

Oggetto: LE NOVITÀ PER LE IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI

Con il D.L. n.70 del 13 maggio 2011 (provvedimento noto come “decreto Sviluppo”) sono state introdotte alcune previsioni di semplificazione fiscale tra le quali se ne evidenziano alcune che riguardano le imprese di piccole e medie dimensioni.

Tali disposizioni sono entrate in vigore lo scorso 14 maggio 2011, giorno successivo alla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, avvenuta sul numero n.110 del 13 maggio.

Innalzati i limiti per l'accesso al regime di contabilità semplificata

La lettera m), co.2 dell'art.7 del decreto modifica l'art.18 del DPR n.600/73, che detta disposizioni regolamentari riguardanti la contabilità semplificata per le imprese minori (c.d. imprese in regime di contabilità semplificata).

La modifica interviene al comma 1 del richiamato articolo al fine di elevare l'ammontare dei ricavi fino a concorrenza del quale le imprese sono automaticamente ammesse al regime di contabilità semplificata (si ricorda che resta comunque salva la possibilità di optare per il regime di contabilità ordinaria). I soggetti interessati dal predetto regime sono i seguenti:

- le imprese individuali (compresa l'impresa familiare);
- le società in nome collettivo, le società in accomandita semplice, taluni soggetti equiparati ai sensi dell'art.5 del Tuir (tra i quali le società semplici e le società di armamento);
- gli enti non commerciali (residenti e non) che esercitano un'attività commerciale in via non esclusiva o prevalente.

Restano esclusi i soggetti che esercitano arti e professioni, sia in forma individuale che associata, in quanto destinatari di specifiche previsioni contenute nell'art.19 del DPR n.600/73.

La versione dell'art.18 del DPR n.600/73 precedente alle modifiche recate dal decreto Sviluppo prevedeva l'adozione “naturale” del regime di contabilità semplificata qualora i ricavi conseguiti in un anno intero non fossero superiori a:

€ 309.874,14 (si trattava della conversione in euro dei 600.000.000 delle vecchie lire)



per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;

€ 516.456,90 (si trattava della conversione in euro del miliardo delle vecchie lire)



per le imprese aventi per oggetto altre attività (e, quindi, principalmente, per le cessioni di beni).

Per chi rientrava nei predetti limiti, il regime “semplificato” risulta applicabile dall'anno successivo. A seguito delle richiamate modifiche, il limite dei ricavi conseguiti in un intero anno per poter “naturalmente” accedere regime semplificato vengono innalzati ed arrotondati alle migliaia di euro come segue:

€ 400.000



per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;

€ 700.000



per le imprese aventi per oggetto altre attività (tra cui, appunto, le cessioni di beni).

Anche in questo caso, il regime semplificato rimane applicabile dall'anno successivo.

Per gestire correttamente la fase "transitoria", ovvero gli effetti del richiamato innalzamento, è possibile rifarsi ai chiarimenti che in passato l'Agenzia delle Entrate ha fornito in occasione del precedente adeguamento delle predette soglie avvenuto con l'art.1 del DPR n.222/01. In quella occasione il Legislatore aveva incrementato da € 185.924,48 (360.000.000 delle vecchie lire) ad € 309.874,14 (600 milioni delle vecchie lire) l'ammontare dei ricavi fino a concorrenza del quale le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi erano ammesse al predetto regime. Ritenendo i nuovi limiti decorrenti dal 2011 (essendo la disposizione entrata in vigore lo scorso 14 maggio), proprio mutuando i chiarimenti forniti in passato dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n.80 del 24 agosto 2001:

deve ritenersi che le imprese transitate in regime di contabilità ordinaria per aver conseguito nell'anno 2010 un ammontare di ricavi compreso nella fascia transitoria (tra € 309.874,14 ed € 400.000,00 se esercenti prestazioni di servizi oppure tra € 516.456,90 ed € 700.000,00 se esercenti altre attività, tra cui le cessioni di beni), devono ritenersi ammesse al regime di contabilità semplificata anche per il 2011.

Chi, quindi, nei primi mesi del 2011 al superamento del vecchio limite ha adottato le modalità contabili previste per il regime di contabilità ordinaria (rilevazione cronologica delle operazioni), se rientrando nei nuovi limiti introdotti dal decreto Sviluppo, potrebbe già da quest'anno "retrocedere" al più agevole regime semplificato che consente la sola rilevazione delle operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto nonché degli altri elementi rilevanti ai fini della determinazione dell'imponibile fiscale, tralasciando la rilevazione degli aspetti finanziari delle varie operazioni. Come già accennato in precedenza, le predette modifiche non si applicano agli esercenti arti e professioni in quanto, tali soggetti adottano "naturalmente" il regime di contabilità semplificata (fatta salva l'opzione per il regime ordinario), a prescindere dall'ammontare dei compensi percepiti.

Contabilità semplificata: costi periodici deducibili nell'anno di registrazione della fattura

Dopo aver innalzato i limiti per l'accesso al regime di contabilità semplificata, il decreto Sviluppo introduce una specifica deroga al criterio di competenza fiscale per i soggetti che determinano il reddito d'impresa secondo le modalità stabilite dall'art.66 del Tuir. Si tratta delle c.d. "imprese minori" e cioè quei soggetti che per esplicita previsione contenuta nel co.1 del richiamato art.66 sono ammessi al regime di contabilità semplificata di cui all'art.18 del DPR n.600/73 e che non hanno optato per la tenuta della contabilità in forma ordinaria.

In particolare la lett.s) del co.2 dell'art.7 del D.L. n.70/11 aggiunge un ulteriore paragrafo al co.3 del citato art.66 del Tuir al fine di stabilire che: *"I costi, concernenti contratti a corrispettivi periodici, relativi a spese di competenza di due periodi d'imposta, in deroga all'articolo 109, comma 2, lettera b), sono deducibili nell'esercizio nel quale è stato ricevuto il documento probatorio. Tale disposizione si applica solo nel caso in cui l'importo del costo indicato dal documento di spesa non sia di importo superiore a mille euro"*.

La lettera b), co.2 dell'art.109 del Tuir, nell'individuare correttamente il periodo di competenza, stabilisce che i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti (e le spese di acquisizione dei medesimi si considerano sostenute):

- ➡ alla data in cui le prestazioni sono ultimate;

- ➔ ovvero, per quelle dipendenti da contratti di locazione, mutuo, assicurazione e altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici, alla data di maturazione dei corrispettivi.

In pratica, quindi, la nuova disposizione prevede che per i contribuenti in regime di contabilità semplificata i costi concernenti contratti da cui derivano corrispettivi periodici (quali, per esempio, i contratti di locazione o di assistenza contabile), relativi a spese di competenza di due periodi d'imposta e di importo non superiore ad € 1.000 (il riferimento è al costo indicato nel documento di spesa e quindi senza tenere conto dell'Iva), sono deducibili nell'esercizio in cui ricevono il documento probatorio (tipicamente la fattura), anziché alla data di maturazione dei corrispettivi come previsto ordinariamente dall'art.109, co.2 lett. b) del Tuir.

Facciamo un paio di esempi per chiarire le situazioni in cui tale semplificazione potrebbe trovare applicazione.

ESEMPIO 1

Fattura per contratto di assistenza relativo al bimestre dicembre – gennaio dell'importo di € 800.

Emissione della fattura: 1° dicembre 2011.

Ricevimento della fattura: 2 febbraio 2012.

Deduzione del costo (nuovo co.3, art.66 Tuir): nell'anno 2012 per l'intero importo di € 800.

ESEMPIO 2

Fattura per contratto di assistenza relativo al bimestre dicembre – gennaio dell'importo di € 600.

Emissione della fattura: 1° dicembre 2011.

Ricevimento della fattura: 2 dicembre 2011.

Deduzione del costo (nuovo co.3, art.66 Tuir): nell'anno 2011 per l'intero importo di € 600.

Si osserva, infine, che l'applicazione della deroga al criterio di competenza introdotta al co.3 dell'art.66 del Tuir non pare rappresentare una facoltà (la norma dice "sono" e non "possono") e, pertanto, nei limiti di importo (€ 1.000) e per le tipologie di prestazioni in esso contemplate (prestazioni a corrispettivi periodici) la sua applicazione appare obbligatoria.

Innalzato il limite per la registrazione cumulativa delle fatture

Il decreto Sviluppo interviene poi sul contenuto nel DPR n.695/96 (regolamento recante norme per la semplificazione delle scritture contabili emanato in attuazione della delega contenuta nella Finanziaria per l'anno 2006).

In particolare, la lett.aa) dell'art.7, co.2 del D.L. n.70/11 interviene sull'art.6 del citato provvedimento in tema di adempimenti ai fini Iva, modificando i commi 1 e 6 ed introducendo un nuovo comma 6-*bis* al fine di:

- ➔ innalzare il limite previsto per la registrazione cumulativa delle fatture emesse e ricevute;
- ➔ estendere tale semplificazione alle autofatture emesse dal cessionario/committente per le operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, poste in essere dal cedente/prestatore non residente.

La precedente formulazione del co.1 dell'art.6 del DPR n.695/96 stabiliva che per le fatture emesse nel corso del mese di importo inferiore ad € 154,94, era possibile annotare nel registro Iva vendite (art.23, DPR n.633/72), in luogo di ciascuna di esse, un documento riepilogativo nel quale



STUDIO MARCONI & PARTNERS

*P.za Matteotti, 7 - 28921 Verbania Intra (VB) - Tel 0323/516491 Fax 0323/515223
Via Marconi, 6 - 28822 Cannobio (VB) - Tel E Fax 0323/70664*



CIRCOLARE INFORMATIVA RISERVATA AI CLIENTI DELLO STUDIO

indicare i numeri delle fatture e, distinti secondo l'aliquota applicata, l'ammontare imponibile complessivo delle operazioni e quello dell'imposta.

Il predetto limite di € 154,94 viene ora innalzato ad € 300 (importo che dovrebbe intendersi comprensivo dell'eventuale Iva).

Stessa modifica (innalzamento da € 154,94 ad € 300) sul versante delle fatture ricevute. È il riformulato co.6 dell'art.6 del DPR n.695/96 a prevedere che la nuova soglia di € 300 si applichi anche ai fini della registrazione del documento riepilogativo delle fatture d'acquisto. Correggendo un rimando ad una disposizione da tempo abrogata (il co.5 del citato art.6 era stato abrogato con effetto 1° gennaio 1998 dall'art.4, co.2 del D.Lgs. n.313/97) viene specificato che l'annotazione del documento riepilogativo deve essere effettuata entro il termine previsto dal co.1 dell'art.25 del DPR n.633/72, e cioè anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitata, sempreché consentita, la detrazione della relativa imposta.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.