

NUOVA I.R.I. E REGIMI PER CASSA DEI CONTRIBUENTI «SEMPLIFICATI»

A cura di: **Roberto Bianchi**, dottore commercialista, revisore legale, professore a contratto di diritto tributario presso la Sapienza di Roma, Luiss di Roma, Luigi Bocconi di Milano, SUPSI di Lugano e Scuola di polizia tributaria dell'Accademia della Guardia di Finanza

PROGRAMMA

- ✓ La nuova disciplina dell'I.R.I.: presupposto soggettivo e modalità di applicazione alla luce della circolare 8/E/2017
- ✓ Fiscalità dei prelievi dei soci anche alla luce della circolare 8/E/2017
- ✓ Nuova I.R.I. e relativa attività di accertamento anche alla luce della circolare 8/E/2017
- ✓ Criterio di «cassa» per le imprese e contribuenti in contabilità semplificata: procedure alla luce delle circolari 8/E/2017 e 11/E/2017
- ✓ Obblighi contabili del nuovo regime «per cassa» alla luce della circolare 11/E/2017

**LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA
PER CASSA ALLA LUCE DEI
CHIARIMENTI MINISTERIALI**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

QUADRO NOVITÀ



NUOVO REGIME **IBRIDO DI CASSA-COMPETENZA**
(articolo 66 TUIR)

**NUOVI ADEMPIMENTI CONTABILI PER IMPRESE
MINORI**
(articolo 18 D.P.R. 600/1973)

NUOVA DISCIPLINA IRAP IMPRESE MINORI
(articolo 5 *bis*, comma 1 *bis*, D.Lgs. 446/1997)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

REGIME DI CASSA



NON È UN REGIME PER CASSA

NON È UN REGIME IMPRONTATO ALLA CASSA



REGIME MISTO CASSA E COMPETENZA



CIRC. 11/E/2017

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

REGIME DI CASSA

```
graph TD; A[REGIME DI CASSA] --> B[ART. 66 TUIR]; A --> C[ART. 18 DPR 600]; B --> D[imprese minori]; C --> E[regimi contabili];
```

ART. 66 TUIR

imprese minori

ART. 18 DPR 600

regimi contabili

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

DA REGIME COMPETENZA A REGIME CASSA

PER EVITARE SALTII O DUPLICAZIONI DI IMPOSIZIONE



COMPENSI E SPESE CHE HANNO GIÀ CONCORSO FORMAZIONE
REDDITO **NON ASSUMONO** RILEVANZA DETERMINAZIONE
REDDITO ANNI SUCCESSIVI

STESSE REGOLE QUANDO SUCCESSIONE NORMATIVA NON CONSENTE
TASSAZIONE REDDITI

OPPORTUNO PROSPETTO EXTRA-CONTABILE

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 66 TUIR CO. 1



*Il reddito d'impresa dei soggetti che, secondo le disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, **applicano** il regime di contabilità semplificata, è costituito dalla **differenza** tra l'ammontare dei ricavi di cui all'articolo 85 e degli altri proventi di cui all'articolo 89 (D. e I.) percepiti nel periodo d'imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa.*

con un piccolo sforzo

si può agevolmente comprendere da dove è **mutuato**

segue 

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 54 TUIR



*Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle **spese sostenute** nel periodo stesso nell'**esercizio** dell'arte o della professione, salvo quanto **stabilito nei successivi commi**.*



tralasciando le **innovazioni** introdotte dal D.L. 223/2006*

poste per competenza* (pochissime)



ammortamenti



leasing



accantonamento
TFR

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 54 TUIR

fissa

il regime di cassa

salvo le **menzionate** eccezioni

fissa

principio di inerenza

«... nell'esercizio dell'arte o della professione»

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 66 TUIR

fissa

il regime di cassa

fissa

principio di inerenza

*«... nell'esercizio dell'attività
d'impresa»*

aspetto più significativo di tutto
il regime di cassa

ma qual è il perché di questa
scelta «consapevole»?

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

principio di inerenza

deve

essere fissato necessariamente

x

quei redditi che **non partono** da un risultato netto

utile da C.E.

perdita da C.E.

Art. 83 TUIR «x i soggetti che conseguono un utile o una perdita di esercizio che risulta da conto economico a tale risultato devono essere apportate variazioni in aumento e in diminuzione previste dagli articoli successivi» (poi inserimento del principio di derivazione rafforzata)

segue

Cioni & Partners

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

art. 109 co. 5 TUIR*



Le *spese* e gli altri **componenti negativi** diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono **deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi.**

deducibili se e nella misura in cui



viene **impropriamente** identificato come **previsione** che **legittimerebbe** l'amministrazione finanziaria a **sindacare** la misura *ad esempio* dei **componenti negativi** (entreremmo nel mondo dell'**antieconomicità**)

segue 

*è stata per l'AdE e continua a esserlo per la **Cassazione** la **fonte** dell'**inerenza**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

art. 109 co. 5 TUIR



*Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono **deducibili se e nella misura** in cui si riferiscono ad attività o beni da cui **derivano ricavi** o altri proventi che concorrono a formare il **reddito** o che non vi concorrono in quanto esclusi.*

**anti
economicità**



vicenda riconducibile all'inerenza in quanto l'art. 109 co. 5 viene **identificata** come **fonte** dell'inerenza

si è giunti ad
affermare



L'A.d.E. è autorizzata a **sindacare** la **misura** perché la norma che «**disciplina**» l'inerenza afferma «**se e nella misura**»

segue

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

art. 109 co. 5 TUIR



norma che **giustificherebbe** le **rettifiche** per l'**antieconomicità**

utilizzata

anche per le **rettifiche** da art. 54 TUIR (professionisti)

richiamando

l'**art. 109 co. 5 TUIR** considerato fonte dell'**inerenza**

e

l'**antieconomicità** viene ritenuta **vicenda inquadrabile** nel **principio dell'inerenza**

tutto ciò troverebbe **giustificazione**, in merito alle **rettifiche fondate sull'antieconomicità** di cui al **109 co. 5**, nel fatto che la **norma utilizza l'espressione «se e nella misura»**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

art. 109 co. 5 TUIR



Le *spese* e gli altri componenti negativi **diversi** dagli **interessi passivi**

6 sentenze di Cassazione*



interessi passivi nel mondo IRES** sfuggirebbero a qualsiasi sindacato di inerenza in quanto questa è la fonte dell'inerenza

** IRPEF **NO** in quanto art. 61 TUIR «*gli interessi passivi inerenti*»

* sentt. n.ro 4.339/2016, 21.467/2014, 10.501/2014, 12.246/2010,
9.380/2009, 22.034/2006, 14.702/2001

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

art. 109 co. 5 TUIR

il primo periodo



Le **spese** e gli altri **componenti negativi diversi** dagli **interessi passivi**, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono **deducibili se e nella misura** in cui si **riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi**

il secondo periodo è indissolubilmente legato al primo

se si riferiscono (le spese e gli altri componenti negativi di reddito) **indistintamente** ad attività o beni produttivi di proventi **computabili** e ad attività o beni produttivi di proventi **non computabili** in quanto **esenti** nella **determinazione del reddito**

si applica

il prorata di deduzione

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

art. 109 co. 5 TUIR

Terzo periodo probabilmente di
«marca» Agenzia delle Entrate

art. 1 co. 33, lett. q) n. 2) Legge 244/2007

*Fermo restando quanto previsto dai periodi precedenti, le spese relative a **prestazioni alberghiere** e a **somministrazioni di alimenti e bevande**, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'articolo 95, sono **deducibili nella misura** del 75 per cento.*

interpretando questa norme quale fonte dell'inerenza

ma

tutto questo con l'inerenza non c'entra nulla

segue

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

esempio

siamo **soci** di una **società Alfa** a ristretta base partecipativa

che possiede

una **partecipazione** nella **società Beta** che possiede i **requisiti pex**

ma

segue

siamo in prossimità di **trasferire** questa **partecipazione** a **terzi**

e

la società **Alfa** incarica un **commercialista** di **redigere** una **perizia** sul **valore** della **partecipazione** in **Beta**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

pex per soggetti imprenditori

articoli 87 e 58 del Tuir

requisiti pex (participation exemption)

due “requisiti soggettivi”, in quanto riguardano lo status del soggetto che **detiene** la partecipazione e vanno quindi **verificati in capo** alla società partecipante

Circ. 36/E/2004 par. 2.3.1

l'**ininterrotto** possesso dal primo giorno del dodicesimo mese precedente a quello dell'avvenuta cessione (*c.d. holding period*)

l'**iscrizione** in bilancio tra le immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso

due “requisiti oggettivi” perché riguardano la società della quale si **detengono** le partecipazioni: tali requisiti, pertanto, **devono essere verificati in capo** alla società controllata

la residenza fiscale della società partecipata in Stati o territori **diversi** da quelli a fiscalità privilegiata (D.M. 21.11.2001) **salvo interpello**. Il requisito della residenza fiscale della società partecipata **deve sussistere ininterrottamente**, al momento del realizzo, sin dall'**inizio** del **terzo periodo d'imposta anteriore** al **realizzo** stesso

Circ. 7/E/2013

esercizio da parte della società partecipata di un'**attività commerciale** o **industriale** secondo la **definizione** dell'art. 55 del Tuir, dall'**inizio** del **terzo periodo antecedente** al **realizzo**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA



segue →

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

pex per soggetti imprenditori

articoli 87 e 58 del Tuir

il regime PEX prevede un'esenzione della plusvalenza realizzata la cui misura dipende dal soggetto che detiene la partecipazione in regime di impresa

se

è un soggetto IRES, la percentuale è del 95%

se

è un soggetto IRPEF, la percentuale è del 50,28% (41,86%)**

se dalla cessione emerge una **minusvalenza**

questa

è tendenzialmente **indeducibile (*)** per i soggetti IRES

questa

è **indeducibile** nella misura del 50,28% (41,86%)** per i soggetti IRPEF

* Si per quel famoso 5% ma perché?

segue

** DM 26 maggio 2017 individua, in misura pari al 58,14%, la nuova percentuale di imponibilità dei dividendi e delle plusvalenze

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

art. 109 co. 5 TUIR

il primo periodo

Le spese e gli altri componenti negativi **diversi** dagli **interessi passivi**,..... sono deducibili **se e nella misura in cui si riferiscono** ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che **concorrono** a formare il reddito o che **non vi concorrono** in quanto **esclusi**.

affermando indirettamente l'**indeducibilità** dei **componenti negativi** che si **riferiscono** a **proventi esenti**

mentre nel **secondo periodo** che è indissolubilmente legato al primo

Se si riferiscono (le spese e gli altri componenti negativi di reddito) **indistintamente** ad **attività o beni produttivi di proventi computabili** e ad **attività o beni produttivi di proventi non computabili** in quanto **esenti** nella **determinazione del reddito**

si applica

il prorata di deduzione

segue

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

art. 109 co. 5 TUIR

sta **disciplinando** tutt'altro **principio** rispetto a quello dell'**inerenza**

in quanto

art. 83 TUIR

derivazione di rafforzata

sia

determinazione del **reddito di
impresa**

in quanto

principi contabili

OIC 12, 16, 24 e 25

il **principio di inerenza** è un **principio immanente** anche nella **determinazione del reddito di impresa** quando siamo di fronte a un **soggetto** il cui **risultato parte** da un **risultato netto** e cioè da un **utile** o da una **perdita da conto economico**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

art. 109 co. 5 TUIR

non disciplina affatto il principio di inerenza

ma

disciplina il principio secondo il quale

componenti negativi che si riferiscono anche prospetticamente a **beni** e **servizi** da cui derivano ricavi e proventi **esenti** (Il periodo)

*

sono **indeducibili**

componenti negativi che si riferiscono indistintamente a **beni** e **servizi** da cui derivano ricavi e proventi **imponibili, esclusi ed esenti** (Il periodo) *

sono **deducibili pro rata**

* già prevista dal previgente art. 75

segue

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

perché il regime di cassa ex art. 66 TUIR?



come nell'art. 54 del TUIR il **principio dell'inerenza** viene **fissato** anche nell'art. 66



dopo aver **affermato** nel **primo periodo** che il **reddito** è dato dalla **differenza*** tra i **ricavi percepiti** e le **spese sostenute** nell'esercizio dell'impresa (fissando un **principio di inerenza**)



* tralasciando per semplicità i **dividendi** e gli **interessi**

la **differenza** è **umentata** o **diminuita** (plusvalenze, minusvalenze, quote di ammortamento)



comma III afferma si applicano le disposizioni di **determinati articoli specificamente nominati**

segue

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 66 co. 3 TUIR

art. 95 spese lavoro dipendente [cassa (compensi amm.ri – cassa allargata) e competenza (oneri lavoro dipendente)]

art. 100 (oneri di utilità sociale)

art. 109 co. 5 (non certo per affermare l'inerenza)

art. 99 co. 1 e **3** (contributi alle associazioni sindacali di categoria) (cassa)

art. 90 (componenti positivi e negativi riferiti agli immobili patrimonio)

anche l'**A.d.E.** nella **circ. 11/E/2017** sul **regime di cassa**

afferma che il **109 co. 5** stabilisce **costi indeducibili** in **presenza di proventi esenti**

afferma che il **109 co. 5** stabilisce il **prorata di deduzione** in **presenza di proventi esenti, esclusi e imponibili**

antieconomicità

interessi passivi

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 66 co. 1 TUIR *



Il reddito d'impresa dei soggetti che, secondo le disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, applicano il regime di contabilità semplificata, è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi di cui all'articolo 85 e degli altri proventi di cui all'articolo 89 percepiti nel periodo d'imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa.



compito più gravoso sarà capire che cosa rientra nel concetto di spesa sostenuta (posta residuale o innominata)



in quanto le altre poste sono espressamente nominate

La differenza è aumentata dei ricavi di cui all'articolo 57 (autoconsumo e assegnazione), dei proventi di cui all'articolo 90, comma 1 (immobili patrimonio), delle plusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 86 e delle sopravvenienze** attive di cui all'articolo 88 e diminuita delle minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'articolo 101*

** per cassa (primo periodo) e per competenza

* Comma così sostituito dall' art. 1, comma 17, lett. a), L. 11 dicembre 2016, n. 232, a decorrere dal 1° gennaio 2017; a norma del comma 23 del citato art. 1, L. n. 232/2016 tali disposizioni si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016.

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 66 co. 2 TUIR



Le **quote di ammortamento** sono **ammesse in deduzione**, secondo le disposizioni degli articoli 64, comma 2, **102** e 103, a condizione che sia **tenuto il registro dei beni ammortizzabili**. L'indicazione di tali quote può essere effettuata anche secondo le modalità dell'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, e dell'articolo 2, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 695. Le perdite di beni strumentali e le perdite su crediti sono deducibili a norma dell'articolo 101. Non è ammessa alcuna deduzione a titolo di accantonamento; tuttavia gli **accantonamenti di cui all'articolo 105** sono **deducibili a condizione** che risultino **iscritti** nei registri di cui all'**articolo 18** del decreto indicato al comma 1



si **applicano** le **regole ordinarie** facendo riferimento all'**art. 102 TUIR**



nell'**art. 102** sono presenti **altre poste** (es. **spese di manutenzione** (5%) e **beni v.u. < €516,46**) che **non sono quote di ammortamento (cassa)**



CIRC. 11/E/2017



le menzionate **disposizioni** si **applicano** anche ai **canoni leasing** compreso il **maxicanone** che **assumono rilevanza per competenza** (non i canoni di locazione)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

art. 66 co. 1 TUIR

Nel testo **previgente** al **01/01/2017** la norma prevedeva il **reddito** era **dato** anche dalla **rilevanza** delle **rimanenze iniziali e finali** (..... *La differenza è rispettivamente aumentata e diminuita delle rimanenze finali e delle esistenze iniziali di cui agli articoli 59, 60, 61*)

Nel testo **in vigore** dal **01/01/2017** scompare ogni riferimento alle rimanenze

per il **primo anno di applicazione (non solo 2017)** di questo regime le **rimanenze finali** del periodo di imposta **precedente** vengono **portate** interamente in **deduzione** del reddito

1

opportunità per chi ha **problemi di inventario** (**magazzino sopravvalutato**)?

2

problema delle **perdite non riportabili** [futuro intervento normativo (legge bilancio 2018?)]

possono invece essere utilizzate a riduzione di altri redditi conseguiti nel medesimo esercizio (art. 8 TUIR)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 66 co. 1 e 2

effettua dei rinvii normativa ed è necessario verificare

se

si applica il criterio della competenza

se

si applica il criterio di cassa

Art. 86 TUIR

plusvalenze che vanno **sempre** per **competenza** (alienazione beni strumentali o incasso indennizzi assicurativi)

Art. 101 TUIR

minusvalenze che vanno **sempre** per **competenza** (alienazione beni strumentali)

Art. 88 TUIR

sopravvenienze **attive** e **passive** (art. 101) (**complicazione**)

cassa o competenza?

1° comma: sopravvenienze **attive** e **passive proprie** (**integrazioni** o **rettifiche** di componenti **positivi** che hanno **concorso** a formare il reddito in esercizi precedenti) (**cassa**)

2° comma: sopravvenienze **attive** e **passive improprie** (indennizzo assicurativo per distruzione di un **bene strumentale** in altro esercizio) (**competenza**)

Circ. 11/E/2017

rilevanza del **componente** **oggetto** di **integrazione** o di **rettifica** (**cassa/competenza**)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 66 co. 2

effettua dei rinvii normativa ed è necessario verificare

se

si applica il criterio della competenza

se

si applica il criterio di cassa

Art. 102 TUIR

quote ammortamento beni materiali strumentali (**competenza**)

Art. 102 TUIR

canoni leasing (anche **maxi canone**) ma il 66 co. 2 fa riferimento alle quote di amm.to dei beni materiali (**competenza**)

Circ. 11/E/2017

acquisto piena proprietà o acquisto in leasing finanziario deve seguire le medesime regole

Art. 103 TUIR

quote ammortamento beni immateriali (marchi e brevetti) (**competenza**)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 66 co. 3

effettua dei rinvii normativa ed è necessario verificare

se

si applica il criterio della competenza

se

si applica il criterio di cassa

Art. 108 TUIR

1° comma disciplina la deducibilità degli oneri pluriennali (costi di impianto, ampliamento e di sviluppo) (**competenza**)

Art. 108 TUIR

1° comma non disciplina le spese di **ricerca non capitalizzabili** (**cassa**)*

Art. 108 TUIR

3° comma canoni di locazione (**cassa**) oneri pluriennali di manutenzione straordinaria su immobili affittati (**competenza**)

Art. 108 TUIR

2° comma spese di pubblicità e di rappresentanza (fermo restando il limite di deducibilità) (**cassa**)

Art. 101 TUIR

1° comma perdita di beni strumentali (**competenza**)

* art. 2217 co. 2 II° periodo: *nelle valutazioni di bilancio l'imprenditore deve attenersi ai criteri stabiliti per i bilanci delle società per azioni, in quanto applicabili*

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 66 co. 2

effettua dei rinvii normativa ed è necessario verificare

se

si applica il criterio della competenza

se

si applica il criterio di cassa

Art. 101 co. 5
TUIR

perdite su crediti (**non dovrebbero esserci** in quanto i ricavi tassati solo al loro incasso)

ma

soggetto in contabilità ordinaria ha tassato ricavo per competenza e in seguito ha optato per la contabilità semplificata ma non riesce più a incassare quel credito

ma

opzione per il regime che tutto ciò che transita nei registri IVA si considera incassato

Circ. 11/E/2017

se ricorrono i requisiti di certezza e di definitività della perdita (art. 101 co. 5*) deducibile attraverso il regime di **competenza**

nel caso di successiva perdita del credito, perdita su crediti deducibili ai sensi dell'art. 101 co. 5* per **competenza**

* elementi certi e precisi o proc. concorsuale

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 66 co. 3

effettua dei rinvii normativa ed è necessario verificare

se

si applica il criterio della competenza

se

si applica il criterio di cassa

Art. 95

spese per il personale dipendente e al co. 5 i compensi spettanti all'amministratore

costi per il lavoro dipendente

compensi spettanti all'amministratore

deducibili attraverso il regime di **competenza**

ai sensi dell'art. 95 vanno per **cassa** (principio di cassa allargato)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 66 co. 2 e 3

effettua dei rinvii normativa ed è necessario verificare

se

si applica il criterio della competenza

se

si applica il criterio di cassa

art. 109 co. 7

interessi di mora per **cassa** (confermato per i contribuenti minori)

art. 99 co. 3

contributi versati alle associazioni di categoria per **cassa** (confermato per i contribuenti minori)

il regime di cassa **non da rilevanza** agli accantonamenti ai fondi rischi

art. 105

unica **eccezione** sono gli accantonamenti per il **trattamento di fine rapporto** (quiescenza e previdenza) (**competenza**) (confermato per i contribuenti minori)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 66 co. 1, 2 e 3

effettua dei rinvii normativa ed è necessario verificare

se

si applica il criterio della competenza

se

si applica il criterio di cassa

art. 57

assegnazione dei beni ai soci o destinazione dei beni a finalità estranee all'impresa (**competenza**) (manca **momento finanziario** a cui dare **rilevanza**)

art.164*

disciplina la deducibilità **parziale** delle spese che non sono utilizzate come oggetto proprio dell'attività di impresa (**cassa**)

art. 102 co. 5

beni di costo unitario non superiore a €516,46 (**cassa**)

art. 89 co. 1*

tassazione per **trasparenza** degli utili derivanti da partecipazioni possedute da s.d.c. in s.n.c. e s.a.s. (**tassazione per trasparenza**) al fine di **evitare** un **salto di imposta** dato dalla **differenza** tra **utile civilistico** e **utile fiscale**

art. 90

immobili patrimonio continuano a essere tassati sulla base della rendita catastale (spese **indeducibili solo** co. 2 menzionato dall'art. 66)

* La circolare 11/E/2017 sul tema non si è espressa (art. 164 non menzionato)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 66 co. 1

effettua dei rinvii normativa ed è necessario verificare

se

si applica il criterio della competenza

se

si applica il criterio di cassa

art. 61

interessi passivi delle società di persone, **non essendo menzionate** dall'art. 66, applicano il criterio di **cassa**

art. 66 co.1

interessi attivi essendo **espressamente** menzionati dall'art. 66 co. 1 applicano il criterio di **cassa**

poste
innominate
dall'art. 66

utenze, assicurazioni, condominiali, IMU (**cassa**)

eliminazione dei ratei e dei risconti tranne il caso dei **maxi canoni** e dei **canoni leasing** (**competenza**)

il tutto è molto complicato

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

MOMENTO DEL PAGAMENTO (CIRC. 11/E/2017)

STRUMENTI DI PAGAMENTO	MOMENTO RILEVANTE
ASSEGNO	➤ CONSEGNA ASSEGNO (RM 138/E/2009 e CM 38/E/2010)
BONIFICO BANCARIO	➤ DATA DISPONIBILITÀ PER BENEFICIARIO ➤ DATA PERDITA DISPONIBILITÀ PER ORDINANTE* (CM 38/E/2010)
CARTA DI CREDITO	➤ DATA UTILIZZO (NO DATA ADDEBITO) (RM 77/E/2007)

* **Cassazione Sent. n. 20033 del 11/08/2017**: compensi amministratori deducibili quando **pagati** e il momento rilevante per il **disponente** è l'**accredito** sul **conto** del **beneficiario** (attenzione al **12 gennaio**) (**bonifico disposto** può essere **revocato**)

Permuta: al **completamento** della **seconda prestazione** (artt. 1241 e segg. c.c.) (**entrambe le prestazioni** sono **diventate esigibili**)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 18 TUIR

disciplina la **contabilità semplificata** per le **imprese minori**

è stato un regime contabile **sino** alle **modifiche** apportate dall'art. 1, comma 22, L. 11 dicembre 2016, n. 232

necessario

un passo indietro al **DPR 442/1997 (testo unico delle opzioni)** che **detta** delle **regole**

Art. 1 primo periodo «*comportamento concludente*» ma al **terzo periodo** «È comunque consentita la *variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative*»

Art. 3 regola sulla durata dell'opzione «L'opzione di cui all'articolo 1 **vincola** il contribuente alla sua **concreta applicazione almeno** per un triennio, e per **un anno** nel caso di **regimi contabili***».

La **prova** nel II° periodo **art. 3** «*Restano salvi i termini più ampi previsti da altre disposizioni normative concernenti la determinazione dell'imposta*» (opz. IRI)

* **A.d.E. circ. 209/E/1998** «l'opzione per la **contabilità ordinaria**, essendo un **regime contabile**, vale per un solo anno»

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 18 TUIR

comma 1

* Utilizzando le regole dell'anno precedente x determinare i **tetti**

... ricavi indicati agli articoli 57 e 85 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, **PERCEPITI** in un **anno intero**, ovvero **CONSEGUITI** nell'**ultimo anno di applicazione** dei criteri previsti dall'**articolo 109, comma 2**

TIPOLOGIA DI RICAVI	AMMONTARE MASSIMO*
PRESTAZIONE DI SERVIZI	€ 400.000
ALTRE ATTIVITÀ	€ 700.000

ART. 18

ART. 57 TUIR (V.N. BENI USO PERSONALE)

ART. 85 TUIR (ricavi)

SE IL CONTRIBUENTE IN PASSATO **NON HA OPTATO** PER IL REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA

limite per comprendere se vado per cassa o per competenza

se da **forfettario** ho **optato** per la **semplificata** posso tornare in **forfettario**? **UP** circ. 11/E/2017

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

1

CORRISPETTIVI CESSIONI DI BENI E PRESTAZIONI DI SERVIZI → PRODUZIONE/SCAMBIO È DIRETTA ATTIVITÀ IMPRESA

2

CORRISPETTIVI CESSIONI DI

- **MATERIE PRIME**
- **SUSSIDIARIE**
- **SEMILAVORATI E**
- **ALTRI BENI MOBILI ESCLUSI QUELLI STRUMENTALI**

3

- **ASSEGNAZIONI BENI AI SOCI** (art. 85 co. 2)
- **AUTOCONSUMO DEL TITOLARE** (art. 57)

RILEVANO LE ASSEGNAZIONI DEL 2016?

attenzione se abbiamo avuto assegnazioni di **bene merce** (ricavi) nell'anno 2016 da un contribuente in contabilità semplificata rileva o **non rileva?** (art. 18 co. 1 richiama art. 85 che al co. 2 annovera le assegnazioni)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 18 TUIR dal co. 2 in avanti

tre modi differenti per gestire contabilmente questi soggetti

**2 REGISTRI
DISTINTI:
INCASSI E
PAGAMENTI (+
info richieste DPR
633/72)**
*(inapplicabile a chi ha i
corrispettivi)*

(art. 18 co. 2 e 3)
indicare la data in cui
ho incassato un
credito o ho pagato
un debito

regime naturale*

**TENUTA DEI SOLI
REGISTRI IVA E
INDICAZIONE
MANCATI
INCASSI E
PAGAMENTI**

(Art. 18 co. 4) x il sftw
tutto incassato e
pagato. A fine anno
rettifiche
(annotazione sospesi)

regime naturale*

fatturazione differita

**TENUTA DEI SOLI
REGISTRI IVA
↓
PRESUNZIONE DI
INCASSO E
PAGAMENTO**

solo
per
opzio
ne
vincol
ante
per 3
anni

(art. 18 co. 5)
registri IVA **senza**
annotazione sospesi
(finzione giuridica)

regime opzionale

*art. 18 co. 8 Il contribuente ha facoltà di optare per il regime ordinario. L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non è revocata e, in ogni caso, **PER IL PERIODO STESSO E PER I DUE SUCCESSIVI.** (Circ. 209/E/1998 ANNUALE)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 18 co. 2 e 3 TUIR

cosa annotare all'interno del registro degli **incassi** e dei **pagamenti**

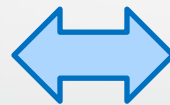
Ricavi: per ciascun incasso

- A. importo
- B. generalità, indirizzo e comune di residenza anagrafica del soggetto che effettua pagamento*
- C. estremi fattura o altro documento emesso

nella prima modalità operativa ammissibile

Spese

- data di pagamento per spese sostenute nell'esercizio
- indicazioni lett. B.* e C.



* La circolare 11/E/2017 ha affermato che è **SUFFICIENTE** indicare il **CODICE FISCALE**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 18 co. 3 TUIR



i componenti positivi e negativi di reddito, **diversi** da quelli indicati al comma 2, sono **annotati** nei registri obbligatori di cui al medesimo comma 2 entro il **termine** di **presentazione** della dichiarazione dei redditi (spese **nominate ex art. 66**)

es.

quote di ammortamento

es.

costo del personale dipendente

ART. 18 co. 2 TUIR



i componenti positivi e negativi di reddito contabilizzati a norma del comma 2 devono essere **effettuate** nei **60 giorni*** (spese **innominate ex art. 66**)

Il **dettagliante** (corrispettivi ex art. 24) difficilmente potrà **utilizzare** questo regime (necessario **richiedere codice fiscale** di ogni cliente)

* La circolare 11/E/2017 ha affermato che **NON SI TRATTA** di un **TERMINE PERENTORIO**

REGISTRO INCASSI E PAGAMENTI

PER CIASCUN INCASSO

PER CIASCUN PAGAMENTO



ENTRO 60 GIORNI DA INCASSO/PAGAMENTO DA REGISTRARE:

- 1) IMPORTO;
- 2) C.F. CLIENTE;
- 3) DATI FATTURA O ALTRO DOCUMENTO EMESSO/RICEVUTO.

SOGGETTI **ESONERATI DA **EMISSIONE FATTURA** NON POSSONO **TENERE**
REGISTRO INCASSI E PAGAMENTI**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 18 co. 4 TUIR – registri IVA integrati



I **registri** tenuti ai fini dell'**imposta sul valore aggiunto** sostituiscono i registri indicati al comma 2, **qualora** vi siano **iscritte separate annotazioni** delle **operazioni non soggette a registrazione** ai fini della **suddetta imposta**.



In luogo delle **single annotazioni** relative a **incassi e pagamenti**, nell'ipotesi in cui l'**incasso** o il **pagamento non sia avvenuto** nell'**anno di registrazione**, nei **registri** deve essere **riportato** l'**importo complessivo** dei **mancati incassi o pagamenti** con **indicazione** delle **fatture** cui le **operazioni** si riferiscono.

Si **segnala** una **apertura** della circolare per i **dettaglianti** che consente loro di **utilizzare** questo **regime** però annotando i **mancati incassi e pagamenti*** (annotazione per **masse** ma in **realtà non lo è**. Per i **corrispettivi** basta il **codice fiscale** dei **sogetti** che **non hanno pagato**)

* Una **sorta di dettaglio** delle «rimanenze» sui crediti e sui debiti



LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 18 CO. 4 TUIR – REGISTRI IVA «INTEGRATI»

DEVONO ESSERE INDICATI



**OPERAZIONI RILEVANTI IVA; INCASSI E PAGAMENTI
→ ENTRO 60 GG. INCASSO/PAGAMENTO**

**OPERAZIONI NON SOGGETTE REGISTRAZIONE IVA RILEVANTI PER CASSA
→ ENTRO 60 GG. INCASSO/PAGAMENTO**

**OPERAZIONI NON SOGGETTE REGISTRAZIONE IVA RILEVANTI COMPETENZA
→ ENTRO TERMINE DICHIARAZIONE REDDITI**

**MANCATI INCASSI/PAGAMENTI TERMINE PERIODO
→ ENTRO TERMINE PRESENTAZIONE DICHIARAZIONE REDDITI**

**INCASSI E PAGAMENTI DOCUMENTI ANNI PRECEDENTI
→ ENTRO 60 GG. INCASSO/PAGAMENTO**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ART. 18 co. 5 TUIR – presunzione di incasso e di pagamento



Previa **opzione** (comportamento concludente + quadro OP dichiarazione IVA anno successivo), **vincolante per almeno un triennio***, i contribuenti possono tenere i registri ai fini dell'imposta sul valore aggiunto **senza operare** annotazioni relative a incassi e pagamenti, fermo restando l'**obbligo** della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta (ammortamenti, quota TFR).



In tal caso, per finalità di semplificazione **si presume** che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui è intervenuto il relativo incasso o pagamento



regime che verrà utilizzato

* regime di **determinazione dell'imposta (triennale)** art. 3 Il periodo DPR 422/1997 (circ. 209/E/1998 annuale)

REGISTRI IVA «CON OPZIONE»

**INCASSO/PAGAMENTO SI PRESUME AVVENUTO
DATA DI REGISTRAZIONE DOCUMENTO CONTABILE**

**DEVE ESSERE ESERCITATA OPZIONE VINCOLANTE
PER ALMENO TRIENNIO**

TERMINI DI REGISTRAZIONE PREVISTI DA DISCIPLINA IVA

**È COMUNQUE POSSIBILE RILEVARE, SUCCESSIVAMENTE,
PERDITA SU CREDITI *EX ART. 101 CO. 5 TUIR***

**TUTTI I CONTRIBUENTI IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA
POSSONO EFFETTUARE QUESTA OPZIONE**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

fino all'entrata in vigore dell'art. 2 del DL 50/2017 (24/04/2017)

registrazione fatture in IVA



la vicenda della **deduzione integrale** delle **rimanenze** che portava a generare maggiori perdite la si poteva **alleviare** attraverso la possibilità di **detrarre** sotto il **profilo IVA** (l'**art. 19** affermava che la **detrazione poteva** essere operata dal momento in cui l'imposta diviene esigibile e fino al termine di presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno solare successivo)



di conseguenza **registrando** nel **2018** la **fatture ricevute** nel **2017** si riusciva di **alleviare** il **problema della perdita originatasi** dalle **rimanenze**



interpretazione confermata nella circ. 11/E/2017

questa **previsione** è **venuta meno**

*“Il **diritto** alla **detrazione** dell'imposta relativa ai beni e servizi **acquistati** o **importati** sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è **esercitato** al **più tardi** con la **dichiarazione** relativa all'**anno in cui** il **diritto** alla **detrazione** è **sorto** e alle **condizioni esistenti** al momento della **nascita del diritto medesimo.**”*

una **fattura** di **dicembre 2017** deve essere **inserita** nella **dichiarazione IVA** relativa al **2017**

segue

Cioni & Partners

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

ai nostri fini è **più rilevante** l'art. 25* del DPR 633/1972



principio di registrazione delle fatture passive
«... deve **annotarle** in **apposito registro** anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e **comunque** entro il **termine** di **presentazione** della **dichiarazione annuale** relativa all'**anno** di ricezione della **fattura** e con riferimento al **medesimo anno**»



possibile spostare la registrazione **ma** si **perde** la detrazione



riverberi nella gestione ex art. 66

* modifiche apportate dall'art. 2, comma 2, D.L. 24 aprile 2017, n. 50

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

norma transitoria per l'applicazione del regime di cassa

I° PERIODO DI APPLICAZIONE DEL REGIME

comparto edile: se da magazzino a bene strumentale mi **salvo**



chi ha **questi problemi** ha convenienza a **optare** per la contabilità ordinaria

reddito del periodo d'imposta in cui è applicabile principio di cassa è ridotto

«dell'importo delle rimanenze finali ... che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza»

QUESTA MI PARE LA RIFLESSIONE PIU' DELICATA

affidamenti bancari? Ingresso in ordinaria?



LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

PASSAGGIO DA SEMPLIFICATA A ORDINARIA

ESISTENZE INIZIALI **RILEVANO SOLO SE NON PAGATE**



«È NECESSARIO REDIGERE UN PROSPETTO INIZIALE DELLE ATTIVITÀ E PASSIVITÀ ESISTENTI ALLA DATA DEL 1° GENNAIO DELL'ANNO IN CUI SI APPLICA IL REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA» (CIRCOLARE A.E. 11/E/2017)

ATTENZIONE!

EX ART. 9 D.L. 69/1989

È NECESSARIO TENERE INVENTARIO DI MAGAZZINO?

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

LA VICENDA DELLE RIMANENZE

Art. 9 del D.L. 69/1989**

** primo condono sulle irregolarità formali (molto prima dei condoni del 2002)

vengono disciplinati gli **adempimenti** per i soggetti in contabilità semplificata

I soggetti che, ai fini della determinazione del reddito di impresa, sono ammessi al regime di contabilità semplificata e che non hanno optato per il regime ordinario devono annotare nei registri tenuti ai sensi dell'articolo 18 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 :

- a) entro sessanta giorni, i componenti positivi e negativi del reddito di impresa non risultanti dai registri tenuti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- b) entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione, le annotazioni rilevanti ai fini della determinazione del reddito nonché il valore delle rimanenze (segue),

Il previgente co. 2 dell'art. 18 del DPR 600/1973 affermava che il contribuente doveva indicare solo il valore delle rimanenze ma la lett. b) del 1° co. dell'art. 9 del D.L. 69/1989*

valore delle rimanenze, indicando distintamente per queste ultime le quantità e i valori per singole categorie di beni, in giacenza alla fine dell'esercizio, previste dagli articoli 59 e 61 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, con l'indicazione dei criteri seguiti per la valutazione; la distinta indicazione delle quantità e dei valori, nonché dei criteri di valutazione, può essere effettuata, entro il medesimo termine, in apposito prospetto di dettaglio

* Norma che chiedeva il dettaglio delle rimanenze

Norma successiva nel tempo che disciplina la medesima materia. Oggi art. 18 del DPR 600/1973 non prevede obbligo di annotazione delle rimanenze né di effettuare il dettaglio (norma che lo richiedeva di fatto abrogata)

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

LA VICENDA DELLE RIMANENZE

tuttavia

NECESSARIO MANTENERE IL DETTAGLIO DELLE RIMANENZE*

DAGLI STUDI DI SETTORE (relativamente al CDV)

AGLI **INDICI SINTETICI**
DI **AFFIDABILITÀ (ISA)**
COMUNICATO STAMPA A.E.
22/09/2017 (PRIMI 70 ISA 2017)

COSA CAMBIA

NO ADEGUAMENTI
PREMI OTTENIBILI

- 1) ESCLUSIONE O RIDUZIONE DEI TERMINI ACCERTAMENTO
- 2) PERCORSO ACCELERATO PER RIMBORSI FISCALI

ATTENZIONE => SOLO SE APPROVATO DECRETO MEF E DAL 2017

* **Necessario** quantomeno un decreto attuativo per i semplificati non basta circ. 11/E

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

Art. 18 **co. 5**

SOGGETTI CHE DA SEMPLIFICATA PASSERANNO A ORDINARIA

DISALLINEAMENTO TRA

rimanenze pagate

rimanenze non pagate

problema il primo anno di ordinaria

tutte le fatture registrate si intendono pagate

nel primo anno di contabilità ordinaria

rimanenze iniziali pari a 0

rimanenze finali pari a X

segue

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

SOGGETTI CHE DA SEMPLIFICATA PASSERANNO A ORDINARIA

Circ. 11/E/2017

necessario **fornire** il **dettaglio** delle **rimanenze iniziali** (fisico e valutativo) quando si entra in contabilità ordinaria

ma come si può **determinare** il **valore fiscale** di queste **rimanenze iniziali**?

costo medio delle rimanenze si **determina** considerando **tutte** le **fatture** di **acquisto relativo** alle **merci** dell'**ultimo periodo** di **imposta** in cui ci si **trovava** in **contabilità semplificata**

costo complessivo/quantità acquistata

segue

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

SOGGETTI CHE DA SEMPLIFICATA PASSERANNO IN ORDINARIA

la **Circ. 11/E/2017** non ne parla (no co. 5)

merci dedotte nel regime di contabilità semplificata

non possono essere considerate nelle esistenze iniziali (doppia deduzione)

disallineamento tra **valore fiscale** e **valore civile** delle merci

quando si **venderanno** le merci quali considero **vendute prima?**

quelle che **hanno** rilevanza fiscale?

quelle che **non hanno** rilevanza fiscale?

probabilmente si dovrà considerare venduti i beni che hanno rilevanza fiscale **pari a ZERO** per recuperare il disallineamento il **prima possibile**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

COMMERCianti AL DETTAGLIO (CON CORRISPETTIVI)

ART. 18 CO. 4 DPR 600/1973

registri IVA integrati

registrazione dei corrispettivi entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui le operazioni si considerano effettuate (corrispettivi di dicembre anno X registrati il 15 gennaio anno X +1)

concorreranno a determinare il reddito imponibile nel periodo d'imposta (X)

salvo registrazione cumulativa dei corrispettivi non incassati indicando i **singoli codici fiscali**

ART. 18 CO. 5 DPR 600/1973

registrato uguale incassato

registrazione dei corrispettivi entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui le operazioni si considerano effettuate (corrispettivi di dicembre anno X registrati il 15 gennaio anno X +1)

concorreranno a determinare il reddito imponibile nel **periodo d'imposta (X + 1)**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

SOCIETÀ DI COMODO

TEST DI OPERATIVITÀ

primo esercizio mancanza di rimanenze finali

probabilmente risultato fiscale < reddito minimo

Circ. 11/E: risultato dichiarato va depurato della riduzione delle rimanenze

rimanenze iniziali completamente sterilizzate

PERDITA SISTEMATICA

primo esercizio mancanza di rimanenze finali

probabile esercizio in perdita

se integra il quinquennio di perdite sistematiche

Circ. 11/E: se perdita **dovuta** a rimanenze le stesse vanno sterilizzate

interrompe il quinquennio di osservazione

GESTIONE RIMANENZE E SOCIETÀ DI COMODO

TEST DI OPERATIVITÀ



circ. 11/E/2017

NELL'ESERCIZIO →
RIMANENZE FINALI
ESERCIZIO PRECEDENTE INCIDONO
SU DETERMINAZIONE
REDDITO MINIMO PRESUNTO



nell'anno in cui la **società** risulta essere di **comodo**, il **reddito minimo presunto** deve essere **decrementato** di un importo pari al **valore** delle **rimanenze finali** che hanno **concorso** a formare il **reddito dell'esercizio precedente** e che sono state **interamente imputate** nell'**esercizio di riferimento**

SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA



NELL'ESERCIZIO →
RIMANENZE FINALI ESERCIZIO
PRECEDENTE INCIDONO SU
DETERMINAZIONE
REDDITO MINIMO PRESUNTO

NEL QUINQUENNIO DI
OSSERVAZIONE →
PERDITA COMPUTATA SENZA
CONSIDERARE RIMANENZE



rimanenze finali dell'**esercizio precedente**, imputate interamente nell'esercizio di prima applicazione del **regime semplificato di cassa** non sono **compute** tra le **perdite di esercizio**.

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

OPZIONE PER IL REGIME ORDINARIO

PER COMPORTAMENTO CONCLUDENTE

VA COMUNICATA NEL **QUADRO VO** DELLA DICHIARAZIONE IVA SUCCESSIVA

NORMA (ART. 18) **VINCOLO TRIENNALE** RINNOVABILE SUCCESSIVAMENTE DI ANNO IN ANNO

CIRCOLARE 209/E/1998 REGIME CONTABILE E NON DI DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA

CIRCOLARE 11/E/2017 OPZIONE HA VALENZA **TRIENNALE**

NUOVO REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

non è

PIÙ UN REGIME CONTABILE

causa abbandono del principio di competenza
disallineamento rispetto ai principi generali

è

UN REGIME DI DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

DETTAGLIO DELLE RIMANENZE

Circ. 11/E/2017 **non ha preso posizione** relativamente al **dettaglio** delle rimanenze in **vigenza di contabilità semplificata**

prima linea interpretativa A.E.

considerato che le **rimanenze non hanno più rilevanza** per i **contribuenti** che **applicano il regime di contabilità semplificata** questa **informazione non è più necessaria**

abrogato il co. 9 dell'art. 1 del D.L. 69/1989

seconda linea interpretativa A.E.

informazione rilevante ai fini della **attività accertativa** la scelta **non è stata esplicitata** nella **circolare 11/E/2017**

sono in corso degli approfondimenti A.E.

**abrogazione co. 9 art. 1
D.L. 69/1989**

**vigenza del dettaglio
delle rimanenze in
regime di contabilità
semplificata**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

esempio per passaggio competenza (2016) – cassa (2017)

agente di commercio che ha incassato acconto su
provvigioni **CHE** diventano di **COMPETENZA**
quando applica regime di cassa



TAX al momento della **COMPETENZA**

agente di commercio che ha maturato provvigioni
non incassate e tassate secondo **COMPETENZA**



NON TAX a **INCASSO PUR** avendo aderito al
REGIME DI CASSA

problema **code** componenti positivi e negativi di reddito (manutenzioni straordinaria)

Circ. 11/E/2017 non si applica **art. 109 co.2**

LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA PER CASSA

DETERMINAZIONE IRAP

NUOVO COMMA 1-BIS, ARTICOLO 5-BIS, D.LGS. 446/1997

ricavi e
rimanenze

merci, servizi, quote di
ammortamento e leasing

PER SOCIETÀ DI PERSONE E IMPRESE INDIVIDUALI IN REGIME DI
CONTABILITÀ SEMPLIFICATA IL VALORE PRODUZIONE NETTA È
CALCOLATO APPLICANDO **REGOLE ART. 66 TUIR**

- PER PRIMO ANNO: BASE IMPONIBILE RIDOTTA DALLE RIMANENZE FINALI ESERCIZIO PRECEDENTE
- **TRANSIZIONE** DA UN REGIME ALL'ALTRO: MEDESIME REGOLE IRPEF

**LA FLAT TAX AL 24%:
FUNZIONAMENTO E CALCOLI DI
CONVENIENZE**

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA



**IMPEGNO
QUINQUENNALE**



rilevante



**TASSAZIONE
DEFINITIVA AL 24%**



riprese fiscali

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS* TUIR comma I periodo I

si riferisce al **reddito di impresa**

imprenditore individuale
in **contabilità ordinaria**

S.N.C., S.A.S., S.T.P.**
(società diversa dalle
società di capitale) in
contabilità ordinaria

**S.R.L. che rientrano nel
regime ex art. 116**
(c.d. **piccola trasparenza**)

*il reddito d'impresa determinato ai sensi del presente capo, è **escluso** dalla formazione del reddito complessivo e **assoggettato a tassazione separata** con l'aliquota prevista dall'**articolo 77 (24%)***

escluso dal reddito complessivo e **senza applicazione delle addizionali**

* Introdotto dall'art. 1, comma 547 e 548 della L. 11 dicembre 2016, n. 232 e modificato dal D.L. art. 58, comma 1, D.L. 24 aprile 2017, n. 50 convertito, con modificazioni, dalla L. 21 giugno 2017, n. 96

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS TUIR co. I per. II

DEDUZIONE DEI PRELIEVI

*Dal reddito d'impresa sono ammesse in deduzione le **somme prelevate**, a **carico** dell'**utile di esercizio** e delle **riserve di utili**, nei **limiti** del reddito del periodo d'imposta e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione separata al netto delle perdite residue computabili in diminuzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi, a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci.*

regime opzionale

anticipazione di
tassazione

possibilità di
scegliere fino al
pagamento delle
imposte o la
presentazione
della **dichiarazione**

finalizzata a
scoraggiare i
prelievi

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS TUIR co. 3 e 6



PRELIEVI



Le **somme prelevate** a carico dell'**utile** dell'**esercizio** e delle riserve di utili, nei limiti del reddito dell'esercizio e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione separata e non ancora prelevati, a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci **costituiscono reddito d'impresa** e **concorrono integralmente a formare il reddito complessivo** dell'imprenditore, dei **collaboratori familiari** o dei **soci**.

PRESUNZIONE



Le disposizioni del presente articolo **non si applicano** alle **somme prelevate** a carico delle **riserve formate con utili dei periodi d'imposta precedenti** a quello dal quale ha **effetto** tale articolo; le **riserve** da cui sono prelevate le somme si considerano **formate prioritariamente** con utili di tali periodi d'imposta.

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS TUIR co. 2



REGOLE PER LE PERDITE CONSEGUITE IN REGIME IRI



..... le **perdite maturate** nei **periodi d'imposta di applicazione** delle disposizioni di cui al comma 1 del presente articolo sono **computate in diminuzione** del reddito dei periodi d'imposta successivi per **l'intero importo** che trova capienza in essi

Le perdite non hanno **limitazioni temporali** e sono **riportabili illimitatamente** (no 80%)

Le **perdite non ancora utilizzate** al momento di **fuoriuscita** dal regime di cui al presente articolo sono **computabili** in diminuzione dai redditi ai sensi dell'**articolo 8, comma 3**, considerando l'**ultimo anno** di **permanenza nel regime** come **anno di maturazione** delle stesse. Nel caso di **società in nome collettivo** e in **accomandita semplice** tali **perdite** sono **imputate** a ciascun socio proporzionalmente alla sua **quota di partecipazione agli utili**.

perdite maturate **ante opzione IRI** seguono le **regole ordinarie** in quanto le somme prelevate costituiscono reddito di impresa (art. 8 co. 1 e 2 TUIR)

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS TUIR co. 4



OPZIONI



*Gli imprenditori e le società in nome collettivo e in accomandita semplice in **regime di contabilità ordinaria** possono **optare** per l'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo. L'opzione ha **durata** pari a **cinque periodi d'imposta**, è rinnovabile e deve essere **esercitata** nella **dichiarazione dei redditi**, con effetto dal periodo d'imposta cui è riferita la dichiarazione.*

OPZIONE

DURA PER 5 ANNI (ALMENO)

**SI ESPRIME NELLA DICHIARAZIONE (MOD. UNICO) DEL PRIMO ANNO
DI APPLICAZIONE (TEMPO PER VALUTARE)**

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS TUIR co. 6



PRELIEVI



*Le disposizioni del presente articolo **non si applicano** alle somme **prelevate** a carico delle **riserve formate** con **utili** dei **periodi d'imposta precedenti** a quello dal quale ha effetto tale articolo*

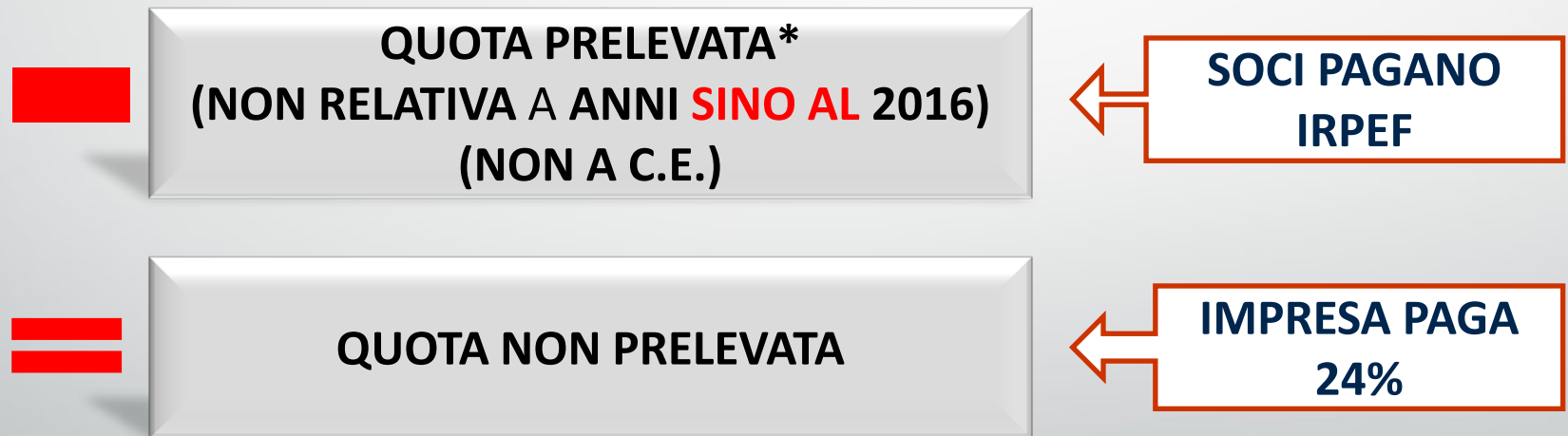


*le **riserve** da cui sono **prelevate** le somme **si considerano** formate **prioritariamente** con **utili** di **tali periodi d'imposta**.*

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

MECCANISMO DI FUNZIONAMENTO

**REDDITO DI IMPRESA DELL'ANNO «N»
(DETERMINATO CON REGOLE ORDINARIE)**



* inseriti nell'attivo patrimoniale o portati a diretta diminuzione delle riserve

attenzione ai prelievi non coerenti rispetto alle quote di partecipazione (dovrebbe **prevalere** la regolazione tra i soci)

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS TUIR

E' CONVENIENTE

per chi ha **significative variazioni in aumento** (tassate a titolo definitivo al **24%**)

per chi **capitalizza gli utili di esercizio e non li distribuisce**

per chi in **futuro dovesse incorrere in un accertamento**

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

AMBITO SOGGETTIVO

**SOGGETTI CON REDDITO DI IMPRESA IN
«ORDINARIA»**



DITTE INDIVIDUALI

IMPRESE FAMILIARI

IMPRESE CONIUGALI

SOCIETÀ DI PERSONE

SRL CON RISTRETTA BASE PARTECIPATIVA

CONDIZIONE E' CHE **NON** SIA MANIFESTATA OPZIONE PER TRASPARENZA DA **ARTICOLO 116** DEL **TUIR**

Opzione per trasparenza **comporterebbe** vincolo triennale?

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

AMBITO SOGGETTIVO

SRL CON RISTRETTA BASE PARTECIPATIVA IN TRASPARENZA



documento CNDCEC 28/02/2017



CONDIZIONE E' CHE **NON** SIA MANIFESTATA OPZIONE PER TRASPARENZA DA ARTICOLO 116 DEL TUIR

trasparenza comporta vincolo triennale? (art. 1 co. 1 D.P.R. 442/1997)

*«L'opzione e la revoca di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili si desumono da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili. La validità dell'opzione e della relativa revoca è subordinata unicamente alla sua **concreta attuazione** sin dall'inizio dell'anno o dell'attività. È **comunque consentita** la **variazione** dell'opzione e della **revoca** nel caso di **modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative**»*

scelta però da **effettuare** nel **2017**

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

ACCERTAMENTO

SOGGETTO CHE HA OPTATO PER IRI

reddito pari a 100

prelevamento soci pari a 80

20 assoggettato al 24%

80 assoggettato all'aliquota ordinaria del socio

ma

se **amministrazione finanziaria** dovesse **accertare** dei **maggiori ricavi** in capo al **soggetto** che **opta** per l'IRI (anche **imprenditore individuale**)?

interesse dell'AdE sarà quello di **colpire** il **socio** (aliquote superiori al 24%)

normalmente

ci **troveremo** spesso di fronte a **società a ristretta base partecipativa**

Cassazione*: **ristretta base partecipativa** determina i **requisiti di gravità precisione e concordanza** (no doppia presunzione)

segue

* Cass., 16/5/2002, n. 7174; 11/11/2003, n. 16885; 8/8/2005, n. 16729; 4/12/2006, n. 25688.

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA



in **presenza** di società a ristretta base partecipativa



riversa i maggiori ricavi sui soci quali dividendi incassati in **nero**



la Corte di Cassazione ha affermato inoltre



questa **presunzione giurisprudenziale** che tramuta una presunzione semplice (2729) in una **presunzione legale relativa** (2728)



non può operare (sospensione del processo art. 295 c.p.c. o 39 D.Lgs. 546/1992) nei confronti dei soci fino a che l'accertamento nei confronti dell'ente collettivo non è **divenuto** definitivo

segue

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

DOMANDA

ma con **questi soggetti** come **funziona** tutto questo?

ovvero

se **Amministrazione finanziaria** accerta **nuovi ricavi** per **100**

presunzione
giurisprudenziale

ristretta base partecipativa dovrà essere **applicata** dal **fisco**

in una

s.n.c. composta da **tre soci**

il **fisco** per andare a **toccare anche** i **soci** dovrà **affermare** che **quei 100** sono stati **prelevati** da **parte** degli **stessi**

accertamento nei **confronti** della **società** porterà a una **maggior imposta** di **0**
e una **sanzione** da **€ 250** a **€ 2065** art. 8 co. 1 D.Lgs. 471/1997

segue

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA



dovrà **agire** nei **confronti** dei **soci** attraverso un **altro atto**



dovrà essere **sospeso**



fino a **quando** non diventa **definitivo** l'**accertamento** nei **confronti** della **società**



in **alternativa** l'**amministrazione finanziaria** dovrà **limitarsi** ad **applicare** il **24%** al **soggetto** che ha **optato** per l'**IRI** senza **toccare** i **soci**

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

EVOLUZIONE SCHEMATIZZATA DA RELAZIONE ILLUSTRATIVA

↑ Art. 55 bis co. 3 «le somme prelevate a carico dell'utile dell'esercizio e delle riserve di utili»

* Attenzione **art. 2627 c.c.**

ANNO	REDDITO PRODOTTO	SOMME PRELEVATE TASSATE AD IRPEF	REDDITO TASSATO IRI	PERDITE IRI RIPORTABILI
N.	100	40*	60	
N.+1	100	60	40	
N.+2	20	50	0	30**
N.+3	170	40	100 (130 – 30)	0
TOTALE	390	190	200	0

PRELIEVO
GENERA
PERDITA

PERDITA
RIDUCE
REDDITO

** senza i limiti temporali (5 anni) dettati dall'art. 8 del TUIR e del 80% art. 86 TUIR

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

EVOLUZIONE DEL «PLAFOND IRI» DA RELAZIONE ILLUSTRATIVA

ANNO	REDDITO	PRELIEVI	REDDITO TASSATO IRI	PERDITE IRI RIPORTABILI	REDDITO PRODOTTO COMPLESSIVO	SOMME PRELEVATE COMPLESSIVE	PLAFOND IRI
N.	100	40	60		100	40	60
N.+1	100	60	40		200	100	100
N.+2	20	50		30	220	150	70 (100-30)
N.+3	170	40	100		360	190	170
TOTALE	390	190	200				

PRELIEVO
GENERA
PERDITA

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

esempio tratto da **relazione illustrativa**, ma l'**importo corretto dovrebbe essere 200** in quanto il **plafond** si **incrementa di 130**

Circ. 8/E/2017 (Telefisco)

ANNO	REDDITO	PRELIEVI	REDDITO TASSATO IRI	PERDITE IRI RIPORTABILI	REDDITO PRODOTTO COMPLESSIVO	SOMME PRELEVATE COMPLESSIVE	PLAFOND IRI
N.	100	40*	60		100	40	60
N.+1	100	60	40		200	100	100
N.+2	20	50		30	220	150	70 (100-30)
N.+3	170	40	100		390	190	200
TOTALE	390	190	200				

PRELIEVO
GENERA
PERDITA

IRI E PLAFOND: IL CORRETTO IMPATTO DELLE PERDITE

Circ. 8/E/2017 - 7 IRI - 7.1 Calcolo del plafond

La nuova disciplina dell'IRI (articolo 55-bis del Tuir) prevede che il plafond, entro cui è possibile dedurre dal reddito di impresa le somme prelevate dai soci a carico dell'utile e delle riserve di utili, è calcolato al netto delle perdite residue riportabili a nuovo. Si chiede conferma del fatto che, negli esercizi successivi a quello in cui le perdite sono state utilizzate, il plafond vada invece quantificato considerando i redditi dichiarati nel periodo di validità dell'Iri, senza più ridurli delle perdite già compensate.

Esempio:

Esercizio T1: reddito 1000; prelievi 700; imponibile 300. Plafond IRI 300

Esercizio T2: reddito 100; prelievi 400; perdita 300 riportabile a nuovo. Plafond IRI zero (300-300)

Esercizio T3: reddito 500; prelievi 150; imponibile 350 meno perdite 300 = 50.

Il Plafond IRI è pari a 350 (300 T1 + 50 T3) oppure a 50?

- NELL'ESEMPIO PROPOSTO IL PLAFOND IRI CORRETTAMENTE DETERMINATO AMMONTA A 350.
- IN ALTRI TERMINI, IL PLAFOND IRI VA DETERMINATO COMPUTANDO IN AUMENTO I REDDITI ASSOGGETTATI A TASSAZIONE SEPARATA CON L'ALIQUOTA DEL 24% (SIA NEL PERIODO DI IMPOSTA CHE NEI PERIODO DI IMPOSTA PRECEDENTI) E IN DIMINUZIONE LE **PERDITE RESIDUE NON ANCORA UTILIZZATE**. **PERTANTO**, LADDOVE TALI PERDITE SIANO UTILIZZATE, LE STESSE NON DOVRANNO PIÙ ESSERE PORTATE IN DIMINUZIONE DEL PLAFOND IRI.

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Circ. 8/E/2017 - 7 IRI - 7.1 Calcolo del plafond

ANNO	REDDITO	PRELIEVI	REDDITO TASSATO IRI	PERDITE IRI RIPORTABILI	REDDITO PRODOTTO COMPLESSIVO	SOMME PRELEVATE COMPLESSIVE	PLAFOND IRI
2017	1000	700	300		1000	700	300
2018	100	400		300	1100	1100	0
2019	500	150	(350-300)		1600	1250	350
TOTALE	1600	1250	350				

PRELIEVO
GENERA
PERDITA

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

PERDITE DERIVANTI DA GESTIONE DA RELAZIONE ILLUSTRATIVA

ANNO	REDDITO PRODOTTO	SOMME PRELEVATE	REDDITO TASSATO IRI	PERDITE IRI RIPORTABILI	REDDITO PRODOTTO COMPLESSIVO	SOMME PRELEVATE COMPLESSIVE	PLAFOND IRI
N.	100	40	60		100	40	60
N.+1	100	60	40		200	100	100
PERDITA DA GESTIONE →	N.+2	-20	50	70	180	150	30 (100-70)
PERDITA DA PRELIEVO →	N.+3	30	40	10	210	190	20 (30-10)
TOTALE	210	190	100	-80			

Tra 5 anni Quando il contribuente esce dal regime e ha maturato un plafond IRI che fine fa? Lo mantiene fino al suo esaurimento? **No** in quanto viene riconosciuto un credito di imposta al socio pari al 24% per IRI che si scomputerà quando gli verranno imputati i redditi (comma 6 bis art. 55 bis TUIR)

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS TUIR co. 3



sono **deducibili** dal **reddito** di **impresa** della **società**



le somme prelevate a carico dell'utile dell'esercizio e delle riserve di utili

ma

da una **società** si **possono** **prelevare** **esclusivamente** gli **utili civilistici**

Reddito imponibile è pari a **200**

Utile civilistico è pari a **100**

La società ha **eseguito** delle **riprese a tassazione** pari a **100** (**tassate definitivamente** aliquota al **24%** in **capo** alla **società**)

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS TUIR

SOCIETÀ DI **PERSONE TASSATE PER TRASPARENZA**

le **riserve di utili** che **iscrive** nel **patrimonio netto** sono **già tassate**

quando la società le **distribuisce** non concorrono a formare il **reddito imponibile** del socio

unico impatto per il **socio** è sul **valore fiscale** della **partecipazione**

quando il socio viene tassato per trasparenza **aumenta** il **valore fiscale** della **partecipazione**

quando la società distribuisce gli **utili tassati** il **valore fiscale** della **partecipazione** **diminuisce** in base agli **utili distribuiti**

segue

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS TUIR co. 6



SOCIETÀ DI PERSONE TASSATE PER TRASPARENZA



in presenza di riserve di utili maturati **prima** dell'esercizio dell'**opzione IRI**

cioè

gli **utili tassati** per trasparenza delle società di persone



si **considerano** distribuiti per prime le riserve di **utili già tassate**

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 116 TUIR co. 2 bis

SRL CON RISTRETTA BASE PARTECIPATIVA

SE MANIFESTATANO **OPZIONE IRI**

DETERMINANO IL REDDITO SULLA BASA DELLE REGOLE
PER LE **SOCIETÀ DI PERSONE**?

LE SOCIETÀ DI CAPITALI DEDUCONO GLI **INTERESSI PASSIVI** SULLA BASE DELL'ART. 96 TUIR (30% del ROL)

SRL in trasparenza prima di imputare il reddito ai soci **calcola** la deducibilità degli interessi passivi (art. 96)

LE SOCIETÀ DI PERSONE DEDUCONO GLI **INTERESSI PASSIVI** SULLA BASE DELL'ART. 61 TUIR (FATTA SALVA LA PRESENZA DEI PROVENTI ESENTI)

CNDCEC si applicano le regole del 55 BIS TUIR (sezione IRPEF)

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS TUIR co 6 bis



SOCIETÀ CHE HA OPTATO PER IL REGIME IRI ESCE DALL'OPZIONE



6-bis*. *In caso di fuoriuscita dal regime di cui al presente articolo anche a seguito di cessazione dell'attività, le somme **prelevate** a carico delle riserve di utili formate nei periodi d'imposta di applicazione delle disposizioni del presente articolo, nei limiti in cui le stesse sono state assoggettate a tassazione separata, concorrono a formare il reddito complessivo dell'imprenditore, dei collaboratori o dei soci; ai **medesimi soggetti** è riconosciuto un **credito d'imposta** in misura pari all'imposta di cui al comma 1, primo periodo*

* Comma aggiunto dall' **art. 58, comma 1, D.L. 24 aprile 2017, n. 50**, convertito, con modificazioni, dalla L. 21 giugno 2017, n. 96.

SNC ha come soci una P.F. e una società può applicare l'IRI (no vincoli soggettivi per le SDP alla compagine societaria)

SNC diventa SRL con un socio società (fuoriuscita immediata** dal regime)**

IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

Art. 55 BIS TUIR co 6 bis

Società ha prodotto in regime IRI 100

pagato 24

da distribuire 76

distribuisce 76 quando è tornata in ordinaria

24% su 76?

24% su 100?

logica vorrebbe che restituiscano l'imposta pagata essendo il contribuente chiamato ad assoggettare quel prelevamento a tassazione completa (credito calcolato su 100%)

CALCOLI DI CONVENIENZA

SI ADDIZIONALI CIRCA 3%

REGIME IRPEF

REGIME IRI

NO ADDIZIONALI

- REDDITO IMPRESA: 100.000
- IRPEF DOVUTA: 36.170 (trascurate le addizionali)

CON PRELIEVO DI 80.000 €

- IRPEF DOVUTA: 25.570 - 5.800
- IRI DOVUTA SU 20.000: 4.800

CON PRELIEVO DI 60.000 €

- IRPEF DOVUTA: 19.270 - 7.300
- IRI DOVUTA SU 40.000: 9.600

CON PRELIEVO DI 40.000 €

- IRPEF DOVUTA: 11.520 - 10.250
- IRI DOVUTA SU 60.000: 14.400

CON PRELIEVO DI 20.000 €

- IRPEF DOVUTA: 4.800 - 12.170
- IRI DOVUTA SU 80.000: 19.200

mancano però i contributi INPS che diventano oneri deducibili che posso far valere **SOLO** se ho un reddito imponibile in RN1 =>

«COMPLICAZIONE» INPS

**INALTERATO MECCANISMO DI
APPLICAZIONE INPS**



**CONTRIBUTI DOVUTI DAL SINGOLO SOGGETTO ISCRITTO
A GESTIONE «ARTIGIANI» O «COMMERCIANTI»**



**CONTRIBUTI OBBLIGATORI DEDUCIBILI DA IMPONIBILE (MENTRE
NON DOVREBBE RILEVARE REDDITO ASSOGGETTATO A
TASSAZIONE SEPARATA)**

DOPPIO BINARIO

NUOVA IPOTESI DI CALCOLO

REGIME IRPEF

- REDDITO IMPRESA: 100.000
- CONTRIBUTI INPS DOVUTI (IPOTESI 24%): 24.000*
- REDDITO IMPONIBILE: 76.000
- IRPEF DOVUTA 25.850

REGIME IRI

CON PRELIEVO DI 24.000 €

- IRPEF DOVUTA: ZERO
- IRI DOVUTA SU 76.000: 18.240

- 7.610

IL PRELEVAMENTO DI UN IMPORTO PARI A CONTRIBUTI DOVUTI
DETERMINA AZZERAMENTO IRPEF

* Racchiuso tutto per semplicità nel medesimo anno ben sapendo che i variabili dell'INPS si versano l'anno successivo

CONSIDERIAMO ANCHE ALIQUOTE

PUNTO DI INDIFFERENZA

REGIME IRPEF

- REDDITO IMPRESA: 100.000
- CONTRIBUTI INPS DOVUTI (ipotesi 24%): 24.000
- REDDITO IMPONIBILE: 76.000
- IRPEF DOVUTA 25.850

REGIME IRI

CON PRELIEVO DI 44.000 €

- IRPEF DOVUTA SU 20.000: 4.800
- IRI DOVUTA SU 56.000: 13.440

- 7.610

RAPPRESENTA PUNTO DI INDIFFERENZA CHE MASSIMIZZA
RIPARTIZIONE TRA MANTENIMENTO E
DISTRIBUZIONE DI RISORSE

A CHI INTERESSA

**STATISTICHE DEI REDDITI MEDI
DICHIARATI DA IMPRENDITORI
NEL 2014**

i semplificati sporcano il dato

4%

MA

IMPOSTA LORDA COMPLESSIVA: 9.242.000

REDDITI IMPONIBILI COMPLESSIVI: 33.328.000

REDDITO MEDIO PRO CAPITE: 20.000

ALIQUOTA MEDIA INDICATIVA: 28%

ALIQUOTA IRI: 24%

PROBLEMI CONNESSI:

- DIVARIO NON DEFINITIVO
- ABBANDONO DELLA SEMPLIFICATA
- GESTIONE FINANZIARIA PIÙ COMPLICATA
- PROBLEMI DI NATURA ACCERTATIVA

RICADUTE ACCERTATIVE

REDDITOMETRO



**NON SI RIESCE A
DIMOSTRARE
PRESENZA DI RISORSE
SUL PRIVATO**

RISTRETTA BASE



**RIBALTAMENTO DEL
MAGGIOR REDDITO SUI
SOCI
AD ALIQUOTA IRPEF**

maggior reddito è consentita la variazione in diminuzione dalla base imponibile IRI?

perdita IRPEF (scadono dopo 5 anni) pregressa all'ingresso nell'IRI?

IL REGIME FORFETTARIO E DI VANTAGGIO (MINIMI) PER I CONTRIBUENTI MINORI

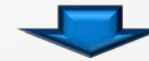
TRASMISSIONE DATI FATTURE

ART. 21 D.L. 78/2010 COME MODIFICATO DAL D.L. 193/2016

TRA I SOGGETTI ESONERATI



SOGGETTI CHE ADOTTANO IL
REGIME FORFETTARIO DI CUI
AI COMMI 54-89 DELLA LEGGE
23/12/2014 N. 190



SOGGETTI CHE ADOTTANO IL
REGIME DEI MINIMI DI CUI
ALL'ART. 27. CO. 1 E 22 DEL D.L.
06/07/2011 N. 98

MODELLO 770 E CERTIFICAZIONE UNICA 2017

CHI DEVE FARE COSA

SOGGETTI COINVOLTI	OBBLIGHI CERTIFICAZIONE UNICA E MODELLO 770
Ordinario che fattura ad ordinario	L'ordinario compilerà sia CU 2017 che modello 770
Ordinario che fattura a minimo	Il minimo compilerà sia CU che modello 770
Ordinario che fattura a forfettario	Il forfettario non compilerà né la CU né il modello 770, ma solo quadro RS nel modello Redditi Persone fisiche
Minimo che fattura ad ordinario	L'ordinario compilerà la CU ma non il modello 770
Minimo che fattura a minimo	Il minimo compilerà la CU ma non il modello 770
Minimo che fattura a forfettario	Il forfettario non compilerà né la CU né il 770, ma solo quadro RS nel modello Redditi Persone fisiche
Forfettario che fattura ad ordinario	L'ordinario compilerà la CU ma non il modello 770
Forfettario che fattura a minimo	Il minimo compilerà la CU ma non il modello 770
Forfettario che fattura a forfettario	Il forfettario non compilerà né la CU né il 770, ma solo quadro RS nel modello Redditi Persone fisiche

MINIMI (REGIME DI VANTAGGIO): COSA RICORDARE

REGIME SOPPRESSO

1

2015 ULTIMO ANNO AMMISSIONE
→ PROSEGUE FINO A ESAURIMENTO

2

LIMITE € 30.000 (LM Sez. I) → FUORIUSCITA IMMEDIATA A € 45.000*

3

REGIME DI CASSA → TUTTE LE SPESE IMMEDIATAMENTE DEDUCIBILI
SENZA REGOLE TUIR (COSTI PROMISCUI E AUTO AL 50%)

4

RIMANENZE FINALI ECCEDENTI PREGRESSE EVIDENZIATE IN LM3

5

IVA INTROITATA, SE POSSIBILE
NO RITENUTE (RPE o RE) (SE SUBITE IN RS40 E IN LM41 (rit.te consorzio))

*ANCHE IVA

SPESE DI RAPPRESENTANZA SI DEVONO APPLICARE LE RIDUZIONI DELL'ART. 108 TUIR

FORFETARI GESTIONE DELLE PERDITE

**PERDITE IN
VIGENZA REGIME
ORDINARIO**



**COMPENSABILI CON
REDDITO
DETERMINATO DA
APPLICAZIONE
NUOVO REGIME
SECONDO REGOLE
CONSUETE**

**PERDITE
REGIME MINIMI**



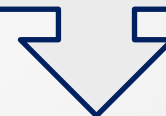
**COMPUTATE IN
DIMINUZIONE
REDDITI PERIODI
D'IMPOSTA
SUCCESSIVI
(5 ANNI O
ILLIMITATE)**

**PERDITE
CONTABILITÀ
SEMPLIFICATA**



**APPLICAZIONE
ART. 8 C. 1° TUIR?
PROBLEMA NUOVO
REGIME DI CASSA**

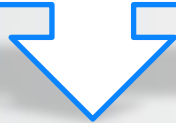
**PERDITE REGIME
FORFETARIO**



**NON POSSONO
EMERGERE
SCOMPUTO SOLO
PERDITE
PRECEDENTI**

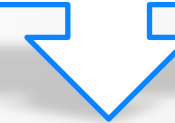
FORFETARI E RIMANENZE

**GIACENZE IN ESSERE AL 31.12
ULTIMO ANNO APPLICAZIONE
ORDINARIO**



**NON SONO COMPONENTI NEGATIVI
FINO A CONCORRENZA DEI RICAVI**

**ECCEDENZA DI RIMANENZE
RISPETTO A RICAVI**



**NON PUÒ ESSERE PORTATA IN
DEDUZIONE PERIODI SUCCESSIVI**

AMMESSA SOLO DEDUZIONE FORFETARIA

FORFETARI (NEL REGIME DAL 2016)

1

2015 ULTIMO ANNO RILEVANZA **QUOTE AMM.TO**

2

COMPONENTI PLURIENNALI* TUTTI IMPUTATI NEL 2015

3

NON ESISTONO** **CAUSE IMMEDIATA FUORIUSCITA** DAL REGIME
A PRESCINDERE DA RICAVI O COMPENSI 2016

4

NO DUPLICAZIONI: COMPONENTI DI COMPETENZA 2015 TASSATI
NEL 2015 ANCHE SE INCASSO O PAGAMENTO 2016

5

IVA INCAMERATA E NO RITENUTA - NUOVE ATTIVITÀ AL 5%

* PLUSVALENZE RATEIZZATE TASSATE, COSTI RIPARTITI DEDOTTI

** NON SAPPIAMO QUANTO POTRÀ DURARE

REGIME FORFETTARIO E STUDI DI SETTORE

ART. 1 C. 73 L. 190/2014

«I **contribuenti** che applicano il **regime forfetario** sono **esclusi** dall'**applicazione** degli **studi di settore** di cui all'art. 62-bis del D.L. 331/1993, convertito, con modificazioni, dalla L. 427/1993 e successive modificazioni, e dei parametri di cui all'art. 3, c. 184, della L. 549/1995. Con il **provvedimento** del direttore dell'Agenzia delle Entrate recante approvazione dei **modelli** da utilizzare per la dichiarazione dei redditi sono **individuati**, per i **contribuenti** che applicano il **regime forfetario**, **specifici obblighi informativi** relativamente all'**attività svolta**.»

segue 

REGIME FORFETTARIO E STUDI DI SETTORE

Esercenti attività d'impresa

RS374	Totale dipendenti	n. giornate retribuite	
RS375	Mezzi di trasporto /veicoli utilizzati nell'attività	numero	
RS376	Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci		,00
RS377	Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di leasing, canoni relativi a beni immobili, royalties)		,00
RS378	Spese per l'acquisto carburante per l'autotrazione		,00

Esercenti attività di lavoro autonomo

RS379	Totale dipendenti	n. giornate retribuite	
RS380	Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale e artistica		,00
RS381	Consumi		,00

FORFETTARI DEVONO INDICARE I DATI ANAGRAFICI DEI SOGGETTI AI QUALI NON HANNO APPLICATO LA RITENUTA DI ACCONTO IN QUANTO I SOGGETTI NON SOLO NON SUBISCONO LA RITENUTA D'ACCONTO MA NEMMENO LA APPLICANO

Quadro RS "Regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni - Obblighi informativi"