

# La determinazione del reddito delle imprese minori

SCUOLA DI FORMAZIONE ALLA PROFESSIONE DI



DOTTORE COMMERCIALISTA

Edizione 2013/2014

# Regimi contabili adottabili

- Contabilità ordinaria
- Contabilità semplificata
- Regime dei contribuenti “minimi”
- Regime dei contribuenti “ex minimi”
- Regime delle “nuove iniziative produttive”



# Principi di determinazione del reddito

- Imprese: registrazioni contabili effettuate sulla base del principio di **competenza** → costi e ricavi sono registrati nell'esercizio in cui maturano, indipendentemente dalla data di sostenimento del costo o di incasso del ricavo
- Professionisti: registrazioni contabili effettuate sulla base del principio di **cassa** → costi e ricavi registrati nel periodo in cui sono sostenuti o percepiti

# Contabilità semplificata

Possono accedervi:

- ✓ persone fisiche che esercitano attività commerciale
- ✓ società in nome collettivo
- ✓ società in accomandita semplice
- ✓ enti non commerciali che esercita attività commerciale in via non prevalente

che nel periodo di imposta precedente non abbiano superato i seguenti limiti di ricavi :

€ 400.000,00 per le imprese che **prestano servizi**

€ 700.000,00 per le **altre imprese**

# Obblighi Iva

- Registrazione fatture attive sui registri Iva
- Registrazione corrispettivi
- Registrazione fatture passive sui registri Iva

# Registri obbligatori

- Le **imprese** in contabilità semplificata devono tenere

➔ i registri IVA

➔ il registro dei beni ammortizzabili (che può essere omesso se le relative annotazioni sono effettuate sul registro IVA acquisti).

# Integrazione dei registri IVA ex art. 66 DPR 917/86

- Integrazione dei registri IVA con le operazioni non soggette ad Iva da registrare entro 60 gg.
- Le rettifiche apportate ai ricavi e ai costi (ratei, risconti, TFR, ammortamenti, rimanenze) devono registrarsi con il criterio di competenza entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi.
- Le annotazioni relative ai beni ammortizzabili possono essere eseguite, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, nel registro degli acquisti

# Caratteristiche generali

- Il regime semplificato, nei limiti dimensionali previsti, è un regime “naturale”.
- Il regime di contabilità ordinario è adottabile per opzione.
- I soggetti passivi non sono obbligati al deposito ed all’elaborazione del bilancio civilistico.

# Caratteristiche generali - segue

- Pur in assenza dei libri obbligatori civilistici, il reddito imponibile è determinato sulla base delle regole del reddito d'impresa.
- Tuttavia non esistendo un conto economico iniziale, le valutazioni reddituali non consentono l'applicazione del meccanismo delle variazioni in aumento e/o in diminuzione.

# Caratteristiche generali - segue

- I registri Iva devono, quindi, essere integrati con i componenti rilevanti ai fini reddituali d'impresa.
- Le registrazioni Iva devono, quindi, essere oggetto di valutazione sulla base delle regole stabilite per il reddito d'impresa.

# Caratteristiche generali - segue

- Per le registrazioni Iva attive è necessario confrontare il momento impositivo iva con i principi generali del reddito d'impresa e più precisamente:
  - Principio della competenza;
  - Principio di inerenza
- Per le registrazioni Iva passive è necessario, invece, esaminare le fatture passive con:
  - Principio di inerenza;
  - Principio di correlazione;
  - Principio della imputazione;
  - Principio della certezza dell'an e del quantum

# Caratteristiche generali - segue

- Si trasformeranno, quindi, le registrazioni Iva attive in componenti positivi rilevanti ai fini del reddito d'impresa.
- Identicamente le registrazioni passive Iva devono essere “trasformate” in componenti negativi.
- Ai componenti positivi e negativi “trasformati”, si dovranno aggiungere gli ulteriori elementi reddituali, che non sono stati registrati ai fini Iva.

# Regime dei contribuenti minimi

- RIFERIMENTI NORMATIVI

- Legge 244/2007, art. 1, co. da 96 a 117
- Decreto Legge 98/2011, art. 27
- Decreto Legge 98/2011, art. 27

- PRINCIPALI DOCUMENTI DI PRASSI

- C.M. 73/E del 21.12.07 (“vecchio” regime dei minimi)
- C.M. 13/E del 26.02.08 (“vecchio” regime dei minimi)
- C.M. 17/E del 30.05.12 (“nuovo” regime dei minimi)

# Novità introdotte dal D.L. 98/2011 (con effetto dal 1° gennaio 2012)

- 1) Nuovi requisiti di accesso
- 2) Riduzione aliquota dell'imposta sostitutiva
- 3) Durata massima prestabilita di permanenza nel regime
- 4) Creazione del nuovo regime contabile degli "Ex-minimi"

# Regime dei “minimi” - segue

## Ambito **soggettivo**

- Regime riservato alle persone fisiche che intraprendono un'attività di impresa, arte o professione.

## Ambito **temporale**

- Si può applicare per i primi 5 anni di attività; al termine del quinquennio si può restare nel regime fino al raggiungimento del 35°anno di età

# Requisiti di accesso originari

## “vecchi minimi”

- 1) Ricavi/compensi conseguiti/percepiti nell'esercizio precedente non superiori a 30.000 euro
- 2) Assenza di cessioni all'esportazione effettuate nell'esercizio precedente
- 3) Assenza di spese di lavoro dipendente o assimilato sostenute nell'esercizio precedente
- 4) Assenza di utili erogati nell'esercizio precedente agli associati in partecipazione che prestano solo lavoro
- 5) Acquisto di beni strumentali nel triennio precedente per un valore non superiore a 15.000 euro

# I nuovi requisiti

- 1) Assenza di un'altra attività di lavoro autonomo o di impresa svolta nei 3 anni precedenti
- 2) Assenza di prosecuzione di un'altra attività di lavoro autonomo o di impresa precedentemente svolta
- 3) Nel caso di prosecuzione di un'attività di impresa svolta da terzi, i ricavi conseguiti nell'esercizio precedente non devono aver superato il limite di 30.000 euro

# Cause di esclusione

Non possono applicare il regime dei minimi

- i soggetti che esercitano l'opzione per l'applicazione di un regime speciale IVA
- i soggetti non residenti
- coloro che, in via esclusiva o prevalente, effettuano cessioni di fabbricati o di terreni edificabili, nonché di mezzi di trasporto nuovi
- i soggetti che esercitano un'attività di lavoro autonomo e che contestualmente partecipano a società di persone o a S.r.l. trasparenti

# Ingresso nel regime

Soggetti che intraprendono una nuova attività

- presentazione nuovo modello AA9/11

Soggetti già in attività

- passaggio dal “vecchio” regime dei minimi: automatico, nessuna comunicazione da effettuare
- passaggio dal regime ordinario: possibile se rispettati i requisiti di accesso, fino al completamento del quinquennio
- passaggio dal regime delle “nuove iniziative”: comunicazione di revoca del regime precedentemente adottato

# Disapplicazione del regime

Può avvenire a seguito

- 1) dell'esercizio di un'opzione espressa
- 2) del venir meno di uno dei requisiti di accesso
- 3) del verificarsi di una causa di esclusione

N.B: Una volta usciti dal regime, resta preclusa la possibilità di rientrarvi, anche qualora il contribuente tornasse in possesso di tutti i requisiti necessari

# Obblighi e semplificazioni

I contribuenti minimi sono **esonerati** da:

- 1) tenuta scritture contabili rilevanti ai fini IVA
- 2) obbligo di effettuare le liquidazioni periodiche
- 3) presentazione dichiarazione/comunicazione IVA

Hanno però i seguenti **obblighi**:

- 1) numerare e conservare le fatture
- 2) integrare le fatture ricevute per acquisti intracomunitari
- 3) versamento IVA su acquisti intracomunitari effettuati
- 4) presentazione Modelli Intrastat

# Altre semplificazioni

I contribuenti minimi sono altresì esonerati da:

- tenuta scritture contabili rilevanti ai fini delle imposte sui redditi;
- Pagamento IRAP presentazione della relativa dichiarazione
- Applicazione studi di settore e parametri
- Presentazione comunicazioni “Black list”
- Presentazione elenco “clienti e fornitori”

# Determinazione del reddito

- Applicazione del **principio di cassa**
- Effetti fiscali:
- assenza ammortamento beni
- integrale deduzione delle spese di manutenzione, prestazioni alberghiere, ecc., nell'esercizio di sostenimento
- deduzione al 50% per le spese relative a beni ad uso promiscuo
- irrilevanza rimanenze finali di magazzino

# Determinazione del reddito - segue

## Imposta **sostitutiva**:

- ridotta dal 20% (del “vecchio” regime) **al 5%**
- obbligo di rilasciare apposita dichiarazione dalla quale risulti l'assoggettamento del reddito ad imposta sostitutiva
- compensi fatturati non soggetti alla ritenuta d'acconto

## **Acconti** di imposta:

- possibile determinarli con il metodo “previsionale” nel primo esercizio di adesione al regime

# Regime degli “Ex minimi”

## Ambito **soggettivo**

- Regime riservato alle persone fisiche che intraprendono un'attività di impresa, arte o professione.

## Ambito **temporale**

- Si può applicare senza limiti temporali o di età

# Ingresso nel regime

Possono accedervi:

- 1) i contribuenti che non possiedono i nuovi requisiti previsti dal D.L. 98/2011 per l'accesso nel nuovo regime 98/2011 per l'accesso nel nuovo regime
- 2) i contribuenti che fuoriescono dal regime dei “minimi” per decorrenza dei termini (5 anni)
- 3) i contribuenti che avevano optato in precedenza per il regime ordinario o delle “nuove iniziative”, avendo verificato il vincolo triennale dell'opzione

# Semplificazioni

Esonero da:

- 1) tenuta scritture contabili ai fini Iva e imposte sui redditi
- 2) tenuta del registro dei beni ammortizzabili
- 3) liquidazioni e versamenti periodici IVA
- 4) versamento dell'acconto IVA
- 5) presentazione della dichiarazione IRAP e versamento dell'imposta

# Adempimenti obbligatori

- 1) conservazione documenti
- 2) fatturazione e certificazione dei corrispettivi
- 3) comunicazione e dichiarazione annuale dati IVA
- 4) presentazione Modello 770
- 5) presentazione "Elenchi clienti e fornitori"
- 6) presentazione "Comunicazione black list"
- 7) presentazione Studi di Settore e Parametri

# Altre caratteristiche

## Liquidazione dell'imposta

- Applicazione regole ordinarie del TUIR: reddito determinato sulla base del principio di “competenza”

## Uscita dal regime

- dall'anno successivo a quello in cui viene meno un requisito di accesso o si verifica una causa di esclusione
- in seguito all'esercizio dell'opzione per l'adesione al regime ordinario

# Regime delle “nuove iniziative produttive”

## RIFERIMENTI NORMATIVI

- Legge 388/2000, art. 13

## PRINCIPALI DOCUMENTI DI PRASSI

- C.M. 8/E del 26.01.01
- C.M. 59/E del 18.06.01

# Regime delle “nuove iniziative produttive” - segue

## Ambito **soggettivo**

- Regime riservato alle persone fisiche che intraprendono un'attività di impresa, arte o professione.

## Ambito **temporale**

- Si può applicare per i primi 3 anni di attività, senza limitazioni connesse all'età

# Requisiti di accesso – limite dei ricavi

- i ricavi d'impresa realizzati nel periodo di imposta non devono superare il limite di euro **30.987,41**, per le imprese che prestano servizi, e di euro **61.947,83**, per le imprese che svolgono altre attività

# Requisiti di accesso – altri limiti

L'accesso al regime è inoltre subordinato al verificarsi delle seguenti tre condizioni:

- 1) l'assenza di un'altra attività di lavoro autonomo o di impresa svolta nei 3 anni precedenti
- 2) l'assenza di prosecuzione di un'altra attività di lavoro autonomo o di impresa precedentemente svolta
- 3) nel caso di prosecuzione di un'attività di impresa svolta da terzi, i ricavi conseguiti nell'esercizio precedente non devono aver superato il limite di 30.987,41 euro

# Ingresso nel regime

Soggetti che intraprendono una nuova attività:

- presentazione nuovo modello AA9/11, barrando l'apposita casella in sede di dichiarazione di inizio attività
- la scelta vincola il contribuente per almeno un periodo di imposta.
- L'opzione può essere revocata utilizzando lo stesso modello AA9/11, barrando l'apposita casella "R" (revoca)

# Disapplicazione del regime

Può avvenire a seguito

- 1) dell'esercizio di un'opzione espressa
- 2) del venir meno di uno dei requisiti di accesso
  - dall'esercizio successivo a quello nel quale viene superato il limite dei ricavi/compensi;
  - dall'esercizio stesso, qualora i ricavi/compensi abbiano superato i limiti per più del 50%

# Semplificazioni

Esonero da:

- 1) tenuta scritture contabili ai fini Iva e imposte sui redditi
- 2) tenuta dei libri e registri obbligatori connessi alla normativa sul lavoro
- 3) liquidazioni e versamenti periodici IVA
- 4) versamento dell'acconto IVA

# Adempimenti obbligatori

- 1) Conservazione documenti
- 2) Fatturazione e certificazione dei corrispettivi
- 3) Comunicazione/dichiarazione IVA
- 4) Versamento annuale IVA entro il 16 marzo di ogni anno
- 5) Presentazione della dichiarazione IRAP e versamento dell'imposta
- 6) Presentazione Modello 770
- 7) Presentazione "Elenchi clienti e fornitori"
- 8) Presentazione "Comunicazione black list"
- 9) Presentazione Studi di Settore e Parametri

# Determinazione del reddito

- Reddito determinato secondo le regole ordinarie del TUIR

## Effetti fiscali

- Reddito = ricavi conseguiti/percepiti – spese sostenute
- Deduzione parziale spese telefonia (80%)
- Deduzione parziale spese auto (40% fino al 2012, 20% a partire dal 2013)
- Rilevanza delle rimanenze finali di merci
- Rilevanza ammortamenti beni ammortizzabili

# Determinazione del reddito - segue

Imposta **sostitutiva** IRPEF:

- pari al 10% del reddito
- compensi fatturati non soggetti alla ritenuta d'acconto
  
- Acconti di imposta: **non dovuti**

# CONFRONTO TRA REGIMI

LIMITI DIMENSIONALI	TIPI DI REGIME	IMPRESE INDIVIDUALI	SOCIETA' DI PERSONE	SOCIETA' DI CAPITALI	DETERMINAZIONI REDDITO
RICAVI OLTRE 400.000,00	CONTABILITA' ORDINARIA (TASSAZIONE IRPEF)	AMMESSE	AMMESSE	OBBLIGATORIO (TASSAZIONE IRES)	ARTT. 56-66 E 81-110 TUIR
RICAVI FINO A 400.000,00	CONTABILITA' SEMPLIFICATA (TASSAZIONE IRPEF)	AMMESSE	AMMESSE	NON AMMESSE	ART. 66 TUIR
RICAVI FINO A 30.000,00	REGIME FISCALE DI VANTAGGIO (IMP. SOST. 5%)	AMMESSE PER I PRIMI 5 ANNI DI ATTIVITA' O FINO A 35 ANNI	NON AMMESSE	NON AMMESSE	ART. 1 CO. 96-117 L. 244/2007 E ART 27 DL 98/2011
RICAVI FINO A 30.987,41	REGIME SOSTITUTIVO IRPEF NUOVE INIZIATIVE (IMP. SOST. 10%)	AMMESSE NEI PRIMI 3 PERIODI DI IMPOSTA	NON AMMESSE	NON AMMESSE	ART. 66 TUIR