eterogeneo in cui a fronte del debito di un'imposta (ad esempio IRES), vi sia il contemporaneo credito dell'altra (ad esempio IRAP). I riflessi contabili di tali fattispecie non sono difforni da quelli evidenziati nei precedenti esempi, opportunamente declinati in funzione dell'effettivo saldo di ciascuna imposta.

Imprese individuali e società di persone

Imposizione IRPEF

Nel caso di imprese individuali e società di persone, in luogo dell'IRES, sul reddito viene applicata l'IRPEF, ossia l'imposta a carico della persona fisica che riveste la qualità di imprenditore.

L'imposizione sui redditi, in tali casi, non riguarda più l'attività esercitata, ma si immette nella sfera personale di ciascun contribuente; il principale riflesso contabile di tale metodologia d'imposizione è l'**assenza di rilevazioni contabili nel conto economico dell'impresa**.

Anche nell'ipotesi in cui le risorse finanziarie per il versamento delle imposte vengano attinte dall'impresa, l'operazione si configurerà come prelevamento da parte del titolare (o del socio nel caso di società di persone), cui il debito d'imposta saldato effettivamente si riferisce; si dovrà quindi procedere a movimentare la contabilità aziendale come segue:

			.././2023		
SP C.II.5.quater	SP C.IV.1	Titolare C/Prelievo	a	Banca c/c

			.././2023		
SP C.II.5.quater	SP C.IV.1	Socio C/Prelievo	a	Banca c/c

Imposizione IRAP

L'IRAP a carico della società di persone, ancorché **indeducibile**, deve sempre essere contabilizzata nell'ambito dell'attività d'impresa e produce le medesime movimentazioni già analizzate in merito ai soggetti IRES con riferimento, ovviamente all'IRAP.



A decorrere dal 2022 l'IRAP non è dovuta dalle persone fisiche esercenti attività commerciali e/o arti e professioni di cui all'articolo 3, lettere b) e c), D.Lgs. n. 446/1997. Tale esclusione non si applica ad associazioni professionali e studi associati che rimangono, pertanto, soggetti ad IRAP.