

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Circ. **01/A/160130/rev.10**

San Fior, lì 30/01/2016

Ai gentili **Clienti**

Loro sedi

OGGETTO: Il nuovo regime forfetario dopo la L. 208/2015 (legge di stabilità 2016)

Per una migliore comprensione delle innovazioni introdotte dalla **legge di stabilità 2016 al "regime forfetario" di cui alla L. n. 190/2014** (in vigore dall'1/01/2015), è opportuno ripercorrere nei riquadri che seguono, seppure in modo sommario, l'evoluzione nel tempo dei vari regimi riservati ai contribuenti minori.

REGIME FISCALE AGEVOLATO PER LE NUOVE INIZIATIVE IMPRENDITORIALI E DI LAVORO AUTONOMO - c.d. "FORFETTINO" (articolo 13, L. 23/12/2000, n. 388).

Soggetti ammessi al regime:

Erano ammesse al particolare regime "c.c. **"forfettino"**), le persone fisiche che intraprendevano un'attività artistica o professionale ovvero d'impresa, a condizione che:

- a) non avessero esercitato negli ultimi tre anni attività artistica o professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisse in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consistesse nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- c) fosse realizzato un ammontare di compensi di lavoro autonomo non superiore a lire 60 milioni o un ammontare di ricavi non superiore a lire 60 milioni per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi ovvero a lire 120 milioni per le imprese aventi per oggetto altre attività;
- d) qualora si fosse proseguita un'attività d'impresa svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non avrebbe dovuto superare lire 60 milioni per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi ovvero a lire 120 milioni per le imprese aventi per oggetto altre attività;
- e) fossero regolarmente adempiti gli obblighi previdenziali, assicurativi e amministrativi.

Il regime agevolato cessava di avere efficacia e il contribuente era assoggettato a tassazione ordinaria:

- a) a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello nel quale i compensi o i ricavi conseguiti superavano gli importi sopra indicati;
- b) a decorrere dallo stesso periodo d'imposta nel quale i compensi o i ricavi avessero superato del 50 per cento gli importi sopra indicati.

Caratteristiche del regime:

Il regime agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali o di lavoro autonomo aveva **durata massima di tre anni** e si applicava per il primo periodo d'imposta in cui aveva inizio l'attività e per i due anni successivi.

Detto regime prevedeva il pagamento di un'**imposta sostitutiva** dell'imposta sul reddito delle persone fisiche pari al

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it

10 per cento del reddito di lavoro autonomo o d'impresa, determinato con le regole usuali ("**cassa**" per i professionisti, "**competenza**" per gli imprenditori).

Fermi restando l'obbligo di conservare i documenti ricevuti ed emessi e, se prescritti, gli obblighi di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi, i soggetti ammessi a questo regime agevolato erano esonerati dagli obblighi di **registrazione e di tenuta delle scritture contabili**, rilevanti ai fini delle imposte dirette, dell'IRAP e dell'imposta sul valore aggiunto (IVA), nonché dalle liquidazioni e dai versamenti **periodici** rilevanti ai fini dell'IVA.

I ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto del regime fiscale agevolato, **non erano assoggettati a ritenuta d'acconto** da parte del sostituto d'imposta.

L'adozione del "forfettino" non esimeva dalla presentazione degli "studi di settore".

REGIME DEI VECCHI MINIMI – c.d. "**FORFETTONE**" (articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244).

Soggetti ammessi al regime:

Rientravano naturalmente tra i "**contribuenti minimi**" (c.d. regime del "**forfettone**") solo le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni per le quali risultavano congiuntamente realizzate le condizioni che seguono:

- nel corso dell'anno precedente:
 - 1) avevano conseguito ricavi ovvero avevano percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a 30.000 euro;
 - 2) non avevano effettuato cessioni all'esportazione e ad esse assimilate;
 - 3) non avevano sostenuto spese per lavoratori dipendenti o per collaboratori di cui all'articolo 50, comma 1, lettere c) (borsisti e stagisti) e c-bis) (collaboratori co.co o a progetto);
 - 4) non avevano erogato somme sotto forma di utili da partecipazione di solo lavoro;
 - 5) non avevano sostenuto spese "per prestazioni di lavoro effettuate dall'imprenditore medesimo o dai suoi familiari, di cui all'art. 60 del Tuir";
- nel triennio solare precedente non avevano effettuato acquisti di beni strumentali, anche mediante contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria, per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro.

Le persone fisiche che iniziavano l'attività a partire dal 1° gennaio 2008 dovevano manifestare opzione preventiva nel modello Iva di inizio attività.

Non potevano comunque avvalersi del regime in discorso:

- i soggetti che si avvalevano dei seguenti regimi speciali Iva: editoria; agricoltura; agenzie viaggio e turismo; vendita sali e tabacchi; commercio dei fiammiferi; gestione di servizi di telefonia pubblica; rivendita di documenti di trasporto pubblico; intrattenimenti, giochi e altre attività di cui alla tariffa allegata al Dpr n. 640/72; agriturismo; vendite a domicilio; rivendita di beni usati; agenzie di vendita all'asta;
- i non residenti;
- i soggetti che effettuavano in via esclusiva o prevalente cessioni "esenti" di immobili;
- i soggetti che effettuavano in via esclusiva o prevalente cessioni di mezzi di trasporto "nuovi";
- i contribuenti che partecipavano a società di persone, ad associazioni professionali o a srl che avevano optato

per la trasparenza.

Il regime dei contribuenti minimi **cessava di avere applicazione:**

- dall'anno successivo a quello in cui fosse venuta meno anche una sola delle condizioni di cui sopra;
- oppure dall'anno stesso in cui i ricavi o i compensi percepiti avessero superato il limite di 45.000 €, con l'obbligo di versare tutta l'Iva dell'anno (per gran parte dei contribuenti minimi mai incassata).

Caratteristiche del regime:

I contribuenti minimi:

- non addebitavano l'Iva, in via di rivalsa, ai propri clienti;
- non avevano diritto alla detrazione Iva sugli acquisti effettuati;
- integravano le fatture relative agli acquisti intracomunitari, versavano l'Iva relativa e presentavano gli elenchi intrastat (INTRA2);
- se effettuavano cessioni di beni nei confronti di soggetti appartenenti ad altro stato membro dell'UE dovevano indicare nella fattura emessa nei confronti dell'operatore comunitario che l'operazione "non costituisce cessione intracomunitaria ai sensi dell'art. 41, comma 2-bis del d.l. 30 agosto 1993, n. 331".
- se professionisti: addebitavano in fattura il c.d. "contributo integrativo"; dovevano "tenere, ai sensi dell'art. 19, comma 3, del Dpr n. 600 del 1973, uno o più conti correnti bancari o postali nei quali far confluire, obbligatoriamente, le somme riscosse nell'esercizio dell'attività e dai quali dovevano essere prelevate le somme occorrenti per il pagamento delle spese"; **subivano le ritenute alla fonte**, da scomputare dall'imposta sostitutiva;
- non erano soggetti all'Irap;
- determinavano il reddito, anche d'impresa, **per cassa** e non per competenza, contrapponendo comunque ricavi e costi effettivi (quindi il reddito era determinato analiticamente e non forfettariamente!), conteggiando anche le plusvalenze, le minusvalenze e le sopravvenienze;
- deducevano prioritariamente dal reddito di impresa o di lavoro autonomo i contributi previdenziali, compresi quelli versati per conto dei collaboratori dell'impresa familiare fiscalmente a carico (ovvero anche dei collaboratori non a carico, a condizione che il titolare non avesse esercitato il diritto di rivalsa) e "l'eventuale eccedenza era deducibile dal reddito complessivo;
- **erano soggetti all'imposta sostitutiva del 20%;**
- calcolavano l'imposta sostitutiva da versare sul reddito al lordo delle quote dei rispettivi collaboratori; questi ultimi, conseguentemente, non avevano più un reddito da dichiarare;
- riportavano le perdite fiscali dei periodi "normali", precedenti a quello di ingresso nel regime dei contribuenti minimi, in diminuzione del reddito soggetto all'imposta sostitutiva del 20%, secondo le regole ordinarie già in vigore al 31/12/2007;
- erano esonerati da tutti gli obblighi Iva previsti dal Dpr 633/1972 (dichiarazione annuale compresa), ad eccezione di quelli di numerazione e di conservazione delle fatture d'acquisto e di certificazione dei corrispettivi;
- sulle fatture emesse ai sensi dell'art. 21 del Dpr n. 633 del 1972 dovevano annotare che trattavasi di "operazione effettuata ai sensi dell'art. 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008";
- erano esonerati anche dalla presentazione della comunicazione annuale Iva;
- erano espressamente esentati dalla presentazione telematica degli elenchi clienti-fornitori, dagli studi di settore e dai parametri.

REGIME FISCALE DI VANTAGGIO PER L'IMPRENDITORIA GIOVANILE E LAVORATORI IN MOBILITÀ - ART. 27 DEL D.L. 6/7/2011 N. 98

Soggetti ammessi al regime:

Dal 1° gennaio 2012, il **"forfettone"** (che, come si è visto, in realtà, non era affatto forfettario!) è stato trasformato nel **"regime di vantaggio"**, di durata limitata al periodo d'imposta in cui l'attività veniva iniziata e ai **quattro successivi**, riservato esclusivamente alle persone fisiche:

- a) che intraprendevano un'attività (**nuove partite Iva**);
- b) oppure che l'avevano intrapresa **dopo il 31 dicembre 2007**.

Nuove partite Iva

Per le **nuove partite Iva**, l'accesso al regime **"dei nuovi minimi" (regime di vantaggio)** era possibile a condizione che:

- a) il contribuente non avesse esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività, attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisse, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consistesse nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- c) qualora fosse proseguita un'attività d'impresa svolta in precedenza da altro soggetto (successione, fitto, cessione, comodato d'azienda), l'ammontare dei relativi ricavi, realizzati nel periodo d'imposta precedente, non avrebbe dovuto superare i 30.000 euro.

Transito nel nuovo regime (naturale) di vantaggio

Erano irrimediabilmente **esclusi dal nuovo regime di vantaggio i contribuenti che avevano iniziato l'attività prima del 2008**. Per converso, **a quanti**, in possesso (anche) dei nuovi requisiti, **avevano iniziato l'attività dal 2008** in poi, purché permanessero i requisiti cui all'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (**"forfettone"**), **era consentito il transito nel nuovo regime in discorso** (regime di **vantaggio o dei nuovi minimi**) per i **quattro anni successivi** a quello di inizio attività, ovvero per il maggior termine scadente nel periodo di imposta di compimento del **trentacinquesimo** anno di età.

Caratteristiche del regime dei nuovi minimi:

Nel regime di vantaggio (o dei **nuovi contribuenti minimi**) l'imposta sostitutiva veniva ridotta al **5 per cento**, mentre venivano riconfermate, per quanto non diversamente disposto, le regole di determinazione dell'imponibile e dell'imposta sostitutiva (competenza per cassa, inapplicabilità delle limitazioni alla deducibilità previste dal Tuir, ecc...) già previste per i **"vecchi contribuenti minimi"**.

Per i contribuenti che adottavano il **"regime di vantaggio"** venivano previsti, in particolare:

- **l'inapplicabilità della ritenuta d'acconto** per i professionisti;
- l'esonero dagli studi di settore;
- l'esonero dagli obblighi dello spesometro e delle **comunicazioni black list**.

L'opzione per il regime di vantaggio era comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata.

Regime dei "vecchi minimi" "esclusi" dal regime di vantaggio

Coloro che, alla data dell'1/01/2012, possedevano ancora i requisiti per beneficiare del **vecchio** regime dei minimi, ma che (per esempio, perché avevano iniziato l'attività nel 2007), **non potevano beneficiare del nuovo regime "di vantaggio"** (di seguito definiti per brevità "gli **esclusi**"), **conservavano comunque l'esonero:**

- dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili;
- dalle liquidazioni e dai versamenti periodici rilevanti ai fini dell'IVA;
- dall'Irap;
- dal versamento dell'acconto annuale Iva;

fino all'anno (compreso) in cui fosse venuta meno una delle condizioni di cui al comma 96 dell'art. 1 della L. 244/2007 (conseguimento di ricavi o compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 30.000 euro; effettuazione di cessioni all'esportazione; sostenimento di spese per lavoratori dipendenti o collaboratori o erogazione di utili da partecipazione agli associati di solo lavoro; superamento nel triennio solare precedente del tetto di 15.000 euro di acquisti di beni strumentali; inizio di attività in uno dei regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; perdita della qualifica di soggetti non residenti; assunzione di partecipazioni in società di persone o associazioni di cui all'articolo 5 del Tuir, o in Srl trasparenti, ecc...).

Il regime degli **esclusi** (ovvero degli **ex "vecchi" minimi**), pertanto, **era destinato teoricamente a perdurare anche nel futuro, coesistendo con gli altri regimi ("regime di vantaggio" e "forfettino"), senza limiti temporali**, fino a che i contribuenti che ne erano entrati a far parte non avessero perso i suddetti requisiti.

Se, da un lato conservavano l'esonero contabile e dall'Irap, per contro, **gli "esclusi" dovevano applicare l'Iva e determinare il reddito e le imposte (Irpef e relative add.li) con i normali criteri**; praticamente, **salvo la soggezione alla ritenuta d'acconto**, il regime "di transizione" riservato agli **"esclusi"** ricalcava l'impianto del c.d. **"forfettino"** ovvero **"delle nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo"** (regolato dall'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388).

Gli **"esclusi"** erano tenuti, quindi, se imprenditori ad uniformarsi al principio della **"competenza economica"**; inoltre, tutti gli appartenenti al regime dovevano osservare i seguenti adempimenti:

- comunicazione annuale dati Iva;
- versamenti acconto sull'Irpef e relative addizionali;
- presentazione mod. 770;
- presentazione dello spesometro;
- presentazione comunicazione Black List;
- studi di settore.

NUOVE REGIME DI TASSAZIONE FORFETARIA - LEGGE 23/12/2014 N.190, ART. 1, CO. 54-89 (LEGGE DI STABILITÀ PER L'ANNO 2015)

Istituzione di un nuovo regime di determinazione forfettaria del reddito

Con la legge di stabilità per l'anno 2015 è stato istituito, per gli esercenti attività di impresa, arti e professioni in forma individuale, **un vero e proprio regime forfettario** di determinazione del reddito da assoggettare ad un'unica imposta sostitutiva di quelle dovute (Irpef, addizionali e Irap), con l'aliquota del 15%.

In estrema sintesi, tale regime (tutt'ora vigente, ancorchè **modificato** dalla L. di stabilità 2016) prevede che l'imposta sostitutiva del 15% si applichi su un imponibile **determinato in via forfetaria** (differenziata per tipologia di attività) **sui ricavi / compensi** (individuati con il criterio di cassa), trascurando del tutto i costi effettivi di acquisto di beni e servizi; dall'imponibile così determinato si deducono gli eventuali contributi Inps pagati.

Abrogazione dei previgenti regimi

L'art. 1, comma 85, della L. 23-12-2014 n. 190 ha previsto l'**abrogazione** contestuale:

- a) dell'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388;
- b) dell'articolo 27 del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98;
- c) dell'articolo 1, commi da 96 a 115 e 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 e successive modificazioni.

In pratica, a seguito della L. 190/2014, a partire **dal 2015 sono stati abrogati i regimi:**

- delle **nuove iniziative produttive** (c.d. "**forfettino**");
- dei **nuovi minimi** o "**di vantaggio**" (commi 1 e 2 del citato art. 27) salvo la proroga temporanea di cui si dirà nel prossimo riquadro;
- "**degli esclusi**" (comma 3 del citato art. 27);

conseguentemente, gli appartenenti nel 2014 alle suddette categorie di contribuenti minori, dal 1° gennaio 2015 rientravano **naturalmente** (cioè senza bisogno di opzione) nel nuovo regime forfetario (ovviamente, se ne possedevano i requisiti),

Solo i contribuenti provenienti dai regimi

- delle **nuove iniziative produttive** (c.d. "**forfettino**"),
- dei **nuovi minimi** o "**di vantaggio**" (commi 1 e 2 del citato art. 27),

potevano, nel nuovo **regime forfetario** di destinazione, godere della riduzione dell'imponibile **di un terzo** (regime delle c.d. "start up", di cui al co. 65 dell'art. 1 della L. n. 190/2014) **sino al completamento del primo triennio di attività.**

Proseguimento fino alla scadenza naturale del regime

Nonostante l'abrogazione, per coloro che nel 2014 avevano applicato il **regime dei minimi** e ne conservavano i vecchi requisiti, **era possibile proseguire con il predetto regime sino alla scadenza naturale** (quinquennio o maggior periodo sino al compimento del 35° anno di età).

Nessuna possibilità di proseguimento era, invece, prevista per coloro che nel 2014 avevano applicato i regimi delle nuove iniziative produttive (c.d. "forfettino") e "degli esclusi".

La tabella che segue riepiloga l'articolata casistica dei passaggi di regime determinati dalle modifiche legislative dall'inizio del 2012 al 1° gennaio 2015 (escludendo, ovviamente, le ipotesi di opzione per i regimi ordinari).

	Decorrenza dal 2012	Decorrenza dal 2015
Regime delle nuove iniziative produttive (c.d. " forfettino ") (dal 2001)		Nuovo regime forfettario
Regime dei "vecchi" minimi ("forfettone"), applicabile a partire dal 2008	Regime degli esclusi (in origine senza scadenza)	
	Regime di vantaggio (limitato ai primi cinque anni di attività oppure fino al compimento dei 35 anni)	Regime di vantaggio prorogato fino alla fine del quinquennio (vedasi infra l'ulteriore proroga stabilita nel 2015 per effetto della L. 192/2014, c.d. "mille proroghe")

Requisiti di accesso al nuovo regime forfettario

Per accedere al nuovo regime forfettario agevolato, che costituisce regime "*naturale*", veniva richiesto il rispetto dei seguenti requisiti, valutati sull'anno precedente (o da valutarsi in via prospettica in caso di avvio di nuova attività):

- 1) soglie **massime** di ricavi/compensi, differenziate a seconda del tipo di attività esercitata e da ragguagliare ad anno, che variavano da 15.000 euro per le attività professionali a 40.000 euro per il commercio;
- 2) spese massime di 5.000 euro per lavoro accessorio, dipendenti e collaboratori;
- 3) costo complessivo di beni strumentali alla fine del periodo non superiore a 20.000 euro (senza considerare gli immobili);
- 4) nel caso di coesistenza di redditi di lavoro dipendente e assimilato (se il totale complessivo dei redditi superava i 20.000 euro), doveva sussistere la prevalenza del reddito di impresa o lavoro autonomo.

Cause di esclusione all'accesso

Non potevano adottare il nuovo regime:

- 1) coloro che si avvalevano di (altri) regimi forfettari ai fini Iva o delle imposte dirette;
- 2) i non residenti, salvo per i residenti dello Spazio Economico Europeo che producessero in Italia almeno il 75% del reddito;
- 3) coloro che effettuavano in via prevalente la cessione di fabbricati o terreni fabbricabili, ovvero di mezzi di trasporto;
- 4) coloro che contestualmente partecipavano a soggetti che imputano il reddito per trasparenza (per es., Snc, ecc..).

Modalità di manifestazione dell'opzione per le nuove partite Iva

Con comunicato stampa del 31/12/2014, l'Agenzia delle Entrate aveva precisato che i soggetti che attivano una

nuova partita Iva ed intendono confermare (in via previsionale) la presenza dei requisiti, possono barrare la casella destinata al regime dei minimi nell'attesa di una revisione del modello di variazione dati.

Caratteristiche del regime forfetario

Il regime si caratterizza (tutt'ora) per i seguenti aspetti:

- esonero dalla applicazione e dal versamento dell'Iva, salvo i casi in cui i contribuenti forfetari siano debitori di imposta (per esempio, in caso di integrazione di fattura intracomunitaria);
- preclusione della detrazione dell'Iva sugli acquisti;
- **esclusione dalla applicazione della ritenuta sui compensi incassati dai professionisti;**
- esonero dalle scritture contabili;
- esclusione dagli studi di settore e parametri (ma con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate recante approvazione dei modelli da utilizzare per la dichiarazione dei redditi **sono individuati specifici obblighi informativi relativamente all'attività svolta**);
- esclusione da comunicazione polivalente ("spesometro" e black list);
- i contribuenti forfetari non sono tenuti a operare le ritenute alla fonte i cui al titolo III del Dpr n. 600/1973 (**tuttavia, nella dichiarazione dei redditi, essi debbono indicare il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi**).

Regime super agevolato per le Start Up (nuove partite Iva)

Prima della L. 208/2015, i soggetti che iniziavano una nuova attività, a condizione che:

- 1) non avessero esercitato una qualsiasi attività autonoma nei 3 anni precedenti;
 - 2) l'attività non costituisse mera prosecuzione di quella precedentemente svolta come dipendente o lavoratore autonomo;
 - 3) nel caso in cui fossero subentrati in una attività già svolta da altri, i ricavi/compensi del periodo precedente non superassero le soglie differenziate previste per il regime;
- dichiaravano un reddito imponibile (determinato forfetariamente) ridotto di 1/3.

Durata del regime

Non era (e non è tutt'ora) previsto un limite massimo temporale di durata del regime.

Regime agevolato contributivo

Gli imprenditori nel nuovo regime forfetario **potevano scegliere di non applicare le regole degli imponibili contributivi minimi Inps della gestione artigiani o commercianti**, mediante apposita comunicazione da rendere all'Istituto entro il 28 febbraio del primo anno di applicazione del regime.

MODIFICHE AL REGIME DI TASSAZIONE FORFETARIA - LEGGE 23/12/2014 N.190, ART. 1, CO. 54-89 (LEGGE DI STABILITÀ PER L'ANNO 2015), DOPO IL DECRETO "MILLEPROROGHE" (DL. 192/2014)

Si è sopra precisato come, in concomitanza con l'**abrogazione** del regime fiscale "**di vantaggio**" (di cui all' articolo 27, commi 1 e 2, del DL 98/2011), fosse stata concessa in via transitoria la possibilità, per coloro che al 31 dicembre 2014 si avvalevano di questo regime, di continuare ad avvalersene fino alla naturale scadenza (quinquennio o 35° anno di età).

Pochi giorni dopo la pubblicazione della L. 190/2015, sorprendentemente, l'articolo 10, comma 12-undecies del DL 31 dicembre 2014 n. 192 (c.d. decreto "Milleproroghe") convertito con modificazioni dalla legge 27/02/2015 n. 11, ha stabilito che *"in deroga a quanto previsto dall'articolo 1, comma 85, lettere b) e c), della legge 23 dicembre 2014, n. 190, sono prorogate le disposizioni previste dagli articoli 27, commi 1, 2 e 7, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, e 1, commi da 96 a 115 e 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e successive modificazioni, per i soggetti che, avendone i requisiti, decidono di avvalersene, consentendone la relativa scelta nel corso dell'anno 2015"*.

In pratica, il DL 192/2014 ha **posticipato di un anno** l'abrogazione del solo **"regime di vantaggio"** (detta proroga non ha, invece, interessato gli altri regimi agevolati previgenti), consentendo, quindi ai contribuenti che intendevano avviare una nuova attività nel 2015 di continuare ad avvalersene, in alternativa al nuovo regime forfetario..

A decorrere dal 2016, torna, quindi ad avere efficacia la abrogazione originariamente disposta dalla legge 190/2014; pertanto, non sono possibili nuove adesioni al **"regime di vantaggio"**.

Così delineata l'evoluzione del trattamento fiscale dei contribuenti minori fino al 31/12/2015, si riassumono, qui di seguito, le principali modifiche al regime forfetario introdotte dalla Legge di Stabilità 2016 .

I requisiti di accesso al regime forfetario e le cause di esclusione:

Non sarà più necessario verificare che i ricavi/compensi percepiti nell'attività di impresa, arte o professione siano **prevalenti** rispetto a quelli (eventualmente) percepiti come redditi di lavoro dipendente o assimilato, compresa la pensione, se eccedenti complessivamente l'importo di 20mila euro.

Dopo l'aggiunta della lettera d-bis) nel comma 57 della legge 190/2014, **non possono**, puramente e semplicemente, **avvalersi del regime forfetario i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e assimilati** (articolo 49 e 50 del Tuir) **eccedenti l'importo di 30mila euro**, salvo che nello stesso anno il lavoro sia cessato.

L'innalzamento delle soglie massime:

I previgenti limiti, legati al codice Ateco che identifica la tipologia dell'attività intrapresa, sono aumentati di 10mila euro per le attività di impresa e di 15mila euro per le categorie professionali (nella tabella sottostante sono riportati i limiti aggiornati); restano, invece, invariati i coefficienti di redditività.

Progr.	Gruppo di settore	Codici attività ATECO 2007	Soglia dei ricavi/compensi	Redditività
1	Industrie alimentari e delle bevande	(10-11)	45.000	40%
2	Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	50.000	40%
3	Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47.81	40.000	40%
4	Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 - 47.89	30.000	54%
5	Costruzioni e attività immobiliari	(41 - 42 - 43) - (68)	25.000	86%
6	Intermediari del commercio	46.1	25.000	62%
7	Attività dei servizi di alloggio e di	(55-56)	50.000	40%

	ristorazione			
8	Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi	(64-65-66) - (69-70-71-72-73-74-75) - (85) - (86-87-88)	30.000	78%
9	Altre attività economiche	(01 - 02 - 03) - (05 - 06 - 07 - 08 - 09) - (12 - 13 - 14 - 15 - 16 - 17 - 18 - 19 - 20 - 21 - 22 - 23 - 24 - 25 - 26 - 27 - 28 - 29 - 30 - 31 - 32 - 33) - (35) - (36 - 37 - 38 - 39) - (49 - 50 - 51 - 52 - 53) - (58 - 59 - 60 - 61 - 62 - 63) - (77 - 78 - 79 - 80 - 81 - 82) - (84) - (90 - 91 - 92 - 93) - (94 - 95 - 96) - (97 - 98) - (99)	30.000	67%

Riduzione dell'aliquota per le "Start Up" (nuove partite iva):

Le disposizioni previgenti prevedevano l'imposta sostitutiva del 15% che, verificate determinate condizioni, veniva applicata su di un reddito imponibile **ridotto di un terzo** per una durata massima di tre anni.

A parità di condizioni, in luogo della riduzione del reddito imponibile, è prevista ora l'aliquota ridotta del 5% per i primi cinque anni di attività.

Le condizioni (che non sono cambiate) richiedono che:

- nei tre anni precedenti il contribuente non abbia esercitato alcuna attività artistica, professionale o d'impresa (sia individuale, sia associata, sia familiare);
- che l'attività che si inizia non sia in alcun modo, mera prosecuzione di un'attività in precedenza svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo (esclusi i periodi di praticantato obbligatorio);
- se viene rilevata un'attività precedentemente svolta da un altro soggetto (ad es.: acquisto d'azienda), l'ammontare dei ricavi realizzati nel periodo precedente dal dante causa, non deve essere superiore a quello individuato per l'accesso al nuovo regime.

Il regime delle "start up" si applicherà per gli anni 2016, 2017, 2018 e 2019 anche ai soggetti che nel 2015 hanno iniziato una nuova attività avvalendosi del **regime forfettario**; tuttavia per l'anno 2015 resta l'imposta sostitutiva del 15% sul reddito ridotto di un terzo (co. 113 L. 208/2015).

Contributi previdenziali

Con la modifica del comma 77 della legge 190/2014, viene eliminato, da un lato, l'esonero dal versamento dei contributi minimi ma, dall'altro, è stabilita la riduzione del 35% sui contributi complessivamente dovuti dagli iscritti alle gestioni artigiani o commercianti.

Il personale dello Studio rimane a disposizione per maggiori chiarimenti.

Cordialità.

GiAn

... a seguire appendice legislativa ...

APPENDICE LEGISLATIVA

L. 23-12-2014 n. 190 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2015) – Art. 1, co. 54-89, come modificati dalla L. 208/2015.

54. I contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni applicano il regime forfetario di cui al presente comma e ai commi da 55 a 89 del presente articolo se, al contempo, nell'anno precedente:

a) hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori ai limiti indicati nell'allegato n. 4 annesso alla presente legge, diversi a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata;

b) hanno sostenuto spese per un ammontare complessivamente non superiore ad euro 5.000 lordi per lavoro accessorio di cui all'articolo 70 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, e successive modificazioni, per lavoratori dipendenti, collaboratori di cui all'articolo 50, comma 1, lettere c) e c-bis), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, anche assunti secondo la modalità riconducibile a un progetto ai sensi degli articoli 61 e seguenti del citato decreto legislativo n. 276 del 2003, e successive modificazioni, comprese le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), e le spese per prestazioni di lavoro di cui all'articolo 60 del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, e successive modificazioni;

c) il costo complessivo, al lordo degli ammortamenti, dei beni strumentali alla chiusura dell'esercizio non supera 20.000 euro. Ai fini del calcolo del predetto limite:

1) per i beni in locazione finanziaria rileva il costo sostenuto dal concedente;

2) per i beni in locazione, noleggio e comodato rileva il valore normale dei medesimi determinato ai sensi dell'articolo 9 del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, e successive modificazioni;

3) i beni, detenuti in regime di impresa o arte e professione, utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'impresa, dell'arte o professione e per l'uso personale o familiare del contribuente, concorrono nella misura del 50 per cento;

4) non rilevano i beni il cui costo unitario non è superiore ai limiti di cui agli articoli 54, comma 2, secondo periodo, e 102, comma 5, del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, e successive modificazioni;

5) non rilevano i beni immobili, comunque acquisiti, utilizzati per l'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione;

[d) i redditi conseguiti nell'attività d'impresa, dell'arte o della professione sono in misura prevalente rispetto a quelli eventualmente percepiti come redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917; la verifica della suddetta prevalenza non è, comunque, rilevante se il rapporto di lavoro è cessato o la somma dei redditi d'impresa, dell'arte o professione e di lavoro dipendente o assimilato non eccede l'importo di 20.000 euro (35).]

(35) Lettera abrogata dall' art. 1, comma 111, lett. a), L. 28 dicembre 2015, n. 208, a decorrere dal 1° gennaio 2016.

55. Ai fini dell'individuazione del limite dei ricavi e dei compensi di cui al comma 54, lettera a), per l'accesso al regime:

a) non rilevano i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore di cui all'articolo 62-bis del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e successive modificazioni, e ai parametri di cui alla legge 28 dicembre 1995, n. 549;

b) nel caso di esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici ATECO, si assume il limite più elevato dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.

56. Le persone fisiche che intraprendono l'esercizio di imprese, arti o professioni possono avvalersi del regime forfetario comunicando, nella dichiarazione di inizio di attività di cui all'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, di presumere la sussistenza dei requisiti di cui al comma 54 del presente articolo.

57. Non possono avvalersi del regime forfetario:

- a) le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di regimi forfetari di determinazione del reddito;
- b) i soggetti non residenti, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicurano un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75 per cento del reddito complessivamente prodotto;
- c) i soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili di cui all'articolo 10, primo comma, numero 8), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, o di mezzi di trasporto nuovi di cui all'articolo 53, comma 1, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427;
- d) gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone o associazioni di cui all'articolo 5 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, ovvero a società a responsabilità limitata di cui all'articolo 116 del medesimo testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, e successive modificazioni;
- d-bis) i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, eccedenti l'importo di 30.000 euro; la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato (36).

(36) Lettera aggiunta dall' art. 1, comma 111, lett. b), L. 28 dicembre 2015, n. 208, a decorrere dal 1° gennaio 2016.

58. Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, i contribuenti di cui al comma 54:

- a) non esercitano la rivalsa dell'imposta di cui all'articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, per le operazioni nazionali;
- b) applicano alle cessioni di beni intracomunitarie l'articolo 41, comma 2-bis, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e successive modificazioni;
- c) applicano agli acquisti di beni intracomunitari l'articolo 38, comma 5, lettera c), del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e successive modificazioni;
- d) applicano alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti non residenti o rese ai medesimi gli articoli 7-ter e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni;
- e) applicano alle importazioni, alle esportazioni e alle operazioni ad esse assimilate le disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, ferma restando l'impossibilità di avvalersi della facoltà di acquistare senza applicazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 8, primo comma, lettera c), e secondo comma, del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, e successive modificazioni.

Per le operazioni di cui al presente comma i contribuenti di cui al comma 54 non hanno diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti ai sensi degli articoli 19 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni.

59. Salvo quanto disposto dal comma 60, i contribuenti che applicano il regime forfetario sono esonerati dal versamento dell'imposta sul valore aggiunto e da tutti gli altri obblighi previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ad eccezione degli obblighi di numerazione e di conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali, di certificazione dei corrispettivi e di conservazione dei relativi documenti. Resta fermo l'esonero dall'obbligo di certificazione di cui all'articolo 2 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696, e successive modificazioni.

60. I contribuenti che applicano il regime forfetario, per le operazioni per le quali risultano debitori dell'imposta, emettono la fattura o la integrano con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e versano l'imposta entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

61. Il passaggio dalle regole ordinarie di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto al regime forfetario comporta la rettifica della detrazione di cui all'articolo 19-bis.2 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, da operarsi nella dichiarazione dell'ultimo anno di applicazione delle regole ordinarie. In caso di passaggio, anche per opzione, dal regime forfetario alle regole ordinarie è operata un'analoga rettifica della detrazione nella dichiarazione del primo anno di applicazione delle regole ordinarie.

62. Nell'ultima liquidazione relativa all'anno in cui è applicata l'imposta sul valore aggiunto è computata anche l'imposta relativa alle operazioni, per le quali non si è ancora verificata l'esigibilità, di cui all'articolo 6, quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, e all'articolo 32-bis del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134. Nella stessa liquidazione può essere esercitato, ai sensi degli articoli 19 e seguenti del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, e successive modificazioni, il diritto alla detrazione dell'imposta relativa alle operazioni di acquisto effettuate in vigenza dell'opzione di cui all'articolo 32-bis del citato decreto-legge n. 83 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 134 del 2012 e i cui corrispettivi non sono stati ancora pagati.

63. L'eccedenza detraibile emergente dalla dichiarazione presentata dai contribuenti che applicano il regime forfetario, relativa all'ultimo anno in cui l'imposta sul valore aggiunto è applicata nei modi ordinari, può essere chiesta a rimborso ovvero può essere utilizzata in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni.

64. I soggetti di cui al comma 54 determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il coefficiente di redditività nella misura indicata nell'allegato n. 4 annesso alla presente legge, diversificata a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata. **Sul reddito imponibile si applica un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, pari al 15 per cento.** Nel caso di imprese familiari di cui all'articolo 5, comma 4, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, l'imposta sostitutiva, calcolata sul reddito al lordo delle quote assegnate al coniuge e ai collaboratori familiari, è dovuta dall'imprenditore. I contributi previdenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge, compresi quelli corrisposti per conto dei collaboratori dell'impresa familiare fiscalmente a carico, ai sensi dell'articolo 12 del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, e successive modificazioni, ovvero, se non fiscalmente a carico, qualora il titolare non abbia esercitato il diritto di rivalsa sui collaboratori stessi, si deducono dal reddito determinato ai sensi del presente comma; l'eventuale eccedenza è deducibile dal reddito complessivo ai sensi dell'articolo 10 del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del

1986, e successive modificazioni. Si applicano le disposizioni in materia di versamento dell'imposta sui redditi delle persone fisiche.

65. Al fine di favorire l'avvio di nuove attività, per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro successivi, l'aliquota di cui al comma 64 è stabilita nella misura del 5 per cento, a condizione che: (37)

- a) il contribuente non abbia esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività di cui al comma 54, attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- c) qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi e compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore ai limiti di cui al comma 54.

(37) Alinea così modificato dall' art. 1, comma 111, lett. c), L. 28 dicembre 2015, n. 208, a decorrere dal 1° gennaio 2016; per l'applicazione di tale disposizione vedi l' art. 1, comma 113 della medesima Legge n. 208/2015. Precedentemente era prevista la riduzione di un terzo del reddito determinato ai sensi del comma 64 (imponibile = due terzi).

66. I componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad anni precedenti a quello da cui ha effetto il regime forfetario, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che dispongono o consentono il rinvio, partecipano per le quote residue alla formazione del reddito dell'esercizio precedente a quello di efficacia del predetto regime. Analoghe disposizioni si applicano ai fini della determinazione del valore della produzione netta.

67. I ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto del regime forfetario non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta. A tale fine, i contribuenti rilasciano un'apposita dichiarazione dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva.

68. Le perdite fiscali generatesi nei periodi d'imposta anteriori a quello da cui decorre il regime forfetario possono essere computate in diminuzione del reddito determinato ai sensi del comma 64 secondo le regole ordinarie stabilite dal testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

69. Fermo restando l'obbligo di conservare, ai sensi dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, i documenti ricevuti ed emessi, i contribuenti che applicano il regime forfetario sono esonerati dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili. La dichiarazione dei redditi è presentata nei termini e con le modalità definiti nel regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322. I contribuenti di cui al comma 54 del presente articolo non sono tenuti a operare le ritenute alla fonte di cui al titolo III del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, e successive modificazioni; tuttavia, nella dichiarazione dei redditi, i medesimi contribuenti indicano il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi.

70. I contribuenti che applicano il regime forfetario possono optare per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sul reddito nei modi ordinari. L'opzione, valida per almeno un triennio, è comunicata con la prima

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata. Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime ordinario, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.

71. Il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo a quello in cui viene meno taluna delle condizioni di cui al comma 54 ovvero si verifica taluna delle fattispecie indicate al comma 57.

72. Nel caso di passaggio da un periodo d'imposta soggetto al regime forfetario a un periodo d'imposta soggetto a regime ordinario, al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione, i ricavi e i compensi che, in base alle regole del regime forfetario, hanno già concorso a formare il reddito non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi ancorché di competenza di tali periodi; viceversa i ricavi e i compensi che, ancorché di competenza del periodo in cui il reddito è stato determinato in base alle regole del regime forfetario, non hanno concorso a formare il reddito imponibile del periodo assumono rilevanza nei periodi di imposta successivi nel corso dei quali si verificano i presupposti previsti dal regime forfetario. Corrispondenti criteri si applicano per l'ipotesi inversa di passaggio dal regime ordinario a quello forfetario. Nel caso di passaggio da un periodo di imposta soggetto al regime forfetario a un periodo di imposta soggetto a un diverso regime, le spese sostenute nel periodo di applicazione del regime forfetario non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi. Nel caso di cessione, successivamente all'uscita dal regime forfetario, di beni strumentali acquisiti in esercizi precedenti a quello da cui decorre il regime forfetario, ai fini del calcolo dell'eventuale plusvalenza o minusvalenza determinata, rispettivamente, ai sensi degli articoli 86 e 101 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, si assume come costo non ammortizzato quello risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime. Se la cessione concerne beni strumentali acquisiti nel corso del regime forfetario, si assume come costo non ammortizzabile il prezzo di acquisto.

73. I contribuenti che applicano il regime forfetario sono esclusi dall'applicazione degli studi di settore di cui all'articolo 62-bis del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e successive modificazioni, e dei parametri di cui all'articolo 3, comma 184, della legge 28 dicembre 1995, n. 549. 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.

74. Per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni vigenti in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di imposta regionale sulle attività produttive. In caso di infedele indicazione, da parte dei contribuenti, dei dati attestanti i requisiti e le condizioni di cui ai commi 54 e 57 che determinano la cessazione del regime previsto dai commi da 54 a 89, nonché le condizioni di cui al comma 65, le misure delle sanzioni minime e massime stabilite dal decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, sono aumentate del 10 per cento se il maggiore reddito accertato supera del 10 per cento quello dichiarato. Il regime forfetario cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui, a seguito di accertamento divenuto definitivo, viene meno taluna delle condizioni di cui al comma 54 ovvero si verifica taluna delle fattispecie indicate al comma 57.

75. Ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia ai sensi dell'articolo 12, comma 2, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, rileva anche il reddito determinato ai sensi del comma 64 del presente articolo. Tale reddito non rileva ai fini dell'applicazione dell'articolo 13 del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, e successive 76

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

76. I soggetti di cui al comma 54 esercenti attività d'impresa possono applicare, ai fini contributivi, il regime agevolato di cui ai commi da 77 a 84.

77. Il reddito forfettario determinato ai sensi dei precedenti commi costituisce base imponibile ai sensi dell'articolo 1 della legge 2 agosto 1990, n. 233. Su tale reddito si applica la contribuzione dovuta ai fini previdenziali, ridotta del 35 per cento. Si applica, per l'accredito della contribuzione, la disposizione di cui all'articolo 2, comma 29, della legge 8 agosto 1995, n. 335. (38)

(38) Comma così sostituito dall' art. 1, comma 111, lett. d), L. 28 dicembre 2015, n. 208, a decorrere dal 1° gennaio 2016.

78. Nel caso in cui siano presenti coadiuvanti o coadiutori, il soggetto di cui al comma 76 del presente articolo può indicare la quota di reddito di spettanza dei singoli collaboratori, fino a un massimo, complessivamente, del 49 per cento. Per tali soggetti, il reddito imponibile sul quale calcolare la contribuzione dovuta si determina ai sensi dell'articolo 3-bis del decreto-legge 19 settembre 1992, n. 384, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 novembre 1992, n. 438, e successive modificazioni.

79. I versamenti a saldo e in acconto dei contributi dovuti agli enti previdenziali da parte dei soggetti di cui al comma 76 sono effettuati entro gli stessi termini previsti per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi.

80. Ai soggetti di cui al comma 76 del presente articolo e ai loro familiari collaboratori, già pensionati presso le gestioni dell'INPS e con più di 65 anni di età, non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 59, comma 15, della legge 27 dicembre 1997, n. 449.

81. Ai familiari collaboratori dei soggetti di cui al comma 54 del presente articolo non si applica la riduzione contributiva di tre punti percentuali, prevista dall'articolo 1, comma 2, della legge 2 agosto 1990, n. 233.

82. Il regime contributivo agevolato cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo a quello in cui viene meno taluna delle condizioni di cui al comma 54 ovvero si verifica taluna delle fattispecie di cui al comma 57. La cessazione determina, ai fini previdenziali, l'applicazione del regime ordinario di determinazione e di versamento del contributo dovuto. Il passaggio al regime previdenziale ordinario, in ogni caso, determina l'impossibilità di fruire nuovamente del regime contributivo agevolato, anche laddove sussistano le condizioni di cui al comma 54. Non possono accedere al regime contributivo agevolato neanche i soggetti che ne facciano richiesta, ma per i quali si verifichi il mancato rispetto delle condizioni di cui al comma 54 nell'anno della richiesta stessa.

83. Al fine di fruire del regime contributivo agevolato, i soggetti di cui al comma 54 che intraprendono l'esercizio di un'attività d'impresa presentano, mediante comunicazione telematica, apposita dichiarazione messa a disposizione dall'INPS; i soggetti già esercenti attività d'impresa presentano, entro il termine di decadenza del 28 febbraio di ciascun anno, la medesima dichiarazione. Ove la dichiarazione sia presentata oltre il termine stabilito, nelle modalità indicate, l'accesso al regime agevolato può avvenire a decorrere dall'anno successivo, presentando nuovamente la dichiarazione stessa entro il termine stabilito, ferma restando la permanenza delle condizioni di cui al comma 54.

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it

84. Entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge l'Agenzia delle entrate e l'INPS stabiliscono le modalità operative e i termini per la trasmissione dei dati necessari all'attuazione del regime.

85. Sono abrogati, salvo quanto previsto dal comma 88:

a) l'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388;

b) l'articolo 27 del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111; (39)

c) l'articolo 1, commi da 96 a 115 e 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e successive modificazioni (39).

(39) In deroga a quanto disposto dalla presente lettera vedi l' art. 10, comma 12-undecies, D.L. 31 dicembre 2014, n. 192, convertito, con modificazioni, dalla L. 27 febbraio 2015, n. 11.

86. I soggetti che nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 si avvalgono del regime fiscale agevolato di cui all'**articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388**, del regime fiscale di **vantaggio** di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, **o del regime contabile agevolato di cui all'articolo 27, comma 3, del medesimo decreto-legge n. 98 del 2011, in possesso dei requisiti previsti dal comma 54 del presente articolo, applicano il regime forfetario, salva opzione per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sul reddito nei modi ordinari.**

87. I soggetti che nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 si avvalgono del regime fiscale agevolato di cui all'**articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388**, o del regime fiscale di **vantaggio** di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, **possono applicare, laddove in possesso dei requisiti previsti dalla legge, il regime di cui al comma 65 del presente articolo per i soli periodi d'imposta che residuano al completamento del triennio agevolato.**

88. I soggetti che nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014 si avvalgono del regime fiscale di vantaggio di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, **possono continuare ad avvalersene per il periodo che residua al completamento del quinquennio agevolato e comunque fino al compimento del trentacinquesimo anno di età.**

89. Le disposizioni dei commi da 54 a 88 si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014. Con decreti di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze possono essere dettate le disposizioni necessarie per l'attuazione dei commi da 54 a 88. Con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le relative modalità applicative.