

La determinazione del reddito delle imprese minori

SCUOLA DI FORMAZIONE ALLA PROFESSIONE DI



DOTTORE COMMERCIALISTA

Edizione 2014/2015

Determinazione del reddito

- La normativa di riferimento è la **Legge 22 dicembre 1986 n. 917**, conosciuta anche come **Testo Unico delle Imposte sui Redditi (T.U.I.R.)**

Tipologia di redditi previsti dalla normativa (T.U.I.R.)

- Redditi fondiari (artt. 25 – 43)
- Redditi di capitale (artt. 44 – 48)
- Redditi di lavoro dipendente (artt. 49 – 52)
- **Redditi di lavoro autonomo** (artt. 53 – 54)
- **Redditi di impresa** (artt. 55 – 66)
- Redditi diversi (artt. 67 – 71)

Regimi contabili adottabili

- Regime contabile ordinario
- Regime contabile semplificato
- Regime dei contribuenti “minimi”
- Regime dei contribuenti “ex minimi”
- Regime delle “nuove iniziative produttive”

A un diverso regime contabile può discendere una diversa modalità di tassazione del reddito prodotto

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
- Lavoratori autonomi: registrazioni contabili effettuate sulla base del principio di **cassa** ➡ costi e ricavi rilevano nel periodo in cui sono sostenuti o percepiti

Contabilità semplificata

- È il regime naturale di tutti i lavoratori autonomi
- In relazione alle imprese, possono accedervi:
 - ✓ persone fisiche che esercitano attività commerciale
 - ✓ società in nome collettivo
 - ✓ società in accomandita semplice
 - ✓ enti non commerciali che esercitano attività commerciale in via non prevalente

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

€ 400.000,00 per l'attività di **prestazione di servizi**

€ 700.000,00 per l'attività di **cessione di beni**

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 / lavoro autonomo
- 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 / lavoro autonomo

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

- 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 (allo studio innalzamento soglia a 65.000 delibera 2013/678/UE)
- 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 per acquisto o subentro, 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 (agricoltura e attività connesse, pesca, agriturismo, editoria, agenzia di viaggi, intrattenimenti e giochi, rivendita beni usati, vendita sali e tabacchi, gestione servizi telefonia pubblica, vendite a domicilio)
- 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 (si in società semplice che produce reddito agrario)

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 per omaggi vitto e alloggio
- 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 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 (20%)
- 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 (prestaz. servizi) o 700.000 (cessione beni)	CONTABILITA' ORDINARIA	AMMESSE	AMMESSE	OBBLIGATORIO (TASSAZIONE IRES)	ARTT. 56-66 E 81-110 TUIR
RICAVI FINO A 400.000 (prestaz. servizi) o 700.000 (cessione beni)	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