



# Treviso Settembre / Ottobre 2020

## Elementi base di contabilità

# REGIME ORDINARIO

Il **regime di contabilità ordinario** costituisce regime “naturale” obbligatorio, a prescindere dal volume di ricavi conseguito ([art. 13 del D.P.R. 600/73](#)), per:

- le società di capitali e gli enti equiparati;
- gli enti pubblici e privati, diversi dalle società, nonché i trust (a decorrere dal 1° gennaio 2007 in base al disposto normativo della [L.296/06, art. 1, c. 76 cod.civ.](#)).

Sono inoltre obbligate al regime di contabilità ordinario:

- le imprese individuali;
- le società di persone;
- gli enti non commerciali

nel caso in cui esercitino un'attività di impresa con **ricavi superiori a:**

- euro 400.000,00 se svolgono attività di servizi;
- euro 700.000,00 se svolgono altre attività.

Ricordiamo che i limiti di cui sopra (precedentemente pari rispettivamente ad euro 309.874,14 ed euro 516.456,90) sono stati così elevati, con decorrenza da maggio 2011, dalla [L. 106/2011](#).

Inoltre i contribuenti che normalmente adotterebbero il regime contabile semplificato possono optare di adottare il regime ordinario.

# REGIME ORDINARIO

Chi adotta il regime di contabilità ordinaria deve compilare i seguenti **libri e registri contabili obbligatori**:

## *Libro giornale*

Il libro giornale deve indicare giorno per giorno le operazioni relative all'esercizio dell'impresa ([art. 2216 cod.civ](#))

La norma fiscale ([art. 22 D.P.R. 600/73](#)) stabilisce un termine di 60 giorni dal verificarsi dell'operazione per la relativa registrazione sul libro (se il registro è tenuto a mezzo di sistemi informatici e meccanografici è ritenuta regolare anche quando i dati sono aggiornati entro 60 giorni su supporto magnetico, a condizione che la mancata trascrizione riguardi l'esercizio per il quale non siano scaduti da oltre tre mesi i termini per la presentazione delle relative dichiarazioni annuali e sia possibile, in qualsiasi momento, trascrivere su supporti cartacei i dati memorizzati nell'elaboratore).

I libri contabili obbligatori devono essere conservati per dieci anni dalla data dell'ultima annotazione. Il termine può essere prorogato se alla scadenza non sono stati ancora definiti gli eventuali accertamenti tributari precedentemente iniziati. La conservazione può essere effettuata anche su supporti ottici o magnetici in modo tale da garantire sia la certezza della data, sia la non modificabilità dei dati.

# REGIME ORDINARIO

## *Libro inventari*

Il libro degli inventari deve essere redatto (ai sensi dell'[art. 15 DPR 600/1973](#)) entro tre mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi e deve riportare ([art. 2217 cod.civ.](#)):

- l'inventario iniziale
- i successivi inventari annuali
- l'indicazione e la valutazione delle attività e passività relative all'impresa e delle attività e passività dell'imprenditore estranee all'impresa
- lo stato patrimoniale ed il conto economico
- la sottoscrizione dell'imprenditore.

I piccoli imprenditori sono esonerati dall'obbligo.

Con la [L. n. 383 del 18/10/2001](#) è stato soppresso l'obbligo di bollatura iniziale del libro giornale e del libro degli inventari, confermando quello della numerazione progressiva delle pagine, prima della loro utilizzazione e per ciascun periodo, con l'indicazione, pagina per pagina, dell'anno cui si riferisce. L'Agenzia delle Entrate ha precisato che la numerazione non deve effettuarsi sin dall'inizio per l'intero libro e neanche per l'intero periodo di imposta, ma può essere eseguita nel momento in cui si utilizza effettivamente la pagina. Si fa presente che l'anno da indicare sul libro è l'anno della contabilità e non quello in cui viene materialmente effettuata la stampa delle pagine.

## REGIME ORDINARIO

È stato anche chiarito che le scritture di rettifica e assestamento concernenti operazioni dell'esercizio già chiuso, generalmente rilevate nel corso dell'esercizio successivo a quello di riferimento, possono prendere il numero dell'esercizio in cui sono annotate e la data della loro effettiva rilevazione, avendo cura di specificare che si tratta di un'operazione riferita alla chiusura dell'esercizio precedente (esempio: le scritture di rettifica del bilancio al 31/12/2017 che vengono registrate nel corso del 2018).

Per entrambi i libri sopracitati è comunque rimasto l'obbligo di versare l'imposta di bollo prima che il registro sia posto in uso, quindi antecedentemente alle registrazioni sulla prima pagina:

- per i contribuenti non tenuti al versamento forfetario della tassa di concessione governativa (imprese individuali e società di persone) l'imposta di bollo deve essere corrisposta nella misura di euro 32 per ogni cento pagine o frazioni di cento pagine;
- per le società di capitali, che versano annualmente (entro il 16 marzo) le concessioni governative nella misura di euro 309,87 (o euro 516,46 per quelle con capitale superiore a euro 516.456,90) l'imposta di bollo da versare per ogni cento pagine, o frazioni di cento, è invece di euro 16.

# REGIME ORDINARIO

L'imposta può essere versata alternativamente:

- tramite contrassegno;
- mediante versamento (presso banche, poste o concessionari della riscossione) eseguito tramite modello F23, con codice tributo 458T, i cui estremi della ricevuta di pagamento devono essere riportati sulla prima pagina di ciascun libro o registro.

A partire dal 1° gennaio 2007 i contrassegni telematici (in vigore già dal 2005) hanno sostituito definitivamente le marche da bollo cartacee. Il pagamento dell'imposta di bollo avviene, quindi, presso gli intermediari (tabaccai, ufficiali giudiziari e altri distributori già autorizzati alla vendita di valori bollati) convenzionati con l'Agenzia delle Entrate, che rilasciano i relativi contrassegni telematici.

# REGIME ORDINARIO

## *Le scritture ausiliarie*

Sono regolamentate ai sensi dell'[art. 14 DPR 600/73](#):

- **il libro mastro**: in esso vengono registrati gli elementi patrimoniali e reddituali raggruppati in categorie omogenee in modo da consentire di desumere chiaramente e distintamente i componenti positivi e negativi che concorrono alla formazione del reddito.
- **le scritture di magazzino**: sono obbligatorie solo per le imprese in contabilità ordinaria che per due esercizi consecutivi presentano ricavi superiori a euro 5.164.568,99 e il valore complessivo delle rimanenze finali superiore a euro 1.032.913,80. In particolare l'obbligo decorre dal secondo anno successivo al verificarsi delle condizioni descritte. Così, ad esempio, se i limiti sono superati sia nell'anno 2011 che nell'anno 2012, l'obbligo decorre dall'esercizio 2014 indipendentemente dai valori di ricavi e rimanenze fatti registrare nel 2013. L'obbligo cessa a partire dal primo periodo di imposta successivo a quello in cui, per la seconda volta consecutiva, l'ammontare dei ricavi o il valore delle rimanenze è inferiore a tale limite. Queste scritture consentono di valutare le movimentazioni e le giacenze di merci, nonché di assicurare il regolare flusso degli approvvigionamenti. Nelle scritture di magazzino devono registrarsi, entro sessanta giorni dal verificarsi, le quantità entrate ed uscite di merci destinate alla vendita, semilavorati, prodotti finiti, materie prime e imballaggi.

Le scritture ausiliarie non sono sottoposte ad alcuna formalità, non essendone richiesta né la numerazione né la bollatura iniziale.

# REGIME ORDINARIO

## ***Registro dei beni ammortizzabili***

Il registro dei beni ammortizzabili (disciplinato dall'[art. 16 DPR 600/73](#)) deve essere compilato entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, con le seguenti indicazioni:

- per i beni immobili e i beni mobili iscritti in pubblici registri devono essere indicati l'anno di acquisizione, il costo originario, eventuali rivalutazioni e svalutazioni, il fondo di ammortamento al termine del periodo d'imposta precedente, il coefficiente di ammortamento effettivamente applicato, la quota annua di ammortamento e le eliminazioni dal processo produttivo
- per tutti gli altri beni, le indicazioni richieste possono essere effettuate con riferimento a categorie omogenee di beni per anno di acquisizione e coefficiente di ammortamento.

I costi di manutenzione, riparazione e ammodernamento, che vanno ad incrementare il valore del bene, devono essere indicati separatamente a seconda dell'anno di formazione.

I soggetti in contabilità ordinaria possono anche non istituire il registro dei beni ammortizzabili se le annotazioni sono effettuate nel libro degli inventari.

## REGIME ORDINARIO

Il registro dei beni ammortizzabili, come tutti gli altri registri (o libri o scritture) assoggettati alla disciplina dell' [art. 2219, cod.civ.](#), deve essere tenuto senza spazi in bianco; tuttavia, poiché potrebbe verificarsi la necessità di lasciare dei fogli in bianco, per permettere lo sviluppo degli ammortamenti, il Ministero delle Finanze con la Circolare 30/04/1977 n. 7/1496 ha chiarito che dette pagine devono essere espressamente intitolate al bene o categoria di beni cui sono riservati e devono recare esplicita indicazione che trattasi di continuazione dello sviluppo dell'ammortamento del bene o categoria di beni, con un richiamo della pagina in cui è inizialmente iscritto il bene o la categoria di beni.

Nel caso in cui il registro in esame sia conservato presso un soggetto diverso dal contribuente (esempio il commercialista), questi dovrà conservare un'attestazione ex [art. 52, D.P.R. 633/1972](#) e [art. 33, D.P.R. n. 600/1973](#) sottoscritta dal soggetto effettivamente in possesso del registro.

Anche per il libro dei beni ammortizzabili con la [L. n. 383 del 18/10/2001](#) è stato soppresso l'obbligo della bollatura; rimane ancora in essere, invece, la numerazione progressiva delle pagine, che è ora eseguita direttamente dal soggetto obbligato alla tenuta delle scritture.

# REGIME ORDINARIO

## *I Libri sociali*

Le società di capitale possono inoltre essere obbligate alla tenuta dei seguenti libri sociali:

- Il libro dei soci, che riporta il numero delle azioni, il nome e cognome dei titolari, i trasferimenti ed i vincoli ad esse relativi ed i versamenti eseguiti;
- il libro delle obbligazioni, che riporta l'ammontare delle obbligazioni emesse e quelle estinte, il cognome e il nome dei titolari delle obbligazioni nominative, i trasferimenti e i vincoli ad esse relativi;
- il libro delle assemblee dei soci, che riporta i verbali delle assemblee ordinarie e straordinarie dei soci;
- il libro del Consiglio di Amministrazione, che riporta i verbali delle riunioni del Consiglio di Amministrazione;
- il libro del Collegio sindacale, che riporta i verbali relativi alle riunioni del collegio, compresa la relazione al bilancio annuale, o del consiglio di sorveglianza o del comitato per il controllo sulla gestione;
- il libro del comitato esecutivo, che riporta i verbali dello stesso comitato esecutivo;
- il libro degli obbligazionisti, che riporta gli eventuali verbali delle assemblee da questi tenute;
- il libro degli strumenti finanziari emessi ai sensi dell'[art. 2447-sexies cod.civ.](#)

# REGIME ORDINARIO

Tutti questi libri, prima di essere messi in uso, devono essere numerati progressivamente in ogni pagina e bollati in ogni foglio('art. 2215 cod.civ.). La bollatura obbligatoria dei registri, a seguito del venir meno di tale compito da parte degli Uffici delle Entrate, deve ora ritenersi attribuita unicamente al competente Ufficio presso il Registro delle Imprese o al notaio.

A questi libri si aggiungono:

- le scritture previste dalla normativa del lavoro (che saranno esaminate nel capitolo XV);
- i registri IVA;
- i registri previsti da leggi speciali (ad esempio, di pubblica sicurezza, sanitarie, ecc...).
- La seguente tabella riassume i principali adempimenti in merito ai registri e libri che l'imprenditore deve tenere:

	<b>Libri sociali</b>	<b>Libro giornale</b>	<b>Libro inventari</b>	<b>Registri IVA</b>
Numerazione preventiva	si	no	no	no
Numerazione progressiva	no	si	no	no
Bollatura e vidimazione	si	no	no	no
Imposta di bollo	si	si	si	no

# REGIME ORDINARIO

## *Abrogazione del libro soci di S.r.l.*

A decorrere dal 30 marzo 2009 ([L. n. 2/2009](#), di conversione del [D.L. n. 185/2008](#)), è stato abrogato il libro soci per le S.r.l. e le società consortili a responsabilità limitata, mentre ne è rimasta inalterata l'esistenza per le S.p.A. e le S.a.p.a..

Le modifiche o trasferimenti di quote sociali hanno efficacia nei confronti della società con il deposito delle variazioni presso il Registro imprese e non più al momento dell'iscrizione sul libro soci. A riguardo, l'Unioncamere nella nota 2453 dell' 11 febbraio 2009, ha precisato il significato del termine "deposito" inteso come il momento dell'iscrizione presso il Registro imprese, dato che risulterà essere l'unico momento in cui si verrà a conoscenza delle modifiche avvenute.

La norma si propone, nelle intenzioni del Legislatore, di ridurre i costi amministrativi a carico delle imprese; in tal senso va anche intesa la soppressione della comunicazione fatta ogni anno al Registro Imprese circa le risultanze del libro soci in sede di deposito del Bilancio.

# REGIME ORDINARIO

REGIME ORDINARIO	
VANTAGGI	SVANTAGGI
<ul style="list-style-type: none"><li>• Immediatezza nell'ottenimento delle diverse informazioni e fatti aziendali</li><li>• Possibilità di monitorare costantemente, e con facilità, la posizione patrimoniale e finanziaria della società</li><li>• Possibilità di redigere i bilanci d'esercizio, annualmente e in ogni momento vi sia necessità (periodi <u>infrannuali</u>)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Numerosi adempimenti formali</li><li>• Tenuta di diversi registri contabili</li><li>• Indispensabili conoscenze contabili</li><li>• Maggiori costi connessi ai diversi adempimenti</li><li>• Necessità di conservazione di ogni documento contabile</li></ul>

# REGIME SEMPLIFICATO

Le imprese individuali e le società di persone e assimilate i cui ricavi non abbiano superato, nell'arco di un intero anno solare, i seguenti limiti:

- euro 400.000,00 se hanno per oggetto prestazioni di servizi
- euro 700.000,00 se hanno per oggetto altre attività diverse dalla prestazione di servizi

adottano il regime della **contabilità semplificata** come **regime contabile "naturale"**.

Il contribuente ha comunque la facoltà di optare per il regime ordinario; in tal caso questo resta valido fino a revoca. L'opzione e la revoca per il regime ordinario si desumono dal comportamento concludente esercitato, a cui deve seguire la comunicazione espressa nella prima dichiarazione IVA da presentare successivamente alla scelta.

Per le imprese di nuova costituzione il regime contabile è semplificato se, all'atto della richiesta di attribuzione del numero di partita IVA, si indica un volume d'affari presunto che comporti nell'anno o nella frazione d'anno dei valori non superiori ai limiti sopra riportati. A partire dal periodo successivo, per determinare il tipo di contabilità da adottare, si terrà conto dell'ammontare dei ricavi relativi all'anno precedente. Nel caso in cui un'impresa eserciti contemporaneamente attività di servizi e altre attività, si deve fare riferimento all'attività prevalente, vale a dire quella che produce i maggiori ricavi. In mancanza di annotazione separata dei ricavi, si considerano prevalenti le altre attività diverse dalle prestazioni di servizi, per le quali il limite per il passaggio a regime "naturale" di contabilità semplificata, ricordiamo, è pari ad un ammontare dei ricavi non superiore ad euro 700.000,00.



# REGIME SEMPLIFICATO

I soggetti che adottano il regime della contabilità semplificata non sono obbligate a redigere il bilancio e sono esonerate dalla tenuta di scritture contabili quali il libro giornale, il libro inventari, le scritture ausiliarie.

**Devono, al contrario, tenere:**

- i registri IVA, nei quali vanno riportate anche le annotazioni non rilevanti ai fini dell'imposta in oggetto, ma che siano comunque rilevanti per la determinazione del reddito (ciò in considerazione del fatto che non vi è il libro giornale)
- il registro dei beni ammortizzabili, sebbene sia possibile non istituire tale registro se l'imprenditore è in grado di fornire all'Amministrazione finanziaria gli stessi dati che risulterebbero dal registro stesso
- libri previsti dalla normativa sul lavoro (es. Libro Unico del Lavoro)
- registri previsti da leggi speciali.
- La [L. n. 383 del 18/10/2001](#) ha soppresso l'obbligo di bollatura del registro dei beni ammortizzabili e dei registri IVA. L'unico adempimento da porre in essere rimane pertanto la numerazione progressiva delle pagine, che è ora eseguita direttamente dal soggetto obbligato alla tenuta delle scritture.

I contribuenti in contabilità semplificata possono annotare le spese per prestazioni di lavoro dipendente cumulativamente nel registro IVA acquisti entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, a condizione che le spese risultino correttamente annotate nei libri prescritti dalla legislazione sul lavoro.

# REGIME SEMPLIFICATO

REGIME SEMPLIFICATO	
VANTAGGI	SVANTAGGI
<ul style="list-style-type: none"><li>• Semplificazioni nella registrazione delle operazioni</li><li>• Minori obblighi documentali e formali</li><li>• Minori costi per la gestione contabile</li><li>• Non necessita di particolari conoscenze di contabilità</li><li>• Per alcune imprese, possibilità di riduzione forfetaria del reddito imponibile</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Minore immediatezza nel valutare l'andamento aziendale</li><li>• Informazioni meno dettagliate a disposizione</li><li>• Difficoltà nella predisposizione di bilanci periodici</li><li>• Rischio di "perdere il controllo" della gestione finanziaria dell'impresa</li></ul>

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

La Legge di Bilancio 2017 (Legge 232/2016), in ottica di semplificazione, ha modificato, a far data dall'anno di imposta 2017, l'art. 66 del TUIR relativo alla determinazione della base imponibile ai fini IRPEF e IRAP per le imprese minori, ossia quelle che applicano il regime di contabilità semplificata, introducendo un regime *improntato alla cassa*, al posto di quello finora utilizzato *per competenza*

## Soggetti ammessi

Il regime *semplificato per cassa* è il regime naturale per le imprese minori, a meno che le stesse non optino per la contabilità ordinaria e non rientrino nei limiti per l'applicazione del regime forfetario (Legge 190/2014).

Il modificato art. 18 del DPR 600/73 identifica i seguenti soggetti ammessi al regime semplificato:

- Persone fisiche che esercitano imprese commerciali, così come definite dall'art. 55 del TUIR
- Imprese familiari e aziende coniugali
- Società di persone commerciali (SAS e SNC)
- Società di armamento e società di fatto
- Enti non commerciali, per quanto riguarda un'eventuale attività commerciale esercitata

**Limiti 400.00,00 e 700.00,00 come già visto**

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

Per la verifica dei limiti, il novellato art. 18, in merito ai ricavi chiarisce:

**Ricavi conseguiti** → per l'anno di imposta 2017 la verifica va effettuata sulla base dei ricavi conseguiti nel 2016 (anno in cui ancora vigeva per le imprese semplificate il criterio di competenza);

**Ricavi percepiti** → dal 2018 il limite va verificato sulla base dei ricavi effettivamente percepiti (criterio di cassa) nell'anno precedente; l'eventuale criterio di competenza verrà utilizzato al fine della verifica solo nel caso in cui l'azienda sia stata in contabilità ordinaria l'anno precedente.

Per le imprese che iniziano l'attività nel 2017 è possibile adottare da subito il regime semplificato per cassa

qualora presumano di percepire ricavi, ragguagliati ad anno, rientranti nei limiti sopracitati.

Se l'impresa esercita più di un'attività, per la verifica dei limiti si devono considerare i ricavi relativi a quella

prevalente. Più specificatamente, nel caso in cui i ricavi delle attività esercitate NON siano annotati separatamente, il limite a cui fare riferimento è quello relativo alle attività diverse dalla prestazione di servizi,

quindi 700.000 €; viceversa, se i ricavi risultano annotati separatamente, i limiti applicabili all'attività prevalente sono 400.000 € (prestazione di servizi) o 700.000 € (altre attività diverse da prestazione di servizi).

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

I soggetti che rientrano naturalmente nel regime forfetario possono optare per il regime semplificato applicando il comportamento concludente e comunicando tale opzione nella prima Dichiarazione IVA utile.

Come ricordato in precedenza, ai contribuenti rientranti in contabilità semplificata è data possibilità di optare per il regime ordinario. La Circolare n. 11/2017 dell'Agenzia delle Entrate chiarisce che l'effetto di tale opzione vale fino a revoca e per un periodo minimo di 3 anni (per l'anno di imposta in cui è stata esercitata e per i due successivi).

## Regole di determinazione del reddito

### **Il criterio "Improntato alla cassa"**

Il modificato art. 66 del TUIR stabilisce che, per le imprese in contabilità semplificata, *"... il reddito è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi di cui all'art. 85 e degli altri proventi di cui all'art. 89 percepiti nel periodo d'imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa"*.

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

Questo significa che i componenti positivi disciplinati dagli artt. 85 e 89 del TUIR formano reddito nel momento in cui vengono percepiti (criterio di cassa). Sulla base della relazione illustrativa alla Legge di Bilancio 2017, anche per le spese sostenute è possibile applicare il criterio di cassa, e quindi concorrono alla formazione del reddito nel momento in cui sono effettivamente sostenute, anche se letteralmente l'art. 66 non risulta modificato rispetto alla versione precedente.

Non tutti i costi e ricavi, però, vanno considerati con il criterio per cassa; come indicato nello stesso art. 66, vi sono componenti di reddito, quali plusvalenze, ammortamenti, sopravvenienze, che devono essere rilevati per competenza.

Possiamo quindi dire che le modifiche apportate alla determinazione del reddito per le imprese semplificate prevedono non un criterio di cassa "puro", ma un criterio "misto" tra cassa e competenza. Un discorso a parte deve essere fatto per le rimanenze finali, le esistenze iniziali e i lavori in corso su ordinazione che, nel nuovo regime semplificato, non rileveranno più ai fini del reddito, ad eccezione del primo periodo di applicazione dello stesso.

## **Momento impositivo dei costi e ricavi**

Come in precedenza affermato, costi e ricavi rilevano ai fini reddituali nel momento in cui sono effettivamente sostenuti e percepiti. È importante ricordare che il principio di cassa si applica anche a versamenti effettuati o corrispettivi ricevuti a titolo di acconto.

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

Vi sono poi plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze, ammortamenti e accantonamenti che devono essere rilevati secondo competenza.

La Circolare n. 11/E del 2017 ribadisce le regole, applicabili per analogia rispetto alla determinazione del reddito dei professionisti (basato sul criterio di cassa), per determinare il momento impositivo di costi e ricavi in caso di operazioni con:

- *Assegni bancari o circolari*: costi e ricavi rilevano quando avviene la consegna materiale dell'assegno dall'emittente al ricevente;
- *Bonifici*: i ricavi rilevano quando la somma diventa effettivamente disponibile, mentre i costi quando la somma esce dalla disponibilità di chi effettua il bonifico;
- *Carte di credito/debito*: costi e ricavi rilevano quando viene utilizzata la carta.

## **Le deroghe al criterio di cassa**

Abbiamo già anticipato che il nuovo regime delle semplificate non è un regime di cassa “puro” ma un regime “misto” cassa/competenza.

## **Componenti positivi di reddito**

Nella Circolare 11/E del 2017, al paragrafo 3.2, vengono elencati i componenti positivi che concorrono alla formazione del reddito secondo il criterio di competenza:



# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

- a) *Ricavi dei beni, destinati al consumo personale o familiare, che vengono assegnati all'imprenditore o ai soci (art. 57 del TUIR) oppure che vengono destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. Il valore di questi beni concorrerà alla formazione del reddito dell'azienda nel periodo d'imposta in cui è avvenuta l'assegnazione ai soci o all'imprenditore oppure la destinazione degli stessi a finalità estranee all'esercizio d'impresa*
- b) *Proventi derivanti da immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (cd. immobili patrimonio) (art. 90 del TUIR).*

La determinazione dei ricavi derivanti dall'affitto degli immobili dipende quindi dalla tipologia di immobile locato:

i ricavi derivanti da **fabbricati strumentali** (per esempio uffici e negozi), rilevano per cassa, si generano quindi nel momento in cui avviene l'effettivo incasso

i ricavi derivanti da **fabbricati abitativi** (c.d. immobili patrimonio), rilevano per competenza

c) *Plusvalenze e sopravvenienze attive (artt. 86 e 88 del TUIR).*

Eccezione: le sopravvenienze attive derivanti dallo storno o dall'integrazione di componenti positivi o negativi di reddito che hanno concorso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa rientrano nel calcolo del reddito non secondo il criterio "di competenza" ma "per cassa".

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

*d) Redditi determinati forfettariamente per le attività di allevamento di animali oltre il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'articolo 32 del TUIR (art. 56, comma 5, del TUIR).*

Nella Circolare 11/E viene specificato che il criterio di competenza si applichi, per analogia, non solo alle attività di allevamento di animali oltre il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'art. 32 del TUIR, ma anche alle attività agricole connesse di cui all'art. 56-bis del TUIR.

Per quanto riguarda invece l'attività di agriturismo, il cui reddito viene determinato in maniera forfettaria applicando un coefficiente di redditività sui ricavi "conseguiti", si utilizza invece il principio di cassa.

## **Componenti negativi di reddito**

Per quanto riguarda le componenti negative di reddito, sono deducibili dal reddito per competenza le seguenti voci:

*a) Minusvalenze e sopravvenienze passive (art. 101 del TUIR).*

Eccezione: le sopravvenienze passive derivanti dallo storno o integrazione di componenti positivi o negativi che hanno concorso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa rientrano nel calcolo del reddito non secondo il criterio "di competenza" ma "per cassa".

*b) Quote di ammortamento di beni materiali, anche ad uso promiscuo, e immateriali e canoni di leasing (artt. 64, comma 2, 102 e 103 del TUIR).*

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

c) *Perdite di beni strumentali e perdite su crediti (art. 101 del TUIR).*

Anche nel caso in cui l'azienda abbia optato per l'opzione art. 18 comma 5 del DPR n. 600/73, vengono applicate le disposizioni previste dall'art. 101 del TUIR al comma 5: nonostante le fatture risultino incassate al momento della registrazione del documento in contabilità, nel caso in cui il debitore non dovesse assolvere il suo debito, le perdite su crediti potranno essere dedotte per competenza anche dai contribuenti che hanno adottato il criterio della c.d. "registrazione".

d) *Accantonamenti di quiescenza e previdenza (art. 105 del TUIR).*

e) *Spese per prestazioni di lavoro (art. 95 del TUIR).*

f) *Oneri di utilità sociale (art. 100 del TUIR).*

g) *Spese relative a più esercizi (art. 108 del TUIR).*

h) *Oneri fiscali e contributivi (art. 99, commi 1 e 3, del TUIR).*

i) *Interessi di mora (art. 109, comma 7, del TUIR).*

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

## **Annotazione delle scritture contabili**

L'introduzione del regime improntato al criterio di cassa per le imprese minori ha comportato la necessità di apportare notevoli modifiche all'art. 18 del DPR 600/1973 al fine di adeguare gli adempimenti contabili alla nuova normativa.

Per quanto concerne la tenuta delle scritture contabili, il sopracitato articolo prevede tre distinti metodi:

1. tenuta dei registri IVA e di due distinti registri per gli incassi e pagamenti;
2. tenuta dei registri IVA integrati;
3. tenuta dei soli registri IVA presumendo che la data di incasso/pagamento coincida con la data di registrazione (cd. Criterio della registrazione).

Esaminiamo nel dettaglio le peculiarità dei tre metodi.

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

## Registro incassi e pagamenti

Il primo metodo trova applicazione nei commi 2 e 3 dell'art. 18 del DPR 600/73. Sostanzialmente il metodo ricalca le disposizioni già in vigore per gli esercenti arti e professioni.

Oltre alla normale tenuta dei registri IVA degli acquisti e vendite (e/o corrispettivi), dovranno essere tenuti anche due registri nei quali annotare separatamente e cronologicamente i ricavi percepiti e le spese sostenute.

Il termine per l'annotazione delle operazioni è stato ufficializzato dalla Circolare 11/E del 2017 che, ritenendo applicabile l'art. 22 del DPR 633/73, conferma che la registrazione delle operazioni debba avvenire non oltre i 60 giorni dal momento dell'incasso o pagamento.

Nei medesimi registri devono, inoltre, essere annotati tutti i componenti positivi e negativi che concorrono alla determinazione del reddito in deroga al principio di cassa (ammortamenti, sopravvenienze, plusvalenze, spese personale dipendente, ecc.), per tali operazioni il comma 3 dell'art. 18 DPR 600/73 dispone che l'annotazione debba avvenire entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi dell'anno di competenza.

Nei registri incassi e pagamenti dovranno essere riportati cronologicamente:

- l'importo dell'operazione;
- le generalità del soggetto che riceve o effettua il pagamento (indirizzo e Comune di residenza anagrafica) o in alternativa il codice fiscale (chiarimento in Circolare 11/E del 2017);

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

- gli estremi del documento emesso o ricevuto (fattura o altro documento che certifichi l'operazione effettuata).

## **Registri IVA integrati**

Il secondo metodo trova applicazione nel comma 4 dell'art. 18 del DPR 600/73.

Fermo restando che l'annotazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA deve avvenire secondo quanto stabilito

negli articoli 23 e seguenti del DPR 633/72, per conciliare le esigenze del regime di cassa, i registri IVA potranno sostituire anche i registri incassi e pagamenti, di cui al precedente paragrafo, se opportunamente integrati con:

- 1 annotazione separata delle operazioni non soggette a registrazione ai fini IVA;
- 2 annotazione cronologica degli incassi e pagamenti.

In alternativa al punto 2, per motivi di semplificazione, è ammessa l'annotazione al termine di ciascun periodo d'imposta dell'importo complessivo dei mancati incassi e pagamenti, con l'indicazione delle fatture o documenti cui le operazioni si riferiscono.

In pratica, l'annotazione delle fatture ai fini IVA nel corso del periodo d'imposta rileverà anche ai fini del principio di cassa e non sarà quindi necessario annotare cronologicamente le singole operazioni di incasso o pagamento. Solo nel caso in cui l'incasso o pagamento non sia avvenuto nello stesso anno di annotazione nei registri IVA, a fine anno, va riportato l'importo complessivo dei mancati incassi e

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

pagamenti indicando le fatture o documenti ai quali si riferiscono.

Nel periodo di imposta in cui avviene l'effettivo incasso o pagamento, entro 60 giorni dall'evento, si dovranno annotare separatamente i ricavi percepiti e i costi sostenuti, indicando gli estremi dei documenti di riferimento già registrati ai fini IVA nei periodi di imposta precedenti.

## **Criterio della Registrazione**

Il terzo metodo trova applicazione nel comma 5 dell'art. 18 del DPR 600/73.

Consiste sostanzialmente nella tenuta dei soli registri IVA senza il bisogno di annotare separatamente incassi e pagamenti, ma con l'obbligo della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini IVA.

Con questo metodo vale la presunzione dell'incasso o pagamento ovvero si considera che l'incasso o il pagamento sia avvenuto nella stessa data di registrazione dei documenti nei registri IVA.

Quindi:

- i **ricavi** si considerano incassati al momento della registrazione della fattura emessa (o altro documento) anziché al momento dell'incasso effettivo;
- i **costi** si considerano pagati al momento della registrazione della fattura di acquisto (o altro documento) nei registri IVA anziché al momento del pagamento effettivo.

# REGIME SEMPLIFICATO EVOLUZIONE

Le modifiche introdotte dal D.L. 50/2017 agli art. 19 e 25 del DPR 633/72 per le nuove regole sul diritto di detrazione dell'IVA sugli acquisti non pregiudicano il diritto alla detrazione del costo nell'anno di registrazione della fattura di acquisto, fatto salvo che, se la registrazione avviene oltre il termine di presentazione della Dichiarazione IVA dell'anno in cui il diritto è sorto, il costo relativo all'imposta non potrà più essere detratto e rileverà come costo indeducibile sia ai fini dei Redditi che ai fini IRAP.

L'art. 9 comma 2 del TUIR stabilisce che le operazioni in valuta estera devono essere valutate al cambio del giorno in cui sono state effettivamente incassate o pagate. Ne consegue che, se vi è uno scostamento temporale tra la data di registrazione del documento e la data di effettivo incasso/pagamento, dovranno essere rilevate le eventuali differenze su cambi, come precisa la Circolare 11/E del 2017.

L'utilizzo di questo metodo di tenuta degli adempimenti contabili (cd criterio della registrazione) è subordinato all'esercizio di un'opzione nel quadro VO della Dichiarazione IVA, che vincola l'impresa per un periodo minimo di 3 anni.

# REGIME FORFETARIO

La Legge di Stabilità 2016 ha apportato modifiche al regime forfetario. Tale modifiche saranno in vigore a partire dal 1 gennaio 2016.

## Requisiti

**Ricavi/Compensi:** non superiori ai limiti indicati nell'[allegato 4 della Legge 190/2014](#), diversi in base all'attività ATECO esercitata (non rilevano i ricavi da adeguamento a studi di settore)

**Costi per lavoratori/dipendenti:** non superiori a 5.000 € lordi

**Costi per beni strumentali:** non superiori a 20.000 € al lordo degli ammortamenti (i beni utilizzati promiscuamente per l'esercizio di impresa, arte o professione concorrono per il 50%, non rilevano i beni immobili e per i beni in leasing rileva il costo sostenuto dal concedente)

**Prevalenza dei redditi da lavoro autonomo:** rispetto ad eventuali redditi da lavoro dipendente o assimilati (non rileva se il rapporto di lavoro dipendente è cessato o se la somma dei due diversi tipi di reddito non eccede complessivamente i 20.000€).

**Casi particolari per la verifica dell'ammontare dei ricavi ragguagliato ad anno conseguito nell'anno precedente (requisito per l'accesso)**

La Legge di stabilità per il 2015 prevede che sono esclusi dall'accesso al nuovo regime forfettario coloro che hanno superato un determinato ammontare di ricavi o di compensi (indicati nell'allegato 4 della Legge 190/2014, diversi in base all'attività ATECO esercitata) nell'anno precedente l'ingresso.

# REGIME FORFETARIO

**L'ammontare dei ricavi e dei compensi deve essere calcolato in base al regime applicato in quel periodo di imposta; se il contribuente, dunque, ha applicato il regime ordinario di determinazione del reddito d'impresa dovrà calcolare questo tetto con il criterio di competenza, diversamente se il contribuente ha applicato il regime fiscale di vantaggio dovrà considerare i ricavi conseguiti secondo il criterio di cassa.**

La Legge di stabilità prevede che non rientrano nel calcolo del limite massimo dei ricavi esclusivamente quelli derivanti dall'applicazione degli studi di settore o dei parametri e quindi rientrano i ricavi derivanti dalle operazioni poste in essere nei confronti della Città del Vaticano e San Marino.

# REGIME FORFETARIO

## Tassazione

I contribuenti che scelgono di aderire al nuovo regime forfetario versano **un'imposta sostitutiva di Irpef, addizionale regionale e comunale all'Irpef ed Irap pari al 15% del reddito percepito nel periodo d'imposta e calcolato forfetariamente in base all'attività esercitata ai fini ATECO**. I coefficienti di redditività su cui calcolare l'aliquota d'imposta del 15% sono stabiliti dal medesimo [allegato n°4 della legge di stabilità](#).

Si applicano al regime le detrazioni previste per i carichi di famiglia ma non le altre detrazioni disciplinate dall'[art.13 del TUIR](#).

Si sottolinea però che, per i primi tre anni di attività il reddito imponibile calcolato forfetariamente viene ulteriormente ridotto di un terzo se vengono rispettate le seguenti condizioni:

- il contribuente non abbia esercitato nei tre anni precedenti attività d'impresa, artistica o professionale;
- il contribuente non abbia intrapreso un'attività che costituisca prosecuzione di quella precedentemente esercitata sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, fatta esclusione per le pratiche professionali obbligatorie;
- il contribuente non prosegua l'attività svolta da un soggetto terzo che nell'anno precedente ha realizzato redditi superiori a quelli riconosciuti per l'adesione al nuovo regime (in riferimento ovviamente all'attività ATECO di riferimento).

# REGIME FORFETARIO

Per quanto riguarda l'IVA, essa non viene esercitata in rivalsa per le operazioni nazionali, né quella sugli acquisti può essere portata in detrazione.

## **Obblighi contabili e ritenute**

Il contribuente minimo è dunque esonerato dal versamento di Iva, Irap, Irpef e relative addizionali, nonché alla registrazione delle fatture ed alla tenuta delle scritture contabili. Non si applicano studi di settore e parametri.

Gli obblighi contabili si limitano alla numerazione e conservazione delle fatture emesse e ricevute. Egli non applica le ritenute alla fonte, né i propri compensi sono assoggettati a ritenute da parte del sostituto d'imposta. Il contribuente è comunque tenuto a rilasciare a quest'ultimo una dichiarazione in cui attesta l'adesione al regime agevolato ed all'imposta sostitutiva. In dichiarazione dei redditi indica i codici fiscali dei soggetti cui ha pagato delle prestazioni di lavoro, di cui al [Titolo III del DPR 600/1973](#) (ossia i redditi a lavoratori dipendenti e assimilati e lavoratori autonomi) senza effettuare la ritenuta alla fonte.

# REGIME FORFETARIO

## Regime contributivo

I contribuenti che aderiscono al nuovo regime forfetario possono scegliere di aderire al regime contributivo agevolato secondo cui non trova applicazione il livello minimo imponibile per il versamento dei contributi previdenziali. I contributi si versano in questo caso solo sul reddito dichiarato. Si applicano le disposizioni dell'[art.2 comma 29 della legge 335/1995](#) per l'accredito della contribuzione in tema di gestione separata INPS.

Le scadenze per i versamenti in acconto e a saldo dei contributi sono le stesse per le somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi.

# NUOVO REGIME FORFETARIO

## Regime forfettario 2019: requisiti partita IVA, regole e novità

A partire dal 1° gennaio 2019 il forfettario, anche noto come **flat tax al 15% per le partite IVA** riguarderà professionisti e imprese fino a 65.000 euro di ricavi.

Sono stati aboliti i limiti differenziati in base al codice ATECO di riferimento mentre resteranno i differenti coefficienti di redditività per il calcolo dell'imposta sostitutiva del 15% dovuta da professionisti e imprese. Le **novità per le partite IVA** partiranno **dal 2019** e arriveranno a compimento dal **2020**, quando il **regime forfettario sarà esteso fino a 100.000 euro**.

L'imposta sostitutiva dovuta sarà pari al 20% per lo scaglione di reddito compreso tra 65.001 e 100.000 euro ma in tal caso non è previsto l'esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica stabilito per legge già ad oggi per tutti i contribuenti titolari di [partita IVA in regime forfettario](#).

Per evitare che la **flat tax** porti all'aumento del fenomeno delle **false partite IVA** sono tuttavia stati stabiliti specifici divieti, tra cui quello di percepire compensi da datori di lavoro dipendente o assimilati nei due anni precedenti.

## Regime forfettario 2019: requisiti partita IVA, regole e novità

A spiegare **come funziona il nuovo regime forfettario 2019** è la [Legge di Bilancio](#), che ha modificato quanto previsto dalla legge n. 190 del 23 dicembre 2014, ai commi da 54 a 89 dell'articolo 1.

Una delle principali regole in vigore a partire dal 1° gennaio 2019 consiste nei nuovi **limiti di ricavi o compensi** per accedere al regime forfettario per le partite IVA: è previsto un limite unico, pari a **65.000 euro** calcolato sull'anno d'imposta precedente.

# NUOVO REGIME FORFETARIO

Per la verifica del limite di ricavi per l'accesso al nuovo regime forfettario, la Legge di Bilancio 2019 prevede che non rileveranno gli ulteriori componenti positivi indicati nelle dichiarazioni fiscali (ai fini dell'applicazione del regime premiale previsto dagli ISA).

Inoltre, nel caso di esercizio contemporaneo di **più attività** contraddistinte da **diversi codici ATECO**, il calcolo del limite di 65.000 euro dovrà essere effettuato in base alla **somma dei ricavi e dei compensi** relativi alle diverse attività esercitate.

Tra i requisiti per l'accesso al regime forfettario dal 2019 viene eliminato:

- il limite di 5.000 euro relativo alle spese per lavoro accessorio, lavoro dipendente e per compensi erogati a collaboratori, anche assunti per esecuzione di progetti;
- il limite di 30.000 euro relativo al reddito da lavoro dipendente percepito;
- il limite di 20.000 euro relativo al costo per beni strumentali.

## **Nuovo Regime forfettario 2019: chi non può accedere alla flat tax partite IVA 15%**

Tra le nuove regole per l'accesso al regime forfettario a partire dal 1° gennaio 2019, la Legge di Bilancio modifica nel corso dell'esame al Senato è stato precisato che sono **esclusi dal regime forfettario 2019**:

- i titolari di partita IVA esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari (causa ostativa presente anche in precedenza);
- i titolari di partita IVA che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o

# NUOVO REGIME FORFETARIO

associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni (nuova causa ostativa).

La locuzione riconducibili dovrebbe essere riferita al codice Ateco. Ad esempio, un ingegnere che ha quote in una Srl che svolge attività di ristorazione, potrà accedere al regime forfettario con la sua partita IVA avente codice ateco appartenente all'area professionale di riferimento.

Abbiamo tuttavia detto che **dovrebbe riferirsi al codice ATECO** perché anche su questo vi sono alcuni dubbi: il **MEF ha smentito** una delle poche certezze del nuovo forfettario e pare che [non basta che le attività abbiano un diverso codice ATECO](#), ma sarà necessario considerare l'effettiva correlazione tra le stesse.

## Regime forfettario 2019 e divieto di compensi dall'ex datore di lavoro

Tra le novità, inoltre, la Legge di Bilancio 2019 prevede il **divieto di accesso** al regime forfettario per i titolari di partita IVA che percepiscono **compensi** da soggetti dai quali hanno percepito **redditi da lavoro dipendente** nei due anni precedenti o da soggetti agli stessi direttamente o indirettamente riconducibili.

Tale vincolo vale **solo per i rapporti di tipo subordinato**? La nuova disposizione normativa prevista dalla Legge di Bilancio non specifica che si tratti esclusivamente di questi, anche se è in questa direzione che si spinge l'orientamento di molti esperti in materia. Si attendono gli opportuni chiarimenti, anche perché qualora si trattasse di rapporti generici di lavoro, il forfettario diventerebbe un regime davvero esclusivo e per pochi.

# NUOVO REGIME FORFETARIO

In ogni caso, il **vincolo dei precedenti rapporti di lavoro** sostituisce l'attuale limite di 30.000 euro previsto per coloro che hanno percepito redditi di lavoro dipendente o assimilati.

L'obiettivo è quello di **contrastare il fenomeno delle false partite IVA** che mascherano in realtà rapporti di lavoro dipendente.

Attenzione però: la Legge di Bilancio parla di causa ostativa nel caso in cui il fatturato nei confronti del datore di lavoro **sia prevalente rispetto al totale**.

Di conseguenza, ciò significa che possono accedere al forfettario anche coloro che fatturano fino a metà del volume complessivo del loro giro d'affari nei confronti del precedente datore di lavoro.

Si segnala inoltre come nel corso dell'iter di conversione in legge del Decreto Semplificazioni, è stato approvato un emendamento che **esclude tale causa ostativa per i professionisti ex praticanti**. Si attendono a tal proposito le opportune conferme prima di parlare di ufficialità.

# NUOVO REGIME FORFETARIO

## Regime forfettario 2019 partite IVA: i coefficienti di redditività

Con la Legge di Bilancio 2019 saranno confermati anche i **coefficienti di redditività** per il calcolo dell'imposta sostitutiva del 15% per le partite IVA che rientreranno nel nuovo forfettario.

I coefficienti previsti dalla Legge di Bilancio 2019 suddivisi in base al codice ATECO sono i seguenti:

# NUOVO REGIME FORFETARIO

Progressivo	Gruppo di settore	Codici attività ATECO	Coefficiente di Redditività
1	Industrie alimentari e delle bevande	(10 – 11)	40%
2	Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	40%
3	Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47.81	40%
4	Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 - 47.89	54%
5	Costruzioni e attività immobiliari	(41 - 42 - 43) - (68)	86%
6	Intermediari del commercio	46.1	62%
7	Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55 - 56)	40%
8	Attività Professionali, Scientifiche, Tecniche, Sanitarie, di Istruzione, Servizi Finanziari ed Assicurativi	(64 - 65 - 66) - (69 - 70 - 71 - 72 - 73 - 74 - 75) - (85) - (86 - 87 - 88)	78%
9	Altre attività economiche	(01 - 02 - 03) - (05 - 06 - 07 - 08 - 09) - (12 - 13 - 14 - 15 - 16 - 17 - 18 - 19 - 20 - 21 - 22 - 23 - 24 - 25 - 26 - 27 - 28 - 29 - 30 - 31 - 32 - 33) - (35) - (36 - 37 - 38 - 39) - (49 - 50 - 51 - 52 - 53) - (58 - 59 - 60 - 61 - 62 - 63) - (77 - 78 - 79 - 80 - 81 - 82) - (84) - (90 - 91 - 92 - 93) - (94 - 95 - 96) - (97 - 98) - (99)	67%

# NUOVO REGIME FORFETARIO

## Regime contributivo

Le **imprese** che applicano il regime forfetario possono adottare il **regime contributivo agevolato** riservato agli iscritti alla gestione INPS artigiani e commercianti.

È infatti stabilito che:

*I soggetti ... esercenti attività d'impresa possono applicare, ai fini contributivi, il regime agevolato di cui ai commi da 77 a 84.*

Come precisato dall'INPS, i beneficiari del regime contributivo agevolato sono le:

- *persone fisiche **esercenti attività d'impresa**, titolari di una o più ditte individuali,*
- *anche organizzate in forma d'impresa familiare*

**che adottano il regime forfetario** e pertanto nell'anno precedente rispettano i limiti di € 65.000 ricavi, nonché per le quali non si verifica alcuna causa di esclusione.

**Non fruiscono** di alcuna agevolazione contributiva né i **professionisti iscritti alla gestione separata INPS**, né quelli **iscritti alla propria cassa professionale**.

# NUOVO REGIME FORFETARIO

## CONTENUTO DELL' AGEVOLAZIONE

Il reddito d'impresa determinato forfetariamente (Ricavi x coefficiente di redditività) **costituisce la base imponibile ai fini previdenziali**. Il regime contributivo agevolato prevede che su tale reddito sia applicata la **contribuzione ridotta del 35%**.

Come precisato dall'INPS *la contribuzione dovuta oggetto di riduzione del 35% è sia quella sul reddito entro il minimale (contributi fissi), sia quella sul reddito eventualmente eccedente*.

Pertanto i contributi fissi sono dovuti nella misura di circa € 600 per ciascun trimestre, anziché € 950. Il contributo di maternità è invece dovuto per l'intero importo pari a € 7,44 annui.

Ai fini **dell'accredito della contribuzione** il versamento di un importo:

- **pari** al contributo calcolato sul minimale di reddito, si riflette **sull'accredimento di tutti i contributi mensili** relativi a ciascun anno cui si riferisce il versamento;
- **inferiore** a quello corrispondente al predetto minimale, comporta che i **mesi accreditati** saranno **proporzionalmente ridotti** (nel rispetto del limite del 65%).

**In caso di impresa familiare**, l'adesione del titolare al regime agevolato contributivo si riflette anche sui contributi dovuti dal collaboratore, al quale viene attribuito una quota del reddito d'impresa (nel consueto limite massimo pari al 49% del reddito dell'impresa).

Infine la fruizione del regime in esame è incompatibile con altri benefici contributivi quali la riduzione per gli ultra 65enni, nonché la riduzione del 3% per i soggetti di età inferiore a 21 anni.📄

# NUOVO REGIME FORFETARIO

## MODALITA' DI ADESIONE

Come sopra accennato il regime contributivo agevolato ha **natura facoltativa**.

## IMPRESSE GIÀ IN ATTIVITÀ

Con riguardo alle modalità di accesso l'interessato deve inviare un'**apposita domanda telematica**.

In particolare le **imprese già in attività** nell'anno precedente che hanno adottato dall'inizio dell'anno il regime forfetario, **devono presentare la domanda entro il**

**entro il 28.2**

**dell'anno a decorrere dal quale intendono usufruire del regime agevolato.** La presentazione successiva comporta la decorrenza del regime agevolato dall'anno successivo.

La domanda va presentata, previo accesso al **Cassetto previdenziale** (sito Internet dell'INPS), scegliendo nel Menù a sinistra la voce *Regime agevolato come da art. 1, comma 111, Legge 208/2015 - Adesione*.

Il termine del 28.2 è legato alla circostanza che l'INPS deve elaborare i modd. F24 per i versamenti dei contributi fissi la cui prima rata scade, com'è noto, il 16 Maggio.

Si evidenzia che, coloro i quali **hanno già aderito per gli anni precedenti al regime contributivo non devono ripresentare la domanda ogni anno** per mantenere il regime agevolato, fermo restando che l'applicazione dello stesso è subordinata al rispetto dei requisiti per il regime forfetario (**Circ.Inps 22/17**)

# NUOVO REGIME FORFETARIO

## INIZIO ATTIVITA' IN CORSO D'ANNO

I soggetti che:

- intraprendono una **nuova attività d'impresa** e
- presumono di essere **in possesso dei requisiti** richiesti dal regime forfetario, ai fini dell'accesso al regime contributivo in esame;

devono **presentare telematicamente** l'apposita dichiarazione di adesione, *...con la massima **tempestività** rispetto alla ricezione del Provvedimento d'iscrizione in modo da consentire all'Istituto la corretta e tempestiva predisposizione della tariffazione annuale.*

Con riguardo al **momento di presentazione** della dichiarazione di adesione, l'INPS ha evidenziato che la stessa perviene all'istituto:

- **entro la data di avvio della prima elaborazione utile**, ai fini della richiesta di versamento, al richiedente saranno elaborati già i modd. F24 precompilati con i codici INPS e le scadenze relative al regime adottato e **l'importo ridotto**;
- in una data in cui la posizione del richiedente è stata **già oggetto di imposizione contributiva**, la dichiarazione medesima è "trasferita", per l'istruttoria, alla sede locale.

# NUOVO REGIME FORFETARIO

## CESSAZIONE DAL REGIME AGEVOLATO

Il regime contributivo agevolato **cessa dall'anno successivo** a quello nel quale:

- **vengono meno i requisiti** per l'applicazione del regime forfetario;
- **il soggetto rinuncia volontariamente** alla sua adozione, ancorché continui ad adottare il regime forfetario.

**In entrambi i casi è necessario effettuare una comunicazione all'INPS** per la perdita dei requisiti o per la rinuncia al regime.

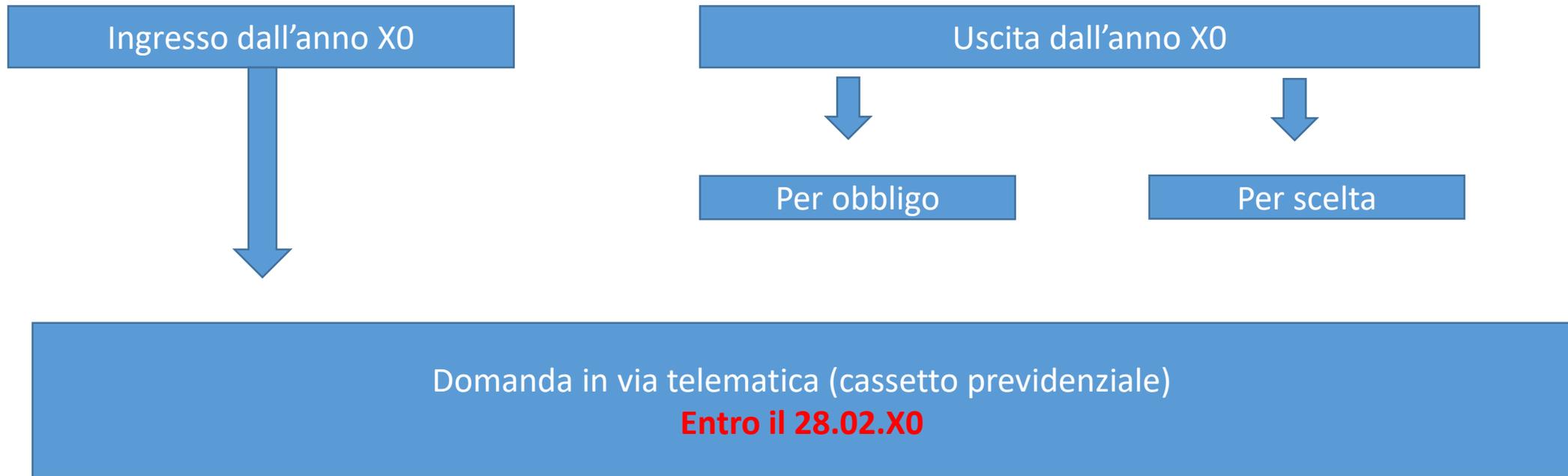
In passato era stato stabilito che la comunicazione doveva essere presentata entro il 31.12. dell'anno precedente al ripristino del regime ordinario. L'INPS ha tuttavia rilevato delle criticità in quanto spesso il contribuente non è in grado di conoscere entro la fine dell'annata permanenza o la mancanza dei requisiti; di conseguenza è stato stabilito che:

*..., il contribuente che fruisce del regime agevolato potrà comunicare all'Istituto la propria rinuncia a tale regime **entro il 28 febbraio dell'anno successivo alla perdita dei requisiti, con le consuete modalità esplicitate nelle citate circolari n. 29/2015 e n. 35/2016 e con il messaggio n. 1035/2015. In tal caso, il regime contributivo ordinario sarà ripristinato con decorrenza 1° gennaio del medesimo anno. Le comunicazioni che perverranno dopo il 1° marzo di ogni anno determineranno, invece, il ripristino del regime contributivo ordinario con decorrenza 1° gennaio dell'anno successivo (Messaggio INPS 15/19)***

# NUOVO REGIME FORFETARIO

## **ATTENZIONE:**

L'uscita dal regime contributivo per obbligo o per scelta ne preclude in via definitiva l'adozione. Infatti, è previsto che *Il passaggio al regime previdenziale ordinario, in ogni caso, determina l'impossibilità di fruire nuovamente del regime contributivo agevolato, anche laddove sussista la condizione di cui al comma 54.* (Art.1,co82,L190/2014)



# REGIMI NON PIU' IN VIGORE

## Vecchi regimi

Si ricorda che, i contribuenti che nel 2014 si sono avvalsi dei seguenti regimi agevolati (abrogati dal 2015):

- Nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo ([art.13 della Legge 388/2000](#));
- Regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità ([art. 27 commi 1 e 2 del DI 98/2011](#));
- Regime contabile agevolato ([art.27 comma 3 del DI 98/2011](#)) applicano il nuovo regime (nonché la prevista riduzione di un terzo al reddito forfetario per i soli periodi d'imposta che residuano al completamento del triennio agevolato) se sono in possesso dei requisiti richiesti; diversamente applicano i regimi ordinari ai fini IVA e delle imposte sul reddito. Il decreto "Milleproroghe" ha prolungato la validità delle disposizioni previste per il Regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità ([art. 27 commi 1 e 2 del DI 98/2011](#) e art.1 commi da 96 a 115 e 117 della Legge 244/2007) per tutto l'anno 2015. Viene dunque derogata parte della disposizione secondo cui il nuovo regime forfetario abrogava dall'1 gennaio 2015 i regimi preesistenti previsti per i contribuenti "minimi". I contribuenti che aderiscono nel 2015 al regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (basta il comportamento concludente) possono continuare ad avvalersene per il periodo che residua al completamento del quinquennio agevolato e comunque fino al compimento del **trentacinquesimo anno di età**.