

I Beni di cui all'art. 74, c. 1, del DPR 633/72

Con la collaborazione di:
Antonio Sicilia
Ragioniere commercialista

Trattamento Contabile e Fiscale

Autore:
Murania Giuseppe
Dottore Commercialista

Mercoledì 7 febbraio 2007
Vietata la riproduzione, anche parziale.

Premessa

Finalità del presente lavoro è approfondire le problematiche di rilevazione contabile, fiscale ed iva dei beni di cui all' art. 74, comma 1, lettera d. del DPR 633/72.

Benché non esaustivo, potrebbe essere sicuramente un valido strumento di indirizzo generale, offrendo anche vari spunti di riflessione e approfondimento, di tutte le casistiche che si possono incontrare nel concreto.

Nel prosieguo della trattazione, utilizzerò come bene esempio le “Schede telefoniche ricaricabili”, così come indicato nell' art. 74, comma 1, lettera d. della già citata legge IVA.

Analoghe considerazioni vanno fatte per tutti beni rientranti nel citato art. 74, comma 1, anche se non direttamente esemplificati.

1) La prassi di rilevazione contabile.

Quella seguita per i beni in questione è duplice: distingue se, trattasi di contabilità semplificate oppure ordinarie.

*** Contabilità semplificate:**

le strade perseguibili sono due ed equivalenti ai fini della determinazione del reddito.

- 1) Annotare nel reg. corrispettivi i soli aggi riconosciuti e indicati nei documenti di acquisizione dei beni in questione. (N.B.: Non li si devono neppure considerare ai fini della determinazione delle rimanenze)
- 2) Annotare i documenti di acquisizione nel reg. acquisti per l'importo netto corrisposto al fornitore; annotare i corrispettivi di cessione dei beni al loro valore nominale per le quantità effettivamente cedute durante l'esercizio della attività sul reg. corrispettivi. (N.B.: diventano rilevanti nel calcolo delle rimanenze e le si devono considerare necessariamente).

Logiche conclusioni ai fini della determinazione del reddito:

- il primo caso è il più semplice e forse anche il più seguito nella generalità dei casi in questione. La parte di reddito imponibile viene registrata e determinata da subito (l'aggio) con un' unica operazione durante l'esercizio: al momento della ricezione del documento d'acquisizione dei beni.

- il secondo caso è più complesso e macchinoso, anche a causa della determinazione a fine esercizio delle relative rimanenze che, devono necessariamente essere calcolate (correttamente e con il solo valore fiscalmente rilevante=valore di mercato=valore nominale delle skede).

Per la determinazione della base imponibile ai fini del reddito, si rendono necessarie una pluralità di rilevazioni contabili e, per differenze successive, giungere così al medesimo risultato già pre-determinato all'origine: l'aggio.

*** Contabilità ordinarie:**

anche qui le strade perseguibili ai fini della determinazione del reddito sono due.

Ma, a differenza che nelle semplificate, viene privilegiata la seconda strada per motivi e di ordine contabile e per motivi legati alla rilevazione delle relative rimanenze.

Il primo è legato soprattutto alle inevitabili rilevazioni dei correlativamente movimentati conti finanziari: cassa e banche. Per questi si impongono, in qualunque caso, movimentazioni al manifestarsi delle operazioni amministrative di acquisizione e rivendita che, anche indifferentemente utilizzando conti d'ordine come contropartita alle correlate movimentazioni dei conti cassa/banche, impongono sempre quella pluralità di registrazioni contabili la cui ratio della non rilevazione sottostava il perseguimento della prima strada nelle contabilità semplificate.

Perdipiù, anche il momento delle rilevazioni delle rimanenze, offre l'opportunità di rilevare al più prudente basso valore del costo d'acquisto e non al sicuramente più elevato valore di mercato delle rimanenze, come il legislatore fiscale ci impone, spostando correttamente in avanti la più corretta determinazione del risultato economico civilistico al momento dell'effettivo realizzo (momento della vendita al valore di mercato=valore nominale=valore base utilizzato per determinare l'aggio per differenza sul valore d'acquisizione dei beni in questione).

Anzi, si può pure affermare che, perseguire la prima strada non è consigliabile.

Si determinerebbe, infatti, un risultato economico che va in contrasto col principio generale della prudenza, in quanto si andrebbe a rilevare un risultato non ancora effettivamente realizzato.

Chiunque, nonostante sconsigliabile, volesse comunque perseguire la prima strada e volesse ovviare al problema sopra esposto, dovrebbe fare ricorso alla rilevazione di risconti passivi a fine esercizio per rinviare ai futuri esercizi quelle componenti positive di reddito non ancora effettivamente realizzate.

Rimarrebbe aperto e irrisolto il problema ai fini IVA.

E qui, l'orientamento dell'amministrazione finanziaria sarebbe sicuramente determinante anche sulle diverse modalità di rilevazione contabile delle operazioni in oggetto.

2) Problematiche IVA.

La Risoluzione del 26/11/2004 n. 140 dell'Agenzia delle Entrate sembrerebbe risolvere le questioni sopra prospettate in tal senso.

Infatti, laddove dal tenore letterale della risoluzione sopraccitata viene chiarito che, "il rivenditore non è tenuto all'obbligo di registrazione ai fini IVA delle acquisizioni così come di certificazioni delle cessioni", elimina ogni dubbio e risolve il problema di rilevazione per le contabilità sia semplificate che ordinarie le quali, non essendo tenute a registrare ai fini IVA gli acquisti e le cessioni, non le fanno transitare nelle contabilità, quantomeno dai registri IVA intendo, cosa più importante.

A mio avviso, tuttavia, fermo restando che le ordinarie non possono non rilevare gli acquisti e le cessioni nel libro giornale, ancorché utilizzando i conti d'ordine come alternativi ai conti economici di costo/ricavo devono, comunque almeno, annotare sul reg. corrispettivi l'aggio, rilevando in tal modo anche il componente positivo di reddito.

E asserisco ciò, non soltanto confortato dalle norme di determinazione del reddito, ma anche dalle norme ai fini IVA riguardanti la determinazione del Volume d'Affari (vedasi a tal proposito: Istruzioni per la com-

pilazione del Modello UNICO 2006, appendice IVA, voce "CONTRIBUENTI MINIMI" (Quadro VB) "... Al volume d'affari vanno poi aggiunti i corrispettivi e compensi percepiti non rilevanti ai fini dell'IVA (art. 2, comma 3, art. 7, art. 74, comma 1)".

Da ciò discende che, l'aggio è, e diventa, componente rilevante per la determinazione del volume d'affari ai fini IVA, anche se componente non rilevante ai fini della determinazione dell'imposta, in quanto equiparata alle operazioni "non imponibili" dallo stesso art. 74, secondo comma.

D'altra parte, come potrebbe essere tenuto fuori nella determinazione del Volume d'Affari IVA un componente positivo di reddito come l'aggio.

Chi esercita, ad esempio, l'attività di giornalista, tabaccaio, phone center, etc, gli aggi costituiscono le fonti prevalenti di reddito e escluderle dal volume d'affari, equivarrebbe ad asserire che hanno quasi volume d'affari nullo.

Per questa componente, non è stato previsto, tuttavia, un apposito campo di inserimento nella compilazione dei dichiarativi ai fini IVA.

Poteva e, a mio avviso, doveva essere previsto l'inserimento in un rigo del quadro VE della dichiarazione annuale IVA attraverso il quale viene determinato il volume d'affari ai fini IVA.

Ma, l'amministrazione finanziaria, da un lato perché preoccupata più di determinare il valore del cosiddetto "plafond di detraibilità" degli esportatori abituali, manca l'occasione di inserirli rigo 32, finalizzato alla determinazione del suddetto plafond e, dall'altro in quanto operazione che non rileva ai fini della determinazione dell'imposta, ne esclude formalmente l'inserimento in dichiarazione IVA.

Inoltre, anche se in via più teorica che pratica, può determinarsi dal commercio dei beni in questione un "dis-aggio" (si pensi al caso di un eventuale autoconsumo, non fatturabile perché non richiesto ciò avvenga, secondo le indicazioni contenute nella citata Risoluzione del 26/11/2004 n. 140).

Stante l'esplicito richiamo contenuto nelle istruzioni e della Comunicazione IVA e della Dichiarazione IVA dei, rispettivamente, quadri CD2 e VF, alle operazioni interne oggettivamente "non imponibili" quali, quelle contenute nell'art. 2, comma 3 (definite tali perché mancano del requisito essenziale della OGGETTIVITÀ, ossia, non sono operazioni che generano cessioni di beni ai fini IVA) le cui operazioni indicate all'art. 74, comma 1 sono equiparate dallo stesso art. 74, comma 2, sembrerebbe richieda, al contrario di ciò che avviene per le operazioni attive, l'esplicito inserimento di tali componenti negativi nei dichiarativi, ancorché non rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta.

Conclusioni:

l'amministrazione finanziaria, ancora una volta, provoca confusione e incertezza nel contribuente.

L'"incoerenza" e la "non specularità" nella richiesta di inserimento dei dati nei dichiarativi, IVA in questo caso, ne sono la causa.