

# ALLEVAMENTO CINOFILO

*Cesare Bianchetti*

Dottore Commercialista in Domodossola



A cura dello Studio Bianchetti

# **ALLEVAMENTO CINOFILO**

- Iscrizioni alla camera di commercio
- Attività cinofila e regime forfettario
- Fatturazione
- Obblighi

## **INDICE**

### **CAP. 1 ISCRIZIONE AL REGISTRO IMPRESE (CAMERA DI COMMERCIO)**

|   |         |
|---|---------|
| Par. 1.1 Aspetti generali                         | pag. 1  |
| Par. 1.2 Modelli da presentare                    | pag. 2  |
| Par. 1.3 Modalità di compilazione e presentazione | pag. 12 |

### **CAP. 2 PARTITA IVA**

|  |         |
|--|---------|
| Par. 2.1 Aspetti generali                                  | pag. 15 |
| Par. 2.2 Modelli da presentare                             | pag. 16 |
| Par. 2.3 Modalità e Termini entro cui presentare i modelli | pag. 18 |
| Par. 2.3.1 Dichiarazione Inizio attività                   | pag. 18 |
| Par. 2.3.2 Dichiarazione di variazione attività            | pag. 20 |
| Par. 2.3.3 Dichiarazione di cessazione attività            | pag. 21 |

### **CAP. 3 FATTURAZIONE OPERAZIONI**

|  |         |
|--|---------|
| Par. 3.1 Elementi da indicare in fattura                   | pag. 22 |
| Par. 3.2 Momento di emissione della fattura                | pag. 26 |
| Par. 3.3 Conservazione delle fatture                       | pag. 29 |
| Par. 3.4 Bolla di accompagnamento e documento di trasporto | pag. 31 |
| Par. 3.5 Variazioni in aumento e in diminuzione            | pag. 32 |

### **CAP. 4 REGIMI CONTABILI**

|                                   |         |
|-----------------------------------|---------|
| Par. 4.1 Contabilità semplificata | pag. 36 |
| Par. 4.2 Regime forfettario       | pag. 37 |

### **CAP. 5 REGISTRI OBBLIGATORI**

|                                       |         |
|---------------------------------------|---------|
| Par. 5.1 Registro fatture emesse      | pag. 38 |
| Par. 5.2 Registro acquisti            | pag. 40 |
| Par. 5.3 Scritture contabili          | pag. 44 |
| Par. 5.4 Registro di carico e scarico | pag. 49 |

### **CAP. 6 CALCOLO DELLE IMPOSTE DA PAGARE**

|  |         |
|--|---------|
| Par. 6.1 Imposta sul valore aggiunto (Iva)     | pag. 50 |
| 6.1.1 Iva per gli allevatori di cani           | pag. 50 |
| 6.1.2 Funzionamento dell'Iva                   | pag. 50 |
| Par. 6.2 Imposta sul reddito                   | pag. 51 |
| 6.2.1 Reddito agrario                          | pag. 52 |
| 6.2.2 Reddito impresa                          | pag. 57 |
| 6.2.3 Società di persone e società di capitali | pag. 59 |

|  |          |
|--|----------|
| Par. 6.3 Imposta regionale sulle attività produttive (Irap)          | pag. 60  |
| Par. 6.4 Imposta municipale unica (Imu)                              | pag. 61  |
| <b>CAP 7 MODALITA' E TERMINI ENTRO CUI VENGONO PAGATE LE IMPOSTE</b> |          |
| Par. 7.1 Iva   | pag. 64  |
| 7.1.1 Principio di esigibilità dell'imposta                          | pag. 65  |
| 7.1.2 Liquidazioni periodiche  | pag. 65  |
| 7.1.3 Versamento   | pag. 66  |
| Par. 7.2 Imposte dirette   | pag. 71  |
| 7.2.1 Liquidazione dell'imposta                                      | pag. 71  |
| 7.2.2 Versamento dell'imposta  | pag. 73  |
| Par. 7.3 Imposta comunale sugli immobili (Ici)                       | pag. 74  |
| <b>CAP 8 DICHIARAZIONI E MODELLI DA PRESENTARE</b>                   |          |
| Par. 8.1 Dichiarazione Iva   | pag. 77  |
| Par. 8.2 Dichiarazione dei redditi                                   | pag. 83  |
| <b>CAP 9 ADEMPIMENTI CONTRIBUTIVI E PREVIDENZIALI</b>                |          |
| Par. 9.1 Sistema di contribuzione unificata                          | pag. 91  |
| Par. 9.2 Adempimenti amministrativi                                  | pag. 92  |
| Par. 9.3 Attività di allevamento in forma collettiva                 | pag. 93  |
| Par. 9.4 Imprenditore agricolo professionale                         | pag. 94  |
| <b>CAP 10 AGEVOLAZIONI</b>   |          |
| Par. 10.1 Agevolazioni per le cooperative agricole                   | pag. 97  |
| Par. 10.2 Benefici in agricoltura e Durc                             | pag. 99  |
| <b>CAPITOLO 11 ATTIVITA' CINOFILA E REGIME FORFETTARIO</b>           |          |
| Par 11.1 Allevatori di cani e regime forfettario                     | pag. 102 |
| Par 11.2 Requisiti di accesso  | pag. 104 |
| Par 11.3 Fattispecie di esclusione                                   | pag. 110 |
| Par 11.4 Semplificazioni   | pag. 113 |
| Par 11.5 Calcolo del reddito   | pag. 122 |
| Par 11.6 Accesso e uscita dal regime                                 | pag. 126 |
| <b>CAPITOLO 12 AGEVOLAZIONI PER GIOVANI AGRICOLTORI</b>              |          |
| Par. 12.1 Premessa   | pag. 137 |
| Par. 12.2 I requisiti di accesso                                     | pag. 138 |
| Par. 12.3 Criteri di esclusione dalle agevolazioni                   | pag. 139 |
| Par. 12.4 Ammontare dell'agevolazione                                | pag. 141 |
| Par. 12.5 La presentazione delle domanda                             | pag. 142 |
| Par. 12.6 Compilazione della domanda                                 | pag. 142 |

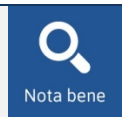
|  |          |
|--|----------|
| Par. 12.7 Accesso della domanda alla fase istruttoria            | pag. 143 |
| Par. 12.8 Garanzia giovani opportunità anche per gli agricoltori | pag. 144 |
| <b>CAPITOLO 13 ATTIVITA' AMATORIALE</b>                          |          |
| Par 13.1 Iscrizione in camera di commercio                       | pag. 147 |
| Par 13.2 Imposte dirette   | Pag. 148 |
| Par 13.3 Imposta sul valore aggiunto (Iva)                       | Pag. 151 |
| <b>CAPITOLO 14 PRONUNCIE DELLA CASSAZIONE</b>                    |          |
| Par 14.1 Sentenza n. 22582 del 20/10/2006                        | pag. 154 |

## CAPITOLO 1

### ISCRIZIONE AL REGISTRO DELLE IMPRESE

#### Par. 1.1 Aspetti generali

L'attività relativa all'allevamento di cani è regolata dalla legge n. 349 del 23 agosto 1993 che, dopo aver precisato, all' articolo 1, che "per attività cinotecnica si intende l'attività volta all'allevamento, alla selezione e all'addestramento delle razze canine", ha stabilito, all' articolo 2, che tale attività è considerata a tutti gli effetti attività imprenditoriale agricola quando i redditi che ne derivano sono prevalenti rispetto a quelli di altre attività economiche non agricole svolte dallo stesso soggetto, per cui le persone fisiche o giuridiche, singoli o associati, che esercitano l'attività cinotecnica sono imprenditori agricoli, ai sensi dell' art. 2135 del Codice civile.

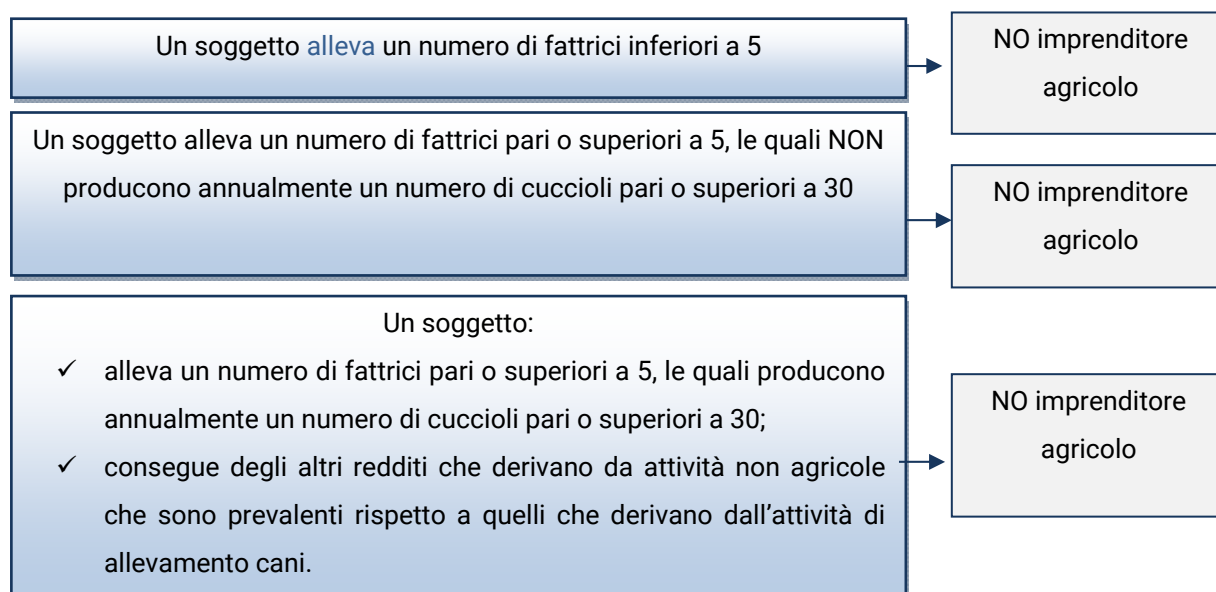


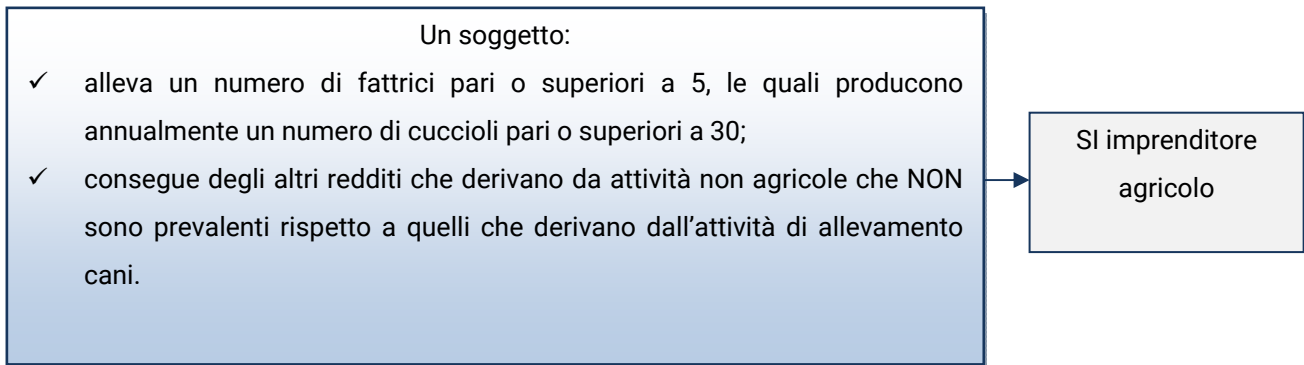
Il successivo D.M. 28/01/1994 di attuazione della citata legge ha stabilito che l'attività di allevamento di cani assume natura di impresa quando l'allevamento abbia per oggetto almeno 5 fattrici, le quali annualmente producono non meno di 30 cuccioli. Tale limite è previsto dall'art. unico del D.M. 28/01/1994 emanato in attuazione dell'art. 2 co. 3 L. 23.08.1993 n. 349 recante norme in materia di attività cinotecnica G.U. del 18.02.1994.

**Condizioni** - Condizioni necessarie, quindi, perché un soggetto che alleva cani possa essere ritenuto un imprenditore agricolo è che:

- l'allevamento abbia per oggetto almeno 5 fattrici, le quali annualmente producono non meno di 30 cuccioli;
- i redditi che derivano da tale attività siano prevalenti rispetto a quelli di altre attività economiche non agricole svolte dallo stesso soggetto.

#### IMPRENDITORI AGRICOLI





Per l'esercizio dell'attività agricola, è necessaria l'iscrizione nel Registro imprese, sezione imprenditori agricoli o piccoli imprenditori - coltivatori diretti.

L'Ufficio competente per l'iscrizione è quello nella cui provincia l'impresa ha la propria sede.

### **Par. 1.2 Modelli da presentare**

Le persone fisiche possono assolvere all'obbligo di iscrizione presso il registro delle imprese tramite presentazione dei seguenti modelli cartacei:

- **modello I1 per l'iscrizione;**
- **modello I2 per la denuncia di modificazioni, nonché per la cancellazione;**
- **modello UL per l'iscrizione, la modificazione e la chiusura di eventuali unità aziendali.**

## Modello I1

INDICARE N° TEL. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ DI CHI PRESENTA IL MODELLO ALLO SPORTELLO: STUDIO, ASSOCIAZIONE, ECC.

|  |   |  |
|--|---|--|
| CAMERA DI COMMERCIO, INDUSTRIA, ARTIGIANATO E AGRICOLTURA DI   |   |  |
| <br><b>I 1</b><br>REGISTRO DELLE IMPRESE 1998 | <br>MARCA DA BOLLO | <b>ISCRIZIONE DI<br/>         IMPRENDITORE INDIVIDUALE<br/>         NEL REGISTRO DELLE IMPRESE</b> |

## A / ESTREMI DI ISCRIZIONE NEL REGISTRO DELLE IMPRESE

| Numero R.E.A. | Data di protocollo | Numero di protocollo | Data iscrizione | Numero Registro Imprese |
|---------------|--------------------|----------------------|-----------------|-------------------------|
|               | ___ / ___ / ___    |                      | ___ / ___ / ___ |                         |

Il sottoscritto: \_\_\_\_\_ in qualità di (titolare, etc.): \_\_\_\_\_

di impresa individuale, presenta all'Ufficio del Registro Imprese di: \_\_\_\_\_

Domanda di:

- A** ISCRIZIONE QUALE IMPRENDITORE COMMERCIALE NEL REGISTRO DELLE IMPRESE
- B** ISCRIZIONE QUALE PICCOLO IMPRENDITORE COMMERCIALE NELLA APPOSITA SEZIONE DEL REGISTRO DELLE IMPRESE  
(VEDI DEFINIZIONE 1)
- C** ISCRIZIONE QUALE COLTIVATORE DIRETTO NELLA APPOSITA SEZIONE DEL REGISTRO DELLE IMPRESE  
(VEDI DEFINIZIONE 2)
- D** ISCRIZIONE QUALE IMPRENDITORE AGRICOLO NELLA APPOSITA SEZIONE DEL REGISTRO DELLE IMPRESE

NEI CASI SOPRAINDICATI SE TRATTASI DI TRASFERIMENTO DELLA SEDE D'IMPRESA DA ALTRA PROVINCIA COMPILARE IL QUADRO 6

## DEFINIZIONE N. 1

L'art. 2083 del Codice Civile definisce "piccolo imprenditore" colui che esercita un'attività professionale organizzata prevalentemente con il lavoro proprio e dei componenti della famiglia. Pertanto, è piccolo imprenditore colui che esercita, in modo abituale, un'attività organizzata, diretta alla produzione o allo scambio di beni e servizi, in cui il lavoro proprio e dei componenti della famiglia che collaborano nell'attività è preponderante sul capitale investito e sugli altri fattori produttivi, compreso il lavoro prestato da terzi.

In particolare è tale l'attività organizzata, per la quale il titolare sopporta ogni rischio economico, e nel cui esercizio la gestione e la cura dei rapporti con i terzi sono svolti esclusivamente dall'imprenditore e dai familiari che collaborano con lui.

## DEFINIZIONE N. 2

L'art. 2083 del Codice Civile definisce "coltivatore diretto del fondo" colui che esercita un'attività professionale organizzata prevalentemente con il lavoro proprio e dei componenti della famiglia. Pertanto, è coltivatore diretto colui che esercita, in modo abituale, un'attività organizzata, diretta alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, all'allevamento del bestiame e alla trasformazione e vendita dei relativi prodotti, in cui il lavoro proprio e dei componenti della famiglia che collaborano nell'attività è preponderante sugli altri fattori produttivi, compreso il lavoro prestato da terzi.

 1 / DATI ANAGRAFICI DELL'IMPRENDITORE

|  |  |
|--|--|
| Codice Fiscale _____                                       | P. IVA _____   |
| Cognome _____  | Nome _____   |
| Data di nascita ___ / ___ / ___                            | Cittadinanza _____ sesso M <input type="checkbox"/> F <input type="checkbox"/> |
| Luogo di nascita: Stato _____ Provincia _____ Comune _____ |  |



10 / ATTIVITÀ UNICA O PREVALENTE ESERCITATA DALL'IMPRESA (4)

Dal \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_ l'attività prevalente dell'impresa è la seguente: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

11 / DICHIARAZIONE DI IMPRENDITORE AGRICOLO A TITOLO PRINCIPALE

**Art. 12 primo comma legge 153/1975**  
 "Si considera a titolo principale l'imprenditore che dedichi all'attività agricola almeno due terzi del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dall'attività medesima almeno due terzi del proprio reddito globale da lavoro risultante dalla propria posizione fiscale".

Dal \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_ l'imprenditore agricolo di cui al quadro 1 svolge l'attività come previsto dall'art. 12 della legge 153/1975 e quindi si considera imprenditore a titolo principale.

12 / AMMONTARE DEL CAPITALE INVESTITO NELL'IMPRESA (solo per imprese non agricole)

Il capitale di cui è dotata l'impresa per il suo avvio, comprendente le immobilizzazioni (immobili, attrezzature, avviamento, etc.) e l'attivo circolante (merci, materie prime, crediti, disponibilità liquide, etc.) ammonta complessivamente a Lire (arrotondare l'importo a 10 milioni di lire inferiori): \_\_\_\_\_

13 / NUMERO DI ADDETTI DELL'IMPRESA

|                |  |
|----------------|--|
| Dipendenti nr. | Collaboratori componenti il nucleo familiare dell'imprenditore nr. |
|----------------|--|

14 / INSEGNA DELLA SEDE (eventuale)

\_\_\_\_\_

19 / CARICHE E QUALIFICHE NELLA SEDE  
 (procuratore, responsabile tecnico, etc.) (per ognuno compilare l'intercalare P)

|   |   |
|---|---|
| 1   | Dal ___ / ___ / ___ a (nome e cognome): _____ |
| è attribuita la carica o la qualifica di: _____ |   |
| 2   | Dal ___ / ___ / ___ a (nome e cognome): _____ |
| è attribuita la carica o la qualifica di: _____ |   |

NOTE

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

(4) Compilare solo se esercita contemporaneamente attività agricola e non agricola.

| TITOLI ABILITATIVI RELATIVI ALLE ATTIVITÀ DELLA SEDE  |  |                 |        |
|---|--|-----------------|--------|
| <input type="checkbox"/> 15 / ISCRIZIONI IN ALBI, RUOLI, ELENCHI, REGISTRI etc.   |  |                 |        |
| Ente o Autorità   | Denominazione albo, ruolo, etc.        | Data            | Numero |
|   |  | ___ / ___ / ___ |        |
| <input type="checkbox"/> 16 / LICENZE O AUTORIZZAZIONI  |  |                 |        |
| Ente o Autorità   | Denominazione licenza o autorizzazione | Data            | Numero |
|   |  | ___ / ___ / ___ |        |
| <input type="checkbox"/> 17 / DENUNCIA DI INIZIO ATTIVITÀ O COMUNICAZIONE   |  |                 |        |
| In data ___ / ___ / ___ è stata presentata denuncia di inizio dell'attività o comunicazione per l'attività di: _____ a (Ente o autorità): _____ |  |                 |        |

18 / COMMERCIO AL DETTAGLIO IN SEDE FISSA (D. LGS. 114/1998)

Dal \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_ la superficie di vendita dell'esercizio ubicato nella sede è di mq \_\_\_\_\_

il settore merceologico è:  alimentare  non alimentare  alimentare / non alimentare

## DOCUMENTI ALLEGATI

|              |              |
|--------------|--------------|
| nr. copie di | nr. copie di |
|--------------|--------------|

## ALTRI MODELLI ALLEGATI (per i quali è richiesta la firma semplice)

|                   |        |
|-------------------|--------|
| nr. Intercalare P | nr. UL |
|-------------------|--------|

## FIRMA DELL'OBBLIGATO (titolare o procuratore)

|                |       |
|----------------|-------|
| Nome e Cognome | Firma |
|----------------|-------|

## SPAZIO PER L'ACCERTAMENTO DELL'IDENTITÀ DEL FIRMATARIO

|   |
|---|
| n. doc. riconoscimento _____ rilasciato il _____ da _____ |
| Data ___ / ___ / ___                                      |
| Firma (per esteso) e qualifica del ricevente              |

|   |  |
|---|--|
| <p>ATTESTAZIONE DI VERSAMENTO DEI DIRITTI DI SEGRETERIA</p> |  |
|---|--|

Modello I2

INDICARE N° TEL. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ DI CHI PRESENTA IL MODELLO ALLO SPORTELLO: STUDIO, ASSOCIAZIONE, ECC.

|  |                |
|--|----------------|
| CAMERA DI COMMERCIO, INDUSTRIA, ARTIGIANATO E AGRICOLTURA DI                                   |                |
| <br><br>REGISTRO DELLE IMPRESE 1998  | MARCA DA BOLLO |
| <b>MODIFICA E CANCELLAZIONE<br/>DI IMPRENDITORE INDIVIDUALE<br/>DAL REGISTRO DELLE IMPRESE</b> |                |

**A / ESTREMI DI ISCRIZIONE NEL REGISTRO DELLE IMPRESE**

| Nr. Registro Imprese | Ufficio di | Nr. R.E.A. | Data protocollo | Nr. protocollo |
|----------------------|------------|------------|-----------------|----------------|
|                      |            |            | ___ / ___ / ___ |                |

Il sottoscritto: \_\_\_\_\_ in qualità di (titolare, etc.): \_\_\_\_\_  
 di impresa individuale, con codice fiscale: \_\_\_\_\_ presenta all'Ufficio del Registro Imprese

Domanda di:

**A** ISCRIZIONE DELLE MODIFICHE INDICATE NEI QUADRI COMPILATI

**B** TRASFERIMENTO DI SEZIONE NEL REGISTRO DELLE IMPRESE (COMPILARE Q. 16)

**C** CANCELLAZIONE DELL'IMPRESA DAL REGISTRO DELLE IMPRESE

**2 / NUOVA RESIDENZA ANAGRAFICA DELL'IMPRENDITORE (1)**

Dal \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_ la nuova residenza anagrafica è la seguente: \_\_\_\_\_  
 Provincia \_\_\_\_\_ Comune \_\_\_\_\_  
 Frazione o Località \_\_\_\_\_  
 Via, viale, piazza ecc. \_\_\_\_\_ Nr. civico \_\_\_\_\_ Cap. \_\_\_\_\_

**3 / LIMITAZIONE ALLA CAPACITÀ DI AGIRE DELL'IMPRENDITORE**

Dal \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_  è stato attribuito  è cessato lo stato di:  
 Minore  Minore emancipato/a  Inabilitato/a  Interdetto/a

Nome e cognome del rappresentante d'incapace (compilare l'Int. P): \_\_\_\_\_

**4 / NUOVA DITTA**

Dal \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_ la nuova ditta è la seguente: \_\_\_\_\_

**5 / NUOVA SEDE DELL'IMPRESA**  
 (solo nel caso di trasferimento nell'ambito della stessa provincia)

Dal \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_ la nuova sede dell'impresa è la seguente: \_\_\_\_\_  
 Comune \_\_\_\_\_ Frazione o Località \_\_\_\_\_ Cap \_\_\_\_\_  
 Via, viale, piazza ecc. \_\_\_\_\_ Nr. civico \_\_\_\_\_  
 Presso (o altre indicazioni) (2) \_\_\_\_\_  
 Telefono \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ Telefax \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
 Internet \_\_\_\_\_ e.mail \_\_\_\_\_

(1) Se il titolare o la titolare ha il domicilio diverso dalla residenza anagrafica dovrà indicarlo nel quadro "NOTE".  
 (2) L'indicazione è obbligatoria se la sede è presso uno studio professionale, associazione, ecc.

6 / VARIAZIONE DI INSEGNA NELLA SEDE

Dal \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_  è eliminata ogni insegna  la nuova insegna è quella sotto indicata:  
 \_\_\_\_\_

7 / VARIAZIONI DELLE ATTIVITÀ NON AGRICOLE ESERCITATE NELLA SEDE

Dal \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_ è iniziata l'attività di: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

Se l'attività è soggetta ad autorizzazione, denuncia, comunicazione vedi q. 11-12-13  
 Se è commercio al dettaglio in sede fissa vedi q. 19

Dal \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_ è sospesa fino al: \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_ l'attività di: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

Dal \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_ è ripresa l'attività di: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

Dal \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_ è cessata l'attività di: (3) \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

7B / VARIAZIONI DELLE ATTIVITÀ AGRICOLE ESERCITATE DALL'IMPRESA

Dal \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_ è iniziata l'attività di: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

Indicare le province dove viene esercitata:  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

Dal \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_ è cessata l'attività di: (3) \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

9 / NUOVA ATTIVITÀ UNICA O PREVALENTE ESERCITATA DALL'IMPRESA

**Il quadro va compilato solo se la situazione è variata a seguito delle notizie indicate nei quadri 7 e 7B**

Dal \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_ l'attività prevalente dell'impresa è la seguente: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

9B / DICHIARAZIONE DI IMPRENDITORE AGRICOLO A TITOLO PRINCIPALE

Art. 12 primo comma legge 153/1975  
 "Si considera a titolo principale l'imprenditore che dedichi all'attività agricola almeno due terzi del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dall'attività medesima almeno due terzi del proprio reddito globale da lavoro risultante dalla propria posizione fiscale".

\_\_\_\_ Dal \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_ l'imprenditore agricolo firmatario di questo modello svolge l'attività come previsto dall'art. 12 della legge 153/1975 e quindi si considera imprenditore a titolo principale.

(3) Per cessata attività si intende la cessazione parziale dell'attività (sia agricola che non agricola) e non la cessazione totale di ogni attività. Nel secondo caso si compila il q. 15

10 / VARIAZIONI CARICHE O QUALIFICHE NELLA SEDE (procuratore, responsabile tecnico, etc.)  
(compilare l'Intercalare P solo per le persone cui è attribuita o modificata una carica)



|   |   |                                     |                                     |                                     |                                  |
|---|---|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|----------------------------------|
| 1 | Dal ___ / ___ / ___ a (nome e cognome): _____ |                                     |                                     |                                     |                                  |
|   | è   | <input type="checkbox"/> attribuita | <input type="checkbox"/> confermata | <input type="checkbox"/> modificata | <input type="checkbox"/> cessata |
|   | la carica o la qualifica di: _____            |                                     |                                     |                                     |                                  |
| 2 | Dal ___ / ___ / ___ a (nome e cognome): _____ |                                     |                                     |                                     |                                  |
|   | è   | <input type="checkbox"/> attribuita | <input type="checkbox"/> confermata | <input type="checkbox"/> modificata | <input type="checkbox"/> cessata |
|   | la carica o la qualifica di: _____            |                                     |                                     |                                     |                                  |

TITOLI ABILITATIVI RELATIVI ALLE ATTIVITÀ DELLA SEDE

11 / ISCRIZIONI IN ALBI, RUOLI, ELENCHI, REGISTRI etc.

| Ente o Autorità | Denominazione albo, ruolo, etc. | Data            | Numero |
|-----------------|---------------------------------|-----------------|--------|
|                 |                                 | ___ / ___ / ___ |        |

12 / LICENZE O AUTORIZZAZIONI

| Ente o Autorità | Denominazione licenza o autorizzazione | Data            | Numero |
|-----------------|--|-----------------|--------|
|                 |  | ___ / ___ / ___ |        |

13 / DENUNCIA DI INIZIO ATTIVITÀ O COMUNICAZIONE

In data \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_ è stata presentata denuncia di inizio dell'attività o comunicazione per l'attività di: \_\_\_\_\_ a (Ente o autorità) \_\_\_\_\_

19 / COMMERCIO AL DETTAGLIO IN SEDE FISSA (D. LGS. 114/1998)

Dal \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_ la superficie di vendita dell'esercizio ubicato nella sede è di mq \_\_\_\_\_  
il settore merceologico è:  alimentare  non alimentare  alimentare / non alimentare

15 / ISTANZA DI CANCELLAZIONE DELL'IMPRESA



Data di cessazione dell'attività \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_ Il motivo della richiesta di cancellazione è il seguente:

|   |   |   |   |
|---|---|---|---|
| 1 | <input type="checkbox"/> cessazione di ogni attività  | 2 | <input type="checkbox"/> cessione dell'azienda (compilare anche il quadro 17) |
| 3 | <input type="checkbox"/> trasferimento di sede nella provincia di (sigla) _____ comune _____<br><input type="checkbox"/> A) mantenendo l'attività in questa provincia allo stesso indirizzo<br><input type="checkbox"/> B) mantenendo l'attività in questa provincia in un'unità locale già denunciata<br><input type="checkbox"/> C) aprendo una U.L. in questa provincia (allegare mod. UL) |   |   |
| 4 | <input type="checkbox"/> altro:   |   |   |

16 / ISCRIZIONE NELLE SEZIONI DEL REGISTRO DELLE IMPRESE (\*)



|  |  |
|--|--|
| <p>A seguito delle modifiche più sopra riportate relativamente all'attività o del cambiamento della struttura dell'impresa l'imprenditore dal ___ / ___ / ___ chiede di essere iscritto:</p> <p><input type="checkbox"/> quale imprenditore commerciale</p> <p><input type="checkbox"/> quale piccolo imprenditore commerciale</p> <p><input type="checkbox"/> quale coltivatore diretto</p> <p><input type="checkbox"/> quale imprenditore agricolo</p> | <p>A seguito delle modifiche più sopra riportate relativamente all'attività o del cambiamento della struttura dell'impresa l'imprenditore dal ___ / ___ / ___ chiede di essere cancellato:</p> <p><input type="checkbox"/> quale imprenditore commerciale</p> <p><input type="checkbox"/> quale piccolo imprenditore commerciale</p> <p><input type="checkbox"/> quale coltivatore diretto</p> <p><input type="checkbox"/> quale imprenditore agricolo</p> |
|--|--|

(\*) Per le definizioni relative al concetto di piccolo imprenditore e di coltivatore diretto si veda modello I1.

17 / IMPRESA SUBENTRANTE NELL'ATTIVITÀ DELLA SEDE (eventuale)

|   |
|---|
| Denominazione dell'impresa subentrante: _____ |
| Codice fiscale: _____                         |
| titolo del subentro: _____                    |

18 / NOTE

|  |
|--|
|  |
|  |

## DOCUMENTI ALLEGATI

|                   |                   |
|-------------------|-------------------|
| nr.      copie di | nr.      copie di |
|-------------------|-------------------|

## ALTRI MODELLI ALLEGATI (per i quali è richiesta la firma semplice)

|                        |             |
|------------------------|-------------|
| nr.      Intercalare P | nr.      UL |
|------------------------|-------------|

## FIRMA DELL'OBBLIGATO (titolare o procuratore)

|                |       |
|----------------|-------|
| Nome e Cognome | Firma |
|----------------|-------|

## SPAZIO PER L'ACCERTAMENTO DELL'IDENTITÀ DEL FIRMATARIO

|   |
|---|
| n. doc. riconoscimento _____ rilasciato il _____ da _____ |
| Data ____ / ____ / ____                                   |
| Firma (per esteso) e qualifica del ricevente              |

ATTESTAZIONE DI VERSAMENTO DEI  
DIRITTI DI SEGRETERIA

L'iscrizione in Camera di Commercio può avvenire anche in forma completamente telematica fruendo del servizio "**Comunicazione Unica d'Impresa**".

Ogni modulo della Comunicazione Unica prevede la compilazione di uno o più modelli e la firma che deve essere digitale può essere apposta su **ogni singolo modulo** (nel caso in cui gli obbligati siano soggetti diversi) oppure apposta **cumulativamente**, se tutti i documenti possono essere firmati dallo stesso soggetto.

Per l'invio telematico è necessario avere accesso al sistema "**Telemaco**" stipulando una convenzione con la Camera di Commercio.

Nella pagina della Comunicazione Unica del sito **www.registroimprese.it** è possibile scaricare i software necessari alla compilazione della pratica.

- ➔ Il software gratuito, per compilazione del modello di comunicazione unica per la nascita d'impresa (e per le successive variazioni e cancellazione), e dei modelli INAIL e INPS DM.
- ➔ FEDRA PLUS (*ultima versione aggiornata*), software gratuito, necessario per la compilazione delle pratiche Registro imprese e INPS – Artigiani Commercianti.
- ➔ Per i modelli Agenzia delle Entrate (AA7 e AA9), il software gratuito è disponibile seguendo il link dal sito [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it).

Le distinte relative ai vari modelli da inviare agli Enti e lo stesso Modello di Comunicazione Unica, devono essere firmati digitalmente.

**L'IMPRESA dovrà essere in possesso di una casella di Posta Elettronica Certificata (PEC), nella quale riceverà le comunicazioni degli enti e le varie ricevute di protocollo.**

Il modello ha la funzione di descrivere:

- **soggetto,**
- **l'oggetto della comunicazione e**
- **il riepilogo degli altri file allegati (relativi a modulistiche e atti) firmati digitalmente.**

**Quindi, la pratica Comunica è una copertina che racchiude un insieme di file che rappresentano i seguenti moduli:**

- **MODELLI per il Registro delle Imprese**

**Modelli I 1 - I 2 - S 2 - S 3 - S 5 - UL - P - S 6 - TA - R**

➤ **modelli dell'agenzia delle entrate**

**Modelli AA7/8 e AA9/8**

➤ **MODELLI dell'INPS**

**Modelli DM, ovvero le domande relative alle posizioni contributive per l'assolvimento di obblighi previdenziali e assistenziali in favore del personale dipendente da parte dei datori di lavoro.**

➤ **MODELLI INAIL**

**Modelli A - A1 - B - C - C1 - D - D1 - P - V - V2 -V3**

Per i soggetti diversi dalle persone fisiche a decorrere dal 1° novembre 2003, le domande, le denunce e gli atti che le accompagnano devono essere presentati esclusivamente per via telematica, oppure su supporto informatico, facendo uso della firma digitale, relativamente ai seguenti soggetti:

- **società di capitali** (s.r.l., s.p.a., s.a.p.a.);
- **società di persone** (società semplice, s.n.c., s.a.s.);
- **società cooperative;**
- **consorzi tra imprenditori con attività esterna.**

**Ragione sociale** - L'articolo 2 del D. Lgs. n. 99/2004 detta norme sulle società agricole, stabilendo, in primo luogo, che l'indicazione di società agricola - ossia di società che abbia come unico oggetto sociale l'esercizio di attività agricole di cui all' articolo 2135 C.C. - deve risultare dalla ragione o dalla denominazione sociale.

Al comma 1 si stabilisce, infatti, che la ragione sociale o la denominazione sociale delle società che hanno quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile deve contenere l'indicazione di società agricola.

L'aggiornamento della denominazione sociale negli atti catastali e nei pubblici registri immobiliari, obbligatorio per le società costituite alla data di entrata in vigore del provvedimento (7 maggio 2004) e in possesso dei requisiti, avviene senza oneri (art. 2, comma 2).

Al fine di agevolare tale adempimento, il legislatore ha previsto l'esenzione dal pagamento dei "tributi e diritti" dovuti eventualmente per tale aggiornamento.



Secondo quanto disposto dall' art. 2 , comma 2, del D.Lgs. n. 99/2004, come successivamente modificato dall'art. 2, comma 1, del D. Lgs. n. 101/2005 , l'aggiornamento della ragione o della denominazione sociale effettuato negli atti catastali e nei pubblici registri immobiliari e nei confronti di qualsiasi altro registro od elenco è esente dal pagamento di qualsiasi tributo e diritto.

In un primo momento tale esenzione era stata prevista solo per gli adempimenti previsti presso l'Agenzia del Demanio (catasto e pubblici registri immobiliari). Con la modifica apportata dal citato D.Lgs. n. 101/2005, tale esenzione è stata estesa a tutti gli adempimenti legati a tale comunicazione, compreso l'adempimento presso il Registro delle imprese.

Dunque, la comunicazione al Registro delle imprese riguardante la sola comunicazione prevista dall'art. 2, comma 2 del D. Lgs. n. 99/2004, a decorrere dal 30 giugno 2005, è esente sia dall'imposta di bollo che dai diritti di segreteria.

Per l'adeguamento della ragione o della denominazione sociale con inserimento dell'indicazione di "società agricola" dovrà essere utilizzato il Modello S2 (compilando i riquadri secondari A, B, 1), utilizzando gli appositi programmi della C.C.I.A.A.

Alla pratica dovrà essere allegata copia dell'atto notarile di variazione dei patti sociali/statuto e la pratica dovrà essere firmata digitalmente dal notaio.

Per la società semplice è possibile variare i patti sociali anche con contratto verbale, debitamente registrato presso il competente Ufficio del Registro.

In questo caso dovrà essere allegato il file della procura cartacea scannerizzata con le firme autografe di tutti i soci (salvo il caso in cui gli stessi siano in possesso di smart card).

Nel caso la trasmissione sia effettuata da un ragioniere/dottore commercialista, ai sensi dell'art. 2, comma 54, della legge 350/2003, sarà sufficiente apporre la firma digitale del professionista incaricato.

La modifica che contenga esclusivamente la variazione relativa alla ragione o alla denominazione sociale di società aggiungendo la dicitura "società agricola" è totalmente gratuita, non dovendo scontare né l'imposta di bollo né i diritti di segreteria.

### **Par 1. 3 Modalità di compilazione e presentazione**

Il modello deve I1 deve essere così compilato:

#### **DATI ANAGRAFICI**

- Devono essere indicati tutti i dati anagrafici del titolare dell'impresa qualunque titolo rivesta (proprietario, affittuario, etc.) anche se minore. Deve essere indicato il codice fiscale del titolare e la partita IVA.

#### **RESIDENZA ANAGRAFICA**

- Deve essere indicata la residenza anagrafica del titolare, completa di tutti gli elementi essenziali per la sua individuazione.

**LIMITAZIONE ALLA CAPACITA' DI AGIRE DELL'IMPRENDITORE** (eventuale)

- Deve essere compilato, barrando la casella corrispondente, solo se il titolare è persona giuridicamente incapace. In tal caso deve essere compilato e allegato al modello A1, di cui costituisce parte integrante, l'intercalare P, con tutti i dati relativi al rappresentante di incapace (tutore del minore, curatore del minore emancipato, etc.).

**DITTA**

- Deve essere indicata la denominazione dell'impresa individuale. Questa è costituita dal cognome e nome del titolare o da un nome di fantasia; in quest'ultimo caso al nome di fantasia occorre far seguire almeno il cognome o le iniziali del titolare.

**SEDE D'IMPRESA** (in caso di trasferimento da altra provincia indicare il nuovo indirizzo della sede).

- Deve essere indicato l'indirizzo della sede principale dell'impresa, completo di tutti gli elementi essenziali per la sua individuazione. Per l'individuazione della sede principale o della sede effettiva dell'impresa si potrà far riferimento a quanto indicato con la "Dichiarazione di inizio attività" all'ufficio I.V.A. (imposta sul valore aggiunto) competente, ovvero al luogo in cui sono conservate, totalmente o parzialmente, le eventuali scritture previste dalla normativa tributaria o lavoristica.

Qualora l'attività di allevamento sia svolta, oltre che presso la sede indicata nel presente quadro, anche presso una o più unità aziendali d'impresa agricola intese come insediamenti territoriali funzionalmente autonome e fisicamente distinte dalla sede d'impresa e nelle quali si esercitino attività relative o connesse a quella esercitata dall'impresa, deve essere compilato e allegato al modello A1, di cui costituisce parte integrante, il modello UL.

**TRASFERIMENTO DA ALTRA PROVINCIA DELLA SEDE DELL'IMPRESA**

- Nel caso in cui la domanda d'iscrizione sia presentata a seguito del trasferimento della sede principale dell'impresa da altra provincia deve essere indicato l'Ufficio del Registro Imprese di provenienza, il numero di iscrizione precedentemente assegnato, nonché la data di iscrizione.

**DATA DI COSTITUZIONE DELL'IMPRESA INDIVIDUALE AI FINI IVA E CODICE ATTIVITA'**

- Indicazione della data di attribuzione della Partita Iva e il codice attività attribuito

**ATTIVITA' AGRICOLA ESERCITATA DALL'IMPRESA**

- Deve essere indicata, in forma sufficientemente dettagliata, l'attività agricola unica o ritenuta prevalente (nel nostro caso allevamento cani), specificando i principali generi di allevamento e/o le principali coltivazioni tra tutte le attività agricole esercitate dall'impresa ed indicando la data di inizio di detta attività.

**DICHIARAZIONE DI IMPRENDITORE AGRICOLO A TITOLO PRINCIPALE**

- Il quadro deve essere compilato se se il soggetto dedica all'attività agricola almeno due terzi del proprio tempo di lavoro complessivo e che i ricavi dell'attività medesima siano almeno due terzi del proprio reddito globale da lavoro risultante dalla propria posizione fiscale.

**CARICHE** (procuratore, dirigente, fattore di campagna etc.)

- Il quadro deve essere compilato soltanto se, nell'ambito dell'attività svolta dall'impresa agricola, sono state conferite cariche o responsabilità tecniche e/o amministrative.

Devono essere riportati il cognome ed il nome della persona e la relativa carica (procuratore, dirigente, fattore o agente di campagna, etc.) indicando la data di conferimento della stessa.

Per ogni persona menzionata in questo quadro occorre compilare ed allegare anche l'Intercalare P che costituisce parte integrante del modello A1.

**TITOLI ABILITATIVI RELATIVI ALLE ATTIVITA' DELL'IMPRESA 11 / ISCRIZIONI IN ALBI, ELENCHI, REGISTRI**, etc.

- Devono essere indicati gli estremi di tutte le iscrizioni dell'imprenditore agricolo o del coltivatore diretto in albi, elenchi, registri, etc. cui e' subordinato l'esercizio dell'attività denunciata

Devono essere compilate le caselle interessate, riportando l'Ente o l'Autorità che ha rilasciato l'iscrizione, la denominazione dell'albo etc. (es. Albo dei Vigneti e vini D.O.C., Albo pubblico degli Oliveti, etc.), la data e il numero di iscrizione.

**LICENZE O AUTORIZZAZIONI**

- Devono essere indicati gli estremi di tutte le licenze o autorizzazioni rilasciate all'imprenditore agricolo o al coltivatore diretto cui è subordinato l'esercizio dell'attività denunciata nei quadri 7 e 8.

Devono essere compilate le caselle interessate riportando l'Ente o l'Autorità che ha rilasciato la licenza o l'autorizzazione, la denominazione (es. agriturismo, produzione di vino spumante, etc.), la data e il numero del provvedimento.

Il modello deve essere presentato:

- **presentato entro 30 giorni dalla data di inizio attività;**

## CAPITOLO 2

### PARTITA IVA

#### **Par. 2.1 Aspetti generali**

L' art. 35, primo comma del D.P.R. n. 633/1972, nella versione introdotta dall' articolo 2 del D.P.R. n. 404 del 5-10-2001, stabilisce quanto segue:

- ➔ *“i soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione, devono farne dichiarazione entro trenta giorni ad uno degli uffici locali dell'Agenzia delle entrate; la dichiarazione è redatta, a pena di nullità, su modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. L'ufficio attribuisce al contribuente un numero di partita I.V.A. che resterà invariato anche nelle ipotesi di variazioni di domicilio fiscale fino al momento della cessazione dell'attività e che deve essere indicato nelle dichiarazioni, nella home-page dell'eventuale sito web e in ogni altro documento ove richiesto”.*

Sulla base di tale norma, ogni soggetto, persona fisica o giuridica, che intraprende l'esercizio di un'attività d'impresa deve darne comunicazione ad uno degli Uffici locali dell'Agenzia delle entrate ovvero ad un Ufficio provinciale dell'imposta sul valore aggiunto della medesima Agenzia.

#### **Esercizio d'impresa nel decreto Iva**

Secondo quanto stabilito dall'art. 4 del D.p.r. 633/72 per esercizio d'impresa si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole di cui all'art. 2135 e 2195 del codice civile.

L'attività di allevamento rientra tra le attività agricole di cui all'art. 2195 c.c, di conseguenza **coloro che allevano cani saranno tenuti all'apertura della Partita Iva qualora tale attività venga effettuata in modo abituale.**

#### **Numero di Partita Iva**

Diversamente da quanto avveniva in passato il numero di partita IVA resta identico, anche in caso di mutamento del domicilio fiscale del contribuente e fino alla cessazione dell'attività.

Il numero di partita IVA così attribuito deve essere indicato:

- nelle dichiarazioni,
- nella home page dell'eventuale sito web
- in ogni altro documento, ove richiesto.

Nel certificato di attribuzione del numero di partita IVA è indicato l'Ufficio locale dell'Agenzia competente in base al domicilio fiscale del contribuente.

### **Par. 2.2 Modelli di presentazione**

I modelli predisposti dall'Amministrazione finanziaria corrispondono a:

- modello AA7/10 per i soggetti diversi dalle persone fisiche;
- modello AA9/11 per le persone fisiche.

### **Compilazione**

Il modello di dichiarazione si compone di diversi quadri, che vanno dalla lettera A alla lettera I.

Dagli stessi devono risultare:

1. per le persone fisiche, il cognome e nome, il luogo e la data di nascita, il codice fiscale, la residenza, il domicilio fiscale e l'eventuale ditta;
2. per i soggetti diversi dalle persone fisiche, la natura giuridica, la denominazione, ragione sociale o ditta, la sede legale o, in mancanza, quella amministrativa e il domicilio fiscale e deve essere, inoltre, indicato il codice fiscale per almeno una delle persone che ne hanno la rappresentanza;
3. per i soggetti residenti all'estero, anche l'ubicazione della stabile organizzazione;
4. il tipo e l'oggetto dell'attività, il luogo o i luoghi in cui viene esercitata, anche a mezzo di sedi secondarie, filiali, stabilimenti, succursali, negozi, depositi e simili, il luogo o i luoghi in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti prescritti;
5. per i soggetti che svolgono attività di commercio elettronico, l'indirizzo del sito web e i dati identificativi dell'internet service provider;
6. ogni altro elemento richiesto dal modello, ad esclusione dei dati che l'Agenzia delle Entrate è in grado di acquisire autonomamente.

Esaminiamo i quadri più importanti.

### **Quadro A**

Il quadro A, posto in testa al modello, individua il tipo di dichiarazione, che può essere:

- inizio attività, con attribuzione o meno del numero di codice fiscale;
- variazione dati;
- cessazione attività;
- richiesta duplicato del certificato di codice fiscale e di partita IVA (o di sola partita IVA).

| QUADRO A<br>TIPO DI DICHIARAZIONE                    |             |
|--|-------------|
| 1 INIZIO ATTIVITÀ                                    | DATA INIZIO |
| 2 VARIAZIONE DATI                                    | PARTITA IVA |
| 3 CESSAZIONE ATTIVITÀ                                | PARTITA IVA |
| 4 RICHIESTA DUPLICATO DEL CERTIFICATO DI PARTITA IVA | PARTITA IVA |

**Quadro B**

Nel quadro B dei modelli AA7/10 e AA9/11 è prevista una sezione, ove deve essere indicata l'attività esercitata e il luogo di esercizio. Le istruzioni precisano, al riguardo, quanto segue:

- devono essere riportati i dati riferiti all'attività esercitata dal contribuente e il luogo di esercizio;
  - ➔ il codice attività per l'allevamento di cani corrisponde a 01.49.90 "Allevamento di altri animali nca"
- in caso di esercizio di più attività, occorre indicare i dati relativi all'attività esercitata in via prevalente (allevamento cani) dal contribuente con riferimento al volume d'affari e al momento di presentazione della dichiarazione;
- le informazioni concernenti le altre attività eventualmente svolte e gli altri luoghi di esercizio vanno comunicati nel successivo quadro G;
- non deve essere presentata apposita comunicazione di variazione dati, qualora si verifichi esclusivamente lo spostamento di prevalenza tra le attività esercitate e precedentemente comunicate;
- se viene intrapresa una nuova attività in aggiunta alle altre già esercitate e comunicate, i dati relativi devono essere indicati nel riquadro riservato all'attività prevalente, soltanto qualora si presuma che essa sia prevalente rispetto alle altre. I dati riguardanti l'attività precedentemente esercitata come prevalente e già comunicata devono, invece, essere indicati nel quadro G, esclusivamente nel caso in cui la stessa venga cessata, barrando la casella. Negli altri casi, l'attività precedentemente esercitata in via prevalente sarà considerata automaticamente attività secondaria.

|   |   |   |   |  |
|---|---|---|---|--|
| <b>QUADRO B</b><br><b>SOGGETTO D'IMPOSTA</b>  | DITTA OVVERO COGNOME E NOME   |   |   |  |
|   | Dati identificativi   |   |   |  |
|   | RISERVATO A SOGGETTO NON RESIDENTE<br>INDIRIZZO COMPLETO (CITTA', VIA, O PIAZZA, NUMERO CIVICO) |   |   |  |
| <b>Attività esercitata e luogo di esercizio in caso di più attività indicare l'attività prevalente</b>  | STATO ESTERO  |   | NUMERO IDENTIFICAZIONE IVA STATO ESTERO |  |
|   | CODICE ATTIVITÀ   | DESCRIZIONE ATTIVITÀ  |   |  |
|   | VOLUME D'AFFARI PRESUNTO  | ACQUISTI INTRACOMUNITARI DI BENI DI CUI ALL'ART. 60-BIS   |   |  |
|   | INDIRIZZO COMPLETO (VIA, O PIAZZA, NUMERO CIVICO, SCALA, INTERNO, PALAZZINA, ECC.)              |   |   |  |
|   | C.A.P.  | COMUNE (senza abbreviazione)  | PROVINCIA                               |  |
|   | SOLITUDINE CONTABILI  |   |   |  |
| <b>Regimi fiscali agevolati</b>   |   |   |   |  |
| Regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità previsto dall'art. 27, commi 1 e 2 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98 |   | Regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo previsto dall'art. 13 della L. 23 dicembre 2000, n. 388 |   |  |
|   |   | A R   |   |  |

### Quadro C

Nel quadro C devono essere indicati i dati relativi all'imprenditore agricolo, più precisamente:

- il codice fiscale;
- il cognome e il nome;
- la data e il comune di nascita;
- l'indirizzo della residenza anagrafica.

| QUADRO C<br>TITOLARE  |   |                                    |         |                     |
|---|---|------------------------------------|---------|---------------------|
| Dati identificativi   | CODICE FISCALE  |                                    | COGNOME | NOME                |
|   | DATA DI NASCITA   | COMUNE (o Stato Estero di nascita) |         | PROVINCIA           |
| Residenza anagrafica o,<br>se diverso,<br>Domicilio Fiscale | INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO, SCALA, INTERNO, PALAZZINA, ECC.) |                                    |         | SCRITTURE CONTABILI |
|   | C.A.P.  | COMUNE (senza abbreviazione)       |         | PROVINCIA           |

### **Par. 2.3 Modalità e termini entro cui presentare i modelli**

#### **Par. 2.3.1 Dichiarazione inizio attività**

La dichiarazione è presentata

- ➔ **in duplice esemplare** (ai sensi dell' articolo 35, comma 6).

Il modulo con cui si comunica l'inizio attività va presentato:

- ➔ **entro trenta giorni** dalla data di effettivo inizio, intendendo come tale quella relativa alla prima operazione, sia essa attiva o passiva (tale termine è ordinatorio non perentorio).

Le dichiarazioni possono essere **presentate in via alternativa**:

- ad uno qualsiasi degli uffici locali dell'Agenzia delle entrate;
- a mezzo servizio postale;
- con invio telematico;
- all'ufficio del registro delle imprese (REA) utilizzando, in questo caso, un'altra modulistica che è stata approvata dal Ministero delle Attività produttive di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze con D.M. 12 maggio 2004.

#### **Presentazione diretta ad un Ufficio locale dell'Agenzia**

Le dichiarazioni di inizio attività, nonché quelle di variazione e cessazione di attività possono essere presentate direttamente presso un qualunque Ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate.

Non è più necessario che si tratti dell'Ufficio competente in relazione al domicilio fiscale del contribuente individuato dal successivo articolo 40, (residenza anagrafica per le persone fisiche, sede legale per le società).

### Presentazione tramite il servizio postale

Le dichiarazioni in esame possono, altresì, essere presentate, ex art 35, comma 6, utilizzando il servizio postale e spedendole in un unico esemplare.

La spedizione deve essere effettuata a mezzo raccomandata; inoltre, la stessa deve essere corredata da documentazione idonea a garantire l'identità del soggetto dichiarante. A tal riguardo, si può allegare un documento di riconoscimento in copia fotostatica.

La dichiarazione si considera presentata il giorno in cui è spedita la raccomandata, mentre la prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione è data dalla ricevuta di spedizione.

### Presentazione mediante trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate

La trasmissione telematica delle dichiarazioni in esame può essere effettuata:

- direttamente dal contribuente;
- mediante uno degli intermediari abilitati di cui all' art. 3, comma 3, del D.P.R. n. 322 del 1998 .

### Intermediari abilitati

Gli intermediari abilitati sono:

- gli iscritti agli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- gli iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, purché laureati in giurisprudenza, economia e commercio o equipollenti, oppure diplomati in ragioneria;
- le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori indicate nell' art. 32, comma 1, lett. a), b) e c) del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 oltre a quelle che associano soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;
- i centri autorizzati di assistenza fiscale per le imprese, i dipendenti ed i pensionati;
- tutti gli altri soggetti individuati con successivi provvedimenti (ivi compreso il Registro imprese).

### Procedure di trasmissione

Per quanto riguarda la procedura di trasmissione telematica, gli incaricati di cui all' art. 3, commi 2-bis e 3, del D.P.R. n. 322 del 1998 consegnano al contribuente:

- immediatamente, una copia della dichiarazione di inizio, variazione o cessazione di attività, attestante la data di consegna, con l'impegno a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati in essa contenuti; l'incaricato deve precisare se le dichiarazioni gli sono state consegnate già compilate o verranno da lui stesso predisposte; detto impegno dovrà essere datato e sottoscritto dall'intermediario anche se rilasciato in forma libera;



- successivamente, la comunicazione dell'Agenzia che conferma l'avvenuto ricevimento dei dati trasmessi contenente, e in caso di dichiarazione di inizio attività, il certificato di attribuzione del numero di partita IVA, nonché l'indicazione dell'Ufficio dell'Agenzia competente in base al domicilio fiscale.

Detta comunicazione di ricezione telematica costituisce per il dichiarante prova di presentazione delle dichiarazioni di inizio, variazione dati o cessazione attività e dovrà essere conservata unitamente all'originale delle stesse e alla restante documentazione. L'intermediario è tenuto a conservare, anche su supporti informatici, copia delle dichiarazioni trasmesse, per lo stesso periodo previsto dal suddetto art. 43, ai fini dell'eventuale esibizione all'Amministrazione finanziaria in sede di controllo.

La norma di cui all'articolo 35 non distingue tra categorie di contribuenti; quindi, l'invio delle dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione di attività in via telematica è consentito a tutti i contribuenti che ne facciano richiesta.

La dichiarazione trasmessa in via telematica, ai sensi dell'articolo 35, comma 10, si considera presentata nel giorno in cui si conclude il procedimento di trasmissione all'Agenzia delle Entrate. La prova della presentazione è data dalla comunicazione di avvenuta ricezione da parte dell'Agenzia.

### Presentazione delle dichiarazioni all'Ufficio del registro delle imprese

I soggetti tenuti all'iscrizione nel Registro delle imprese ovvero alla denuncia nel repertorio delle notizie economiche e amministrative (REA) possono anche presentare le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione di attività all'Ufficio del Registro delle imprese, istituito presso le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, che provvederà a trasmettere in via telematica i dati ricevuti all'Agenzia delle Entrate, rilasciando apposita certificazione dell'avvenuta operazione. Contestualmente alla presentazione della dichiarazione di inizio dell'attività, l'Ufficio del Registro delle imprese comunica al contribuente il numero di partita IVA attribuito in via telematica dall'Agenzia delle Entrate. In tale modo si consente a chi intraprende un'attività d'impresa di effettuare i predetti adempimenti presso un unico Ufficio.

In sostanza, la disposizione in commento estende la possibilità di chiedere l'attribuzione della partita IVA e dichiarare la cessazione dell'attività all'Ufficio del registro delle imprese in base alle istruzioni contenute nelle circolari n. 251/E del 28 ottobre 1998 e n. 17/E del 3 marzo 2000, (così come per la denuncia di variazione dati).

### **Par. 2.3.2 Dichiarazione di variazione attività**

Nel caso di variazione di uno degli elementi comunicati con la dichiarazione di inizio di attività:

- ➔ il contribuente deve fornire comunicazione con le modalità e le procedure viste sopra per la dichiarazione di inizio attività.

Per ragioni di controllo (e anche per accertare cessioni di beni di proprietà dell'impresa che non si trovano nei luoghi ove è esercitata l'attività), le variazioni che intervengono in corso di attività rispetto agli elementi originariamente indicati, devono essere comunicate entro trenta giorni, con dichiarazione presentata in duplice esemplare, redatta su appositi modelli (tale termine è ordinatorio e non perentorio).

### **Par. 2.3.3 Dichiarazione di cessazione attività**

In caso di cessazione dell'attività

- bisogna presentare all'Ufficio locale, entro trenta giorni dalla data in cui si è verificato il presupposto, apposita dichiarazione in tal senso.

Tale obbligo va adempiuto mediante la presentazione all'Ufficio locale competente del modello AA9/11 o AA7/10.

Anche la dichiarazione di cessazione può essere presentata seguendo le modalità prima viste a proposito della comunicazione inizio di attività.

Per cessazione di attività si intende la conclusione di ogni attività per effetto dell'esaurimento della fase liquidatoria e non il venire meno dell'attività produttiva o commerciale dell'impresa, ovvero dell'attività di gestione, durante la quale, invece, resta ferma l'applicazione dell'IVA a tutti gli atti di liquidazione dei beni aziendali.

Per l'impresa individuale, stabilire il momento effettivo di ultimazione delle operazioni di liquidazione dell'azienda è, però, una questione di fatto, giacché manca un vero procedimento di liquidazione simile a quello previsto per le società di capitali (disciplinato dal codice civile) e, quindi, un sicuro termine di riferimento cui agganciare la chiusura della liquidazione. La legge si è, quindi, affidata alla comunicazione dell'imprenditore. Si rammenta al riguardo che la dichiarazione di cessazione dell'attività non ha valore costitutivo, ma di mera dichiarazione; di conseguenza, non fa stato nei confronti dell'Amministrazione; cioè vale a dire che è sempre possibile provare che la cessazione dell'attività sia avvenuta in una data diversa.

## CAPITOLO 3

### FATTURAZIONE OPERAZIONI

#### **Par. 3.1 Elementi da indicare in fattura**

Il primo obbligo di natura contabile che bisogna adempiere è quello relativo alla fatturazione delle operazioni effettuate.

Infatti, è espressamente previsto che, per ciascuna operazione, sia essa imponibile, non imponibile o esente, bisogna emettere una fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili.

Gli allevatori di cani dovranno quindi emettere fattura per la cessione dei cani allevati.

L'obbligo della fatturazione è rivolto, oltre che alle ordinarie esigenze di documentazione e controllo, alla creazione del titolo che legittima il cedente o prestatore ad esercitare la rivalsa e l'acquirente o committente ad operare la detrazione dell'imposta addebitata in fattura (Risoluzione n.190/E del 17 giugno 2002).

Le indicazioni da riportare in fattura sono di vario genere e cioè:

- **elementi fondamentali;**
- **elementi aggiuntivi;**
- **indicazioni eventuali.**

#### **Elementi fondamentali**

Gli elementi fondamentali da indicare in fattura sono:

- ditta, denominazione o ragione sociale, residenza o domicilio dei soggetti fra cui è effettuata l'operazione, del rappresentante fiscale, nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti e, relativamente al cedente o prestatore, numero di partita IVA. Se non si tratta di imprese, società od enti devono essere indicati, in luogo della ditta, denominazione o ragione sociale, il nome e il cognome;
- natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione (cessione di cani);
- corrispettivi ed altri dati necessari per la determinazione della base imponibile;
- aliquota, ammontare dell'imposta e dell'imponibile con arrotondamento al centesimo di euro;
- numero di partita IVA del cessionario del bene o del committente del servizio qualora sia debitore dell'imposta in luogo del cedente o del prestatore, con l'indicazione della relativa norma.

#### **Data e numero progressivo**

L'articolo 21 del D.p.r. 633/72 prevede che la numerazione delle fatture non deve più avvenire *"in ordine progressivo per anno solare"*, bensì **l'attribuzione di un numero univoco che la contraddistingua** e la identifichi rispetto alla numerazione utilizzata negli anni precedenti.

L'Agenzia con la Risoluzione n. 1/E/2013 ha chiarito **cosa si debba intendere per numero progressivo che identifichi la fattura in modo univoco.**

La Commissione europea aveva rilevato che la normativa italiana, imponendo ai soggetti passivi di ricominciare ogni anno una nuova serie di numeri sequenziali, introduceva un ulteriore adempimento a carico dei soggetti passivi non richiesto dall'articolo 226 della citata Direttiva.

Ciò premesso, l'Amministrazione ha precisato che **è compatibile con l'identificazione univoca** prevista dalla formulazione attuale della norma, qualsiasi tipologia di numerazione progressiva che garantisca l'identificazione univoca della fattura, se del caso, **anche mediante riferimento alla data della fattura stessa**.

#### **SOLUZIONE 1: da 1 a + infinito**

Conseguentemente, a decorrere dal 1° gennaio 2013, può essere adottata **una numerazione progressiva che, partendo dal numero 1, prosegue ininterrottamente per tutti gli anni solari** di attività del contribuente, fino alla cessazione dell'attività stessa.

Tale numerazione progressiva è idonea a identificare in modo univoco la fattura, in considerazione della irripetibilità del numero di volta in volta attribuito al documento fiscale.

#### **SOLUZIONE 2: dall'ultimo numero disponibile del 2016**

La numerazione progressiva dal 1° gennaio 2017 **può anche iniziare dal numero successivo a quello dell'ultima fattura emessa nel 2016**. Anche in tal caso, la tipologia di numerazione progressiva adottata consente l'identificazione in modo univoco della fattura, ancorché la numerazione non inizi da 1.

**Ovvio che, a parere di chi scrive, tali soluzioni risulteranno ridondanti per realtà che emettono una mole elevata di fatture ogni anno (si pensi agli istituti di radiologia, ecc.).**

#### **SOLUZIONE 3: Fatt.n.1 o Fatt.n. 1/2017 (old style)**

Fortunatamente l'Amministrazione apre anche a una terza soluzione: qualora risulti più agevole, il contribuente **può continuare ad adottare il sistema di numerazione progressiva per anno solare**, in quanto l'identificazione univoca della fattura è, anche in tal caso, comunque garantita dalla contestuale presenza nel documento della data che, in base alla lettera a) del citato articolo 21, costituisce un **elemento obbligatorio della fattura**.

Ad esempio, fermo restando l'obbligo di indicare in fattura la data, l'Agenzia ritiene ammissibili le seguenti modalità di numerazione progressiva all'interno di ciascun anno solare: Fatt. n. 1, Fatt. n. 2 , Fatt. n. 1/2017 (oppure n. 2017/1), Fatt. n. 2/2017 (oppure n. 2017/2).

#### **Elementi eventuali**

Al ricorrere di determinate condizione, la fattura deve contenere altri elementi, oltre a quelli fondamentali visti sopra e cioè:

- ✓ nel caso le operazioni da certificare siano soggette ad aliquote diverse, gli elementi riguardanti la natura, qualità, e quantità (comma 2, lettera b)), i corrispettivi e gli altri dati necessari per determinare la base imponibile (comma 2, lettera c)), nonché l'imponibile e l'imposta (comma 2, lettera e)), devono essere indicati separatamente, ossia distinti per ciascuna aliquota applicabile (elemento immutato);
- ✓ il comma 3 dell'articolo 21 stabilisce che la fattura possa essere compilata anche in lingua straniera e gli importi possano essere indicati in qualsiasi valuta, purché però l'imposta venga indicata in euro e che, a richiesta dell'Amministrazione finanziaria, si assicuri la traduzione in lingua nazionale;
- ✓ il comma 4 dell'articolo 21 prevede che nella fattura c.d. "differita" - e cioè quella emessa in un momento diverso da quello della consegna o spedizione del bene (si veda par. 3.2 "Fatturazione differita") - bisogna indicare anche gli estremi del documento (di trasporto o altro documento idoneo ad individuare gli autori dell'operazione) da cui risulta l'operazione stessa;
- ✓ il comma 6, infine, stabilisce che la fattura emessa per certificare le operazioni non soggette, non imponibili, esenti, assoggettate al regime del margine, deve indicare la natura dell'operazione ed il relativo riferimento normativo.

### Indicazioni aggiuntive

Nella fattura bisogna indicare, inoltre, tutti gli elementi previste da altre disposizioni e cioè:

- ➔ il numero di identificazione attribuito dallo Stato estero al soggetto acquirente (numero di partita IVA preceduto dal codice dello Stato membro), richiesto nel caso di cessione intracomunitaria non imponibile o di prestazione intracomunitaria non soggetta (articolo 44 del D.L. n. 331 del 1993).

Le società iscritte nel registro delle imprese, ai sensi dell'articolo 2250 del c. codice civile, hanno l'obbligo di indicare:

- ✓ l'ufficio del registro delle imprese presso il quale è registrata la società;
- ✓ il numero di iscrizione al registro;
- ✓ per le società di capitali, il capitale sociale;
- ✓ per le società per azioni e per le società a responsabilità limitata, l'indicazione dell'eventuale unico socio;
- ✓ l'eventuale stato di liquidazione della società.

### Spese di emissione fattura

Non formano oggetto di addebito a qualsiasi titolo e non potranno essere indicate in fattura le spese di emissione relative a tale documento e quelle inerenti i conseguenti adempimenti e formalità.

### Numero e data documenti contabili

Per le fatture differite va indicato il numero e la data dei documenti contabili o di trasporto, mentre per le cessioni ad esportatori abituali devono essere riportati gli estremi delle dichiarazioni di intento.

### Soggetto emittente la fattura

La fattura, in forma cartacea, va emessa in duplice esemplare dal cedente o dal prestatore del servizio e una copia va consegnata o spedita all'altra parte. Eventuali altre copie formate e conservate o inviate all'acquirente o al committente debbono essere appositamente contrassegnate e distinte dai due esemplari.

Quando la fattura non è emessa dal soggetto passivo dell'operazione (cedente o prestatore) è obbligatorio riportare l'annotazione che la stessa è compilata dal cliente ovvero, per conto del cedente o prestatore, da un terzo.

### Fattura cartacea

La fattura in formato cartaceo può essere creata attraverso uno strumento informatico; a differenza della fattura elettronica, però, le parti dell'operazione devono trasformare il documento informatico in un supporto cartaceo; infatti, tale ultimo costituisce l'originale della fattura. In tale evenienza, la trasformazione si rende necessaria in quanto il documento è carente dei requisiti (riferimento temporale e firma elettronica qualificata) che caratterizzano la fattura elettronica, garantendone la data certa e l'immodificabilità del contenuto.

### Fattura elettronica

Con il D.M. 23 gennaio 2004 sono state definite le modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici e alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto.

La fattura elettronica è un documento informatico, predisposto in forma elettronica, secondo determinate modalità atte a garantire l'integrità dei dati contenuti e l'attribuzione univoca del documento al soggetto emittente, senza dover provvedere alla stampa su supporto cartaceo.

In particolare, l'emittente deve assicurare:

- ✓ l'attestazione della data;
- ✓ l'autenticità dell'origine;
- ✓ l'integrità del contenuto.

I requisiti detti sono rispettivamente garantiti mediante l'apposizione su ciascuna fattura, ovvero sul lotto delle fatture destinate ad un unico soggetto, "del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata dell'emittente o mediante sistemi EDI di trasmissione elettronica (...)"( art. 21, comma 3, quinto periodo, del DPR n. 633 del 1972 ).

Per la trasmissione di una fattura elettronica a differenza di una fattura cartacea lo stesso art. 21, comma 3 prevede che il fornitore ottenga preventivamente l'accordo del cliente. Questa regola è prevista in quanto l'invio di una fattura elettronica comporta l'apposizione di una firma digitale con intervento sia del fornitore che del cliente.

La Legge di bilancio 2018 ha introdotto a decorrere dal 1/01/2019 l'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica per i soggetti passivi Iva anche laddove rese nei confronti dei soggetti privati (cd. "B2C").

A tal fine viene modificato il Dlgs 127/2015 relativo al regime opzionale (soppresso dal 2019) per la trasmissione telematica dei dati delle fatture.

Ciò permetterà all'Agenzia di monitorare "in tempo reale" la maggior parte delle operazioni poste in essere dal sistema economico in Italia. Sfuggiranno le operazioni dei dettaglianti ove non abbiano optato per la trasmissione telematica dei corrispettivi; per tale motivo è probabile una futura estensione generalizzata anche di tale obbligo (in modo analogo a quanto già avvenuto per i distributori automatici).

In generale le fatture elettroniche indipendentemente che siano messe tra soggetti passivi (B2B) o verso privati (B2C) devono transitare tramite il Sistema di Interscambio (SDI).

Ciò può avvenire, alternativamente operando direttamente sull'SDI (tramite l'applicativo "Fatture e Corrispettivi" messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate; esso non permette l'invio multiplo e risulta piuttosto macchinoso) oppure avvalendosi "attraverso accordi tra le parti, di intermediari per la trasmissione delle fatture elettroniche al Sistema di Interscambio"

### **Par. 3.2 Momento di emissione della fattura**

Il comma 1 dell'articolo 21 del D.P.R. 633/72 dispone che la fattura, in formato cartaceo o elettronico, deve essere emessa, per ciascuna operazione imponibile, "al momento di effettuazione dell'operazione a norma dell'art. 6".

Il momento di emissione coincide con il verificarsi del momento impositivo ex articolo 6, in base al quale occorre distinguere:

- ✓ **cessioni di beni immobili, che si considerano effettuate al momento della stipulazione dell'atto;**
- ✓ **cessione di beni mobili, per cui** rileva il momento della consegna o spedizione dei beni;
- ✓ **prestazioni di servizi, per cui rileva il momento del pagamento del corrispettivo.**

Per la cessione di cani rileva il momento di consegna degli stessi.

Se antecedentemente al verificarsi degli eventi appena evidenziati è pagato, in tutto o in parte, il corrispettivo, l'operazione, per la somma corrisposta, si considera effettuata e sorge l'obbligo di emettere la fattura.

Poiché il momento in cui l'operazione si considera effettuata coincide, anche con quello in cui l'imposta diviene esigibile, occorre adempiere agli ulteriori obblighi ad essa connessi (ossia alla registrazione della fattura e alla liquidazione ed al pagamento dell'eventuale imposta).

I medesimi obblighi sorgono anche quando, antecedentemente alla cessione del bene o alla prestazione del servizio, è emessa comunque la fattura.

### **Consegna e spedizione della fattura- Trasmissione telematica**

L'emissione della fattura coincide, come detto, con la consegna o spedizione (fattura analogica) ovvero con la sua trasmissione per via elettronica (fattura elettronica).

La fattura, creata in forma cartacea o elettronica, può essere consegnata o spedita nei modi tradizionali in forma cartacea.

La spedizione o la consegna costituiscono le modalità di invio ordinario per quanto concerne la fattura cartacea, mentre può costituire una forma alternativa di invio per la fattura in formato elettronico.

L'invio della fattura mediante un qualsiasi strumento elettronico (es. via e-mail), senza il consenso del cliente, non dà luogo ad una trasmissione elettronica, bensì ad una consegna o spedizione della stessa mediante strumenti elettronici. Ne consegue che la fattura è elettronica solo per l'emittente, se ovviamente emessa in tale formato, mentre è sempre cartacea per il ricevente.

Antecedentemente alla riformulazione dell'articolo 21, si deve rilevare che con diverse risoluzioni è stata riconosciuta legittima la trasmissione tramite posta elettronica o con procedure informatizzate, sempre che i dati relativi alle operazioni rilevanti ai fini IVA vengano "materializzati" in documenti cartacei (R.M. n. 571134 del 19 luglio 1988, n. 450217 del 30 luglio 1990, n.VI-12-2605 del 5 agosto 1994, n. 50/E del 29 maggio 1998). Il Ministero, quindi, non ha mai riconosciuto la possibilità di inviare la fattura a mezzo di un normale fax dotato di sola linea telefonica, possibilità che invece è stata riconosciuta alle agenzie di viaggio (per il particolare meccanismo della detrazione) e per l'invio del DDT, in quanto quest'ultimo non contiene addebito di imposta.

Con la risoluzione n. 107 del 4 luglio 2001 l'Agenzia delle entrate, "fatte salve eventuali successive disposizioni normative", ha delimitato la trasmissione informatica di fatture all'utilizzo di un sistema combinato fondato sull'impegno congiunto del telefax e di un supporto informatico (il cosiddetto "fax elettronico"), nel rispetto delle seguenti condizioni:

- a) la trasmissione deve avvenire entro i termini perentori previsti dall'articolo 21;
- b) il documento ricevuto dalla scheda fax della società ricevente deve essere instradato all'interno del sistema operativo, trasformato in formato elettronico, memorizzato su disco e storicizzato all'interno dell'archivio insieme alla sua immagine;
- c) il sistema informatico deve garantire l'integrità del documento e la sua inalterabilità in modo tale che non possa essere modificato né manipolato;
- d) i dati relativi alle operazioni devono essere materializzati su un supporto cartaceo;
- e) i soggetti interessati devono annotare le fatture nei registri di cui agli articoli 23 e 25 del D.P.R. n. 633 del 1972. La risoluzione infine afferma che la fattura si considera emessa al momento della trasmissione via fax e si intende ricevuta nel momento in cui il messaggio fax viene ricevuto dal destinatario. In sostanza, secondo il previgente orientamento, era possibile trasmettere una fattura via fax, solo nel caso in cui l'apparecchio ricevente risultasse essere combinato ad un sistema informatico che garantisse sia l'integrità del documento ricevuto che la sua inalterabilità in modo tale che la fattura non potesse più essere né modificata né manipolata.



### Fattura unica per cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nello stesso giorno

#### **È possibile emettere un'unica fattura per le operazioni effettuate nello stesso giorno nei confronti dello stesso destinatario.**

Infatti, la circolare n. 45/E del 19 ottobre 2005 dispone espressamente che: "l'articolo 21, comma 3, come modificato dal decreto, prevede la possibilità di certificare mediante un'unica fattura "riepilogativa", le diverse operazioni compiute nello stesso giorno nei confronti del medesimo cliente. Prima di tale disposizione, la possibilità di emettere fattura riepilogativa era concessa solo per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risultava da documento di trasporto o altro documento idoneo ad identificare le parti dell'operazione.

Tale previsione trova fondamento nella considerazione che la fattura "immediata" deve essere emessa, in duplice esemplare, entro lo stesso giorno di effettuazione dell'operazione, da determinarsi in base alle regole stabilite dall'art. 6 del D.P.R. 633/72, risultando così lecita l'emissione di un'unica fattura per tutte le operazioni poste in essere, tra le medesime controparti, entro la mezzanotte dello stesso giorno; in tal caso, quindi, un esemplare della fattura "unica" deve essere rilasciata (consegnata o spedita, ovvero trasmessa telematicamente) all'altra parte entro tale ora.

Inoltre, in caso di più fatture trasmesse in un unico lotto, per via elettronica, allo stesso destinatario, da parte dello stesso cedente o prestatore, viene stabilito che le indicazioni comuni alle diverse fatture possano essere inserite una sola volta, a condizione che per ogni documento sia accessibile la totalità delle informazioni.

### Fatturazione immediata e fatturazione differita

Come sopraesposto la regola generale da osservare è quella secondo cui la fattura va emessa al momento di effettuazione dell'operazione; in tal caso, si ha la cosiddetta fatturazione immediata.

Nel caso, invece, in cui la cessione di beni dovesse risultare da documenti di trasporto, la fattura può emettersi entro il giorno 15 del mese successivo a quello di consegna o spedizione dei beni stessi.

### Fatturazione immediata

La regola generale, dunque, è che la fattura, per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi, va emessa al momento di effettuazione dell'operazione determinata a norma dell'art. 6.

Un'altra precisazione fondamentale è la seguente: la fattura si ha per emessa non nel momento in cui viene materialmente redatta, bensì nel momento in cui viene consegnata o spedita all'altra parte ovvero all'atto della sua trasmissione per via elettronica.

Da tale momento decorrono i termini previsti per la registrazione della stessa (cfr. "obblighi contabili ai fini IVA"), nonché quelli per operare le rettifiche di cui all' art. 26, primo comma.

### Fatturazione differita

È previsto che, per le cessioni la cui consegna o spedizione risulti dal documento di trasporto o da altro documento idoneo ad identificare i soggetti tra i quali è avvenuta l'operazione e avente le caratteristiche determinate con decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, la fattura può essere **emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello della consegna o spedizione e deve contenere** anche l'indicazione della data e del numero dei documenti stessi.

In tal caso, è consentita l'emissione di una sola fattura per le cessioni effettuate nel corso di un mese solare fra le stesse parti: comunque non è possibile comprendere nel medesimo documento consegne effettuate in due mesi diversi. Ad esempio, se si emette una fattura in data 15 luglio che comprende le consegne effettuate nel mese di giugno, non si possono cumulare nello stesso documento anche le consegne fatte nella prima quindicina di luglio, per le quali va emessa una differente fattura.

Il D.M. 29 novembre 1978 - riguardante le norme di attuazione delle disposizioni di cui al D.P.R. 6 ottobre 1978, n. 627, relativo all'introduzione della bolla di accompagnamento - aveva previsto che "agli effetti della disposizione di cui all' articolo 21, quarto comma, del D.P.R. 28 ottobre 1972, n. 633 e successive modificazioni, la bolla di accompagnamento doveva contenere, in ogni caso, gli elementi identificativi dei soggetti della cessione dei beni trasportati" (articolo 4, quinto comma).

Da quando è stato eliminato l'obbligo di emissione della bolla con il D.P.R. n. 472 del 14 agosto 1996 (pubblicato nella G.U. n. 214 del 12 settembre 1996), con lo stesso provvedimento, articolo 1, terzo comma, è stato prescritto il contenuto che deve avere il documento di trasporto di cui all'articolo 21 ovvero:

- ✓ data;
- ✓ generalità del cedente, del cessionario e dell'eventuale incaricato del trasporto;
- ✓ natura, qualità e quantità dei beni ceduti.

### Coesistenza della fatturazione immediata e differita

Per quanto concerne la coesistenza della fatturazione immediata e di quella differita, la soppressa Direzione Generale Tasse ha precisato con R.M. n. 360056 del 28 ottobre 1977 che, qualora il contribuente riesca a rispettare in sede di registrazione l'obbligo dell'annotazione secondo la numerazione progressiva e continua dei documenti, non sussiste l'obbligo dell'adozione di due distinte serie di numerazione e della tenuta dei registri sezionali. La suddetta procedura è modificativa di quella prevista precedentemente dalla stessa Direzione Generale Tasse; infatti, stante l'obbligo di registrare le fatture differite entro il mese di emissione, era stato previsto che queste dovevano essere distintamente numerate e registrate (circolare n. 42 del 31 ottobre 1974).

### **Par. 3.3 Conservazione delle fatture**

L' art. 39, ultimo comma, del D.P.R. n. 633/1972 , nel prevedere l'obbligo di conservazione delle fatture emesse, stabilisce che le stesse vanno conservate per dieci anni e, in ogni caso, fino a quando non diventi

definitivo l'accertamento di imposta eventualmente praticato; in tale ultimo caso, quindi, la conservazione può andare oltre i dieci anni.

E' consentito che la conservazione venga effettuata mediante l'impiego di sistemi fotografici di conservazione in quanto, come ribadito dalla soppressa Direzione Generale Tasse con la nota ministeriale n. 360609 del 4 aprile 1979, l'autorizzazione per la conservazione mediante tale sistema è stata data, in linea generale, a tutti i soggetti interessati, con la circolare n. 3/360180 del 17 gennaio 1979.

Con la sopraddetta circolare, inoltre, è stato affermato che i soggetti che intendono adottare questa procedura debbono attrezzarsi in modo da consentire in qualunque momento, a richiesta degli organi di controllo, la nitida visione dei microfilms o delle microfiches e debbono essere sempre in grado di effettuare prontamente la riproduzione a stampa dei documenti microfilmati.

Le bobine dei microfilms e delle microfiches devono essere conservate per lo stesso periodo di tempo sopra visto.

### Conservazione in forma elettronica delle fatture

Anteriormente all'entrata in vigore del D. Lgs. n. 52/2004, la normativa IVA nazionale precludeva la possibilità di archiviazione su supporto elettronico delle fatture di vendita.

L'art. 2220, comma 3, del Codice civile stabilisce che le scritture e i documenti contabili "possono essere conservati sotto forma di registrazioni su supporti di immagini, sempre che le registrazioni corrispondano ai documenti e possano in ogni momento essere rese leggibili con mezzi messi a disposizione del soggetto che utilizza detti supporti".

L'art. 7-bis comma 9 del D.L. 10.6.94 n. 357 dispone che le norme di cui al citato art. 2220 del c.c. "si applicano a tutte le scritture e i documenti rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie. Con decreto del Ministero delle finanze sono determinate le modalità per la conservazione su supporti di immagini delle scritture e dei documenti di cui al presente comma".

La prassi amministrativa (da ultimo, risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 4.12.2001, n. 202) ha sempre affermato che, in mancanza del provvedimento attuativo, non è possibile conservare le scritture e i documenti rilevanti ai fini fiscali mediante l'utilizzo di supporti magnetici.

L'art. 2, del D.Lgs. 52/2004 integra il comma 3 dell'articolo 39, del DPR 633/72 stabilendo che:

- ✓ le fatture elettroniche trasmesse o ricevute in forma elettronica sono archiviate nella stessa forma;
- ✓ le fatture elettroniche consegnate o spedite in copia sotto forma cartacea possono essere archiviate in forma elettronica;
- ✓ il luogo di archiviazione delle fatture può essere situato in un altro Stato, a condizione che con lo stesso esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza;
- ✓ il soggetto passivo, residente o domiciliato nel territorio dello Stato, assicura, per finalità di controllo:
  - a) l'accesso automatizzato all'archivio;

- b) che tutti i documenti e i dati in esso contenuti, ivi compresi i certificati destinati a garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità delle fatture emesse in formato elettronico, siano stampabili e trasferibili su altro supporto informatico.

### **Par. 3.4 Bolla di accompagnamento e documento di trasporto**

Con il D.P.R. 14 agosto 1996 n. 472 (pubblicato nella G.U. n. 214 del 12 settembre 1996), entrato in vigore il 27 settembre 1996, è stata disciplinata la soppressione dell'obbligo riguardante l'emissione della bolla di accompagnamento, e in considerazione del fatto che, come si è affermato nella premessa dello stesso decreto "nell'ambito dell'Unione europea non è previsto l'obbligo di emissione di una documentazione fiscale di accompagnamento per i beni viaggianti", non si è potuto sostituire tale obbligo con nessun altro, se non con quello di provvedere all'emissione di un documento di trasporto quando la merce non è accompagnata da fattura: si rammenta che ciò è fatto anche allo scopo di vincere le presunzioni di cessione e di acquisto di cui all' art. 53 del D.P.R. n. 633/1972 .

La regola fondamentale che si evince dal D.P.R. n. 472/1996 è quella in base alla quale i beni viaggianti non devono essere accompagnati da nessun documento e ciò a prescindere dal motivo per cui i beni vengono movimentati e cioè se per cessione o per altri motivi.

Tale regola subisce, però, le seguenti eccezioni quando si devono vincere le presunzioni di cui all' articolo 53; ciò succede:

- ✓ nel caso in cui ci si avvale, in ipotesi di cessione, della fatturazione differita;
- ✓ nel caso in cui i beni vengono consegnati a terzi a titolo non traslativo della proprietà (lavorazione, deposito, ecc.);

Se si verte in una di queste due ultime ipotesi e viene emesso il documento di trasporto, lo stesso deve essere poi conservato a norma dell'art. 39 dello stesso D.P.R. n. 633/1972.

### **Contenuto del documento di trasporto**

Il documento in esame deve essere emesso prima dell'inizio del trasporto da parte del cedente; esso non deve rispettare alcuna forma o dimensione ma solo il contenuto minimo e cioè:

- ✓ l'indicazione della data;
- ✓ le generalità del cedente
- ✓ le generalità del cessionario;
- ✓ le generalità dell'eventuale incaricato del trasporto;
- ✓ la natura dei beni trasportati;
- ✓ la qualità dei beni trasportati;
- ✓ la quantità dei beni trasportati.

Possono inoltre essere inseriti tutti gli altri elementi che i contraenti ritengano utili ai fini delle proprie transazioni.

### Sostituzione del documento di trasporto

Il documento di trasporto può essere sostituito da altri documenti quali:

- ✓ la nota di consegna;
- ✓ la lettera di vettura;
- ✓ la polizza di carico, ecc.

La sostituzione è ammessa a condizione che gli stessi contengano gli elementi prima visti.

### **Par. 3.5 Variazioni in aumento e in diminuzione**

In caso di variazioni dell'imponibile e dell'imposta riferite sia ad eventi che modificano rapporti già conclusi, sia ad errori commessi in sede di fatturazione, registrazione o liquidazione dell'imposta, sono previste delle regole diverse di intervento nell'art. 26, D.P.R. n. 633/1972 che seguono anche limiti temporali differenti.

Le variazioni possono essere di due specie:

- ✓ in aumento;
- ✓ in diminuzione.

#### **Le variazioni in aumento sono:**

- sempre obbligatorie;
- l'inosservanza è sanzionata come violazione.

#### **Le variazioni in diminuzione:**

- sono facoltative;
- eseguite soltanto in casi ben determinati, in genere fondati su vizi originari sopravvenuti, in clausole contrattuali o per espressa volontà del legislatore come nei casi di fallimento o procedure infruttuose.

Le note di variazione, sia in aumento che in diminuzione, possono essere redatte in formato sia analogico che elettronico e ciò indipendentemente dal fatto che il documento originale cui apportano la variazione sia stato emesso in formato analogico o elettronico.

### Variazioni in aumento

L' art. 26 D.P.R. n. 633/1972 disciplina le variazioni che devono (o, in alcuni casi, possono) porsi in essere ogni qualvolta, dopo la emissione delle fatture o dopo la registrazione delle stesse sui relativi registri, si verifichi una variazione della base imponibile e/o dell'imposta, oppure siano stati commessi degli errori materiali o di calcolo nelle registrazioni.

L' art. 26, comma 1, prevede che se, dopo l'emissione di fattura, cioè dopo la sua consegna o spedizione e, quindi, anche prima della sua registrazione, l'ammontare imponibile di un'operazione o l'ammontare dell'imposta venga ad aumentare per qualsiasi motivo, compresa la rettifica di inesattezze nella fatturazione, il soggetto che ha emesso la fattura stessa deve:

- ✓ emettere un nuovo documento, che è da considerare sostanzialmente nuova fattura;
- ✓ provvedere alle annotazioni conseguenti sul registro delle fatture emesse o dei corrispettivi.

La norma fa riferimento a "qualsiasi motivo" che possa provocare un'inesattezza nella fatturazione che può essere dovuta:

- ✓ al mancato inserimento nella fattura di una o più operazioni che hanno già trovato allocazione nel documento di trasporto o nella bolla di accompagnamento;
- ✓ ai dati contabili indicati nella stessa fattura, quali, ad esempio, il prodotto tra la quantità dei prodotti ceduti ed il prezzo, oppure all'indicazione dell'imposta o dell'imponibile e così via.

La variazione in aumento non si effettua se la fattura errata non è stata consegnata all'altra parte; infatti, quando una fattura prima della sua consegna o spedizione all'altra parte, è errata nell'imponibile o nell'imposta e la stessa non è stata ancora registrata, non è necessario attivare alcuna variazione, ma la stessa può essere annullata o sostituita da un'altra fattura regolare.

Se invece è stata consegnata all'altra parte, il documento che si emette viene denominato nota di debito, ma in realtà lo stesso assume la stessa funzione di una fattura; infatti, la stessa va ad integrare la precedente fattura e di ciò se ne può fare menzione nello stesso documento.

In caso di mutamento di aliquota rispetto al momento di emissione dell'originario documento, si applica la medesima percentuale risultante nella precedente fattura (cfr. R.M. 29 luglio 1980, n. 383041) e il documento, anche se chiamato "nota di addebito", è esente da bollo.

In riferimento al termine entro cui tale adempimento deve essere effettuato, bisogna rilevare che la regolarizzazione deve essere eseguita sulla scorta di quanto disposto dal comma 1 dell'art. 13, D.Lgs. n. 472/1997, se vuole usufruire del ravvedimento operoso, e comunque in periodo anteriore ad un eventuale controllo da parte degli organi dell'Amministrazione finanziaria.

Nel caso in cui non si provveda all'emissione della nota di debito, si può incorrere, in base al disposto del comma 1, dell'art. 6, D.Lgs. n. 471/1997, nella sanzione amministrativa compresa fra il cento e il duecento per cento dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato, con un minimo (ai sensi del comma 4 dell'art. 6) di euro 516,46. La procedura di variazione in aumento è obbligatoria dal momento in cui la fattura è emessa anche se non ancora registrata, e cioè dopo la consegna o spedizione all'altra parte contraente. Infatti, se la variazione dovesse verificarsi prima di tale consegna o spedizione, la fattura errata può essere annullata e sostituita con altra (Cfr. circolare 9 agosto 1975, n. 27 e circolare 9 settembre 1975, n. 28).

Per quanto riguarda la registrazione delle note di variazione in aumento bisogna rilevare che le stesse vanno registrate nello stesso registro delle fatture emesse.

E' da precisare che la regolarizzazione dell'operazione nel modo dianzi descritto può essere effettuata solo se la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziate le ispezioni e verifiche o altre attività amministrative di accertamento.

La stessa sanzione amministrativa, si rende applicabile anche nell'ipotesi prevista dall' articolo 26 , quarto comma, concernente la correzione di errori materiali o di calcolo nelle registrazioni.

### Variazioni in diminuzione

L' art. 26, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972 , regola le variazioni in diminuzione o note di credito che si possono porre in essere quando:

- ✓ sia stata emessa fattura;
- ✓ la stessa fattura sia stata registrata a cura dell'emittente sul registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi;
- ✓ si siano verificati i seguenti fatti che fanno venir meno l'operazione in tutto o in parte o ne fanno ridurre l'ammontare imponibile e, quindi, la corrispondente imposta:
  1. sia intervenuta dichiarazione di nullità, oppure annullamento, revoca, risoluzione, rescissione o simili; è da rilevare che le ipotesi previste dalla norma non sono tassative, in quanto qualunque causa che porta alla variazione dell'imponibile registrato può essere idoneo a far scattare il meccanismo della variazione in diminuzione; i vizi contrattuali (nullità - art. 1418 Codice civile e seguenti); annullamento ( art. 1425 Codice civile e seguenti); revoca; risoluzione; rescissione e simili riferiti ad un contratto) devono essere dichiarati come tali in via amministrativa o in via giudiziale;
  2. per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose;
  3. oppure, siano da applicarsi abbuoni o sconti già previsti contrattualmente.

Al verificarsi di tali circostanze si potrà provvedere ad emettere un apposito documento di variazione in diminuzione.

Al di fuori delle ipotesi sopra rilevate non è possibile emettere alcuna nota di credito con Iva; è possibile, comunque, emettere una nota di credito senza Iva che abbia rilevanza ai soli effetti finanziari.

L'emittente (cedente del bene o prestatore del servizio), nel caso di variazione in diminuzione, può emettere un documento che contenga la variazione in diminuzione e successivamente può (cfr. R.M. 30 ottobre 1982, n. 352824 ):

- ✓ annotare tale documento sul registro degli acquisti detraendo così l'imposta esposta sulla nota di credito in sede di liquidazione, mediante il confronto con quanto registrato (in più) sul registro delle fatture emesse o dei corrispettivi;
- ✓ o, in alternativa, sulla base del disposto di cui all' articolo 26, 5° comma, registrare il documento in diminuzione direttamente in rettifica sullo stesso registro delle fatture emesse, o su quello dei

corrispettivi, conseguendo lo stesso risultato, ma in modo distinto dall'operazione originaria (cfr. C.M. 9 agosto 1975, n. 27).

Il cessionario del bene o committente del servizio, di conseguenza, se ha già provveduto a registrare la fattura sul registro degli acquisti, deve:

- ✓ registrare la variazione sul proprio registro delle fatture emesse o dei corrispettivi in modo da aumentare l'imposta dovuta che a sua tempo ha, invece, detratto in più;
- ✓ oppure, rettificare in meno la precedente registrazione direttamente sul proprio registro degli acquisti.

Inoltre, il cessionario o committente ha diritto di chiedere a colui che ha emesso la fattura la restituzione della maggiore imposta eventualmente pagata.

Le operazioni di variazione in diminuzione, come sopra indicate, possono essere effettuate senza alcun termine se le cause da cui traggono origine sono preventivamente stabilite nelle originarie condizioni contrattuali; le stesse variazioni, invece, ai sensi dell'articolo 26, comma 3, non possono essere fatte dopo il decorso di un anno da quando è stata effettuata l'operazione, se:

- ✓ la variazione in diminuzione si verifichi in seguito ad uno degli eventi sopra delineati che dipendano, però, da sopravvenuto accordo tra le parti;
- ✓ si tratti di variazione in diminuzione dovuta a seguito di rettifica di inesattezza in fattura emessa non dolosamente per operazioni inesistenti o di fattura con corrispettivi o con Iva superiori a quelli reali, di cui all' articolo 21, comma 7.



## CAPITOLO 4

### REGIMI CONTABILI

#### **Par. 4.1 Contabilità semplificata**

**Allevatori che non eccedono i limiti stabiliti all'art. 32 del Tuir** -\_Gli allevatori che non eccedono i limiti stabiliti all' art. 32 del Testo Unico delle imposte sui redditi (si veda Capitolo "Calcolo delle imposte da pagare"), sono esonerati dalla tenuta delle scritture contabili, tranne l'obbligo di tenere:

- ✓ il registro delle fatture emesse ( art. 23 del D.P.R. n. 633/1972 ) e/o dei corrispettivi ( art. 24 del D.P.R. n. 633/1972 );
- ✓ il registro degli acquisti ( art. 25 del D.P.R. n. 633/1972 ).

Il D.p.r. 435/2001 (art.11 comma 1) ha abolito l'obbligo di riportare sui registri i dati necessari per il calcolo della liquidazione periodica e gli eventuali estremi di versamento: tali elementi devono però, essere forniti in forma sistematica, qualora l'Amministrazione Finanziaria ne faccia richiesta.

**Allevatori che eccedono i limiti stabiliti all'art. 32 del Tuir** - Gli allevatori che eccedono i limiti stabiliti all' art. 32 del Testo Unico, sono obbligati a tenere:

- ➔ la contabilità semplificata (tranne se optano per la tenuta della contabilità ordinaria) se i ricavi sono inferiori a Euro 700.000;
- ➔ la contabilità ordinaria se superano Euro: 700.000.

Per gli allevatori in forma individuale o di società semplice che determinano il reddito secondo una delle modalità forfetarie contenute nell' art. 56-bis del T.U.I.R. (si veda Capitolo "Calcolo delle imposte da pagare"), è consentito tenere esclusivamente i registri richiesti ai fini IVA (il registro delle fatture emesse e/o dei corrispettivi).

Il D.P.R. n. 126 del 16 aprile 2003 ha disposto che il passaggio dal regime di contabilità semplificata a quello di ordinaria deve essere effettuato annotando le attività e le passività esistenti alla data di inizio del nuovo regime contabile:

- ✓ sul libro degli inventari, oppure
- ✓ su apposito prospetto. Tale adempimento deve comunque essere fatto entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo precedente.

Le società in nome collettivo e quelle in accomandita semplice che esercitano attività agricola sono tenute ad integrare la contabilità per le esigenze della dichiarazione dei redditi qualora optino (ai fini delle imposte sui redditi) per la tassazione secondo la modalità analitica di determinazione del reddito di impresa (si veda Capitolo "Calcolo delle imposte da pagare").

Infatti nei registri Iva dovranno essere annotate anche le operazioni rilevanti agli effetti delle imposte sui redditi.

#### **Par. 4.2 Regime forfettario**

Il regime forfettario è stato istituito dall'articolo 1, nei commi da 54 ad 89, Legge n. 190/2014, e modificato in maniera importante dalla Legge n. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016).

Il regime forfettario rappresenta il regime naturale delle persone fisiche che esercitano un'attività di impresa, arte o professione in forma individuale, purché siano in possesso dei requisiti stabiliti dal comma 54 e, contestualmente, non incorrano in una delle cause di esclusione previste dal successivo comma 57.

Ai sensi del comma 54, possono accedere al regime i soggetti che nell'anno precedente abbiano rispettato le seguenti condizioni relative a:

- ricavi e compensi;  
abbiano conseguito ricavi o percepito compensi non superiori ai limiti indicati nell'allegato 4 alla legge n. 190 del 2014, e successive modifiche;
- spese per l'impiego di lavoratori;  
l'imprenditore o il lavoratore autonomo abbia sostenuto spese non superiori a € 5.000 lordi annui per l'impiego di lavoratori;
- costo complessivo dei beni strumentali  
costo complessivo dei beni strumentali, assunto al lordo degli ammortamenti, non superiori, alla data di chiusura dell'esercizio, a 20.000 euro.

Nell'art. 1, comma 57, Legge n. 190/2014 sono individuate le fattispecie di esclusione (cause ostative) dall'applicazione del regime forfettario.

Si tratta di ipotesi di incompatibilità tra regime forfettario e particolari situazioni di seguito descritte, che riprendono sostanzialmente quelle previste per il regime dei minimi elencate all'articolo 1, comma 99, Legge n. 244/2007.

In particolare, non possono applicare il regime forfettario i contribuenti che:

- si avvalgono di regimi speciali IVA;
- risultano non residenti;
- effettuano in via esclusiva o prevalente cessioni di immobili ex art. 10, n. 8, D.P.R. n. 633/72 e di mezzi di trasporto nuovi ex art. 53, comma 1, D.L. n. 331/93;
- partecipano a società di persone, associazioni professionali o S.r.l. trasparenti ex art. 116, TUIR.

L'art. 1, comma 58, lettera a), Legge n. 140/2014, dispone che i contribuenti forfettari:

- non addebitano l'IVA a titolo di rivalsa;
- non hanno diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti.

Ai fini delle imposte sui redditi, i contribuenti forfetari:

- hanno l'obbligo di conservare i documenti ricevuti ed emessi;
- sono esonerati dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili.

Inoltre, non sono soggetti passivi IRAP e, pertanto, non sono tenuti né alla presentazione della dichiarazione, né al versamento dell'imposta.

Sono inoltre esclusi dall'applicazione degli studi di settore e dei parametri contabili, anche se sono tenuti a fornire alcune indicazioni in dichiarazione dei redditi.

Per quanto riguarda le modalità di determinazione del reddito si fa presente che questo

- non è calcolato attraverso la contrapposizione di componenti positivi e negativi;
- ma deriva semplicemente dall'applicazione ai ricavi/compensi di un coefficiente di redditività, differenziato a seconda del settore di attività, predeterminato del Legislatore.

L'articolo 1, comma 64, Legge n. 190/2014 prevede che il reddito di lavoro autonomo/impresa dei contribuenti in regime forfetario sia assoggettato ad un'imposta sostitutiva di:

- IRPEF;
- addizionali regionali e comunali;
- IRAP

in misura pari al 15%.

Il comma 65 della Legge n. 190/2014 prevede nella formulazione attualmente vigente:

- la riduzione dell'aliquota d'imposta sostitutiva nella misura del 5% in luogo dell'aliquota ordinaria del 15%;
- per un periodo agevolativo di cinque anni.

## CAPITOLO 5

### REGISTRI OBBLIGATORI

#### **Par. 5.1 Registro fatture emesse**

Il legislatore, nel prevedere il registro delle fatture emesse, non ha stabilito alcuno schema particolare; ha solo previsto quali elementi devono essere indicati ed il termine entro cui effettuare la registrazione.

Non vi è l'obbligo di riportare le operazioni non considerate tali agli effetti dell'Iva.

#### **Elementi da riportare sul registro delle fatture emesse**

Sul registro delle fatture emesse devono essere riportati i seguenti elementi:

1. il numero di ciascuna fattura emessa;
2. l'ammontare imponibile di ciascuna operazione effettuata e l'ammontare dell'imposta, distinti in base all'aliquota applicata;
3. la ditta, la denominazione o ragione sociale del cessionario del bene o del committente del servizio; nell'ipotesi di cui al terzo comma dell' articolo 17 bisogna indicare il cedente o il prestatore del servizio; mentre, nel caso in cui l'altro contraente non è un'impresa, società o ente, bisogna indicare il nome ed il cognome al posto della ditta, denominazione o ragione sociale; se il registro è tenuto meccanograficamente, le generalità dei clienti possono riportarsi in codice, se presso il contribuente esistano scritture idonee ad individuare le generalità degli operatori indicati in codice (Circolare ministeriale n. 3 del 15 gennaio 1973).
4. la data di emissione; tale elemento è stato inserito nell' art. 23 dall' articolo 3, comma 1, lett. b), del D.L. n. 557 del 30 dicembre 1993 , convertito, con modificazioni dalla legge n. 133 del 26 febbraio 1993; ciò al fine di controllare se si rispetta la competenza temporale per l'imputazione dell'Iva risultante dalle fatture emesse.

La norma non richiede l'indicazione di somme che, pur essendo riportate nelle fatture, sono escluse dal computo della base imponibile (articolo 15), ovvero non soggette (articolo 2, comma 3); così pure non è richiesta l'indicazione totale della fattura.

Se si tratta di operazioni non imponibili o esenti, oltre alle indicazioni di cui ai numeri 1) e 3) precedenti, e dell'imponibile di cui al punto 2), bisogna indicare, in luogo dell'imposta, il titolo di inapplicabilità della stessa imposta - non imponibile o esente - e la relativa norma.

#### **Termine entro cui effettuare la registrazione delle fatture emesse**

In base al disposto del primo comma dell'articolo 23, la registrazione deve essere effettuata entro 15 giorni dalla data di emissione della fattura stessa.

I termini di quindici giorni per le registrazioni sono da considerare come il periodo di tempo utile per effettuare l'adempimento della registrazione fermo restando la competenza temporale; cosicché, una fattura emessa il 20 di gennaio può essere registrata entro il 4 di febbraio, fermo restando, però, la competenza di gennaio, oppure una fattura emessa il 27 dicembre si può registrare entro l'11 gennaio,

fermo restando che la competenza deve essere dicembre. Ai fini di verificare se tale adempimento viene correttamente eseguito, il legislatore è intervenuto anche sul secondo comma dell'articolo 23, prescrivendo che, in fase di registrazione, deve essere indicata anche la data di emissione delle fatture.

Nell'ipotesi di fatturazione differita e cioè con consegna e spedizione del bene accompagnato da documento di trasporto o da bolla di accompagnamento ai sensi dell'articolo 21, comma 4, l'annotazione deve essere eseguita, in base al secondo periodo di cui al primo comma dell'articolo 21, entro il termine di emissione e con riferimento al mese di consegna o spedizione dei beni. In sostanza, le fatture differite (da emettere al massimo entro i primi quindici giorni del mese successivo a quello di consegna), devono essere registrate entro i medesimi quindici giorni.

### **Modalità di registrazione da parte di soggetti che si avvalgono contemporaneamente della fatturazione immediata e di quella differita**

I contribuenti che si avvalgono promiscuamente della fatturazione immediata e di quella differita, possono alternativamente:

1. avere due distinte serie di fatture, con distinta numerazione progressiva, in base a quanto aveva chiarito la circolare 31 ottobre 1974 n. 42 della soppressa Direzione Generale Tasse e, quindi, due registri sezionali distinti per ciascuna serie di fatture ai fini di salvaguardare il principio della progressività;
2. avere un'unica numerazione per le distinte fatture e un unico registro purché, però, si possa rispettare, in sede di registrazione, l'ordine progressivo dell'unica numerazione utilizzata.

Nel caso in cui il contribuente si avvalga del sistema indicato al sub 1) si devono riepilogare, per il calcolo dell'imposta dovuta o a credito, a fine mese o trimestre, tutte le operazioni effettuate in un unico "registro riassuntivo" in base a quanto previsto dalla circolare n. 27 del 21 novembre 1972 e n. 42 del 31 ottobre 1974.

Per quanto attiene alla possibilità di adottare distinte serie di numerazione delle fatture emesse e conseguentemente di procedere con l'annotazione a blocchi (o registri) sezionali con numerazione progressiva nell'ambito di ciascun blocco (o registro), con correlato obbligo di riepilogo mensile, o trimestrale, ed annuale dei totali dei singoli registri, in apposito registro riassuntivo anche agli effetti delle liquidazioni e versamenti periodici, l'Amministrazione finanziaria ha più volte espresso la sua approvazione (cfr. circolare 21 novembre 1972, n. 27 e circolare 31 ottobre 1974, n. 42; si controllino, inoltre, le seguenti interpretazioni: R.M. 13 luglio 1974, n. 502394; R.M. 29 gennaio 1975, n. 503771; R.M. 28 maggio 1987, n. 480424; R.M. 24 marzo 1988, n. 360223; R.M. 11 agosto 1989, n. 600109; R.M. 21 febbraio 1990, n. 570832) in considerazione di esigenze di ordine amministrativo ed organizzativo interno.

L'indicazione delle serie numeriche adottate e dei settori di attività cui le stesse si riferiscono può essere eseguita sulla prima pagina del registro unico (comprendente la registrazione a blocchi accennata) oppure su separato registro (cfr. R.M. 15 giugno 1977, n. 361479; R.M. 15 luglio 1977, n. 360222; R.M. 3 novembre 1981, n. 331381).

### Modalità di registrazione per fatture di importo inferiore a euro 154,94

L'articolo 6 del D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695 prevede la facoltà di annotare, per le fatture di importo (Iva compresa) **inferiore a euro 154,94**, un documento riepilogativo contenente:

- singoli numeri delle fatture emesse;
- ammontare complessivo degli imponibili e relativa Iva, distinti per aliquota.

Tale documento deve essere registrato sempre nei termini accennati con riferimento alle date delle fatture riepilogative più remote, cioè:

- entro 15 giorni decorrenti dalla data più anteriore della fattura immediata;
- entro il termine di emissione e con riferimento al mese di consegna per le fatture differite.

### **Par. 5.2 Registro acquisti**

Al pari delle operazioni effettuate, ai sensi dell'articolo 6 comma 5, del D.P.R. n. 695/1996, e dell'art. 25, primo comma del D.P.R. n. 633/1972, così come inserito dall' art. 4, comma 1, lett. a) del D. Lgs. n. 313/1997, il contribuente deve provvedere a numerare in ordine progressivo, per anno solare, cioè dal primo gennaio al 31 dicembre di ciascun anno, iniziando da uno e senza interruzione tutti i documenti relativi a beni e a servizi acquistati o importati nell'esercizio di impresa:

- ✓ le fatture;
- ✓ le bollette doganali (e non, quindi, le fatture estere);
- ✓ le autofatture per acquisti da produttori agricoli esonerati;
- ✓ le fatture da non residente privo di rappresentante fiscale;
- ✓ le schede carburante.

Tali documenti, una volta numerati, devono essere registrati.

### Termine di registrazione ed elementi da indicare sul registro acquisti

L' art. 25, primo comma (inserito dall' art. 4, comma 1, lett. a) del D. Lgs. n. 313/1997) del D.P.R. n. 633/1972 non fissa un termine per la numerazione, per cui si ritiene che la stessa debba avvenire prima della registrazione; il medesimo articolo dispone, però, un termine per la registrazione che deve avvenire anteriormente alla liquidazione periodica ovvero anteriormente alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitato il diritto di detrazione della relativa imposta.

Gli elementi da indicare sul registro degli acquisti sono:

- a) la data della fattura o della bolletta doganale;
- b) il numero progressivo attribuito alla fattura o bolletta dal cessionario o committente;
- c) la ditta, denominazione o ragione sociale oppure il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti;
- d) l'ammontare imponibile distinto per aliquote;
- e) l'ammontare dell'imposta distinto per aliquote;

- f) il titolo di inapplicabilità dell'imposta - esente o non imponibile - per le operazioni esenti o non imponibili e la relativa norma; g) per le bollette doganali, la ditta o ragione sociale del fornitore può non essere indicata; bisogna riportare, però, la specie della bolletta (A/22 o A/46), la data di essa, il numero e l'ufficio doganale di emissione.

#### Modalità di registrazione di fatture di acquisto di importo inferiore a euro 154,94

Anche per le fatture di acquisto, al pari di quanto avviene per quelle emesse di importo inferiore a euro 154,94, si consente la registrazione di un documento riepilogativo delle fatture di acquisto; è necessario, però, che le fatture da ricomprendere siano di importo inferiore a euro 154,94.

Sul documento riepilogativo dovranno essere indicati i seguenti elementi:

- ✓ i numeri che sono stati attribuiti alle fatture da parte del destinatario;
- ✓ l'ammontare complessivo dell'imponibile distinto per aliquote;
- ✓ l'ammontare complessivo delle imposte distinto per aliquote.

#### Documenti da annotare sul registro delle fatture di acquisto

Oltre alle fatture di acquisto emesse dal cedente, il contribuente deve annotare sul registro degli acquisti:

- le autofatture emesse ai sensi del terzo comma dell'articolo 17 per gli acquisti di beni e servizi da soggetti residenti all'estero non aventi il rappresentante negoziale in Italia;
- le autofatture per gli acquisti di beni e servizi fatti da agricoltori esonerati emesse ai sensi del sesto comma dell'articolo 34;
- le fatture emesse ai sensi dell'articolo 6, comma 8, D. Lgs. n. 471/1997 dal cessionario del bene o committente del servizio, nel caso in cui la fattura non venga ricevuta nel termine di quattro mesi o venga ricevuta in modo irregolare;
- le fatture per acquisti intracomunitari, avendo cura di registrarle separatamente dalle altre.

#### Possibilità di adottare distinte serie di numerazione

Per quanto attiene alla possibilità di adottare distinte serie di numerazione delle fatture ricevute, e conseguentemente di annotazione a blocchi sezionali con numerazione progressiva nell'ambito di ciascun blocco, l'Amministrazione finanziaria ha più volte espresso la sua approvazione (cfr. circolare 21 novembre 1972, n. 27; R.M. 2 giugno 1977, n. 360913; R.M. 15 giugno 1977, n. 361479; R.M. 10 luglio 1980, n. 365471; R.M. 23 dicembre 1980, n. 384629; R.M. 30 luglio 1982, n. 351784; R.M. 4 luglio 1984, n. 396038) in considerazione di esigenze di ordine amministrativo ed organizzativo interno, specie con l'adozione di elaboratore elettronico, con obbligo di annotazione dei totali nel registro riepilogativo, anch'esso tenuto a norma dell' art. 39 del D.P.R. n. 633/1972 .

#### Registro degli acquisti e diritto alla detrazione

Secondo quanto affermato dal Ministero delle finanze con R.M. n. 412043 del 28 novembre 1979, l'annotazione delle fatture di acquisto sul relativo registro non è condizione indispensabile per far praticare la detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19; in proposito è stato specificatamente affermato che "la

circostanza dell'utilizzazione di un registro degli acquisti privo della prescritta bollatura da parte della società istante non è in ogni caso impeditiva della detrazione dell'Iva. Infatti, a norma dell'articolo 55, primo e secondo comma, qualora risulti accertata l'esistenza dei detti documenti d'acquisto, sono computate in detrazione le imposte detraibili ai sensi dell'articolo 19 del D.P.R. n. 633/1972 risultanti dalle denunce periodiche a suo tempo prodotte".

### Schede carburanti

Gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di contribuenti Iva devono risultare da apposite annotazioni eseguite in una scheda conforme al modello previsto dall'Agenzia delle Entrate. Le annotazioni sono sostitutive della fattura di cui al terzo comma dell'articolo 22 del D.P.R. n. 633/1972.

Tranne che per le cessioni di carburanti effettuate nei confronti dello Stato, degli enti pubblici, degli istituti universitari, degli enti ospedalieri e degli enti di assistenza e beneficenza, i gestori di impianti stradali di distribuzione di carburanti per autotrazione, per la cessione di tali prodotti, non possono emettere la fattura prevista dall' articolo 21 del D.P.R. n. 633/1972 (l'unica eccezione è quella relativa all'acquisto di carburanti con tessera magnetica, cfr. R.M. n. 106/E del 4 luglio 1996).

### Contenuto della scheda:

E' da rilevare che per ciascun veicolo a motore utilizzato nell'esercizio dell'attività d'impresa, dell'arte o della professione, è istituita una scheda mensile o trimestrale contenente:

- ✓ gli estremi di individuazione del veicolo;
- ✓ la ditta, la denominazione o ragione sociale, ovvero il cognome e il nome;
- ✓ il domicilio fiscale;
- ✓ il numero di partita Iva del soggetto d'imposta che acquista il carburante;
- ✓ l'ubicazione della stabile organizzazione in Italia, per i soggetti domiciliati all'estero.

### Schede mensili o trimestrali.

Le schede possono essere mensili o trimestrali e devono contenere il "numero dei chilometri rilevabile, alla fine del mese o del trimestre, dall'apposito dispositivo esistente nel veicolo".

Con tale richiesta tutti gli imprenditori intestatari di mezzi di trasporto devono indicare il numero risultante dal contachilometri prima di registrare la scheda carburanti nei libri contabili.

Come si vede, la norma non richiede il numero dei chilometri percorsi nel mese o nel trimestre. L'indicazione del numero che risulta dal contachilometri a fine mese o trimestre dovrà servire agli organi di controllo per stabilire i consumi di carburanti. Essi, infatti, potranno determinare il numero dei chilometri percorsi in un mese o in un trimestre. In tal modo, l'Amministrazione finanziaria si prefigge di controllare chi indica consumi di carburanti inesistenti.

Per l'indicazione nel registro acquisti della scheda mensile o trimestrale si applicheranno i normali termini stabiliti per la registrazione delle fatture di acquisto dall' art. 25 del D.P.R. n. 633/1972.



Per le schede carburanti con Iva indetraibile non sussiste l'obbligo della registrazione ai fini Iva. Naturalmente, al contribuente non viene impedito di indicare nel registro acquisti anche le fatture con Iva indetraibile.

### Tenuta del registro fatture emesse e degli acquisti

I registri Iva, prima di essere messi in uso, devono essere unicamente numerati. Infatti per effetto dell'articolo 8 della legge n. 383 del 24-10-2001, è stato soppresso l'obbligo della bollatura.

Secondo quanto chiarito dalla circolare n. 92/E del 22-10-2001, "non è più richiesta la numerazione preventiva per blocchi di pagine, essendo sufficiente che il contribuente attribuisca un numero progressivo a ciascuna pagina, prima di utilizzare la stessa."

La numerazione può essere fatta anche attraverso l'uso, ad esempio, del software che contestualmente alla stampa delle registrazioni numerino le pagine utilizzate.

L'obbligo della bollatura è decaduto non solo per i registri Iva, ma anche per tutti gli altri registri previsti dalla normativa fiscale, nonché per il libro degli inventari e per il libro giornale.

Anche per tali registri rimane la formalità necessaria residua della numerazione progressiva delle pagine.

La soppressione dell'obbligo della bollatura non riguarda i libri sociali obbligatori previsti dall' art. 2421 del Cod. civ. e, cioè, il libro dei soci, il libro delle adunanze e deliberazioni dell'assemblea, del consiglio di amministrazione, del collegio sindacale, del comitato esecutivo, degli obbligazionisti ed ogni altro libro per il quale l'obbligo della bollatura è previsto da norme speciali, per i quali rimane in vigore l'adempimento da eseguirsi presso un notaio o presso il registro delle imprese.

### Conservazione di registri e documenti

I registri devono essere conservati ai sensi dell'art. 39, c. 3, D.P.R. n. 633/1972 che rinvia a quanto previsto dall'art. 22, D.P.R. n. 600/1973, in materia di accertamento delle imposte sui redditi.

I registri devono essere, quindi, conservati fino alla definizione dell'eventuale accertamento relativo al corrispondente periodo d'imposta, e precisamente:

1. per 4 anni a decorrere dal 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione annuale;
2. per 5 anni a decorrere dal 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata in caso di omessa dichiarazione annuale;
3. fino alla definizione dell'accertamento se avvenuta oltre i predetti termini.

Ai fini civilistici (art. 2220 del Cod. civ.) i registri ed i documenti vanno conservati per 10 anni dalla data dell'ultima registrazione.

### **Par. 5.3 Scritture contabili**

L' art. 14 del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973, con l'eccezione prevista dall' art. 18, dello stesso decreto, stabilisce che gli imprenditori, le società di persone, le società di capitali e gli enti equiparati sono obbligati alla tenuta delle seguenti scritture contabili:

1. il libro giornale ed il libro degli inventari;
2. i registri prescritti ai fini dell'Iva (vedi par. "Registro fatture emesse" e "Registro acquisti");
3. le scritture ausiliarie dalle quali devono emergere le registrazioni attinenti agli elementi patrimoniali e reddituali, raggruppati in categorie omogenee;
4. le scritture ausiliarie di magazzino, tenute in forma sistematica con i limiti previsti dall'art. 1, comma 1 D.P.R. n. 695/1996;
5. il registro dei beni ammortizzabili. Il D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695.

Gli allevatori in forma individuale o di società semplici che non eccedono i limiti stabiliti all'art. 32 del Testo Unico delle imposte sui redditi (si veda Capitolo "Calcolo delle imposte da pagare"), sono esonerati dalla tenuta delle scritture contabili, tranne l'obbligo di tenere:

- il registro delle fatture emesse (art. 23 del D.P.R. n. 633/1972 ) e/o dei corrispettivi (art. 24 del D.P.R. n. 633/1972);
- il registro degli acquisti (art. 25 del D.P.R. n. 633/1972).

Anche gli allevatori in forma individuale o di società semplice che determinano il reddito secondo una delle modalità forfetarie contenute nell' art. 56 co. 5 del T.U.I.R. (si veda Capitolo "Calcolo delle imposte da pagare"), sono esonerati dalla tenuta delle scritture contabili, tranne l'obbligo di tenere:

- il registro delle fatture emesse (art. 23 del D.P.R. n. 633/1972 ) e/o dei corrispettivi (art. 24 del D.P.R. n. 633/1972);
- il registro degli acquisti (art. 25 del D.P.R. n. 633/1972).

Gli allevatori in forma individuale o di società di persone che non determinano il reddito mediante i criteri dettati dagli artt. 32 e 56 del Tuir ma che non superano il limite dei ricavi di Euro 516.456,90 (regime contabilità semplificata vedi Cap. "Regimi contabili") devono tenere esclusivamente:

- il registro delle fatture emesse (art. 23 del D.P.R. n. 633/1972 ) e/o dei corrispettivi (art. 24 del D.P.R. n. 633/1972);
- il registro degli acquisti (art. 25 del D.P.R. n. 633/1972);
- il registro dei beni ammortizzabili.

| RIEPILOGO   |   |
|---|---|
| <b>Soggetti</b>   | <b>Scritture contabili</b>  |
| Allevatori individuali e società semplici che non eccedono i limiti stabiliti all'art. 32 Tuir  | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ registro fatture emesse;</li> <li>➤ registro degli acquisti.</li> </ul>  |
| Allevatori in forma individuale o di società semplice che determinano il reddito secondo una delle modalità forfetarie contenute nell' art. 56 del T.U.I.R.   | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ registro fatture emesse;</li> <li>➤ registro degli acquisti;</li> <li>➤ registro di carico e scarico<sup>1</sup></li> </ul>  |
| Allevatori in forma individuale o di società di persone in contabilità semplificata   | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ registro fatture emesse;</li> <li>➤ registro degli acquisti;</li> <li>➤ registro beni ammortizzabili</li> <li>➤ registro di carico e scarico</li> </ul>  |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Allevatori in forma individuale in contabilità ordinaria;</li> <li>✓ società di persone in contabilità ordinaria;</li> <li>✓ società di capitali.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ libro giornale ed il libro degli inventari;</li> <li>➤ registro fatture emesse e acquisti;</li> <li>➤ scritture ausiliarie dalle quali devono emergere le registrazioni attinenti agli elementi patrimoniali e reddituali, raggruppati in categorie omogenee;</li> <li>➤ scritture ausiliarie di magazzino, tenute in forma sistematica con i limiti previsti dall'art. 1, comma 1 D.P.R. n. 695/1996;</li> <li>➤ registro dei beni ammortizzabili;</li> <li>➤ registro di carico e scarico</li> </ul> |

### Modalità di tenuta delle scritture contabili

Le disposizioni sulla tenuta e conservazione delle scritture contabili sono sia di tipo civilistico che fiscale. Le norme di riferimento sono contenute nel codice per gli aspetti civilistici e per gli aspetti fiscali nel D.P.R. 633/1972, in materia di Iva e nel D.P.R. 600/1973 in materia di imposte sui redditi.

L' art. 22 del D.P.R. n. 600/1973 (così come modificato dall' art. 8, comma 2, L. n. 383/2001) stabilisce che ferme restando le disposizioni del codice civile previste per il libro giornale e il libro degli inventari e dalle leggi speciali per i libri e registri da esse prescritti (ad es. Iva) le scritture contabili devono essere tenute a norma dell'art. 2219 c.c. e numerate progressivamente per ogni pagina in esenzione dai tributi di bollo e di concessione governativa;

<sup>1</sup> Si veda par. 5.4

L' art. 2217 del c.c., precisa che l'inventario:

- deve redigersi all'inizio dell'esercizio dell'impresa e successivamente ogni anno.
- deve contenere l'indicazione e la valutazione delle attività e passività relative all'impresa, nonché quelle dell'imprenditore individuale, afferenti l'impresa.

L' art. 15 del D.P.R. 600/1973, integrando la normativa civilistica, stabilisce che, oltre alle indicazioni di cui all' art. 2217 del c.c. , il libro degli inventari deve riportare:

- la consistenza dei beni, raggruppati in categorie omogenee per natura e valore,
- il valore di ciascun gruppo,
- il bilancio e il conto dei profitti e perdite.

Ciò significa che per ciascuna posta di bilancio deve essere redatto un dettaglio che ne dimostri chiaramente la composizione.

Per quanto riguarda, invece, i termini stabiliti per l'obbligo di redazione, il comma 4 dell'art. 8 della legge 413/1991 ha disposto, modificando l' art. 15 del D.P.R. 600/1973, che il libro degli inventari deve essere in ogni caso compilato e sottoscritto entro tre mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi

Le scritture devono essere tenute secondo i criteri di un'ordinata contabilità sanciti dall' art. 2219 del c.c.; sono pertanto, vietate abrasioni, spazi in bianco, interlinee e trasporti di margine; le cancellazioni necessarie devono essere eseguite in modo da permettere la lettura delle parole cancellate.

La registrazione dei dati contabili dell'azienda, eseguita a matita, viola il principio di ordinata contabilità in quanto precaria, modificabile ed alterabile (Cassazione, Sez. I, sentenza n. 2396 del 4 marzo 1998 ).

L'art. 7 comma 4-ter del D.L. n. 357/1994 (convertito con L. n. 489 del 8/8/1994) riguardante i termini previsti per la stampa dei registri tenuti con sistemi meccanografici, è stato modificato dalla L. 342/2000. Tale modifica prevede, "a tutti gli effetti di legge", che i registri bollati tenuti (direttamente o presso terzi) con sistemi di contabilità meccanografica, si possano stampare entro il termine di presentazione delle dichiarazioni annuali cui si riferiscono. Nondimeno, permane l'obbligo di aggiornare nei consueti termini previsti in via normativa (ai fini IVA D.p.r. n. 633/72 ; ai fini delle imposte sui redditi D.p.r. n. 600/73 ) tali registri, nonché l'obbligo di stamparli su richiesta ed in presenza degli organi competenti.

### Numerazione e bollatura

L' art. 2215 del c.c., (così come modificato dall' art. 8, comma 1, L. 383/2001 ) non prevede più la bollatura e la vidimazione iniziale del libro giornale e del libro inventari. Tali registri devono ora essere semplicemente numerati progressivamente per pagina. Come spiegato dalla Circ. dell'Agenzia delle Entrate 92/E del 22/10/2001, la numerazione progressiva per pagina dei registri è ora fatta direttamente dal soggetto obbligato alla tenuta delle scritture; inoltre, non è necessario numerare preventivamente tutto

il blocco di pagine che compone il registro, ma è sufficiente che la singola pagina sia numerata progressivamente prima della sua messa in uso.

Come precisato dalla R.M. n.85/E del 12 marzo 2002, la numerazione deve essere effettuata progressivamente per ciascun anno, indicando in ogni pagina l'anno di riferimento (per es.: pag.2002/53) e l'intestazione del soggetto obbligato alla tenuta del registro.

La C.M. 64/E del 1° agosto 2002 ha in proposito fornito ulteriori chiarimenti, precisando che la numerazione da apporre sui libri e registri contabili deve riportare l'anno cui fa riferimento la contabilità e non quello in cui si effettua la stampa dei registri (o si assolve l'imposta di bollo relativa). Qualora invece si opti per la bollatura e vidimazione facoltativa varranno i criteri di numerazione progressiva previgenti (stabiliti dalla circolare del Ministero dell'Industria n.3407/C del 9 gennaio 1997): sarà cioè necessario numerare preventivamente tutte le pagine da vidimare, rispettando il criterio di numerazione progressiva entro l'anno in cui è fatta la vidimazione.

A margine di tutto ciò si segnala un importante orientamento del Consiglio del Notariato il quale nel maggio 2002 (si veda studio n.3804/2002 della Commissione studi civilistici) ha precisato che per far valere come mezzo probatorio un estratto notarile delle scritture contabili è necessario che le stesse siano vidimate e bollate prima dell'uso, secondo la disciplina previgente.

La R.M. n. 9 del 22 gennaio 2003 ha ulteriormente specificato che, nel caso di società aventi esercizio sociale non coincidente con l'anno solare, la numerazione progressiva per pagina deve indicare il primo dei due anni di contabilità (ovvero, supponendo un esercizio con durata 30/06/2002 - 01/07/2003, l'anno di riferimento sarà 2002).

In tale risoluzione si specifica che qualora le scritture di rettifica e di assestamento vengano riportate nell'esercizio successivo a quello cui si riferiscono, si dovrà adottare il numero progressivo dell'anno in cui le stesse sono state annotate e la data di effettiva rilevazione (ferma restando la necessità di evidenziare che trattasi di scritture relative all'esercizio precedente).

Inoltre, è stato precisato che, nel caso in cui le annotazioni annuali da riportare sul libro inventari occupino poche pagine, è possibile (all'atto della numerazione progressiva del singolo foglio) omettere l'anno cui tali annotazioni fanno riferimento.

Per quanto concerne gli altri libri sociali (per es.: libro delle adunanze e deliberazione dell'assemblea, libro soci, e sim.) previsti dall' art. 2421 c.c. , permane l'obbligo della bollatura e della vidimazione iniziale con le consuete modalità.

Vi è anche la facoltà per il soggetto che tiene le scritture, di procedere a bollatura facoltativa dei registri, e permane altresì l'obbligo di bollatura qualora tale adempimento sia richiesto da norme speciali. In entrambi i casi, competenti a porre in essere tale adempimento sono l'ufficio del registro delle imprese o i notai.

L'art 8 (ai commi 2 e 3) della L. 383/2001 ha profondamente innovato anche gli obblighi di bollatura dei registri previsti dalle norme fiscali. Infatti, a seguito di tale modifica non risulta essere più obbligatorio procedere alla bollatura dei registri fiscali sia ai fini I.V.A. che ai fini delle imposte dirette (si vedano gli art. 39, D.P.R. n. 633/72 e art. 22, D.P.R. n. 600/73).

Anche per tali registri è prevista solo la numerazione progressiva per numero di pagina e, analogamente a quanto sopra visto per il libro giornale e il libro degli inventari:

- la numerazione progressiva è fatta direttamente dal contribuente;
- non è necessario numerare preventivamente l'intero blocco di pagine che compongono il registro, è sufficiente numerare la singola pagina prima della sua messa in uso.

A seguito delle modifiche collegate con la soppressione della bollatura dei registri contabili, si sono anche modificati alcuni aspetti riguardanti l'imposta di bollo.

È previsto che, per le società di capitale e per gli altri soggetti che pagano la tassa di concessione governativa in modo forfettario, l'imposta di bollo da pagare sia (per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine) pari a Euro 14,62 (Euro 11,00 fino al 31/05/2005), mentre per gli altri soggetti sia pari a Euro 29,24 (Euro 22,00 fino al 31/05/2005).

Per l'evoluzione temporale e tecnica nell'assolvimento dell'imposta di bollo, si richiama il contenuto della C.M. 11/E del 3 aprile 2006 mentre si ricorda che dal 1° gennaio 2007, l'art. 1, comma 80, legge n. 296/2006, ha modificato l'articolo 3 del D.P.R. n. 642/1972 e, conseguentemente l'imposta di bollo può essere assolta alternativamente:

- mediante pagamento dell'imposta a intermediario convenzionato con l'agenzia delle Entrate, il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito contrassegno;
- in modo virtuale, mediante pagamento dell'imposta all'ufficio dell'agenzia delle Entrate o ad altri uffici autorizzati o mediante versamento in conto corrente postale".

La già citata circolare Agenzia delle Entrate n. 92/E del 22/10/2001 ricorda che l'imposta di bollo è dovuta "con riferimento alla numerazione dei libri prescritti dal primo comma dell'art. 2214 del codice civile " (vd. nota 3 articolo 16 tariffa parte prima D.P.R. 26/10/1972, n. 642 e successive modificazioni).

L'imposta di bollo va assolta prima di mettere in uso il registro (cfr. anche la risol. min. n.9 del 30/01/2002) attraverso una delle seguenti (e alternative) modalità:

- apposizione di marche cartacee (fino ad emanazione del provvedimento del Ministero dell'Economia e delle Finanze che le metterà fuori corso, così come precisato dal comunicato stampa dell'agenzia delle Entrate del 10 gennaio 2007) o del contrassegno telematico rilasciato dagli intermediari convenzionati con l'agenzia delle Entrate da mettere sulla prima pagina numerata. Si segnala che a partire dal primo giugno 2005 è stato introdotto un contrassegno adesivo per le marche da bollo e le tasse di concessione governativa, che si può reperire presso gli intermediari convenzionati con l'agenzia delle Entrate. Le caratteristiche tecniche di tale contrassegno (tra le quali, oltre al già menzionato carattere adesivo, la stampigliatura della data di emissione sulla marca medesima) sono state emanate con apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 5 maggio 2005, pubblicato sulla G.U. n. 118 del 23/05/2005);
- versamento presso banche, poste ed esattorie con modello di pagamento F23 indicando il codice tributo 458T "imposta di bollo su libri e registri". Gli estremi della ricevuta di pagamento devono essere riportati sulla prima pagina di ogni libro o registro.

#### **Par. 5.4 Registro di carico e scarico**

**Gli allevatori che superano i limiti stabiliti dall'art. 32 del Tuir** (si veda Capitolo "Calcolo delle imposte da pagare) **devono tenere il registro di carico e scarico.**

In tale registro devono essere indicati gli animali allevati, distintamente per specie e ciclo di allevamento, con indicazione degli incrementi e decrementi verificatisi per qualsiasi causa nel periodo d'imposta.

Una sentenza della Corte di Cassazione (Cass. 13476 del 2001), ha stabilito che la mancata tenuta del registro, non consente la determinazione del reddito in misura forfettaria e può esporre all'accertamento induttivo di cui all' art. 39 D.p.r. 600/73.

Parimenti è plausibile ritenere che l'inattendibilità o la gravità delle irregolarità commesse circa i dati contenuti nel registro legittimino tale tipo di accertamento.

## CAPITOLO 6

### CALCOLO DELLE IMPOSTE DA PAGARE

#### **Par. 6.1 Imposta sul valore aggiunto (Iva)**

##### **Par. 6.1.1 L'Iva per gli allevatori di cani**

**Per i soggetti che svolgono l'attività di allevamento cani, non ci si trova in presenza di attività agricola, in quanto i suddetti animali non fanno parte della tabella A, parte prima.**

Quindi, ai fini Iva, ci si trova in presenza di un'attività tipicamente commerciale.

Ne consegue che i soggetti in esame non possono applicare il regime speciale dell'agricoltura, ma debbono applicare il regime normale e determinare l'imposta secondo le regole ordinarie.

##### **Par. 6.1.2 Funzionamento dell'Iva**

L'Iva si applica solo sul valore aggiunto in ogni fase del processo produttivo e distributivo; lo schema di base prevede l'obbligo a carico del fornitore di addebitare l'Iva al cliente ("rivalsa") in misura proporzionale al corrispettivo e riversarla all'Erario al netto dell'imposta pagata sugli acquisti ("detrazione"), con diritto di rimborso per l'eventuale eccedenza (metodo "imposta da imposta").

L'Iva, pertanto, rimane a carico a titolo definitivo solo dei soggetti che non hanno diritto alla detrazione (ad es. consumatori finali). Si distinguono, infatti, contribuenti di diritto, cioè i soggetti passivi Iva che devono adempiere agli obblighi previsti dalle disposizioni Iva (fatturazione, registrazione, liquidazione, ecc.) e che pur con determinate limitazioni, esercitano il diritto alla detrazione e contribuenti di fatto, cioè i soggetti che vengono incisi in maniera definitiva dal tributo non potendo esercitare il diritto alla detrazione.

#### **Presupposto impositivo:**

Il presupposto è subordinato alla realizzazione di una serie di condizioni. La VI Direttiva CEE, 17.5.1977, n. 77/388, infatti, identifica il "fatto generatore" con il verificarsi di una serie di condizioni (vedi sotto).

|   |             |
|---|-------------|
| <b>CONDIZIONI per l'ASSOGGETTAMENTO ad IVA</b> : l'Iva è dovuta se sono soddisfatti contemporaneamente i seguenti requisiti :   |             |
| OGGETTO dell'OPERAZIONE: <b>deve trattarsi di una cessione di beni o di una prestazione di servizi qualificate come tali dalla normativa;</b>   | artt. 2 e 3 |
| SOGGETTO che la EFFETTUA: <b>le operazioni di cui sopra devono essere poste in essere nell' esercizio di imprese o di arti e professioni;</b>   | artt. 4 e 5 |
| ERRITORIO nel quale è EFFETTUATA: <b>le operazioni di cui alla lett. a) devono essere effettuate da parte dei soggetti di cui alla lett. b) all'interno del territorio dello Stato.</b> | art. 7      |



Nell'allevamento e vendita di cani l'oggetto dell'operazione consiste nella cessione del cane mentre il soggetto che la effettua è l'allevatore di cani il quale ai sensi dall'art. 4 del D.p.r. 633/72 esercita una attività d'impresa (si veda par. 2.1).

### Applicazione dell'Iva

La neutralità dell'Iva viene assicurata dalla detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti (art. 19) e dalla rivalsa sul cessionario o committente per le operazioni attive effettuate (art. 18)

#### **Rivalsa:**

→ comporta l'applicazione dell'Iva da parte del cedente o prestatore nelle operazioni attive effettuate.

#### **Detrazione:**

→ consente il recupero, a determinate condizioni, dell'importo pagato sugli acquisti effettuati dai soggetti Iva. La detrazione è consentita solo per operazioni effettivamente avvenute e in proporzione al reale corrispettivo per queste pagato (Cass. 23.2.2001, n. 2615).

#### **Condizioni per ottenere la detrazione:**

→ è necessario che i beni o i servizi acquistati o importati siano inerenti all'attività del soggetto passivo (salvo limitazioni); il contribuente deve essere, inoltre, in possesso del documento d'acquisto, fattura, bolla doganale (art. 1 c. 1, D.P.R. 100/1998);

La detrazione spetta solo per gli acquisti effettuati in relazione a operazioni imponibili o operazioni ad esse assimilate dalla normativa vigente (art. 19 c. 2, D.P.R. 633/1972).

#### **Condizioni inerenti la fattura:**

→ è necessario che l'Iva sia esposta distintamente in fattura e che la fattura stessa sia registrata (Cass. 23.4.1993, n. 4767). Il diritto alla detrazione sorge al ricevimento (anche tardivo e non regolarizzato) della fattura da parte del cessionario/acquirente; non si realizza, infatti, la decadenza nel 2° anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, anche se si applicano le eventuali sanzioni per la mancata regolarizzazione entro il termine di 4 mesi (Cass. 25.6.2001, n. 8656).

### Base imponibile

La base imponibile rappresenta l'importo su cui va applicata l'Iva. Essa è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti contrattualmente.

### Aliquota Iva

Per la cessione dei cani allevati **si applica l'aliquota ordinaria del 22%**

### **Par. 6.2 Imposte sul reddito**

In base alle disposizioni contenute nel Tuir (Testo unico delle imposte dirette - D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917) l'attività di allevamento cani possono essere classificate nei seguenti gruppi:

- allevamento di cani che non rispetta la condizione secondo cui l'allevamento ha per oggetto almeno 5 fattrici, le quali annualmente producono non meno di 30 cuccioli. In tale ipotesi l'attività non ha né natura agricola e nemmeno natura d'impresa;
- allevamenti condotti in connessione con il terreno potenzialmente sufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario. In questo caso a norma dell'art. 32, Tuir, l'attività rientra nel reddito agrario e non è produttiva di ulteriore reddito;
- allevamenti condotti in connessione con il terreno che risulta però insufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario. In questo caso il reddito di allevamento rientra nell'art. 56, comma 5, Tuir, e la determinazione può avvenire mediante i parametri stabiliti con apposito decreto ministeriale;
- allevamenti condotti in assenza di terreno; in questo caso il reddito rientra nel reddito d'impresa e deve essere determinato in base alla differenza fra i costi e ricavi.

### **Par. 6.2.1. Reddito agrario**

Ai sensi dell'articolo 32, comma 2, lettera b), del TUIR sono considerate attività agricole:

- ➔ **quelle dirette all'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno.**

Alla luce di quanto previsto dall'art. 32 comma 2, lettera b), del TUIR l'attività di allevamento può rientrare nel reddito agrario se l'azienda dispone del terreno sufficiente a produrre almeno un quarto dei mangimi necessari.

Il comma 3 del citato articolo 32 del TUIR dispone che con decreto del Ministro delle finanze (ora Ministro dell'economia e delle finanze), di concerto con il Ministro dell'agricoltura e delle foreste (ora Ministro delle politiche agricole e forestali), è stabilito per ciascuna specie animale il numero dei capi che rientra nei suddetti limiti tenuto conto della potenzialità produttiva dei terreni e delle unità foraggere occorrenti a seconda della specie allevata.

La capacità produttiva del terreno e, di conseguenza, il numero di animali coperti con il reddito agrario sono, quindi, fissati con cadenza biennali con apposito decreto ministeriale.

Il decreto attualmente in vigore corrisponde al **D.M. 15.6.2017** (che rinvia al decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali del 20 aprile 2006 e alle tabelle 1, 2 e 3 allegate al predetto decreto).

---

**Fascia qualità terreni**

Tale decreto fissa 6 fasce di qualità di terreni:

**Prima fascia:**

- seminativo irriguo;
- seminativo arborato irriguo;
- seminativo irriguo (o seminativo irrigato) arborato;
- prato irriguo;
- prato irriguo arborato;
- prato a marcita;
- prato a marcita arborato;
- marcita.

**Seconda fascia:**

- seminativo;
- seminativo arborato;
- seminativo pezza e fosso;
- seminativo arborato pezza e fosso;
- arativo;
- prato;
- prato arborato (o prato alberato).

**Terza fascia:**

- alpe;
- pascolo;
- pascolo arborato;
- pascolo cespugliato;
- pascolo con bosco ceduo;
- pascolo con bosco misto;
- pascolo con bosco d'alto fusto;
- bosco;
- bosco misto;
- bosco d'alto fusto;
- incolto produttivo.

**Quarta fascia:**

- risai;
- risaia stabile;
- orto;
- orto irriguo;
- orto arborato;
- orto arborato (o orto alberato) irriguo;
- orto irriguo arborato;
- orto frutteto;

- orto pezza e fosso;
- vigneto;
- vigneto irriguo;
- vigneto arborato;
- vigneto per uva da tavola;
- vigneto frutteto;
- vigneto uliveto;
- vigneto mandorleto;
- uliveto;
- uliveto agrumeto;
- uliveto ficheto;
- uliveto ficheto mandorleto;
- uliveto frassineto;
- uliveto frutteto;
- uliveto sommaccheto;
- uliveto vigneto;
- uliveto sughereto;
- uliveto mandorleto;
- uliveto mandorleto pistacchieto;
- frutteto;
- frutteto irriguo;
- agrumeto;
- agrumeto (aranceto) e agrumeto (aranci);
- agrumeto irriguo;
- agrumeto uliveto;
- aranceto;
- carrubeto;
- castagneto;
- castagneto da frutto;
- castagneto frassineto;
- chiusa;
- eucalipteto;
- ficheto;
- ficodindieto;
- ficodindiedo mandorlato;
- frassineto;
- gelseto;
- limoneto;
- mandorleto;
- mandorleto ficheto;

- mandorleto ficodindieto;
- mandarineto;
- noceto;
- palmeto;
- pescheto;
- pioppeto;
- pistacchieto;
- pometo;
- querceto;
- querceto da ghianda;
- saliceto;
- salceto;
- sughereto.

**Quinta fascia:**

- canneto;
- cappereto;
- noccioleto;
- noccioleto vigneto;
- sommaccheto;
- sommaccheto arborato;
- sommaccheto mandorleto;
- sommaccheto uliveto;
- bosco ceduo.

**Sesta fascia:**

- vivaio;
- vivaio di piante ornamentali e floreali;
- giardini;
- orto a coltura floreale;
- orto irriguo a coltura floreale;
- orto vivaio con coltura floreale.

Per ogni fascia il decreto fissa i seguenti coefficienti:

- ✓ cani allevabili per ettaro per anno:
  - fascia uno 21,87;
  - fascia due 10,62;
  - fascia tre 2,19;
  - fascia quattro 9,37
  - fascia cinque 2,08;
  - fascia sei 5,52.

- ✓ cani corrispondenti a € 51,64569 di R.A.:
  - fascia uno 12,86;
  - fascia due 7,35;
  - fascia tre 8,59;
  - fascia quattro 3,06;
  - fascia cinque 2,72;
  - fascia sei 0,23.
- ✓ cani tassabili ex art. 32 per € 51,64569 di R.A.:
  - fascia uno 51,44;
  - fascia due 29,40;
  - fascia tre 34,36;
  - fascia quattro 12,24;
  - fascia cinque 10,86;
  - fascia sei 0,92.

### Calcolo limite

Sulla base di tali coefficienti e sulla base del reddito agrario del terreno su cui alleva i cani, il contribuente calcola se i cani allevati eccedono il limite stabilito dall'art. 32 del Tuir.

### **Esempio:**

Un allevatore è proprietario di un terreno di prima fascia che ha una rendita agraria di € 100 (assunto nella misura rivalutata del 70%).

Nell'elenco sopraesposto ultima parte è indicato che in presenza di € 51,65 di reddito agrario di un terreno di prima fascia è possibile allevare 51,44 cani.

Il calcolo da effettuare è il seguente:

$$(100 / 51,65) \times 51,44 = 99$$

L'allevatore se alleva un numero di cani inferiore a 99, rientra nel reddito agrario e non è soggetto al reddito di impresa, se, invece possiede un numero superiore di cani, allora deve osservare le disposizioni di cui all'art. 56, comma 5, Tuir.

### Determinazione del reddito agrario

Il reddito agrario è costituito ai sensi dell'art. 32 comma 1 del Tuir "dalla parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio di attività agricole su di esso".

In termini più pratici il reddito agrario è dato,

→ dal reddito agrario risultante dalle tariffe d'estimo<sup>1</sup> rivalutato del 70%.

### **Par. 6.2.2 Reddito d'impresa**

Se l'allevatore supera i limiti imposti dall'art. 32 del Tuir il reddito conseguito diventa un reddito d'impresa e viene determinato in alternativa mediante:

- il calcolo forfettario previsto dall'art. 56 comma 5 Tuir;
- sulla base della differenza tra costi e ricavi.

Il contribuente che opta per la determinazione del reddito forfettaria prevista dall'art. 56 comma 5 del Tuir lo deve manifestare mediante **comportamento concludente** che avviene compilando la sezione RD del modello Unico.

Se al contrario l'allevatore decide di calcolare il reddito analiticamente sulla base della differenza tra costi e ricavi comunica l'opzione compilando il quadro RF o RG del modello Unico.

### **Calcolo forfettario previsto dall'art. 56 comma 5 del Tuir**

Il sistema forfettario può essere utilizzato da tutti i soggetti che esercitano attività di allevamento, indipendentemente dal regime di contabilità (ordinaria o semplificata) adottato, purché soddisfino i seguenti presupposti:

- l'impresa di allevamento deve essere gestita dal titolare di reddito agrario dei terreni posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, altro diritto reale, oppure condotti in affitto;
- che il terreno sia funzionalmente collegato all'allevamento. Il ministero delle Finanze con la C.M. 1° dicembre 1978 n. 150 al riguardo ha precisato che vi deve essere connessione con il terreno.

Il calcolo del reddito forfettario previsto dall'art. 56 comma 5 del Tuir si base su dei coefficienti stabili dal Ministero dell'Economia.

Il calcolo da effettuare viene spiegato nell'esempio esposto di seguito.

### **Esempio**

Supponiamo che un allevatore:

- abbia un terreno di fascia V che produce un reddito agrario (maggiorato del 70%) pari a 100;
- produca 200 capi.

I calcoli da effettuare sono i seguenti:

#### **Reddito agrario normalizzato:**

$$100 \times 56,38^2 = 5.638$$

<sup>1</sup> Tale importo viene indicato nella visura catastale

<sup>2</sup> Il coefficiente di normalizzazione del reddito agrario è stabilito dal ministero e attualmente sono previsti i seguenti importi:

Fascia 1                      56,389;

### **Numero di cani normalizzati:**

$$200 \times 240^3 = 48.000$$

### **Capi rientranti nei limiti del reddito agrario:**

$$5.638 \times (219,08 / 51,64569) = 23.916$$

### **Numero di capi eccedenti:**

$$48.000 - 23.916 = 24.084$$

### **Coefficiente di rivalutazione:**

$$24.084 \times 0,058532^4 = 1.409$$

### **Il reddito da allevamento corrisponde a:**

➔ **1.409 €**

### **Attività di allevamento infrannuale**

L'ultimo periodo del c. 5 dell'art. 56 D.P.R. 917/1986 introdotto dall'art. 3 D.Lgs. 18.11.2005, n. 247, dispone che il reddito forfetario relativo alle attività di allevamento viene raggugliato alla durata del periodo di imposta se esso è superiore o inferiore a 12 mesi.

In generale, il reddito imponibile per le attività di allevamento è determinato in base agli animali che nel periodo di imposta hanno concluso il ciclo di produzione, di cui alla Tabella 3 del D.M. 20.4.2006 (C.M. 1.12.1978, n. 150).

Ad esempio, se un'impresa alleva animali da riproduzione per i quali il ciclo ha una durata di un anno ed ha iniziato l'attività nel mese di luglio 2005, nel predetto anno non dichiarerà alcun reddito, poiché il primo ciclo si conclude nel 2006; se, invece, il ciclo di allevamento ha una durata di 3 mesi (ad esempio, polli da carne) ed è iniziato in luglio, anche se il periodo di imposta è inferiore all'anno, il ciclo si esaurisce nell'anno e quindi la tassazione deve essere fatta per intero.

La fattispecie prevista dalla legge può riguardare, invece, il caso di trasferimento degli animali nel corso del ciclo (esempio cessione o conferimento di azienda), nella cui ipotesi il ragguglio ad anno del reddito imponibile rappresenta una procedura corretta.

Si pensi, ad esempio, al caso del conferimento di azienda in società oppure alla cessione dell'azienda nel suo complesso: queste fattispecie comportano comunque lo scarico fiscale da parte del soggetto cedente o conferente, con la conseguente tassazione.

---

|          |         |
|----------|---------|
| Fascia 2 | 32,222; |
| Fascia 3 | 37,593; |
| Fascia 4 | 13,426; |
| Fascia 5 | 11,934; |
| Fascia 6 | 1,000   |

<sup>3</sup> Coefficiente di normalizzazione previsto per i cani dalla Circolare n. 19/E/2006

<sup>4</sup> 0.058532 deriva dalla moltiplicazione del coefficiente 0,029266 (reddito attribuibile a ciascun capo eccedente della specie base) per il coefficiente 2 (maggiorazione che non si applica nel caso di allevatori che si avvalgono esclusivamente dell'opera dei propri familiari quando non si configura l'impresa familiare).

---



In questi casi il ragguaglio del reddito alla durata del periodo d'imposta evita l'ingiusta duplicazione della tassazione degli animali trasferiti, tenuto conto che la cessione genera sempre materia imponibile anche se avviene prima della fine del ciclo.

### **Par. 6.2.3 Società di persone e società di capitali**

Le società di persone e le società di capitali che esercitano un'attività agricola fino al periodo d'imposta 2006 determinavano il reddito unicamente in modo analitico attraverso la differenza tra ricavi e costi.

Dal periodo d'imposta 2007 il legislatore ha portato però una novità:

- **le società di persone, le srl e le società cooperative possono optare per la determinazione del reddito sulla base delle risultanze catastali, qualora l'esercizio dell'agricoltura avvenga "nei limiti delle potenzialità del terreno"**.

Devono quindi sussistere dei requisiti soggettivi ed oggettivi di accesso al regime indicati di seguito.

#### **Requisiti soggettivi di accesso al regime**

L'art. 1, co. 1093, L. 27.12.2006, n. 296 prevede la facoltà di determinare il reddito derivante dall'esercizio di attività agricola ai sensi dell'art. 32, D.P.R. 917/1986, cioè in base alle tariffe d'estimo previste dalla Legge catastale, per:

- ✓ le società commerciali di persone (S.n.c. e S.a.s.). Non, invece, le società semplici, che, in quanto prive del carattere di commercialità, producono naturalmente reddito agrario dall'esercizio dell'attività agricola "nei limiti delle potenzialità del terreno";
- ✓ le società di fatto, in ragione dell'assimilazione alle società di persone operata dall'art. 5, co. 3, lett. b), D.P.R. 917/1986;
- ✓ **le S.r.l. Non, invece, le S.p.a. né le S.a.p.a.:**
- ✓ le società cooperative.

Dette società devono inoltre integrare i requisiti richiesti, ai fini civilistici, dall'art. 2, D.Lgs. 29.3.2004, n. 99 per la costituzione di società agricola, ovverosia l'esercizio esclusivo "delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile" e l'indicazione, nella ragione o denominazione sociale, della dizione "società agricola".

#### **Requisiti oggettivi di accesso al regime**

La tassazione su base catastale opera con esclusivo riferimento

- alle attività agricole elencate nell'art. 32, D.P.R. 917/1986.

Pertanto, qualora la società eserciti (anche) altre attività agricole, disciplinate da fonti diverse dall'art. 32, D.P.R. 917/1986, il reddito derivante da tali attività, diversamente da quanto avviene per gli imprenditori individuali per i quali operano i regimi speciali previsti dagli artt. 56, co. 5 e 56-bis, D.P.R. 917/1986, viene determinato alla stregua di qualsiasi altro reddito di impresa, cioè analiticamente, per giustapposizione di componenti positivi e negativi.



Nota bene

Gli allevatori di cani che esercitano la propria attività in forma di società (ad eccezione della società semplice) possono optare per la determinazione del reddito su base catastale solamente se non superano i limiti stabiliti dall'art. 32 comma 2, lettera b), del TUIR.

Se tali limiti vengono superati la società determinerà il proprio reddito esclusivamente in forma analitica sulla base dei costi sostenuti e dei ricavi conseguiti.

### Qualificazione, determinazione e dichiarazione del reddito

La novella in esame non ha abrogato le norme che riconducono al reddito di impresa tutti i redditi prodotti dalle società commerciali (artt. 55 e 81, D.P.R. 917/1986).

Il reddito prodotto dalla società agricola mantiene dunque la natura di reddito di impresa, sicché la società, determinato l'utile o la perdita d'esercizio secondo le risultanze contabili e manifestata in dichiarazione la volontà di optare per il regime catastale, barrando la casella "Società agricola comma 1093", è tenuta a compilare i Quadri (RF o RG) della dichiarazione relativi a tale tipologia di reddito.

### **Par. 6.3 Imposta regionale attività produttive (Irap)**

L'Irap ha origine dall' art. 3 comma 143 della legge n. 662/1996 che contiene la delega per il riordino della finanza locale e regionale.

L'imposta è stata istituita con il D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificato dalle disposizioni correttive del D.Lgs. 10 aprile 1998, n. 137.

La nuova imposta regionale sulle attività produttive (Irap) ha sostituito i seguenti tributi:

i contributi per il servizio sanitario nazionale;

- l'Ilor;
- l'Iciap;
- la tassa di concessione governativa sulla partita Iva;
- l'imposta sul patrimonio netto delle imprese.

### **Soggetti passivi**

Sono le imprese, sia individuali che in forma societaria, i professionisti, gli artisti, gli enti commerciali e non commerciali, lo Stato e le altre amministrazioni pubbliche, i produttori agricoli titolari di reddito agrario, di cui all' art. 32 del Testo Unico.

La base imponibile va ripartita tra le eventuali diverse sedi operative ai fini dell'attribuzione del gettito ai diversi enti territoriali.

L'Irap è indeducibile dall'imponibile Irpef o Ires.

**Periodo d'imposta**

Il periodo d'imposta è l'anno solare. Per le società e gli enti pubblici e privati, il periodo d'imposta è costituito dall'esercizio o periodo di gestione determinato dalla legge o dall'atto costitutivo. Se la durata dell'esercizio o periodo di gestione non è determinata dalla legge o dall'atto costitutivo o è determinato in due o più anni il periodo di imposta è costituito dall'anno solare.

La base imponibile si calcola sul valore aggiunto prodotto nel territorio regionale.

I componenti positivi e negativi si assumono in conformità delle norme del Testo unico delle imposte sui redditi.

Il prelievo varia nel modo seguente:

- allevatori che esercitano la propria attività in forma di società di capitali, cooperative ed enti commerciali residenti:

l'imponibile si calcola sottraendo dal valore della produzione di cui alla lettera A) del primo comma dell'art. 2425 del codice civile (Conto Economico), i costi della produzione di cui al primo comma della lettera B), numeri 6), 7), 8), 10), lettere a) e b), 11) e 14) dello stesso art. 2425.

- soggetti di cui al punto 1) non obbligati al bilancio CEE e società di persone, titolari di reddito di impresa di cui all' art. 55 del T.U.I.R.:

indipendentemente dal regime di contabilità adottato, l'imponibile si calcola sottraendo dall'ammontare dei ricavi classificabili nelle voci del valore della produzione di cui al 1° comma lett. A) dell'art. 2425 c.c. (compresi i contributi in conto esercizio) l'ammontare delle quote di ammortamento e dei costi di produzione (numeri 6, 7, 8 e 10 lett. a) e b), 11 e 14 lett. B) art. 2425 c.c.).

Rientrano in questa fattispecie le persone fisiche e le società semplici che svolgono attività eccedenti l'esercizio normale dell'agricoltura e che non si avvalgono del regime forfetario previsto dall' art. 56 del Testo unico delle imposte sui redditi (si veda Par. 6.2.2);

- allevatori titolari di reddito agrario di cui all' art. 32 T.U.I.R oppure di reddito agrario di cui all' art. 56, comma 5 T.U.I.R. (si veda par. 6.2):

l'imponibile è dato dalla differenza tra i corrispettivi e gli acquisti destinati alla produzione soggetti a registrazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

E' tuttavia consentito optare per la determinazione della base imponibile secondo le regole del precedente punto con effetto dal periodo di imposta in cui è esercitata l'opzione e fino a quando non è revocata.

Tale scelta ha, in ogni caso, validità per almeno quattro periodi di imposta e consente alle imprese agricole, che determinano il reddito catastalmente, di poter detrarre oneri che non potrebbero essere detratti se si adottasse il regime naturale, riducendo così il valore aggiunto IRAP. Peraltro questa possibilità impone alle imprese agricole di affinare la loro gestione amministrativa in quanto devono registrare oneri, come le quote di ammortamento, o i costi non assoggettati a IVA che ordinariamente non vengono annotati poiché non devono essere registrati nei registri previsti dalla disciplina dell'IVA.

**Par. 6.4 Imposta municipale unica (Imu)**

È prevista **un'agevolazione per i terreni** (riduzione del moltiplicatore IMU) e due per i **fabbricati strumentali** (esenzione dall'imposta municipale e mini-aliquota TASI all'1 per mille).

A decorrere dall'anno 2014, **non è dovuta l'imposta municipale propria relativa ai fabbricati rurali ad uso strumentale**, (comma 708, art.1, L. n. 147/2013).

E' previsto per tutti i **fabbricati rurali, sia abitativi che strumentali**, la sospensione prima e l'abolizione poi della rata IMU.

Per quanto riguarda i **fabbricati rurali**, l'abolizione della 1° rata IMU 2013 operava sia per quelli abitativi sia per quelli ad uso strumentale (art. 9, commi 3 e 3-bis, del D.L. n. 557/1993).

Anche la seconda rata 2013 dell'IMU aveva risparmiato i fabbricati rurali strumentali (il D.L. n.133/2013 aveva confermato, infatti, l'esonero dal pagamento dell'imposta anche per i fabbricati rurali).

Diversamente dai terreni agricoli, per i quali l'esenzione è riservata ad imprenditori agricoli professionali (IAP) e coltivatori diretti (CD), i fabbricati rurali erano stati dichiarati esenti oggettivamente.

Pertanto, anche se sono concessi in affitto unitamente al terreno, il proprietario, mentre doveva assolvere l'IMU sui terreni, nulla doveva sulle costruzioni.

Dunque, appare fondamentale stabilire **quando una costruzione strumentale si può definire rurale**, in quanto solo in questo caso scatta l'esenzione IMU.

I fabbricati sono considerati **rurali** se sono destinati allo svolgimento dell'attività agricola: in particolare, le costruzioni dedicate alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli, al ricovero attrezzi, all'allevamento animali, alle attività agrituristiche e gli impianti fotovoltaici.

Sono considerati **fabbricati rurali strumentali** anche:

- le **abitazioni dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato o determinato** per almeno 101 giornate annue;
- i **fabbricati utilizzati come uffici dell'azienda agricola**;
- ed i **fabbricati utilizzati per le attività di trasformazione di prodotti agricoli effettuate da imprese o cooperative agricole**.

Al riguardo, è stato chiarito che, ai fini del riconoscimento della ruralità, rileva unicamente la **natura e la destinazione dell'immobile**, indipendentemente dalla categoria catastale di appartenenza.

È stata, inoltre, prevista la riduzione da 110 a 75 del coefficiente moltiplicatore, da applicare a partire dal 2014, al reddito dominicale rivalutato dei terreni agricoli, per il calcolo della base imponibile IMU.

Il coefficiente ridotto spetta anche ai terreni non coltivati, ma solo se posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola.

Il calcolo della base imponibile IMU è riportata nella tabella seguente in base alle diverse fattispecie che si possono riscontrare nella pratica:

| <b>TERRENI AGRICOLI</b>  |   |
|--|---|
| <b>Tipologia di terreno</b>  | <b>Base imponibile</b>  |
| Terreni agricoli, anche non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola   | Reddito dominicale * 1,25* 75*aliquota effettiva<br>(riduzione d'imposta per scaglioni) |
| Terreni agricoli posseduti e condotti da società agricole in possesso della qualifica di IAP   | Reddito dominicale * 1,25* 75*aliquota effettiva<br>(riduzione d'imposta per scaglioni) |
| Terreni agricoli posseduti e condotti da IAP o CD e coltivati da una società di persone costituita tra gli stessi<br>(con almeno un socio in possesso della qualifica di IAP - se si tratta di S.a.s., la qualifica di IAP si deve riferire ai soci accomandatari) | Reddito dominicale * 1,25* 75*aliquota effettiva<br>(riduzione d'imposta per scaglioni) |
| Terreni agricoli, anche non coltivati, posseduti e condotti da società di capitali o cooperative (con almeno un amministratore in possesso della qualifica di IAP - se si tratta di società cooperative, l'amministratore deve essere anche socio)                 | Reddito dominicale * 1,25* 75*aliquota effettiva<br>(riduzione d'imposta per scaglioni) |
| Terreni agricoli non posseduti da CD o IAP (incolti + orticelli compresi)  | Reddito dominicale * 1,25* 135*aliquota<br>effettiva                                    |
| Terreni concessi in affitto a terzi, anche se il conduttore è IAP o CD (ma proprietario NO)  | Reddito dominicale * 1,25* 135*aliquota<br>effettiva                                    |

## CAPITOLO 7

### MODALITA' E TERMINI ENTRO CUI VENGONO PAGATE LE IMPOSTE

#### **Par. 7.1 Iva**

##### **Part. 7.1.1 Principio di esigibilità dell'imposta**

Il D.Lgs. 2 settembre 1997 n. 313 ha introdotto il principio dell'esigibilità dell'imposta; sebbene esso non sia definito esplicitamente dal legislatore la circolare 24 dicembre 1997 n. 328/E ha specificato che per esigibilità dell'imposta si deve intendere "il diritto dell'Erario a percepire il tributo a partire da un determinato momento".

#### **Momento di esigibilità**

L' art. 6, comma 5, del D.P.R. n. 633/1972, così come modificato dal D. Lgs. n. 313/1997, stabilisce che l'imposta sul valore aggiunto relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi diviene esigibile "nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate" secondo i principi stabiliti nei primi quattro commi dello stesso articolo (consegna, spedizione, fatturazione e pagamento).

Di regola, quindi, vi è coincidenza tra il momento in cui sorge l'esigibilità dell'imposta e quello dell'effettuazione dell'operazione.

#### **Eccezioni**

Sono tuttavia previste eccezioni al principio generale appena enunciato, come nel caso delle cessioni fatte allo Stato e agli enti pubblici nel quale l'esigibilità dell'imposta viene rinviata all'atto del pagamento del corrispettivo, sebbene l'operazione si consideri effettuata secondo i principi generali, introducendo quindi una netta distinzione tra il momento dell'effettuazione dell'operazione e il momento di esigibilità dell'imposta in cui cioè lo Stato diventa creditore dell'imposta stessa, nonostante detti momenti possano temporalmente coincidere.

Altre due eccezioni sono date dalla possibilità che il contribuente opti per l'Iva ad esigibilità differita come previsto dall'art. 7, D.L. 185/2008 e art. 32-bis, D.L. n. 83/2012.

#### **Conseguenze dell'esigibilità**

L'esigibilità dell'imposta riveste particolare importanza in quanto determina:

- il momento in cui sorge il diritto alla detrazione in capo all'acquirente di beni o al committente del servizio
- l'imputazione delle operazioni ai vari periodi di liquidazione dell'imposta

Infatti, come si vedrà più avanti, ai fini della determinazione del debito d'imposta mensile (o trimestrale) e dell'eventuale versamento dello stesso, il contribuente deve, entro il 16 di ogni mese (o del secondo mese successivo ad ogni trimestre), porre a raffronto l'ammontare dell'imposta divenuta esigibile nel mese (o

trimestre) precedente e quello dell'imposta per la quale, nello stesso mese (o trimestre), è sorto e viene esercitato il diritto alla detrazione ai sensi dell' art. 19 del D.P.R. n. 633/1972 .

### **Part. 7.1.2 Liquidazioni periodiche**

La liquidazione consiste nel calcolare la differenza fra l'ammontare complessivo dell'imposta relativa alle operazioni imponibili divenuta esigibile, e l'ammontare complessivo dell'imposta per la quale il diritto alla detrazione viene esercitato nello stesso mese o nello stesso trimestre in base al disposto di cui all' art. 19 e tenendo conto ovviamente anche delle variazioni annotate ai sensi dell'art. 26 in detti registri o, se tenuti, nei registri delle variazioni.

#### **Diritto alla detrazione**

Circa il diritto alla detrazione, si deve rilevare che l'articolo 19, 1° comma, secondo periodo, stabilisce che lo stesso sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione iva relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto stesso.

#### **Versamento**

Se dal risultato della liquidazione emerge un debito d'imposta si deve procedere al versamento entro lo stesso termine e cioè entro il giorno 16 del mese successivo al mese di riferimento. Il contribuente non deve più annotare nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi gli estremi del versamento eseguito. Infatti, tale obbligo, previsto dall'articolo 1, comma 4 del D.P.R. n. 100 del 1998 è stato soppresso.

Se dalla liquidazione risulta una differenza a favore del contribuente, il relativo importo è computato in detrazione del mese successivo (art. 27, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972).

#### **Periodicità delle liquidazioni**

Le liquidazioni periodiche possono essere effettuate con cadenza trimestrale o mensile.

Sono effettuate con cadenza trimestrale da parte di quei contribuenti il cui volume di affari, nell'anno solare precedente, è stato uguale o inferiore a euro 400.000 se esercenti attività consistenti in prestazioni di servizi o a euro 700.000 se aventi per oggetto altre attività e che abbiano effettuato opzione in tal senso; per i contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività e non provvedono alla distinta annotazione dei corrispettivi resta applicabile il limite di euro 400.000 relativamente a tutte le attività e, quindi, per essere considerati soggetti trimestrali è necessario che nell'anno solare precedente non si sia superato il detto limite (si veda, a tal riguardo, l'articolo 7, comma 1 e 2, del D.P.R. n. 542/99 ).

| LIQUIDAZIONE PERIODICA |  |
|------------------------|--|
| <b>TRIMESTRALE</b>     | Se volume d'affari e pari o inferiore a <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 400.000 se esercenti attività consistenti in prestazioni di servizi;</li> <li>➤ 700.000 se aventi per oggetto altre attività</li> </ul> |
| <b>MENSILE</b>         | Se volume d'affari e pari o superiore a <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 400.000 se esercenti attività consistenti in prestazioni di servizi;</li> <li>➤ 700.000 se aventi per oggetto altre attività</li> </ul> |

Per poter effettuare le liquidazioni per periodi trimestrali, nonostante il volume di affari si mantenga nel limite di euro 400.000 o di euro 700.000, è necessario, come dianzi affermato, che si manifesti un'opzione in tal senso, attraverso il comportamento concludente, comunicando la stessa successivamente e cioè in sede di presentazione della dichiarazione annuale.

Tale scelta ha effetto a partire dall'anno in corso in cui è esercitata e fino a quando non sia revocata; qualora si voglia revocare tale opzione, la revoca va comunicata all'ufficio nella dichiarazione annuale ed ha effetto dall'anno in corso.

Le liquidazioni sono effettuate con cadenza mensile da parte di quei contribuenti il cui volume di affari, nell'anno solare precedente, è stato superiore a euro 400.000 o a euro 700.000, a seconda che si abbia per oggetto l'esercizio di un'attività consistente nella prestazione di servizi ovvero l'esercizio di un'attività commerciale. Inoltre, appartengono ai contribuenti mensili i soggetti che, pur non avendo realizzato nell'anno solare precedente un volume di affari superiore ai limiti di cui sopra, non abbiano effettuato le liquidazioni con cadenza trimestrale, comunicandolo all'Amministrazione finanziaria in sede di dichiarazione annuale successiva.

Vengono esclusi dall'obbligo di liquidazione e versamento solo i soggetti che nel periodo di riferimento non hanno effettuato alcuna operazione (attiva o passiva) oppure hanno compiuto esclusivamente operazioni esenti e hanno anche optato per la dispensa dagli adempimenti ai sensi dell' articolo 36 bis , comma 1.

### **Part. 7.1.3 Versamento**

A partire dal 1° gennaio 1999 il versamento dell'Iva deve essere eseguito con il modello F24 .

Sono tenuti ad utilizzare il modello F24 **telematico** i soggetti Ires (dal 1° ottobre 2006) e tutti i soggetti titolari di partita Iva (dal 1° gennaio 2007).

### **Compensazioni**

Dal 1999, tutti i contribuenti, titolari e non titolari di partita Iva (persone fisiche, società ed altri enti), possono compensare gli importi a debito o a credito relativi a tributi, contributi e premi elencati nell' articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997 , utilizzando il modello F24 .



Sono pertanto compensabili, ai fini Iva, crediti o debiti risultanti dalla dichiarazione Iva annuale o i debiti risultanti dalla liquidazione periodica con i seguenti tributi o contributi:

- ✓ imposte sui redditi;
- ✓ ritenute alla fonte;
- ✓ addizionale Irpef;
- ✓ imposte sostitutive delle imposte sui redditi e dell'Iva;
- ✓ Irap;
- ✓ contributi previdenziali Inps;
- ✓ contributi Inps per prestazioni di collaborazioni coordinate e continuative;
- ✓ contributi e premi dovuti all'Inail, Enpals o all'Inpdai;
- ✓ interessi per pagamenti rateali.

Inoltre, secondo l'articolo 1 del decreto dirigenziale del 31 marzo 2000, la compensazione si utilizza, oltre che per i tributi dovuti, anche per le relative sanzioni:

- ✓ ravvedimento (art. 13 del D. Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472);
- ✓ conciliazione giudiziale (art. 48 del D. Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546);
- ✓ accertamento con adesione (articolo 8 del D. Lgs. 19 giugno 1997, n. 218);
- ✓ definizione agevolata per omessa impugnazione dell'avviso di accertamento o di liquidazione (articolo 15 del D. Lgs. n. 218/1997) e dell'atto di contestazione o del provvedimento di irrogazione delle sanzioni (art. 16 e art. 17 del D.Lgs. n. 472/1997);
- ✓ definizione agevolata della liquidazione e del controllo formale della dichiarazione (articoli 2, comma 2, e 3, comma 2, del D. Lgs. 18 dicembre 1997, n. 462).

La legge (art. 17 del D. Lgs. n. 241/1997) stabilisce che il diritto alla compensazione scatta solo per i crediti risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche. Il diritto non nasce con la materiale presentazione della dichiarazione stessa, bensì dal momento in cui la stessa è astrattamente presentabile (si veda il Comunicato stampa del ministero delle Finanze diramato in data 11 febbraio 1999).

Così, ad esempio, se il contribuente presenta un credito IVA da dichiarazione annuale, questo potrà essere compensato con il debito derivante dall'obbligo di versare le ritenute d'acconto ovvero quelle previdenziali operate ai dipendenti. Ovviamente tale credito non potrà essere chiesto a rimborso.

Viene dunque ad attuarsi una particolare modalità per ottenere il rimborso del credito IVA maturato.

Il versamento o la compensazione deve comunque essere effettuata utilizzando il modello F24 il quale andrà presentato anche nel caso di versamento pari a zero in seguito alla compensazione effettuata.

### Scadenza di sabato e giorni festivi

Se i termini di versamento scadono di sabato o di giorno festivo, il pagamento è tempestivo, e quindi regolarmente effettuato senza aggravio di sanzioni ed interessi, qualora effettuato il primo giorno lavorativo successivo (articolo 18, comma 1, del D. Lgs. n. 241/1997).

### Versamenti minimi

Se l'imposta sul valore aggiunto a debito liquidata in un determinato mese o trimestre non supera l'importo di Euro 25,82, il versamento deve essere eseguito unitamente a quello del mese successivo o comunque del primo mese (o trimestre) nel quale tale importo venga superato (articolo 1, comma 4, del D.P.R. n. 100/1998).

### Codici tributo

I decreti ministeriali di attuazione del conto fiscale hanno istituito i codici-tributo per i versamenti dell'IVA, (per le modalità operative di versamento si rimanda a quanto sopra in materia di modello F24).

Allo stato, i codici tributo che si devono utilizzare, al momento del versamento dell'IVA sono quelli previsti per il modello F24 e cioè:

- ✓ 6001 versamento Iva mensile gennaio
- ✓ 6002 versamento Iva mensile febbraio
- ✓ 6003 versamento Iva mensile marzo
- ✓ 6004 versamento Iva mensile aprile
- ✓ 6005 versamento Iva mensile maggio
- ✓ 6006 versamento Iva mensile giugno
- ✓ 6007 versamento Iva mensile luglio
- ✓ 6008 versamento Iva mensile agosto
- ✓ 6009 versamento Iva mensile settembre
- ✓ 6010 versamento Iva mensile ottobre
- ✓ 6011 versamento Iva mensile novembre
- ✓ 6012 versamento Iva mensile dicembre
- ✓ 6031 versamento Iva trimestrale - 1° trimestre
- ✓ 6032 versamento Iva trimestrale - 2° trimestre
- ✓ 6033 versamento Iva trimestrale - 3° trimestre
- ✓ 6034 versamento Iva quarto trimestre (art.74 dpr 633)
- ✓ 6035 versamento Iva acconto
- ✓ 6036 credito Iva art. 38-bis, comma 2, D.p.r. 633/1972 - 1° trimestre
- ✓ 6037 credito Iva art. 38-bis, comma 2, D.p.r. 633/1972 - 2° trimestre
- ✓ 6038 credito Iva art. 38-bis, comma 2, D.p.r. 633/1972 - 3° trimestre
- ✓ 6099 versamento Iva sulla base della dichiarazione annuale

### Modalità di effettuazione del versamento

Come detto in precedenza l'art. 37, comma 49 del D.L. n. 223/2006 stabilisce che i soggetti titolari di partita IVA sono tenuti ad utilizzare modalità di pagamento telematiche: delle imposte, dei contributi e dei premi rientranti nel regime dei versamenti unificati, ai sensi dell'articolo 17, comma 2, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, (modello F24). I suddetti versamenti telematici possono avvenire anche tramite intermediari.

Gli allevatori di cani essendo dei contribuenti titolari di Partita Iva (che non godono del regime previsto dall'art. 34 del D.P.R. n. 633/1972) sono obbligati a presentare il modello F24 mediante modalità telematica

Più precisamente tutti i soggetti titolari di partita IVA, una delle seguenti procedure di versamento telematico:

- "F24 On line", cui hanno accesso tutti i contribuenti in possesso del "pincode" di abilitazione al servizio; per usufruire di tale servizio è necessario avere un conto corrente presso una banca convenzionata con l'Agenzia delle Entrate, sul quale addebitare le somme dovute;
- "F24 cumulativo", riservato agli incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni che intendono eseguire i versamenti on line delle somme dovute dai loro clienti con addebito diretto sui conti correnti bancari di questi ultimi.
- F24 mediante home banking

### **F24 ON LINE**

Per poter utilizzare il servizio "F24 on line" è necessario:

- ✓ essere titolari di un conto corrente presso una delle banche che hanno stipulato con l'Agenzia delle Entrate un'apposita convenzione, sul quale addebitare le somme dovute;
- ✓ possedere un computer che abbia almeno le previste caratteristiche tecniche minime;
- ✓ configurare il proprio browser (programma di navigazione internet), al fine di creare una connessione protetta;
- ✓ richiedere all'Agenzia delle Entrate il rilascio del codice PIN ("pincode") di abilitazione, che può avvenire:
  - a) in via telematica, seguendo la procedura disponibile sul sito dell'Agenzia;
  - b) oppure recandosi presso un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate, muniti di documento di riconoscimento;
  - c) oppure tramite i Consolati, per i cittadini italiani residenti all'estero.

Se l'importo complessivo del modello F24 comporta un saldo da versare, è necessario indicare anche le coordinate bancarie del conto di cui si è titolari, per l'addebito delle somme dovute. Non è possibile avvalersi di conti correnti intestati a soggetti "terzi".

Con la comunicazione delle coordinate bancarie del conto corrente all'Agenzia delle Entrate, si autorizza:

- ✓ l'Agenzia stessa a richiedere alla banca che detiene il conto l'addebito delle somme dovute relative ai modelli F24 inviati via internet;
- ✓ la banca ad effettuare il prelievo.

Il contribuente che ha effettuato il versamento con la procedura "F24 on line" riceve dall'Amministrazione finanziaria:

- in via telematica:
  - ✓ la segnalazione della correttezza e/o anomalia della richiesta di pagamento inoltrata; nel caso in cui i dati non siano corretti, viene prodotta una comunicazione di scarto: in tal caso occorre rimuovere l'errore e ripetere l'operazione preparando nuovamente il file da trasmettere;
  - ✓ in caso di saldo del modello F24 da addebitare in conto, l'esito dell'addebito comunicato all'Agenzia delle Entrate dalla banca che detiene il conto corrente;
- tramite Postel, la quietanza (F24) del pagamento effettuato.

### **F24 CUMULATIVO**

A decorrere dal 26-11-2002, l'Agenzia delle Entrate ha predisposto un servizio di pagamento riservato agli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni che consente di effettuare i versamenti on line dei loro clienti, con addebito diretto sui relativi conti correnti (c.d. modello "F24 cumulativo").

Per attivare il servizio "F24 cumulativo", l'intermediario deve:

- sottoscrivere un'apposita convenzione con l'Agenzia delle Entrate, utilizzando il sistema Entratel;
- sottoscrivere anche una copia cartacea della convenzione e inviarla, via fax o per posta, esclusivamente all'Ufficio che gli ha rilasciato l'autorizzazione all'accesso al servizio Entratel, unitamente a una copia:
  - a) dell'attestazione di accettazione dell'adesione rilasciata per via telematica dall'Agenzia delle Entrate;
  - b) di un valido documento di riconoscimento.

Come evidenziato dalle istruzioni dell'Agenzia delle Entrate:

- ✓ la mancata comunicazione formale dell'adesione alla convenzione determina la revoca d'ufficio dell'adesione medesima;
- ✓ l'intermediario che intenda recedere dalla convenzione deve inviare una formale comunicazione al medesimo Ufficio.

L'utilizzo del servizio "F24 cumulativo" richiede inoltre che l'intermediario abbia ottenuto dai propri clienti l'autorizzazione ad addebitare, sui relativi conti correnti, intrattenuti con banche che hanno stipulato con l'Agenzia delle Entrate un'apposita convenzione, gli importi che risultano dovuti sulla base dei modelli F24 compilati e trasmessi telematicamente dall'intermediario stesso.

## **PROCEDURE DI HOME BANKING**

L'art. 37, comma 49 del D.L. n. 223/2006 fa riferimento, in generale, a "modalità di pagamento telematiche", "anche tramite intermediari", senza ulteriori specificazioni, in particolare senza richiedere espressamente l'utilizzo:

- ✓ delle procedure dell'Agenzia delle Entrate;
- ✓ degli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni.

Pertanto, i contribuenti titolari di partita IVA possono utilizzare, in luogo delle procedure dell'Agenzia delle Entrate "F24 on line" (per il versamento diretto) o "F24 cumulativo" (versamento tramite un intermediario abilitato alla trasmissione telematica delle dichiarazioni), le procedure di home banking fornite dalla propria banca, presso la quale ha aperto un conto corrente, che comprendano il pagamento telematico dei modelli F24 con lo standard CBI.

In sostanza, per tali soggetti la novità consiste nella necessità di attivare una procedura di home banking, oppure di utilizzarla obbligatoriamente per il pagamento dei modelli F24, con esclusione della possibilità di presentare i modelli in formato cartaceo presso gli sportelli dell'istituto di credito.

### **Par. 7.2 Imposte dirette**

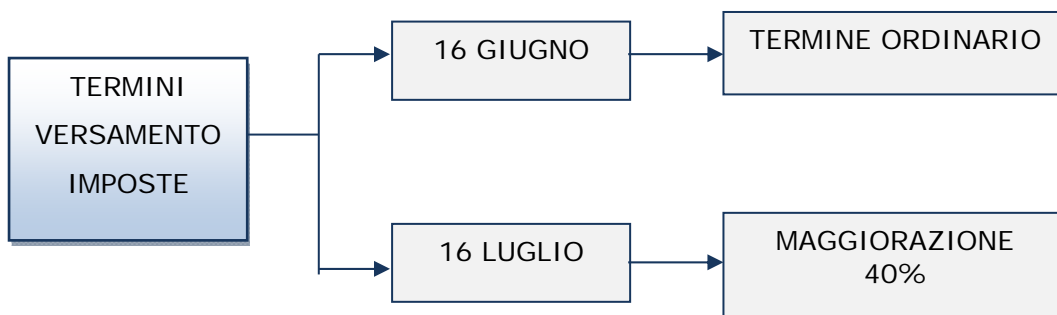
#### **Saldo**

##### **Part. 7.2.1 Liquidazione dell'imposta**

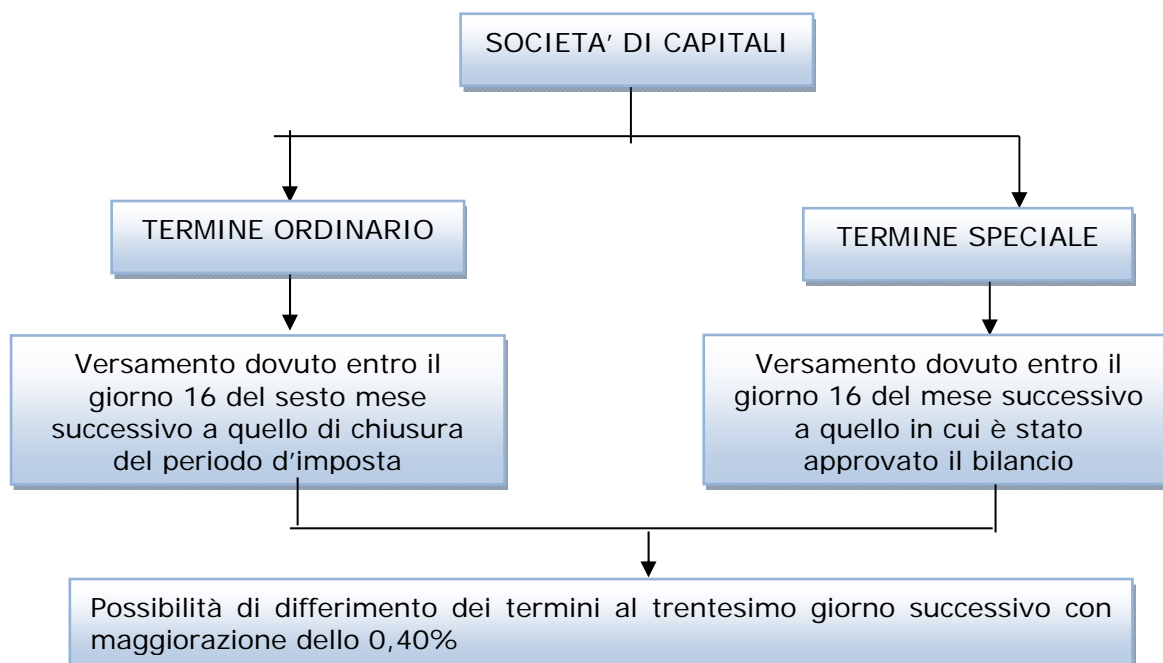
Secondo quanto previsto dalle istruzioni alla compilazione del modello Unico, il versamento del saldo delle imposte derivanti dalla dichiarazione unificata deve essere effettuato:

- per le **persone fisiche e le società di persone**
  - ✓ entro il 16 giugno;
  - ✓ entro il 16 luglio (con maggiorazione dello 0,40%);
- ➔ dell'anno di presentazione della Dichiarazione dei redditi.
- per le **società di capitali**
  - ✓ che **approvano il bilancio entro il termine ordinario**,
- ➔ entro il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (possibile differimento di detto termine al trentesimo giorno successivo con maggiorazione dello 0,40%)
  - ✓ che **approvano il bilancio entro il termine speciale**,
- ➔ entro il giorno 16 del sesto mese successivo a quello in cui è stato approvato il bilancio (possibile differimento di detto termine al trentesimo giorno successivo con maggiorazione dello 0,40%).

**TERMINI VERSAMENTO IMPOSTE PER PERSONE FISICHE E SOCIETA' DI PERSONE**



**TERMINI VERSAMENTO IMPOSTE PER SOCIETA' DI CAPITALI**



**Acconto**

Il contribuente è tenuto ad anticipare un acconto con riferimento all'imposta dovuta per i redditi del periodo in cui si presenta la dichiarazione.

Due sono le modalità con le quali il contribuente può determinare l'acconto dovuto:

- in base all'imposta dovuta per i redditi dell'anno precedente (99% del rigo Differenza per l'Irpef, 99% del rigo totale imposta per l'Irap);
- in base all'imposta stimata che il contribuente ipotizza di dover versare per i redditi dell'anno in corso (calcolo previsionale).

Il fatto di versare un acconto inferiore a quello determinato con il metodo di cui al primo punto espone il contribuente alla possibilità di essere sanzionato (sanzione amministrativa del 30% più interessi di mora), qualora la stima risulti errata.

**Acconto non dovuto:** l'acconto Irpef non deve essere versato se l'importo di rigo:

- differenza (RN 30) per l'Irpef;
- totale imposta per l'Irap:
  - ➔ non è superiore a € 51,65.

Qualora l'importo di rigo sia pari o superiore a € 52,00 ma non superiore a € 260,00 l'acconto deve essere versato nella misura del 99% in un'unica soluzione entro il 30 novembre.

Se l'importo di rigo è superiore a € 260,00 l'acconto deve essere versato in due rate:

- entro il 16 giugno (senza maggiorazione) /16 luglio (con maggiorazione) dello 0,40%
  - ➔ nella misura del 40%;
- entro il 30 novembre
  - ➔ nella misura del 60%.

### **Part. 7.2.2 Versamento dell'imposta**

Come per l'Iva anche le Imposte dirette devono essere pagate mediante **F 24 telematico** (vedi par. 7.1.3).

I codici tributo da utilizzare corrispondono a:

- 4001 Irpef a saldo;
- 4033 Irpef acconto – prima rata;
- 4034 Irpef acconto – seconda rata o acconto in unica soluzione;
- 1668 Interessi per pagamento dilazionato;
- 3801 Addizionale regionale all'Irpef;
- 3800 Irap saldo;
- 3812 Irap acconto – prima rata;
- 3813 Irap acconto - seconda rata o acconto in unica soluzione;
- 3805 Interessi per pagamento dilazionato tributi regionali.

### **Rateizzazione**

L'art. 20, D. Lgs. n. 241/1997, prevede la possibilità di rateizzare i versamenti di saldo e l'eventuale prima rata di acconto, suddividendo il debito d'imposta in un definito numero di rate a scelta del contribuente.

Si possono rateizzare gli importi dovuti a titolo di saldo e di primo acconto. Non si possono, invece, rateizzare gli importi da versare a titolo di acconto nel mese di novembre e dicembre.

I contribuenti possono effettuare il pagamento della prima rata entro il **16 giugno** (ovvero, entro il 16 luglio, maggiorando l'importo dovuto dello 0,40 per cento a titolo d'interesse corrispettivo).

La **seconda rata** deve essere versata:

- ⇒ **entro il 16 luglio** con l'applicazione degli interessi dello 0,5% (ovvero, entro il 20 agosto con l'applicazione degli interessi dello 0,50 per cento per coloro che hanno versato la prima rata il 16 luglio).

Sugli importi da versare con le rate mensili successive, si applicano gli interessi secondo il seguente prospetto:

| Rata | Versamento   | Interessi % | Versamento*  | Interessi % |
|------|--------------|-------------|--------------|-------------|
| 1°   | 16 giugno    | 0,00        | 16 luglio    | 0,00        |
| 2°   | 16 luglio    | 0,32        | 20 agosto    | 0,32        |
| 3°   | 20 agosto    | 0,65        | 16 settembre | 0,65        |
| 4°   | 16 settembre | 0,98        | 16 ottobre   | 0,98        |
| 5°   | 16 ottobre   | 1,31        | 16 novembre  | 1,31        |
| 6°   | 16 novembre  | 1,64        |              |             |

\*In questo caso l'importo da rateizzare deve essere preventivamente maggiorato dello 0,40 per cento.

### **Par. 7.3 Imposta municipale unica (Imu)**

I termini per il pagamento dell'Ici sono:

- prima rata d'acconto entro il **16 giugno**;
- seconda rata a saldo entro il **16 dicembre**.

#### **Versamento Imu con modello F24**

Tutti i versamenti possono comunque essere eseguiti utilizzando o il modello F24 o il bollettino postale presso:

- ✓ le banche;
- ✓ gli uffici postali;
- ✓ gli agenti della riscossione.

L'utilizzo del Modello F24 presenta il grosso vantaggio di consentire al contribuente di compensare l'imposta da versare con eventuali crediti maturati per altri tributi erariali (Irpef, Iva, eccetera) o, qualora previsto dal Comune, di compensare le imposte dovute con crediti relativi all'Ici dell'anno precedente.

Il modello di versamento F24 Ici, le istruzioni per la compilazione e ulteriori informazioni utili per il versamento sono reperibili sul sito [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

L'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento 12.4.2012, n. 53906 ha approvato il "nuovo" mod. F24 sostituendo, nello specifico, l'attuale "SEZIONE ICI E ALTRI TRIBUTI LOCALI" con "**SEZIONE IMU E ALTRI**



**TRIBUTI LOCALI**" e il campo "detrazione ICI abitazione principale" con "**detrazione**" per l'indicazione della detrazione spettante per l'abitazione principale e relative pertinenze (analoghe modifiche sono state apportate al mod. F24 Accise).

In particolare, è previsto che:

- ✓ il "nuovo" modello è utilizzabile a partire dal 18.4.2012;
- ✓ il "vecchio" modello può essere utilizzato comunque fino al 31.5.2013. In tal caso il versamento dell'IMU va indicato nella "SEZIONE ICI E ALTRI TRIBUTI LOCALI";
- ✓ l'imposta relativa all'abitazione principale e relative pertinenze da indicare nella colonna "importi a debito versati" va esposta al netto della detrazione.

L'Agenzia delle Entrate, come sopra accennato, con la Risoluzione 12.4.2012, n. 35/E ha approvato i seguenti codici tributo da utilizzare nel mod. F24 per il versamento dell'IMU.

| Codice Tributo | IMU   | Destinatario |
|----------------|---|--------------|
| 3912           | Abitazione principale e relative pertinenze | Comune       |
| 3913           | Fabbricati rurali ad uso strumentale        | Comune       |
| 3914           | Terreni                                     | Comune       |
| 3915           | Terreni                                     | Stato        |
| 3916           | Aree fabbricabili                           | Comune       |
| 3917           | Aree fabbricabili                           | Stato        |
| 3918           | Altri fabbricati                            | Comune       |
| 3919           | Altri fabbricati                            | Stato        |
| 3923           | Interessi da accertamento                   | Comune       |
| 3924           | Sanzioni da accertamento                    | Comune       |

Nella suddetta risoluzione, l'Agenzia precisa anche le modalità di compilazione del modello F24, per cui:

- ✓ i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "**SEZIONE IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI**" in corrispondenza delle somme indicate esclusivamente nella colonna "importi a debito versati";
- ✓ nello spazio "*codice ente/codice comune*" è riportato il codice catastale del Comune nel cui territorio sono situati gli immobili, reperibile nella tabella pubblicata sul sito Internet [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it);
- ✓ nello spazio "*Ravv.*" barrare la casella se il pagamento si riferisce al ravvedimento;
- ✓ nello spazio "*Acc.*" barrare se il pagamento si riferisce all'acconto;

- ✓ nello spazio "Saldo" barrare se il pagamento si riferisce al saldo (se il pagamento è effettuato in unica soluzione per acconto e saldo, barrare entrambe le caselle);
- ✓ nello spazio "Numero immobili" indicare il numero degli immobili (massimo 3 cifre);
- ✓ nello spazio "Anno di riferimento" deve essere indicato l'anno d'imposta cui si riferisce il pagamento (nel caso in cui sia barrato lo spazio "Ravv." indicare l'anno in cui l'imposta avrebbe dovuto essere versata).

## CAPITOLO 8

### DICHIARAZIONI E MODELLI DA PRESENTARE

#### **Par. 8.1 Dichiarazione Iva**

La dichiarazione annuale IVA è l'atto con il quale si comunicano all'Amministrazione finanziaria i dati contabili rilevati durante l'anno solare precedente, nonché tutte le altre notizie richieste dal modello stesso. Essa rientra tra le dichiarazioni di scienza, ovvero costituisce una rappresentazione dei fatti che implica la responsabilità del dichiarante e che è alla base del prelievo fiscale.

Sono obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale Iva (unificata o in via autonoma a seconda dei casi) tutti i contribuenti esercenti attività d'impresa (quindi, anche gli allevatori di cani).

#### **Contenuto della dichiarazione**

Secondo quanto disposto dall' art. 8, 2° comma, del D.P.R. n. 322 del 22 luglio 1998, nella dichiarazione devono essere indicati dati e gli elementi necessari per l'individuazione del contribuente, per la determinazione dell'ammontare delle operazioni e dell'imposta e per l'effettuazione dei controlli, nonché gli altri elementi richiesti nel modello di dichiarazione, esclusi quelli che l'amministrazione finanziaria è in grado di acquisire direttamente.

Nel **quadro VE** viene determinata il volume d'affari e l'imposta relativa alle operazioni imponibili



CODICE FISCALE

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

QUADRO VE

OPERAZIONI ATTIVE  
E DETERMINAZIONE DEL VOLUME D'AFFARI

Mod. N.

|  |  |
|--|--|
|  |  |
|--|--|

| QUADRO VE   |      | 1   | IMPONIBILE | %    | 2 | IMPOSTA |
|---|------|---|------------|------|---|---------|
| <b>DETERMINAZIONE DEL VOLUME D'AFFARI E DELLA IMPOSTA RELATIVA ALLE OPERAZIONI IMPONIBILI</b>                         |      |   |            |      |   |         |
|   | VE1  |   | ,00        | 2    |   | ,00     |
|   | VE2  |   | ,00        | 4    |   | ,00     |
|   | VE3  |   | ,00        | 7,3  |   | ,00     |
| <b>Sez. 1 - Conferimenti di prodotti agricoli e cessioni da agricoltori esonerati (in caso di superamento di 1/3)</b> |      |   |            |      |   |         |
|   | VE4  |   | ,00        | 7,5  |   | ,00     |
|   | VE5  |   | ,00        | 7,65 |   | ,00     |
|   | VE6  |   | ,00        | 7,95 |   | ,00     |
|   | VE7  |   | ,00        | 8,3  |   | ,00     |
|   | VE8  |   | ,00        | 8,5  |   | ,00     |
|   | VE9  |   | ,00        | 8,8  |   | ,00     |
|   | VE10 |   | ,00        | 10   |   | ,00     |
|   | VE11 |   | ,00        | 12,3 |   | ,00     |
| <b>Sez. 2 - Operazioni imponibili agricole e operazioni imponibili commerciali o professionali</b>                    |      |   |            |      |   |         |
|   | VE20 |   | ,00        | 4    |   | ,00     |
|   | VE21 |   | ,00        | 5    |   | ,00     |
|   | VE22 |   | ,00        | 10   |   | ,00     |
|   | VE23 |   | ,00        | 22   |   | ,00     |
| <b>Sez. 3 - Totale imponibile e imposta</b>   |      |   |            |      |   |         |
|   | VE24 | TOTALI (somma dei righe da VE1 a VE11 e da VE20 a VE23)                           | ,00        |      |   | ,00     |
|   | VE25 | Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/-)                 |            |      |   | ,00     |
|   | VE26 | TOTALE (VE24 ± VE25)  |            |      |   | ,00     |
| <b>Sez. 4 - Altre operazioni</b>  |      |   |            |      |   |         |
|   |      | Operazioni che concorrono alla formazione del plafond                             | 1          |      |   | ,00     |
|   |      | Esportazioni  | 2          |      |   | ,00     |
|   |      | Cessioni intracomunitarie   | 3          |      |   | ,00     |
|   | VE30 | Cessioni verso San Marino   | 4          |      |   | ,00     |
|   |      | Operazioni assimilate   | 5          |      |   | ,00     |
|   | VE31 | Operazioni non imponibili a seguito di dichiarazione di intento                   |            |      |   | ,00     |
|   | VE32 | Altre operazioni non imponibili   |            |      |   | ,00     |
|   | VE33 | Operazioni esenti (art. 10)   |            |      |   | ,00     |
|   | VE34 | Operazioni non soggette all'imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies      |            |      |   | ,00     |
|   |      | Operazioni con applicazione del reverse charge                                    | 1          |      |   | ,00     |
|   |      | Cessioni di rottami e altri materiali di recupero                                 | 2          |      |   | ,00     |
|   |      | Cessioni di oro e argento puro  | 3          |      |   | ,00     |
|   | VE35 | Subappalto nel settore edile  | 4          |      |   | ,00     |
|   |      | Cessioni di fabbricati  | 5          |      |   | ,00     |
|   |      | Cessioni di telefoni cellulari  | 6          |      |   | ,00     |
|   |      | Cessioni di prodotti elettronici  | 7          |      |   | ,00     |
|   |      | Prestazioni comparto edile e settori connessi                                     | 8          |      |   | ,00     |
|   |      | Operazioni settore energetico   | 9          |      |   | ,00     |
|   | VE36 | Operazioni non soggette all'imposta effettuate nei confronti dei terremotati      |            |      |   | ,00     |
|   |      | Operazioni effettuate nell'anno ma con imposta esigibile in anni successivi       | 1          |      |   | ,00     |
|   | VE37 | art. 32-bis, decreto-legge n. 83/2012   | 2          |      |   | ,00     |
|   | VE38 | Operazioni effettuate nei confronti dei soggetti di cui all'art. 17-ter           |            |      |   | ,00     |
|   | VE39 | (meno) Operazioni effettuate in anni precedenti ma con imposta esigibile nel 2017 |            |      |   | ,00     |
|   | VE40 | (meno) Cessioni di beni ammortizzabili e passaggi interni                         |            |      |   | ,00     |
| <b>Sez. 5 - Volume d'affari</b>   |      |   |            |      |   |         |
|   | VE50 | VOLUME D'AFFARI (somma dei righe VE24, da VE30 a VE38 meno VE39 e VE40)           |            |      |   | ,00     |

Nel **quadro VF** invece vengono indicati gli acquisti effettuati

**MODELLO IVA 2018**  
 Periodo d'imposta 2017

CODICE FISCALE  

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

**AGENZIA ENTRATE**

**QUADRO VF**  
**OPERAZIONI PASSIVE**  
**E IVA AMMESSA IN DETRAZIONE**

Mod. N.

|   |             |   | 1                                     | IMPONIBILE   |                                 | 2                                  | IMPOSTA        |
|---|-------------|---|---------------------------------------|--|---------------------------------|------------------------------------|----------------|
| <b>QUADRO VF</b>  | <b>VF1</b>  |   |                                       | ,00  | 2                               |                                    | ,00            |
| <b>OPERAZIONI PASSIVE<br/>E IVA AMMESSA<br/>IN DETRAZIONE</b>   | <b>VF2</b>  |   |                                       | ,00  | 4                               |                                    | ,00            |
|   | <b>VF3</b>  |   |                                       | ,00  | 5                               |                                    | ,00            |
|   | <b>VF4</b>  |   |                                       | ,00  | 7,3                             |                                    | ,00            |
| <b>Sez. 1 - Ammontare<br/>degli acquisti effettuati<br/>nel territorio dello<br/>Stato, degli acquisti<br/>Intracomunitari<br/>e delle importazioni</b> | <b>VF5</b>  | Acquisti e importazioni imponibili (esclusi quelli di cui ai righe VF19, VF20 e VF21) distinti per aliquota d'imposta o per percentuale di compensazione, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26, e relativa imposta |                                       | ,00  | 7,5                             |                                    | ,00            |
|   | <b>VF6</b>  |   |                                       | ,00  | 7,65                            |                                    | ,00            |
|   | <b>VF7</b>  |   |                                       | ,00  | 7,95                            |                                    | ,00            |
|   | <b>VF8</b>  |   |                                       | ,00  | 8,3                             |                                    | ,00            |
|   | <b>VF9</b>  |   |                                       | ,00  | 8,5                             |                                    | ,00            |
|   | <b>VF10</b> |   |                                       | ,00  | 8,8                             |                                    | ,00            |
|   | <b>VF11</b> |   |                                       | ,00  | 10                              |                                    | ,00            |
|   | <b>VF12</b> |   |                                       | ,00  | 12,3                            |                                    | ,00            |
|   | <b>VF13</b> |   |                                       | ,00  | 22                              |                                    | ,00            |
|   | <b>VF14</b> | Acquisti e importazioni senza pagamento d'imposta, con utilizzo del plafond   |                                       | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
|   | <b>VF15</b> | Altri acquisti non imponibili, non soggetti ad imposta e relativi ad alcuni regimi speciali   |                                       | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
|   | <b>VF16</b> | Acquisti esenti (art. 10) e importazioni non soggette all'imposta   |                                       | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
|   | <b>VF17</b> | Acquisti da soggetti che si sono avvalsi di regimi agevolativi<br><small>art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014</small>  | 1                                     | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
|   |             | <small>2</small>  |                                       | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
|   | <b>VF18</b> | Acquisti e importazioni non soggetti all'imposta effettuati dai terremotati   |                                       | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
|   | <b>VF19</b> | Acquisti e importazioni per i quali la detrazione è esclusa o ridotta (art. 19-bis1)  |                                       | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
|   | <b>VF20</b> | Acquisti e importazioni per i quali non è ammessa la detrazione   |                                       | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
|   | <b>VF21</b> | Acquisti registrati nell'anno ma con detrazione dell'imposta differita ad anni successivi<br><small>art. 32-bis, decreto-legge n. 83/2012</small>   | 1                                     | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
|   |             | <small>2</small>  |                                       | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
|   | <b>VF22</b> | (meno) Acquisti registrati negli anni precedenti ma con imposta esigibile nel 2017  |                                       | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
| <b>Sez. 2 - Totale acquisti<br/>e importazioni, totale<br/>imposta, acquisti<br/>intracomunitari,<br/>importazioni e acquisti<br/>da San Marino</b>     | <b>VF23</b> | <b>TOTALE ACQUISTI E IMPORTAZIONI</b>   |                                       | ,00  |                                 |                                    | ,00            |
|   | <b>VF24</b> | Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/-)   |                                       |  |                                 |                                    | ,00            |
|   | <b>VF25</b> | <b>TOTALE IMPOSTA SUGLI ACQUISTI E IMPORTAZIONI IMPONIBILI (VF23 colonna 2 ± VF24)</b>  |                                       |  |                                 |                                    | ,00            |
|   |             | <b>Acquisti intracomunitari</b>   | 1                                     | Imponibile<br>,00  |                                 | 2                                  | Imposta<br>,00 |
|   | <b>VF26</b> | <b>Importazioni</b>   | 3                                     | Imponibile<br>,00  |                                 | 4                                  | Imposta<br>,00 |
|   |             |   |                                       | <small>con pagamento IVA</small>   |                                 | <small>senza pagamento IVA</small> |                |
|   |             | <b>Acquisti da San Marino</b>   | 5                                     | ,00  |                                 | 6                                  | ,00            |
|   | <b>VF27</b> | <b>Ripartizione totale acquisti e importazioni (rigo VF23):</b>   |                                       |  |                                 |                                    |                |
|   |             | 1 Beni ammortizzabili   | 2 Beni strumentali non ammortizzabili | 3 Beni destinati alla rivendita ovvero alla produzione di beni e servizi | 4 Altri acquisti e importazioni |                                    |                |
|   |             | ,00   | ,00                                   | ,00  | ,00                             |                                    | ,00            |

Nel **quadro VL** si calcola l'Iva da versare (o credito) e la si indica nel rigo:

- VL 38 se a debito;
- VL 39 se a credito.

|   |   |   |
|---|---|---|
|   |   | <b>MODELLO IVA 2018</b><br>Periodo d'imposta 2017               |
| <b>QUADRO VL</b><br><b>LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA ANNUALE</b><br><b>QUADRI COMPILATI</b> | CODICE FISCALE<br><input style="width: 80px; height: 15px;" type="text"/> | Mod. N. <input style="width: 30px; height: 15px;" type="text"/> |

|   |  | DEBITI                | CREDITI |
|---|--|-----------------------|---------|
| <b>Sez. 1 - Determinazione dell'IVA dovuta o a credito per il periodo d'imposta</b>                           | <b>VL1</b> IVA a debito (somma dei rigi VE26 e VJ19)   | ,00                   |         |
|   | <b>VL2</b> IVA detraibile (da rigo VF71)   |                       | ,00     |
|   | <b>VL3</b> IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2)<br>ovvero  | ,00                   |         |
|   | <b>VL4</b> IMPOSTA A CREDITO (VL2 - VL1)   |                       | ,00     |
| <b>Sez. 2 - Credito anno precedente</b>   | <b>VL8</b> Credito risultante dalla dichiarazione per il 2016 o credito annuale non trasferibile (*)<br>di cui credito richiesto a rimborso in anni precedenti computabile in detrazione a seguito di diniego dell'ufficio (*) 2 |                       | ,00     |
|   | <b>VL9</b> Credito compensato nel modello F24  | ,00                   |         |
|   | <b>VL10</b> Eccedenza di credito non trasferibile (*)  |                       | ,00     |
|   | <b>VL11</b> Crediti art. 8, comma 6-quater, D.P.R. n. 322/98   |                       | ,00     |
|   | <b>Gruppo IVA (*) 2</b>  |                       | ,00     |
| <b>Sez. 3 - Determinazione dell'IVA a debito o a credito relativa a tutte le attività esercitate</b>          | <b>VL20</b> Rimborsi infrannuali richiesti (art. 38-bis, comma 2)  | ,00                   |         |
|   | <b>VL21</b> Ammontare dei crediti trasferiti (*)   | ,00                   |         |
|   | <b>VL22</b> Credito IVA risultante dai primi 3 trimestri del 2017 compensato nel mod. F24  | ,00                   |         |
|   | <b>VL23</b> Interessi dovuti per le liquidazioni trimestrali   | ,00                   |         |
|   | <b>VL24</b> Trasferimenti anno precedente restituiti dalla controllante  |                       | ,00     |
|   | <b>VL25</b> Eccedenza credito anno precedente  |                       | ,00     |
|   | <b>VL26</b> Credito richiesto a rimborso in anni precedenti computabile in detrazione a seguito di diniego dell'ufficio  |                       | ,00     |
|   | <b>VL27</b> Crediti d'imposta utilizzati nelle liquidazioni periodiche e per l'acconto   |                       | ,00     |
|   | <b>VL28</b> Crediti riscuolti da società di gestione del risparmio utilizzati nelle liquidazioni periodiche e per l'acconto  |                       | ,00     |
|   | <b>VL29</b> Versamenti auto UE relativi a cessioni effettuate nell'anno  |                       | ,00     |
|   | <b>VL30</b> Ammontare IVA periodica  |                       | ,00     |
|   | IVA periodica dovuta     IVA periodica versata   | 2    ,00     3    ,00 |         |
|   | <b>VL31</b> Ammontare dei debiti trasferiti (*)  |                       | ,00     |
|   | <b>VL32</b> IVA A DEBITO [(VL3 + rigi da VL20 a VL23) - (VL4 + VL11, campo 1 + rigi da VL24 a VL31)]<br>ovvero   | ,00                   |         |
|   | <b>VL33</b> IVA A CREDITO [(VL4 + VL11, campo 1 + rigi da VL24 a VL31) - (VL3 + rigi da VL20 a VL23)]  |                       | ,00     |
| <b>VL34</b> Crediti d'imposta utilizzati in sede di dichiarazione annuale                                     |  | ,00                   |         |
| <b>VL35</b> Crediti ricevuti da società di gestione del risparmio utilizzati in sede di dichiarazione annuale |  | ,00                   |         |
| <b>VL36</b> Interessi dovuti in sede di dichiarazione annuale   | ,00  |                       |         |
| <b>VL37</b> Credito caduto da società di gestione del risparmio ai sensi dell'art. 8 del d.l. n. 351/2001     | ,00  |                       |         |
| <b>VL38</b> TOTALE IVA DOVUTA (VL32 - VL34 - VL35 + VL36)   | ,00  |                       |         |
| <b>VL39</b> TOTALE IVA A CREDITO (VL33 - VL37)  |  | ,00                   |         |
| <b>VL40</b> Versamenti effettuati a seguito di utilizzo in eccesso del credito                                |  | ,00                   |         |
| QUADRI COMPILATI  | <b>VA</b> <b>VB</b> <b>VC</b> <b>VD</b> <b>VE</b> <b>VF</b> <b>VJ</b> <b>VI</b> <b>VH</b> <b>VM</b> <b>VK</b> <b>VN</b> <b>VL</b> <b>VT</b> <b>VX</b> <b>VO</b> <b>VG</b>  |                       |         |

(\*) Le diciture in corsivo riguardano soltanto le società controllanti e controllate che aderiscono alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'art. 73 u.c.

### **Versamento**

Se si conclude a debito, il versamento va effettuato entro il 16 marzo dell'anno successivo se l'importo supera euro 10,33 (10 per effetto degli arrotondamenti) - D.P.R. 16 aprile 2003, n. 126, articolo 3.

Il termine al 16 marzo è stato così previsto dall'articolo 6, comma 1, del D.P.R. 542 del 16 ottobre 1999; lo stesso D.P.R. n. 542/99, articolo 1, comma 1, lettera f), ha abrogato il 1° comma dell' articolo 30 che prevedeva, come termine di versamento, il 15 marzo.

Il versamento può essere anche rateizzato. Le rate devono essere di pari importo e la prima di queste deve essere versata entro il termine previsto per il versamento dell'IVA in unica soluzione. Le rate successive alla prima devono essere versate entro il giorno 16 di ciascun mese di scadenza ed in ogni caso l'ultima rata non può essere versata oltre il 16 novembre. Sull'importo delle rate successive alla prima è dovuto l'interesse fisso di rateizzazione pari allo 0,50% mensile, pertanto la seconda rata deve essere aumentata dello 0,50%, la terza rata dell'1% e così via.

Il versamento può essere effettuato entro il termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata annuale, ma in tal caso bisogna maggiorare le somme da versare nella misura dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivo alla predetta data del 16 marzo.

Anche per i contribuenti che versano entro il termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi è possibile la rateizzazione; in tal caso, essi devono maggiorare dapprima l'importo da versare con lo 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 16 marzo e quindi aumentare dello 0,50% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima.

Se tali contribuenti hanno un credito ai fini di altri tributi, tale credito può essere utilizzato in compensazione per il debito Iva e anche per la maggiorazione dello 0,40%.

### **Dichiarazione a credito**

Se la dichiarazione si conclude a credito esso può essere riportato a nuovo per essere compensato con altri tributi, contributi e premi nei casi consentiti dalla legge o può essere richiesto il rimborso.

La richiesta di rimborso può essere avanzata da quei soggetti per i quali si verifica una delle ipotesi di cui all' art. 30, secondo e terzo comma, del D.P.R. n. 633/1972.

### **Presentazione della dichiarazione Iva**

A partire dall'anno 2002, per effetto delle modifiche apportate al D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 con il D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, la presentazione delle dichiarazioni, può essere effettuata

→ **esclusivamente in via telematica.**

In base all' articolo 8 del D.P.R. n. 322 del 1998, la dichiarazione IVA deve essere presentata

→ **entro il 30 aprile.**

La dichiarazione può essere trasmessa:

- a) direttamente;
- b) tramite intermediari abilitati.

### a) Presentazione telematica diretta

I soggetti che predispongono la propria dichiarazione possono scegliere di trasmetterla direttamente; in tal caso la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate.

La prova della presentazione della dichiarazione è data dalla comunicazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento.

Tali soggetti si possono avvalere:

- del servizio telematico Entratel, qualora sussista l'obbligo di presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta (Mod. 770 semplificato o ordinario), in relazione ad un numero di soggetti superiore a venti;
- del servizio telematico Internet (Fisconline), qualora sussista l'obbligo di presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta in relazione ad un numero di soggetti non superiore a venti ovvero, pur avendo l'obbligo di presentare telematicamente le altre dichiarazioni previste dal D.P.R. n. 322 del 1998, non sono tenuti a presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta.

### b) Presentazione telematica tramite intermediari abilitati (soggetti incaricati e società del gruppo)

Gli intermediari trasmettono la dichiarazione tramite il servizio telematico Entratel; le dichiarazioni trasmesse tramite tale servizio sono sia quelle da loro predisposte per conto del dichiarante sia quelle predisposte dal contribuente per le quali hanno assunto l'impegno della presentazione per via telematica.

Gli intermediari obbligati a tale trasmissione sono i seguenti:

- ✓ gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- ✓ gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria;
- ✓ gli iscritti negli albi degli avvocati;
- ✓ gli iscritti nel registro dei revisori contabili di cui al D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 88;
- ✓ le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all' art. 32, comma 1, lettere a),b) e c), del D.Lgs. n. 241 del 1997;
- ✓ associazioni che raggruppano prevalentemente soggetti appartenenti a minoranze etnico linguistiche;



- ✓ i Caf - dipendenti;
- ✓ i Caf - imprese;
- ✓ coloro che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale;
- ✓ gli iscritti negli albi dei dottori agronomi e dei dottori forestali, degli agrotecnici e dei periti agrari.

Sono altresì obbligati alla presentazione telematica delle dichiarazioni da loro predisposte gli studi professionali e le società di servizi in cui almeno la metà degli associati o più della metà del capitale sociale sia posseduto da soggetti iscritti in alcuni albi, collegi o ruoli, come specificati dal decreto dirigenziale 18 febbraio 1999.

### **Dichiarazioni omesse o tardive**

Le dichiarazioni presentate oltre i termini previsti si considerano omesse a tutti gli effetti, pur costituendo titolo valido per la riscossione.

Tuttavia, se le dichiarazioni sono presentate entro 90 giorni dal termine di scadenza previsto (si veda l'articolo 2, comma 7, del D.P.R. n. 322/98 , per come sostituito dall'articolo 1, del D.P.R. n. 542/99), le stesse sono valide a tutti gli effetti; lo stesso comma fa salva, però, l'applicazione delle sanzioni; in ogni caso, per le stesse si può usufruire del ravvedimento operoso di cui all' art. 13 del D.P.R. 472/1997 .

### **Par. 8.2 Dichiarazione dei redditi**

La dichiarazione dei redditi è il modello con cui i contribuenti comunicano all'Agenzia delle Entrate i redditi conseguiti nel periodo d'imposta e calcolano le imposte da pagare.

La dichiarazione si distingue nei seguenti diversi modelli:

- Unico Persone fisiche;
- Unico Società di capitali;
- Unico Società di persone;
- Unico Enti non commerciali.

Tutti i modelli sono a disposizione dei contribuenti sui siti Internet del Ministero dell'Economia e delle Finanze da cui possono essere prelevati.

Per esigenze di esemplificazione di seguito analizzeremo la composizione del modello Unico PF.

### **Composizione del modello**

Il ministero ha disposto la suddivisione del Modello Unico, per la dichiarazione dei redditi, in tre distinti fascicoli, numerati in ordine progressivo (1,2,3):

- **fascicolo 1:**
  - ➔ contiene i quadri base della dichiarazione, deve essere sempre compilato;

➤ **fascicolo 2:**

➔ contiene i quadri necessari per dichiarare i redditi (di capitale, diversi, di partecipazione) da parte dei contribuenti non obbligati alla tenuta delle scritture contabili.

➤ **fascicolo 3**

➔ contiene i quadri necessari per dichiarare i redditi d'impresa, di lavoro autonomo, i crediti d'imposta concessi alle imprese, ecc, da parte dei contribuenti obbligati alla tenuta delle scritture contabili.

I quadri che interessano gli allevatori di cani corrispondono ai quadri

- ✓ **RA** (contenuto nel fascicolo 1);
- ✓ **RD** (contenuto nel fascicolo 2);
- ✓ **RG o RF** (contenuto nel fascicolo 3).

**Quadro RA**

Il **quadro RA** deve essere compilato dagli allevatori che rispettano i limiti previsti dall'art. 32 del Tuir (vedi capitolo "Calcolo delle imposte da pagare").

In tale quadro devono esse indicati i redditi generati dai terreni sui quali si allevano i cani.

| QUADRO RA<br>REDDITO DEI TERRENI  | Reddito dominicale |   | Titolo |   | Reddito agrario |   | Possesso |   | Canone di affitto in regime vincolistico | Casi particolari | Continuazione (*) | Reddito dominicale imponibile | Reddito agrario imponibile |
|---|--------------------|---|--------|---|-----------------|---|----------|---|--|------------------|-------------------|-------------------------------|----------------------------|
|   | 1                  | 2   | 3      | 4 | 5               | 6 | 7        | 8 |  |                  |                   |                               |                            |
| Esclusi i terreni all'estero da includere nel Quadro RL                 | RA1                | ,00   |        |   | ,00             |   |          |   | ,00                                      |                  |                   | ,00                           | ,00                        |
| Indicare i dati di tutti i terreni anche se non hanno subito variazioni | RA2                | ,00   |        |   | ,00             |   |          |   | ,00                                      |                  |                   | ,00                           | ,00                        |
|   | RA3                | ,00   |        |   | ,00             |   |          |   | ,00                                      |                  |                   | ,00                           | ,00                        |
|   | RA4                | ,00   |        |   | ,00             |   |          |   | ,00                                      |                  |                   | ,00                           | ,00                        |
|   | RA5                | ,00   |        |   | ,00             |   |          |   | ,00                                      |                  |                   | ,00                           | ,00                        |
|   | RA6                | ,00   |        |   | ,00             |   |          |   | ,00                                      |                  |                   | ,00                           | ,00                        |
|   | RA7                | ,00   |        |   | ,00             |   |          |   | ,00                                      |                  |                   | ,00                           | ,00                        |
|   | RA8                | ,00   |        |   | ,00             |   |          |   | ,00                                      |                  |                   | ,00                           | ,00                        |
|   | RA9                | ,00   |        |   | ,00             |   |          |   | ,00                                      |                  |                   | ,00                           | ,00                        |
|   | RA10               | ,00   |        |   | ,00             |   |          |   | ,00                                      |                  |                   | ,00                           | ,00                        |
|   | RA11               | Sommare gli importi di col. 9 e col. 10 dei righe da RA1 a RA10; sommare gli importi di col. 9 e col. 10 di rigo RA11 agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 2 |        |   |                 |   |          |   |  |                  |                   | TOTALE                        | 00                         |

Per ciascun terreno si indicano i seguenti dati:

**Colonna 1** (Reddito dominicale): scrivere l'ammontare del reddito dominicale rivalutato dell'80 per cento.

**Colonna 2** (Titolo):

- ✓ scrivere **1** se si è proprietari del terreno;
- ✓ scrivere **2** se si è proprietari del terreno e questo è stato dato in affitto in regime legale di determinazione del canone (regime vincolistico);
- ✓ scrivere **3** se si è proprietari del terreno e questo è stato dato in affitto in regime di libero mercato;
- ✓ scrivere **4** in due casi:
  - a) se si è conduttori ma non possessori del terreno;
  - b) se si è affittuari;
- ✓ scrivere **7** se si è titolari dell'impresa agricola individuale non in forma di impresa familiare; scrivere

- ✓ scrivere **8** se si è titolari dell'impresa agricola individuale in forma di impresa familiare;
- ✓ scrivere **9** se si è titolari dell'impresa agricola coniugale non gestita in forma societaria.

**Colonna 3** (Reddito agrario): scrivere l'ammontare del reddito agrario rivalutato del 70 per cento.

**Colonna 4** (Periodo di possesso): scrivere per quanti giorni è stato posseduto il terreno (365, se per l'intero anno).

**Colonna 5** (Percentuale di possesso): scrivere la relativa percentuale di possesso del terreno (100, se per intero).

**Colonna 6** (Canone di affitto in regime vincolistico): in caso di terreno concesso in affitto in regime di determinazione legale del canone scrivere l'ammontare del canone risultante dal contratto, corrispondente al periodo indicato nella colonna 4.

**Colonna 7** (Casi particolari):

- ✓ scrivere **1** in caso di mancata coltivazione del terreno;
- ✓ scrivere **2** in caso di perdita per eventi naturali di almeno il 30 per cento del prodotto;
- ✓ scrivere **3** in caso di conduzione associata del terreno;
- ✓ scrivere **4** in caso di terreno concesso o condotto in affitto per usi agricoli a/da giovani che non hanno ancora compiuto i quaranta anni;
- ✓ scrivere **5** se ricorrono contemporaneamente le condizioni indicate con i codici 1 e 4;
- ✓ scrivere **6** se ricorrono contemporaneamente le condizioni indicate con i codici 2 e 4.

**Colonna 8** (Continuazione): barrare la casella per indicare che si tratta dello stesso terreno del rigo precedente tranne nelle ipotesi in cui la percentuale di possesso del reddito dominicale è diversa da quella del reddito agrario.

**Colonna 9** (Quota del reddito dominicale): in questa colonna dovete indicare la quota di reddito dominicale imponibile per ciascun terreno.

**Colonna 10** (Quota del reddito agrario): in questa colonna dovete indicare la quota di reddito agrario imponibile per ciascun terreno.

## Quadro RD

Il **quadro RD** deve essere compilato dagli allevatori che determinano il reddito secondo le modalità previste dall'art. 56 comma 5 del Tuir (si veda Cap. "Calcolo delle imposte da pagare").

|            |   |  |     |
|------------|---|--|-----|
| <b>RD2</b> | Numero dei capi normalizzati                            |  |     |
| <b>RD3</b> | Numero capi allevabili nei limiti dell'art. 32 del Tuir |  |     |
| <b>RD4</b> | Numero dei capi eccedenti (RD2 - RD3)                   |  |     |
| <b>RD5</b> | Reddito di allevamento eccedente                        |  | ,00 |

Per calcolare i valori da indicare nei righe RD2 e RD3 del presente quadro è stato predisposto uno schema di calcolo, che consente di determinare il reddito agrario complessivo.

Nel predetto schema di calcolo vanno indicati:

- ✓ nella sezione 1, i redditi agrari distinti per fasce di qualità. Attraverso l'applicazione dei coefficienti di normalizzazione ivi indicati, si ottiene il reddito agrario complessivo normalizzato alla VI fascia (totale A);

- ✓ nella sezione 2, il numero di capi allevati per ciascuna specie. Attraverso l'applicazione dei coefficienti di normalizzazione ivi indicati, si ottiene il numero dei capi ridotto all'unità di misura assunta come base, costituita dai piccioni, quaglie e altri volatili (totale B). Tale valore deve essere riportato al rigo RD2 del presente quadro.

### Sezione 1

- nelle **colonne 1 e 2** devono essere riportati gli importi (non arrotondati) dei redditi agrari dei terreni sui quali viene esercitato l'allevamento, posseduti o condotti in affitto sia dal dichiarante che, in caso di comunione legale, dal coniuge;
- nella **colonna 3** va riportato il totale di colonna 1 e colonna 2;
- nella **colonna 4** deve essere indicato il risultato del prodotto tra l'importo di colonna 3 e il coefficiente di normalizzazione a fianco indicato, che costituisce il reddito agrario normalizzato del terreno suddiviso per fasce di qualità.
- Ai sensi dell'art. 3, comma 50, legge 23 dicembre 1996, n. 662, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi agrari, risultanti dall'applicazione delle tariffe d'estimo, sono rivalutati del 70 per cento.
- **Sezione 2**
- nelle **colonne 1 e 3** deve essere riportato il numero degli animali allevati delle diverse specie, quali risultano dal registro cronologico di carico e scarico degli animali allevati, alla cui tenuta sono obbligati coloro i quali svolgono attività di allevamento di animali eccedente i limiti dell'art. 32 del TUIR;
- nelle **colonne 2 e 4** deve essere indicato il prodotto del numero degli animali allevati per il coefficiente di normalizzazione a fianco indicato.

Per determinare il reddito ai sensi del comma 5 dell'art. 56 del TUIR, deve essere indicato:

- nel **rigo RD2**, il totale dei capi normalizzati allevati, quale risulta dal totale B della sezione 2 del predetto schema di calcolo;

| SCHEMA DI CALCOLO PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGRARIO COMPLESSIVO NORMALIZZATO<br>E DEL NUMERO DEI CAPI RIDOTTO ALL'UNITA' DI MISURA |  |                          |                           |                              |   |                              |
|--|--|--------------------------|---------------------------|------------------------------|---|------------------------------|
| Sez. 1<br>Determinazione<br>del reddito agrario<br>normalizzato alla fascia<br>base (*)  | Ripartizione del reddito agrario per fasce di qualità  | Reddito Agrario (**)     |                           |                              | Coefficiente di normalizzazione                               | Reddito agrario normalizzato |
|  |  | Dichiarante              |                           | Coniuge                      |   |                              |
|  |  | 1                        | 2                         | 3                            |   |                              |
|  | I  |                          |                           |                              | x 56,389  |                              |
|  | II   |                          |                           |                              | x 32,222  |                              |
|  | III  |                          |                           |                              | x 37,593  |                              |
|  | IV   |                          |                           |                              | x 13,426  |                              |
|  | V  |                          |                           |                              | x 11,934  |                              |
|  | VI   |                          |                           |                              | x 1,00  |                              |
|  | TOTALE A reddito agrario normalizzato  |                          |                           |                              |   |                              |
|  | (*) I Redditi della Sezione 1 non vanno arrotondati.   |                          |                           |                              |   |                              |
|  | (**) Vanno riportati in questa colonna i redditi agrari dei terreni su quali viene esercitato l'allevamento, posseduti da del dichiarante che, in caso di comunione legale, del coniuge o condotti in affitto. |                          |                           |                              |   |                              |
| Sez. 2<br>Determinazione<br>del numero di animali non<br>normalizzato<br>alla specie base  | Specie animale   | Numero dei capi allevati | Coefficiente di normaliz. | Numero dei capi normalizzati |   |                              |
|  |  | 1                        | 1.750,000                 | 2                            |   |                              |
|  | Bovini e bufalini da riproduzione  |                          | 1,000,000                 |                              | Stame, pecore e ovinidi                                       | 3,000                        |
|  | Vitelloni  |                          | 600,000                   |                              | Piccioni e quaglie da riproduzione                            | 9,500                        |
|  | Menzie   |                          | 280,000                   |                              | Piccioni, quaglie e altri volatili                            | 1,000                        |
|  | Vitelli  |                          | 700,000                   |                              | Conigli e porcellini d'India da riprod.                       | 21,500                       |
|  | Suini da riproduzione  |                          | 20,000                    |                              | Conigli e porcellini d'India                                  | 3,375                        |
|  | Suini leggeri da macello   |                          | 200,000                   |                              | Lepri, visoni, nutrie e cincillà                              | 25,000                       |
|  | Suini pesanti da macello   |                          | 300,000                   |                              | Volpi   | 115,000                      |
|  | Poll. e fagiani da riproduzione  |                          | 29,500                    |                              | Ovini e caprini da riproduzione                               | 230,000                      |
|  | Galline ovolite  |                          | 18,500                    |                              | Agnelloni e caprini da carne                                  | 36,500                       |
|  | Poll. da allevamento e fagiani   |                          | 3,500                     |                              | Pesci, crostacei e molluschi da riproduzione q.li (***)       | 320,000                      |
|  | Poll. da carne   |                          | 2,375                     |                              | Pesci, crostacei e molluschi da consumo q.li (***)            | 200,000                      |
|  | Galletti e polli da carne leggeri  |                          | 1,000                     |                              | Cinghiali e cervi   | 250,000                      |
|  | Tacchini da riproduzione   |                          | 48,000                    |                              | Daini, caprioli e mufloni                                     | 125,000                      |
|  | Tacchini da carne leggeri  |                          | 8,500                     |                              | Equini da riproduzione  | 1.300,000                    |
|  | Tacchini da carne pesanti  |                          | 20,000                    |                              | Puledri   | 500,000                      |
|  | Anatre e oche da riproduzione  |                          | 32,000                    |                              | Alveari (famiglia) (***)                                      | 200,000                      |
|  | Anatre, oche, capponi  |                          | 10,000                    |                              | Lumache consumo q.li (***)                                    | 200,000                      |
|  | Faraone da riproduzione  |                          | 14,500                    |                              | Struzzi da riproduzione                                       | 175,000                      |
|  | Faraone  |                          | 3,000                     |                              | Struzzi da carne  | 125,000                      |
|  | Stame, pecore e ovinidi da rip.  |                          | 9,500                     |                              | Cani  | 240,000                      |
|  | Totale parziale (riportare a col. 4)   |                          |                           |                              | Totale B numero dei capi normalizzati (riportare al rigo RD2) |                              |
|  | (***) Per le specie pesci, crostacei, molluschi e lumache l'unità di allevamento è riferita al quintale, per gli alveari alla famiglia.  |                          |                           |                              |   |                              |

- nel **rigo RD3**, il risultato derivante dalla seguente operazione: totale del reddito agrario normalizzato alla VI fascia (risultante dal totale A della sezione 1, dello schema di calcolo) moltiplicato per il coefficiente 219,08 e diviso per 51,64569. Tale risultato costituisce il numero di capi allevabile entro il limite previsto dall'art. 32 del TUIR;
- nel **rigo RD4**, il numero dei capi eccedenti, ottenuto dalla differenza tra il numero dei capi allevati nella misura normalizzata risultante dal rigo RD2, e quello dei capi allevabili di cui al rigo RD3;
- nel **rigo RD5**, il risultato derivante dalla moltiplicazione del valore indicato nel rigo RD4 e il coefficiente 0,058532. Tale coefficiente, si ottiene moltiplicando il reddito attribuibile a ciascun capo eccedente della specie base (pari a 0,029266) per il coefficiente moltiplicatore (pari a 2) previsto dal citato decreto. Detto coefficiente moltiplicatore 2 non deve applicarsi nel caso di allevatori che si avvalgono esclusivamente dell'opera di propri familiari quando, per la natura del rapporto, non si configuri l'impresa familiare. In tal caso in luogo di 0,058532 si applica il parametro 0,029266 e va barrata la casella "Impiego propri familiari".

## Quadro RF o RG

Il **quadro RF o RG** deve essere compilato dai soggetti che determinano il reddito da allevamento analiticamente sulla base dei ricavi conseguiti e dei costi sostenuti (si veda Cap. "Calcolo delle imposte da pagare").

I quadri vengono compilati alternativamente a seconda se il soggetto (si veda Cap. "Regimi Contabili") è in:

- ✓ contabilità semplificata (quadro RG);
- ✓ contabilità ordinaria (quadro RF).

## Attività Cinofila

Nel quadro RG si indicano i ricavi conseguiti e i costi sostenuti, la cui differenza genererà il reddito conseguito.

| Codice attività | parametri: cause di esclusione  |   | studi di settore: cause di esclusione |                           |
|-----------------|---|---|---------------------------------------|---------------------------|
| RG1             | studi di settore: cause di inapplicabilità  |   | esclusione compilazione INE           |                           |
| RG2             | Ricavi di cui ai commi 1 (lett. a) e b)) e 2 dell'art 85  | con emissione di fattura                            | (di cui 1                             | 2                         |
| RG3             | Altri proventi considerati ricavi   |   |                                       |                           |
| RG4             | Ricavi non annotati nelle scritture contabili   | Parametri e studi di settore                        | Maggiorazione                         | 3                         |
| RG5             | Plusvalenze patrimoniali  | (di cui 1   | 2                                     |                           |
| RG6             | Sopravvenienze attive   |   |                                       |                           |
| RG7             | Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi di durata non ultrannuale  |   |                                       |                           |
| RG8             | Rimanenze finali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (Art. 93)   |   |                                       |                           |
| RG9             | Altri componenti positivi   | Recupero Tremonti-ter                               | Utili distribuiti dal soggetto estero |                           |
|                 | (di cui 1   | 2   | 3                                     |                           |
|                 | 3   | 4   | 5                                     |                           |
| RG10 A)         | <b>Totale componenti positivi</b> (sommare gli importi da rigo RG2 a RG9)   |   |                                       |                           |
| RG11            | Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi di durata non ultrannuale                                      |   |                                       |                           |
| RG12            | Esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale   |   |                                       |                           |
| RG13            | Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci  |   |                                       |                           |
| RG14            | Spese per lavoro dipendente e assimilato e per lavoro autonomo  |   |                                       |                           |
| RG15            | Utili spettanti agli associati in partecipazione  |   |                                       |                           |
| RG16            | Quote di ammortamento   |   |                                       |                           |
| RG17            | Spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a euro 516,46  |   |                                       |                           |
| RG18            | Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili strumentali   |   |                                       |                           |
| RG19            | Spese ed altri componenti negativi da stati o territori diversi da quelli di cui all'art. 168-bis   |   |                                       |                           |
| RG20            | Altri componenti negativi   | Spese di rappresentanza                             | Irap 10%                              | Irap personale dipendente |
|                 | 1   | 2   | 3                                     | 4                         |
|                 |   |   |                                       | 5                         |
| RG21            | Reddito detassato   |   |                                       |                           |
|                 | (di cui: 1  | 2   |                                       |                           |
| RG22 B)         | <b>Totale componenti negativi</b> (sommare gli importi da rigo RG11 a RG21)   |   |                                       |                           |
| RG23            | <b>Somma algebrica (A - B)</b>  |   |                                       |                           |
| RG24            | Redditi da partecipazione   | 1   | 2                                     | reddito minimo            |
|                 |   |   |                                       | 3                         |
| RG25            | Perdite da partecipazione   | 1   | 2                                     |                           |
|                 |   |   |                                       | 3                         |
| RG26            | <b>Reddito d'impresa lordo (o perdita)</b>  |   |                                       |                           |
|                 |   | Perdite non compensate                              | 1                                     | 2                         |
| RG27            | Erogazioni liberali   |   |                                       |                           |
| RG28            | Proventi esenti   |   |                                       |                           |
| RG29            | <b>Reddito d'impresa (o perdita)</b>  |   |                                       |                           |
| RG30            | Imposta sostitutiva (vedere istruzioni) 1 2 ,00   |   |                                       |                           |
| RG31            | Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria  |   |                                       |                           |
| RG32            | <b>Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore</b>   |   |                                       |                           |
| RG33            | Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito  |   |                                       |                           |
|                 | (di cui degli anni precedenti 1   | 2   |                                       |                           |
| RG34            | <b>Reddito (o perdita) d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa</b><br>(sommare tale importo agli altri redditi e riportare nel quadro RN) |   |                                       |                           |
| RG35            | Dati da riportare nel quadro RN   |   |                                       |                           |
|                 | Situazione  | Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento | Crediti per imposte pagate all'estero | Altri crediti             |
|                 | 1   | 2   | 3                                     | 4                         |
|                 | (di cui da art.5  | Ritenute  | Eccedenze di imposta                  | Acconti versati           |
|                 | 5   | 6   | 7                                     | 8                         |

Nel **quadro RF** invece si indica l'utile derivante dal bilancio al quale vengono apportate le variazioni in aumento o in diminuzione in ottemperanza alle norme di tipo fiscale.

| RF1             | 1  | 2                   | 3                            | 4                        | 5                        | 6                                       |     |
|-----------------|--|---------------------|------------------------------|--------------------------|--------------------------|---|-----|
| Codice attività | parametri:   | stadi di settore:   | stadi di settore:            | stadi di settore:        | stadi di settore:        | componenti parziali da studi di settore |     |
|                 | cause di esclusione  | cause di esclusione | cause di inapplicabilità     | cause di inapplicabilità | cause di inapplicabilità | annuali nelle scritture contabili       |     |
|                 |  |                     |                              |                          |                          |   |     |
| RF1             |  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF2             | A) Utile risultante dal conto economico  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF3             | B) Perdita risultante dal conto economico  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF4             | C) COMPONENTI POSITIVI INDICATI NEL QUADRO EC  |                     |                              |                          |                          |   |     |
| RF4             | Ammortamenti   | ,00                 | Altre rettifiche             | ,00                      | Accantonamenti           | ,00                                     |     |
| RF5             | Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF6             | Quote costanti dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 88, comma 3, lett. b))                       |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF7             | Redditi di immobili non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa                      |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF8             | Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RF7   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF9             | Risconti non annotati  |                     | Parametri e studi di settore |                          | Maggiorazioni            |   |     |
|                 |  |                     | ,00                          |                          | ,00                      | ,00                                     |     |
| RF10            | Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 92, 92 bis, 93, 94)                      |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF11            | Interessi passivi indeducibili   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF12            | Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF13            | Oneri di utilità sociale   |                     | Erogazioni liberali          |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF14            | Spese per mezzi di trasporto indeducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF15            | Svalutazioni, minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF16            | Minusvalenze relative a partecipazioni esenti  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF17            | Ammortamenti non deducibili in tutto o in parte relativi a beni materiali e immateriali e a beni gratuitamente deprecabili (artt. 102, 103 e 104)        |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF18            | Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF19            | Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6)                                    |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF20            | Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte   |                     | art. 105                     |                          | art. 106                 |   |     |
|                 |  |                     | ,00                          |                          | ,00                      | ,00                                     |     |
| RF21            | Spese ed altri componenti negativi eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 109, comma 5   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF22            | Differenze su cambi (art. 110, comma 3)  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF23            | Spese ed altri componenti negativi da stati o territori diversi da quelli di cui all'art. 168 bis  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF24            | Altre variazioni in aumento  | 1                   | 2                            | 3                        | 4                        | 5                                       | 6   |
|                 |  | ,00                 | ,00                          | ,00                      | ,00                      | ,00                                     | ,00 |
|                 |  | 7                   | 8                            | 9                        | 10                       | 11                                      | 12  |
|                 |  | ,00                 | ,00                          | ,00                      | ,00                      | ,00                                     | ,00 |
|                 |  | 13                  | 14                           | 15                       | 16                       | 17                                      | 18  |
|                 |  | ,00                 | ,00                          | ,00                      | ,00                      | ,00                                     | ,00 |
| 19              | 20   | 21                  | 22                           | 23                       | 24                       |   |     |
| ,00             | ,00  | ,00                 | ,00                          | ,00                      | ,00                      |   |     |
| 25              | 26   | 27                  | 28                           | 29                       | 30                       |   |     |
| ,00             | ,00  | ,00                 | ,00                          | ,00                      | ,00                      |   |     |
| 31              | 32   | 33                  | 34                           | 35                       | 36                       |   |     |
| ,00             | ,00  | ,00                 | ,00                          | ,00                      | ,00                      |   |     |
| RF25            | D) Totale delle variazioni in aumento (sommare gli importi da rigo RF5 a RF24)   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF26            | Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF27            | Contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 88, comma 3, lett. b))                       |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF28            | Utile distribuito dalla società di cui al rigo RF42 colonna 1  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF29            | Utile distribuito dalla società di cui al rigo RF42 colonna 2, formattosi in regime di trasparenza   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF30            | Proventi degli immobili di cui al rigo RF7   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF31            | Utile spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione (art. 95, comma 6)   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF32            | Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF33            | Proventi non computabili nella determinazione del reddito (art. 91, comma 1, lett. a) e b))  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF34            | Plusvalenze relative a partecipazioni esenti (art. 87)   |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF35            | Quota esclusa degli utili distribuiti  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF36            | Differenze su cambi (art. 110, comma 3)  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF37            | Spese ed altri componenti negativi da stati o territori diversi da quelli di cui all'art. 168 bis  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |
| RF38            | Reddito del tassato  |                     |                              |                          | Reti d'impresa           |   |     |
|                 |  |                     |                              |                          | (di cui:                 | ,00)                                    |     |
|                 |  |                     |                              |                          |                          | ,00                                     |     |

|  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 |                |     |
|--|-----------------|----|-----|---|----|-----|---------------------------------------|-----|-----------------|----------------|-----|
| RF39 Altre variazioni in diminuzione   | 7               | 8  | ,00 | 9   | 10 | ,00 | 11                                    | 12  | ,00             |                |     |
|  | 13              | 14 | ,00 | 15  | 16 | ,00 | 17                                    | 18  | ,00             |                |     |
|  | 19              | 20 | ,00 | 21  | 22 | ,00 | 23                                    | 24  | ,00             |                |     |
|  | 25              | 26 | ,00 | 27  | 28 | ,00 | 29                                    | 30  | ,00             |                |     |
|  | 31              | 32 | ,00 | 33  | 34 | ,00 | 35                                    | 36  | ,00             |                |     |
|  | 37              | 38 | ,00 |   |    |     |                                       |     |                 |                |     |
|  |                 |    |     |   |    |     | 39                                    |     | ,00             |                |     |
| RF40 E) Totale delle variazioni in diminuzione (sommare gli importi da riga RF26 a RF39)   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                |     |
| RF41 SOMMA ALGEBRICA (A o B) + C + D - E   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                |     |
| RF42 Redditi da partecipazione   | 1               |    | ,00 | 2   |    | ,00 | reddito minimo                        | 3   | ,00             |                |     |
| RF43 Perdite da partecipazioni   | 1               |    | ,00 | 2   |    | ,00 |                                       | 3   | ,00             |                |     |
| RF44 Reddito d'impresa lordo (o perdita)   |                 |    |     |   |    |     | perdite non compensate                | 1   | ,00             |                |     |
| RF45 Erogazioni liberali   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                |     |
| RF46 Proventi esenti   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                |     |
| RF47 Reddito d'impresa (o perdita)   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                |     |
| RF48 Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria                              |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                |     |
| RF49 Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                |     |
| RF50 Perdite d'impresa portate in diminuzione dal reddito (di cui degli anni precedenti  |                 |    |     |   |    |     | 1                                     | ,00 | 2               |                |     |
| RF51 Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa (sommare tale importo agli altri redditi e riportare nel quadro RN) |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                |     |
| RF52 Dati da riportare nel quadro RN   | Situazione      | 1  |     | Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento | 2  |     | Crediti per imposte pagate all'estero | 3   |                 |                |     |
|  |                 |    | ,00 |   |    | ,00 |                                       |     | Altri crediti   | 4              |     |
|  | Idi ai da art.5 | 5  |     | Riserve   | 6  |     | Eccedenze di imposta                  | 7   |                 |                |     |
|  |                 |    | ,00 |   |    | ,00 |                                       |     | Accenti versati | 8              |     |
|  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | 9              |     |
| RF53 Immobilizzazioni immateriali  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF54 Immobilizzazioni materiali  |                 |    |     | Fondo ammortamento beni materiali                   | 1  |     |                                       | 2   |                 | ,00            |     |
| RF55 Immobilizzazioni finanziarie  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF56 Rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo, in corso di lavorazione, prodotti finiti  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF57 Crediti verso clienti compresi nell'attivo circolante   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF58 Altri crediti compresi nell'attivo circolante   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF59 Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF60 Disponibilità liquide   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF61 Ratei e risconti attivi   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF62 Totale attivo   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF63 Patrimonio netto  |                 |    |     | Saldo iniziale                                      | 1  |     |                                       | 2   |                 | ,00            |     |
| RF64 Fondi per rischi e oneri  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF65 Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF66 Debiti verso banche e altri finanziatori esigibili entro l'esercizio successivo   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF67 Debiti verso banche e altri finanziatori esigibili oltre l'esercizio successivo   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF68 Debiti verso fornitori  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF69 Altri debiti  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF70 Ratei e risconti passivi  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF71 Totale passivo  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF72 Ricavi delle vendite  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     |                 | ,00            |     |
| RF73 Altri oneri di produzione e vendita (di cui per lavoro dipendente   |                 |    |     |   |    |     | 1                                     | ,00 | 2               | ,00            |     |
| RF74 Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente                               |                 |    |     |   |    |     | Valore di bilancio                    | 1   |                 | Valore fiscale | 2   |
|  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                | ,00 |
| RF75 Perdite dell'esercizio  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                | ,00 |
| RF76 Differenza  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                | ,00 |
| RF77 Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio  |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                | ,00 |
| RF78 Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                | ,00 |
| RF79 Valore dei crediti risultanti in bilancio   |                 |    |     |   |    |     |                                       |     | ,00             |                | ,00 |



## Quadro RN

I redditi così determinati confluiranno poi nel **quadro RN** dove si indica il reddito complessivo e si applica l'aliquota Irpef prevista per lo scaglione di reddito e si calcola quindi le imposte dovute.

|  |   |   |   |   |   |                                |  |  |     |
|--|---|---|---|---|---|--------------------------------|--|--|-----|
| RN1  | REDDITO COMPLESSIVO   | Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali | Credito per fondi comuni di cui ai quadri RE, RG e RH | Perdite compensabili con credito per fondi comuni | Reddito minimo da partecipazione in società non operative |                                |  |  |     |
|  |   | ,00   | ,00   | ,00   | ,00   |                                |  |  | ,00 |
| RN3  | Oneri deducibili  |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN4  | REDDITO IRONIBILE (RN1 col. 5 + RN1 col. 2 - RN1 col. 3 - RN3; indicare zero se il risultato è negativo)            |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN5  | IMPOSTA LORDA   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN6  | Detrazioni per coniuge a carico   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN7  | Detrazioni per figli a carico   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN8  | Ulteriore detrazione per figli a carico   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN9  | Detrazioni per altri familiari a carico   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN10   | Detrazioni per redditi di lavoro dipendente   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN11   | Detrazioni per redditi di pensione  |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN12   | Detrazioni per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi                                     |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN13   | TOTALE DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA E LAVORO (somma dei rigi da RN6 a RN12)                                   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN14   | Detrazioni canoni di locazione (Sez. V del quadro RP)   | Totale detrazione                               | Credito residuo da riportare al rigo RN29 col. 2      |   |   |                                |  |  | ,00 |
|  |   | ,00   | ,00   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN15   | Detrazione per oneri indicati nella Sez. I del quadro RP (19% dell'importo di rigo RP20)                            |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN16   | Detrazione per spese indicate nella Sez. II-A del quadro RP (41% dell'importo di rigo RP48)                         |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN17   | Detrazione per spese indicate nella Sez. II-A del quadro RP (36% dell'importo di rigo RP49)                         |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN18   | Detrazione per spese indicate nella Sez. II-A del quadro RP (50% dell'importo di rigo RP50)                         |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN19   | Detrazione per gli oneri di cui alla Sez. IV del quadro RP (55% dell'importo di rigo RP65)                          |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN20   | Detrazione per gli oneri di cui alla Sez. VI del quadro RP  |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN21   | Detrazione riconosciuta al personale del comparto sicurezza, difesa e soccorso (rigo RC13)                          |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN22   | TOTALE DETRAZIONI D'IMPOSTA (RN13 + RN14 col. 2 + somma dei rigi da RN15 a RN21)                                    |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN23   | Detrazione spese sanitarie per determinate patologie (19% dell'importo di colonna 1 rigo RP1)                       |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN24   | Crediti d'imposta che generano residui  | Risparmio prima casa                            | Incentivo occupazione                                 | Reintegro anticipazioni fiscali pensioni          | Mediazioni  |                                |  |  | ,00 |
|  |   | ,00   | ,00   | ,00   | ,00   |                                |  |  | ,00 |
| RN25   | TOTALE ALTRE DETRAZIONI E CREDITI D'IMPOSTA (somma dei rigi RN23 e RN24)  |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN26   | IMPOSTA NETTA (RN5 - RN22 - RN25; indicare zero se il risultato è negativo)   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN27   | Credito d'imposta per altri immobili - Sistema Abruzzo  |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN28   | Credito d'imposta per abitazione principale - Sistema Abruzzo   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN29   | Crediti residui per detrazioni incapienti (di cui ulteriore detrazione per figli                                    |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
|  |   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN30   | Crediti d'imposta per redditi prodotti all'estero (di cui derivanti da imposte figurative                           |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
|  |   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN31   | Crediti d'imposta   | Fondi comuni                                    | Altri crediti d'imposta                               |   |   |                                |  |  | ,00 |
|  |   | ,00   | ,00   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN32   | RITENUTE TOTALI (di cui ritenute sospese  |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
|  |   | ,00   | ,00   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN33   | DIFFERENZA (RN26 - RN27 - RN28 - RN29 col. 2 - RN30 col. 2 - RN31 col. 1 - RN31 col. 2 + RN32 col. 3 - RN32 col. 4) |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN34   | Crediti d'imposta per le imprese e i lavoratori autonomi  |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN35   | ECCEDENZA D'IMPOSTA RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE (di cui credito MU 730/2012                           |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
|  |   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN36   | ECCEDENZA D'IMPOSTA RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE COMPENSATA NEL MOD. F24                               |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN37   | ACCONTI (di cui acconti sospesi   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
|  |   | ,00   | ,00   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN38   | Restituzione bonus (Bonus incapienti  |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
|  |   | ,00   | ,00   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN39   | Importi rimborsati dal sostituto per detrazioni incapienti (Ulteriore detrazione per figli                          |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
|  |   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN40   | Irpef da trattenere o da rimborsare risultante dal Mod. 730/2013 (Trattenuto dal sostituto                          |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
|  |   | ,00   | ,00   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN41   | IMPOSTA A DEBITO  |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RN42   | IMPOSTA A CREDITO   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |
| RESIDUO DELLE DETRAZIONI E DEI CREDITI D'IMPOSTA |   |   |   |   |   |                                |  |  |     |
| RN43   | Residuo RN23  |   | Residuo RN24, col. 1                                  |   | Residuo RN24, col. 2                                      |                                |  |  | ,00 |
|  |   | ,00   | ,00   |   | ,00   |                                |  |  | ,00 |
|  | Residuo RN24, col. 3  |   | Residuo RN24, col. 4                                  |   |   | Residuo RN28                   |  |  | ,00 |
|  |   | ,00   | ,00   |   |   | ,00                            |  |  | ,00 |
| RN50   | Reddito abitazione principale   |   |   |   |   | Redditi fondari non imponibili |  |  | ,00 |
|  |   |   |   |   |   |                                |  |  | ,00 |

## Presentazione della dichiarazione

Gli allevatori essendo soggetti titolari di partita Iva devono presentare la dichiarazione dei redditi **esclusivamente in via telematica** (per le modalità di presentazione in via telematica si veda par 8.1).

I soggetti persone fisiche o società di persone che presentano la Dichiarazione dei redditi, anche in forma unificata, in via telematica direttamente o tramite un intermediario abilitato devono rispettare il termine del 31 luglio<sup>1</sup>.

Se gli allevatori esercitano la propria attività sotto forma di società di capitali devono presentare la dichiarazione dei redditi entro il 7 mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta

<sup>1</sup> Per il modello Unico 2008 (redditi 2007) il termine del 31 luglio è stato prorogato al 30 settembre 2008.

---

## CAPITOLO 9

### ADEMPIMENTI CONTRIBUTIVI E PREVIDENZIALI

#### **Par. 9.1 Sistema di contribuzione unificata**

**Gestioni agricoltura dell'Inps** - Nella pratica l'Inps, per il settore agricolo, amministra due gestioni:

- ✓ Autonomi
- ✓ Aziende

Nell'ambito della gestione " **autonomi** " sono collocati:

- ✓ i coltivatori diretti
- ✓ gli imprenditori agricoli professionali (in precedenza imprenditori agricoli a titolo principale)
- ✓ i coloni
- ✓ i mezzadri.

Nell'ambito della gestione "aziende agricole" sono collocati:

- ✓ imprese condotte con manodopera subordinata (fissa o saltuaria) e/o con compartecipanti (individuali o familiari);
- ✓ imprese dirette coltivatrici (assuntrici di manodopera);
- ✓ imprese a conduzione associata (mezzadria, colonia parziaria, soccida).

**Tipologie di lavoratori autonomi e associati** - Sono proprietari, affittuari, enfiteuti, usufruttuari, miglioratori, allevatori che direttamente, abitualmente e manualmente si dedicano alla coltivazione dei fondi, all'allevamento e al governo del bestiame e allo svolgimento delle attività connesse quali l'alienazione e trasformazione di prodotti, quando rientrano nell'esercizio normale dell'agricoltura.

L'attività di coltivazione o allevamento deve essere esclusiva o almeno prevalente.

E' imprenditore agricolo professionale (IAP) colui il quale, in possesso di conoscenze e competenze professionali ai sensi dell'articolo 5 del regolamento CE n. 1257/1999 del Consiglio, del 17 maggio 1999, dedichi alle attività agricole di cui all' articolo 2135 del codice civile, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il cinquanta per cento del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dalle attività medesime almeno il cinquanta per cento del proprio reddito globale da lavoro.

I coloni e mezzadri, sono concessionari e coltivatori di fondi, analogamente ai soccidari, che sono allevatori di bestiame, in base a patti contrattuali di natura associativa. Si dedicano abitualmente alla coltivazione, all'allevamento e al governo del bestiame e attività connesse, per aziende il cui fabbisogno non sia inferiore a 120 giornate annue.

In base alla legge sui patti agrari (legge n. 203/1982), non è più consentito instaurare nuovi rapporti di mezzadria e colonia ma soltanto contratti associativi di soccida semplice o parziaria.

Il soccidante e il soccidario si associano per l'allevamento e lo sfruttamento del bestiame e l'esercizio delle attività connesse, al fine di ripartire l'accrescimento del bestiame e di altri prodotti utili che ne derivano.

### **Par. 9.2 Adempimenti amministrativi**

Con D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 476 è stato emanato il regolamento di semplificazione per l'iscrizione, variazione e cancellazione negli elenchi dei coltivatori diretti, coloni e mezzadri ai fini previdenziali.

L'Inps con circolare n. 65 del 2 aprile 2002 recependole nuove disposizioni ha dato indicazioni operative che si sintetizzano di seguito.

La domanda deve essere presentata entro 90 giorni:

- ✓ dall'inizio d'attività, in caso di prima iscrizione;
- ✓ dalla cessazione dell'attività, in caso di cancellazione;
- ✓ dalla intervenuta significativa variazione del nucleo familiare, della superficie, nelle colture e nel reddito agrario dei terreni condotti, che possa determinare una diversa classificazione aziendale.

La domanda può essere presentata, inviata per posta, fax o via telematica, su apposito modulo, presso qualsiasi sede INPS, presentata agli sportelli polifunzionali (art. 14, c. 4, L. 30/12/1991, n. 412), presso le sedi dell'INAIL, presso le sedi delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, presso le sedi delle commissioni provinciali per l'artigianato e presso gli uffici della Agenzia delle entrate, quando previsto dalla convenzione con il Ministero dell'economia e delle finanze. Può essere presentata, inoltre, presso gli uffici comunali collegati al servizio di scambio telematico di dati secondo le modalità disciplinate dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 5 maggio 1994, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 27 giugno 1994, n. 148, oppure attraverso un istituto di patronato.

Se viene richiesta l'iscrizione alla sezione speciale del registro delle imprese prevista dall'articolo 2, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 14 dicembre 1999, n. 558, l'ufficio del registro delle imprese contestualmente accetta anche la domanda d'iscrizione all'INPS e la trasmette, anche telematicamente, all'Istituto ai fini dell'iscrizione agli elenchi previdenziali.

L'I.N.P.S., effettuate le opportune verifiche, dispone anche d'ufficio l'iscrizione, la variazione o la cancellazione dagli elenchi, e ne dà tempestiva comunicazione agli interessati.

La richiesta deve contenere i dati identificativi dell'impresa e cioè:

- ✓ generalità del titolare e dei componenti;
- ✓ dati catastali dei terreni e titolo del possesso;
- ✓ dati colturali e relativi redditi agrari;
- ✓ dati relativi agli allevamenti;
- ✓ dotazione di macchine ed attrezzi.

Nell'ambito delle iniziative intraprese dall'INPS, nell'ottica di semplificazione e miglioramento dei rapporti con l'utenza è stato rivisitato il modello di dichiarazione aziendale per la conduzione d'impresa diretto-coltivatrice ai sensi dell'art. 14 della legge 2 agosto 1990, n. 233. Tale modello denominato CD1.

Per ottenere l'iscrizione con la qualifica di coltivatore diretto occorre possedere i seguenti requisiti:

- ✓ l'attività manuale, diretta, del titolare e del suo nucleo familiare, parenti e affini entro il quarto grado, che copra non meno di un terzo del fabbisogno aziendale che impegni la maggior parte dell'anno e che costituisca la maggior fonte del reddito;
- ✓ l'età del titolare non deve essere inferiore ai 18 anni ed ai 14 per le unità attive.

Con messaggio n. 55 del 23 ottobre 2002 l'Inps precisa che tra i requisiti, assume particolare rilevanza quello dell'abitudine, per cui, nell'ipotesi di un soggetto appartenente al nucleo familiare che riveste anche la "qualifica" di studente, occorre esaminare, ai fini dell'iscrizione, se gli impegni di studio non richiedano l'allontanamento dall'azienda e la conseguente sussistenza del requisito dell'abitudine. E' comunque possibile procedere all'iscrizione per "periodi chiusi" come ad esempio nei periodi estivi. Infine, il fabbisogno aziendale non deve essere inferiore alle 104 giornate annue.

Per adempiere agli obblighi di iscrizione, variazione e cancellazione di cui al D.P.R. n. 476/2001, l'Inps avrebbe dovuto predisporre un apposito modello nominato "IAP.1". Con circolare n. 100 del 1° luglio 2004 l'Inps precisa che in stretta interpretazione letterale della norma, i soggetti interessati dovrebbero presentare, unitamente alla richiesta di iscrizione alla relativa gestione previdenziale, l'attestato Regionale. Poiché l'Istituto ha l'obbligo di concludere l'iter istruttorio nel termine di 90 giorni, con detta circolare, ha stabilito, in caso di ritardata certificazione da parte della Regione o dell'organismo da essa delegato, di procedere alla iscrizione "con riserva" dopo aver verificato l'esistenza dei requisiti di tempo-lavoro e reddituali.

Il comma 5 dell'art. 1 del D. Lgs. n. 99/2004 (così come sostituito dal D. Lgs n. 101/2005) precisa che le indennità e le somme percepite per l'attività svolta in società agricole di persone, cooperative, di capitali, anche a scopo consortile, sono considerate, al fine del riconoscimento della qualifica di IAP, come redditi da lavoro derivanti da attività agricole e consentono l'iscrizione del soggetto interessato nella gestione previdenziale ed assistenziale per l'agricoltura.

Al successivo comma 5-bis dell'art. 1 del citato D. Lgs., viene, inoltre, stabilito che l'imprenditore agricolo professionale persona fisica, anche ove socio di società di persone o cooperative, ovvero amministratore di società di capitali, ha l'obbligo di iscrizione nella gestione previdenziale e assistenziale per l'agricoltura.

Ai soci lavoratori di cooperative si applica l'art. 1, comma 3, della legge 3 aprile 2001, n. 142.

Con circolare 24 marzo 2006, n. 48, l'Inps illustra le novità introdotte dal D.Lgs 27 maggio 2005 n. 101 con particolare riferimento alle società di persone, alle società cooperative e alle società di capitali.

### **Par. 9.3 Attività di allevamento in forma collettiva**

Se l'attività di allevamento viene esercitata in forma collettiva (società) l'iscrizione del socio all'Inps avviene attraverso l'iscrizione della società al Registro Imprese.

Le società possono essere riconosciute IAP, infatti con la nuova figura dello IAP si modificano alcuni requisiti per il riconoscimento della qualifica favorendo lo sviluppo delle forme societarie in agricoltura con positivi riflessi per le aziende sul versante della contribuzione obbligatoria dovuta agli Istituti Assicuratori.

Per essere riconosciute IAP le società devono avere i seguenti requisiti:

- ✓ nello statuto della società deve essere previsto quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all' articolo 2135;
- ✓ nel caso di società di persone almeno un socio deve possedere la qualifica di imprenditore agricolo professionale. Per le società in accomandita la qualifica si riferisce ai soci accomandatari;
- ✓ con la modifica apportata al D. Lgs. n. 99/2004 dal D. Lgs. n. 101/2005, nel caso di società cooperative, ivi comprese quelle di conduzione di aziende agricole, non è più necessario che almeno un quinto dei soci possieda la qualifica di imprenditore agricolo professionale, ma è riconosciuta la qualifica quando almeno un amministratore, che sia anche socio, sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo professionale.
- ✓ nel caso di società di capitali, almeno un amministratore deve possedere la qualifica di imprenditore agricolo professionale.

La nuova versione dell'articolo 1 del D. Lgs. n. 99/2004 al comma 3-bis stabilisce, inoltre, che "la qualifica di imprenditore agricolo professionale può essere apportata da parte dell'amministratore ad una sola società".

### **Par. 9.4 Imprenditore agricolo professionale**

Con l'emanazione della legge 233/90, la tutela previdenziale è stata estesa anche agli imprenditori agricoli che, per le notevoli estensioni dei terreni posseduti e per il fabbisogno di giornate lavorative, non possono essere inquadrati come Coltivatori diretti.

Pertanto, a decorrere dal 01/07/1990, è stata riconosciuta la figura dell'IMPRENDITORE AGRICOLO A TITOLO PRINCIPALE - (IATP), inquadrando il soggetto che si dedica con professionalità all'organizzazione, programmazione e coordinamento dei fattori produttivi. L'art.13 della L.233/90, nel definirne la figura, già prevista dall'art.12 della L.153/75, prevede il requisito soggettivo consistente nella destinazione all'attività agricola di non meno di due terzi del proprio tempo con un ricavo dalla medesima di una percentuale non inferiore al 75% del proprio reddito globale da lavoro (il 50% per i territori montani e le zone agricole svantaggiate).

Su tale figura è poi intervenuto il D.lgs 99/2004 che ha modificato la precedente istituendo la nuova qualifica di IMPRENDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE - (IAP) estendendone l'applicabilità anche ai soci di società agricole. Pertanto, viene considerato IAP colui che, in possesso di conoscenze e competenze professionali, dedichi all'attività agricola di impresa direttamente o in qualità di socio, almeno il 50% del proprio reddito globale da lavoro (25% per le aziende ubicate in zone svantaggiate di cui all'art. 17 del reg. CE n.1257/99)

Per reddito viene preso a base quello dichiarato ai fini fiscali (UNICO/ 730) escludendo dal computo del reddito di lavoro le pensioni di ogni genere, gli assegni ad esse equiparati, le indennità e le somme percepite per cariche pubbliche.

Il D.lgs 101/2005 ha disposto, inoltre, che le indennità e le somme percepite per l'attività svolta in Società agricole, sono equiparati a redditi derivanti da attività agricola. (Circ.48/2006)

## **ISCRIZIONE**

### **ACCERTAMENTO REQUISITI (Circolare 85 del 24/05/2004)**

Fino alla data del 22 aprile 2004 l'accertamento dei requisiti per il riconoscimento della qualifica di Imprenditore Agricolo era di competenza dell'Inps.

Dal 06 maggio 2004 (D.Lgs 99/2004) tale accertamento e riconoscimento viene demandato alle Regioni.

L'Inps ha comunque la facoltà di acquisire tutte le altre informazioni necessarie all'inquadramento aziendale ai fini dell'imposizione contributiva.

Dal 30 giugno 2005 (D.lgs 101/2005 è possibile effettuare l'iscrizione con riserva, allegando alla documentazione certificazione comprovante la presentazione della domanda alla Regione, purché il richiedente entro 24 mesi (o diverso tempo stabilito dalle singole Regioni) dimostri di possedere i requisiti previsti.

In mancanza di tale adempimento l'Inps procederà alla cancellazione, dalla data di iscrizione, con conseguente perdita dei benefici eventualmente goduti.

N.B.: L'imprenditore agricolo professionale non è assicurato ai fini INAIL in quanto non partecipa direttamente alla coltivazione o allevamento aziendale.

## **ATTRIBUZIONE QUALIFICA ALLE SOCIETÀ**

Per favorire lo sviluppo societario in agricoltura, il Dlgs 99/2004, ha previsto il riconoscimento dello STATUS di IAP anche alle società, superando la precedente normativa che limitava la qualifica solo alla persona fisiche. Oltre ai requisiti già menzionati, affinché anche la società acquisisca la qualifica di IAP sono previsti i seguenti requisiti soggettivi che sono:

- SOCIETÀ DI PERSONA – Almeno un socio deve possedere la qualifica di IAP
- SOCIETÀ IN ACCOMANDITA- la qualifica si riferisce ai soci accomandatari.
- SOCIETÀ COOPERATIVE – Oltre alle cooperative di produzione rientrano anche quelle di conduzione, qualora almeno 1/5 dei soci abbia la qualifica di IAP
- SOCIETÀ DI CAPITALE - La qualifica deve essere posseduta da almeno un amministratore.

## **ATTRIBUZIONE QUALIFICA AI SOCI (D.Lgs. n.101/2005-Circ. 48/2006)**

Nel caso delle società di persona e cooperative, comprese quelle di lavoro, l'attività svolta dai soci, in presenza dei requisiti di legge, è idonea a far acquisire ai medesimi la qualifica di Imprenditori agricoli professionali.

SOCIETÀ DI PERSONA E COOPERATIVE- La qualifica può essere acquisita, oltre che in relazione ad attività imprenditoriale individuale, anche in relazione ad attività svolta in qualità di socio purché sussistano i

requisiti. Nelle Cooperative avviene il riconoscimento anche per i soci lavoratori purché, all'atto dell'adesione, il socio stabilisca il tipo di rapporto lavorativo da cui deriverà l'inquadramento. (lav. Sub. / Aut./ Collab.coord.)

SOCIETA' DI CAPITALE - La qualifica viene acquisita dagli amministratori, che non devono essere più iscritti nella gestione separata.

## **CAPITOLO 10**

### **AGEVOLAZIONI**

#### **Par. 10.1 Semplificazioni**

Numerose le disposizioni di interesse per il settore allevamenti contenute nel Decreto Competitività (D.L. 24 giugno 2014 n. 91 convertito, con modificazioni, con la Legge 11 agosto 2014, n. 116).

Il Provvedimento interviene su più fronti: semplificazioni, competitività e sicurezza nel settore agroalimentare; incentivi all'occupazione e all'imprenditoria giovanile in agricoltura.

Le norme sulla semplificazione sono volte ad alleggerire il carico dei controlli sulle imprese agricole, attraverso un rafforzamento del coordinamento delle attività degli organi di vigilanza, il divieto della duplicazione degli accertamenti e l'interscambio di dati informatici tra gli organi stessi.

#### **Semplificazioni dei controlli sulle imprese agricole e di istituzione del registro unico dei controlli ispettivi**

Viene disposto che i controlli ispettivi nei confronti delle imprese di allevamento devono essere effettuati in modo coordinato dagli organi competenti, tenuto conto del Piano Nazionale Integrato (PNI), nonché delle Linee guida in materia di controlli, oggetto dell'Intesa tra le Regioni, le Province autonome e gli enti locali del 24 gennaio 2013, evitando sovrapposizioni e duplicazioni di accertamenti e garantendo l'accesso all'informazione sui controlli.

Il verbale dell'ispezione amministrativa svolta deve essere sempre notificato alle imprese agricole, anche nei casi di accertata regolarità o di avvenuta regolarizzazione a seguito di diffida.

Nei controlli successivi non possono essere oggetto di contestazione adempimenti relativi ad annualità e a tipologie di controllo che sono stati oggetto di verifica nel corso della precedente ispezione e risultanti dalla citata verbalizzazione. Come precisato nella circolare del 2 luglio 2014, prot. n. 1148, del Ministero delle Politiche agricole alimentari e forestali, la disposizione si applica esclusivamente agli atti ed ai documenti esaminati dagli ispettori ed indicati nel verbale di controllo ispettivo e trova limitazione nel caso in cui comportamenti omissivi o irregolari dell'imprenditore non abbiano consentito la rilevazione dell'illecito, ovvero nel caso in cui emergano successivamente atti, fatti o elementi non conosciuti al momento dell'ispezione.

#### **Istituzione del "registro unico dei controlli"**

E' prevista l'istituzione, presso il Ministero delle Politiche agricole agroalimentari e forestali (MIPAAF), di un registro unico dei controlli sulle imprese di allevamento e agroalimentari che, per quanto riguarda ispezioni e verifiche, ricorrerà a modalità di interscambio informatico dei dati.

#### **Diffida**

La disposizione interviene sull'istituto della diffida, estendendolo a tutte le violazioni alla normativa sugli allevamenti che prevedono la sola sanzione pecuniaria e a condizione che la violazione sia accertata per la



prima volta e sia sanabile, cioè si tratti di un errore od omissione formale che comporta una mera operazione di regolarizzazione ovvero una violazione la cui conseguenza dannosa o pericolosa sia eliminabile.

Con la diffida l'organo di controllo intima al soggetto interessato ad adempiere alle prescrizioni violate entro un termine di 20 giorni dalla data di ricezione dell'atto di diffida (che quindi può anche non essere contestuale al controllo) e ad eliminare le conseguenze dannose o pericolose dell'illecito amministrativo.

Come precisato nella circolare del 21 agosto 2014, prot. n. 1377, del MIPAAF, ai fini dell'individuazione della "prima volta" occorre fare riferimento alla violazione della medesima disposizione. Pertanto, le violazioni di disposizioni diverse devono essere oggetto di autonoma diffida, se ognuna di esse risulta accertata per la prima volta. Qualora, invece, siano accertate successive violazioni alla fattispecie già oggetto di diffida, le stesse devono essere contestate e sanzionate.

La circolare inoltre chiarisce che, in assenza di precisazioni al riguardo nel testo della norma e tenuto conto degli ordinari termini di prescrizione in tema di sanzioni amministrative, la preclusione all'applicazione di una nuova diffida per la medesima violazione è comunque limitata all'accertamento infraquinquennale delle stesse.

Per quanto concerne la verifica dell'adempimento alla diffida, i singoli Uffici valuteranno attentamente gli atti e i documenti che il soggetto diffidato è tenuto ad inviare allo scopo di dimostrare di aver rimosso efficacemente le cause che hanno dato origine al procedimento. Tali atti e documenti dovranno essere inviati all'Ufficio competente a mezzo PEC, con le specifiche riportate nel verbale di diffida. Nei casi in cui l'Ufficio ritenga che per la verifica dell'adempimento alla diffida sia necessario un sopralluogo ispettivo, provvederà a un accertamento diretto presso l'operatore. In caso di mancata ottemperanza alle prescrizioni contenute nella diffida, l'organo di controllo procede alla contestazione delle violazioni accertate. In tale ipotesi, è esclusa l'applicazione del pagamento in misura ridotta (di cui all'art. 16 della Legge n. 689/1981).

### **Riduzione adempimenti**

La norma introduce una serie di semplificazioni in materia agricola, tra le quali si segnalano:

- semplificazioni degli adempimenti sull'igiene degli alimenti: si considera assolto l'obbligo presso l'autorità territorialmente competente in materia igienico-sanitaria, quando le imprese agricole siano già in possesso di autorizzazioni o nulla osta sanitario, di registrazione o di comunicazione inizio attività d'impresa;
- modalità di riparto della produzione agricola tra imprese aderenti a contratti di rete: per le piccole e medie imprese agricole (così definite ai sensi del Reg. CE n. 800/2008), nei contratti di rete, formati da imprese agricole singole ed associate, la produzione agricola derivante dall'esercizio in comune delle attività, secondo il programma comune di rete, può essere divisa fra i contraenti in natura con l'attribuzione a ciascuno, a titolo originario, della quota di prodotto convenuta nel contratto di rete.

**Detrazioni per l'affitto di terreni agricoli ai giovani**

Ai coltivatori diretti e agli imprenditori agricoli professionali, iscritti all'INPS, di età inferiore ai 35 anni è riconosciuta, nel rispetto del regime de minimis di cui al Reg. UE n. 1408/2013, una detrazione IRPEF del 19 per cento delle spese sostenute per i canoni di affitto dei terreni agricoli, entro il limite di 80 euro per ciascun ettaro preso in affitto e fino a un massimo di 1.200 euro annui. La detrazione spetta:

- per terreni agricoli diversi da quelli di proprietà dei genitori;
- se il contratto di affitto è redatto in forma scritta.

**Par 10.2 Benefici in agricoltura e Durc**

Con l'interpello n.8, del 24 marzo 2015, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha chiarito che ai fini della fruizione dei benefici contributivi previsti in favore dei datori di lavoro operanti nel settore agricolo, è necessario rispettare quanto previsto dalla legge 296/2006; in sostanza è necessario che i datori di lavoro siano in possesso del documento unico di regolarità contributiva (DURC) e che siano rispettati gli accordi e contratti collettivi nazionali e regionali, territoriali o aziendali, laddove sottoscritti e stipulati dalle organizzazioni sindacali.

**Il quesito**

Il Consiglio Nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro ha chiesto di conoscere il parere da parte della Direzione Generale del Ministero del Lavoro (in riferimento all'applicabilità dell'art. 20, comma 2, del D. Lgs. 375/1993), secondo il quale "le agevolazioni contributive previste dalla legge sono riconosciute ai datori di lavoro agricolo che applicano i contratti collettivi nazionali di categoria, ovvero i contratti collettivi territoriali ivi previsti".

In particolare il Consiglio Nazionale ha chiesto un chiarimento in riferimento a tali benefici (in base a quanto prevede l'art. 1, commi 1175 e 1176, della legge n.296/2006), secondo il quale "a decorrere dal 1 luglio 2007 i benefici normativi e contributivi previsti dalla normativa in materia di lavoro e legislazione sociale sono subordinati al possesso, da parte dei datori di lavoro del documento unico di regolarità contributiva, fermi restando gli altri obblighi di legge ed il rispetto degli accordi e contratti collettivi nazionali nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, laddove sottoscritti, stipulati dalle organizzazioni sindacali dai datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale."

Nel quesito in sostanza quello che va chiarito è il rapporto tra le due disposizioni: la prima di carattere sociale deve essere riferita al solo settore dell'agricoltura e la seconda di carattere generale valida per tutti i settori. Quello che va evidenziato è l'individuazione, da parte della legge del 2006, di quali contratti collettivi applicare, ossia di quelli "stipulati dalle organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale".

### **Le agevolazioni contributive in questione**

Le agevolazioni contributive in agricoltura in discussione sono quelle previste dalla normativa del 1993 (art. 17, del D. Lgs. n.375/1993), in quale dispone che in attesa di una organica revisione del sistema di finanziamento della previdenza sociale in agricoltura e della revisione del sistema delle agevolazioni contributive oggi previste per le imprese agricole, "il comma 5, dell'art. 9, della legge 11 marzo 1988, n. 67, è sostituito dai seguenti: (...) A decorrere dal 1° ottobre 1993, i premi ed i contributi relativi alle gestioni previdenziali ed assistenziali sono dovuti nella misura del 30 per cento dai datori di lavoro agricolo per il proprio personale dipendente, occupato a tempo indeterminato e a tempo determinato nei territori montani di cui all'art. 9, del D. Lgs. 29 settembre 1973, n. 601". I predetti premi e contributi sono dovuti per i medesimi lavoratori dai datori di lavoro agricolo operanti nelle zone agricole svantaggiate (delimitate ai sensi dell'art. 15, della legge 27 dicembre 1977, n. 984), nella misura del 60 per cento. Tali agevolazioni non spettano ai datori di lavoro agricolo per i lavoratori occupati in violazione delle norme sul collocamento. Le agevolazioni si applicano soltanto sulla quota a carico del datore di lavoro. La normativa prevista (art. 9, del D. Lgs. 601/1973) prevede che rientrano nei territori montani:

- ✓ i terreni situati ad una altitudine non inferiore a 700 metri sul livello del mare e di quelli rappresentati da particelle catastali che si trovano soltanto in parte alla predetta altitudine. L'esenzione decorre dall'anno successivo alla presentazione della domanda all'Ufficio delle Agenzia delle Entrate territorialmente competente;
- ✓ dei terreni compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla commissione censuaria centrale. L'esenzione è disposta d'ufficio e decorre dall'anno successivo alla inclusione dei terreni nel predetto elenco;
- ✓ dei terreni facenti parte di comprensori di bonifica montana. L'esenzione decorre dall'anno successivo alla costituzione del comprensorio e viene disposta di ufficio ove interessi il territorio dell'intero Comune censuario; in caso diverso l'esenzione deve essere chiesta dagli interessati o, per essi, globalmente dal Comune e decorre dall'anno successivo alla presentazione della relativa domanda all'ufficio delle imposte.

I suindicati premi e contributi sono dovuti per gli stessi lavoratori dai datori di lavoro agricolo operanti nelle zone agricole svantaggiate (delimitate ai sensi dell'art. 15, della legge 27 dicembre 1977, n.984), nella misura del 60 per cento.

### Lavoratori dipendente nelle aziende agricole

Per le aziende del settore agricolo che intendono accedere ai benefici e sovvenzioni comunitarie, l'attestato di correttezza contributiva denominato DURC-AGR.CAU va verificato a partire dai contributi dovuti per prestazioni lavorative effettuate dal 1° gennaio 2006, a condizione che le aziende richiedente assumano manodopera dipendente. Non sono pertanto destinatari di DURC i semplici Coltivatori Diretti CD/CM (ossia lavoratori agricoli autonomi privi di dipendenti).

Nel caso in cui la manodopera agricola sia assunta da un CD o da un Imprenditore Agricolo Professionale (IAP), va attestata anche la regolarità contributiva riferita alla posizione del titolare in qualità di lavoratore autonomo.

Per le aziende che operano esclusivamente con il sistema della contribuzione unificata (contributi INPS/INAIL), considerata la periodicità trimestrale dei pagamenti, i tempi di validità del DURC sono fissati con la medesima periodicità.

Per le richieste di regolarità contributiva per usi diversi, anche in caso di aziende agricole viene rilasciato un certificato cartaceo di correttezza contributiva considerando la totale contribuzione della posizione contributiva.

### **La risposta del Ministero**

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali evidenzia con specifico riferimento al settore agricolo, che i benefici riconosciuti (D. Lgs. n. 375/1993) sono subordinati, oltretutto alla regolarità del DURC, anche all'applicazione dei "contratti collettivi nazionali di categoria, ovvero dei contratti collettivi territoriali ivi previsti". In relazione a tale disposizione, afferma il Ministero, non può tuttavia non incidere anche la successiva norma (legge n. 296/2006).

Ciò che va evidenziato è, infatti, l'individuazione, da parte della legge del 2006, di quali contratti collettivi applicare, ossia di quelli "stipulati dalle organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale".

Tale elemento, sebbene contenuto in una disposizione successiva a quella del 1993 e sebbene sia di carattere generale, appare di assoluto rilievo dal momento che introduce nell'ordinamento il principio secondo cui solo i datori di lavoro che garantiscono quelle tutele minime previste dalla contrattazione collettiva in questione sono "meritevoli" di godere di benefici "normativi e contributivi".

Il Ministero ritiene, premesso quanto sopra e tenuto conto che già la legislazione del 1993 introduce, quale condizione necessaria per il godimento delle agevolazioni contributive ivi previste, il rispetto della contrattazione collettiva, che una valutazione complessiva del quadro ordinamentale impone di interpretare tale legislazione nel senso che detta contrattazione è quella promanante dalle organizzazioni sindacali e dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale

## CAPITOLO 11

### ATTIVITA' CINOFILA E REGIME FORFETTARIO

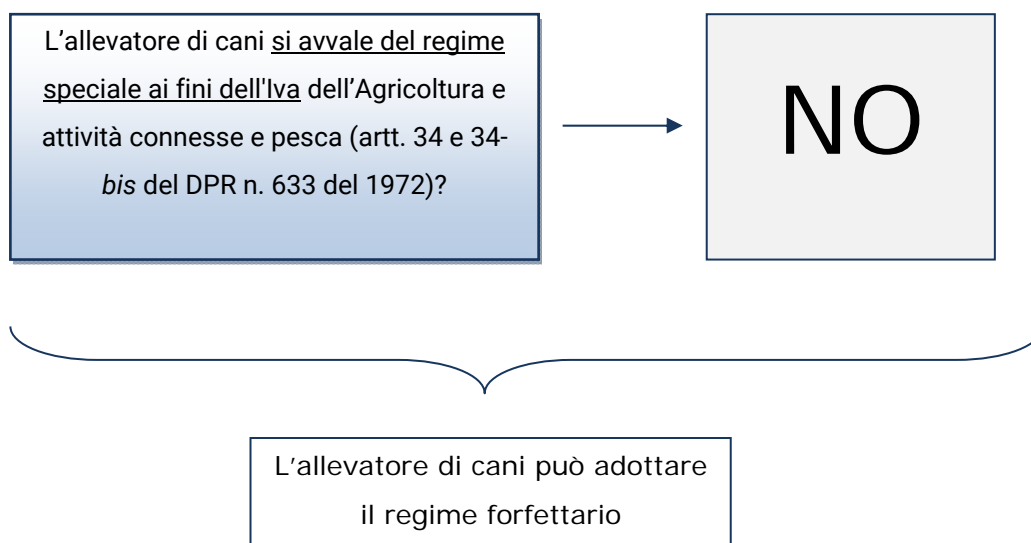
#### **Par 11.1 Allevatori di cani e regime forfettario**

**Per i soggetti che svolgono l'attività di allevamento cani, non ci si trova in presenza di attività agricola, in quanto i suddetti animali non fanno parte della tabella A, parte prima.**

Quindi, ai fini Iva, ci si trova in presenza di un'attività tipicamente commerciale.

Ne consegue che i soggetti in esame non possono applicare il regime speciale dell'agricoltura, ma debbono applicare il regime normale.

**Ai fini Iva non è, pertanto, prevista alcuna causa di esclusione dall'applicazione del regime forfettario da parte dell'allevatore di cani.**



**Imposte dirette** - Ai fini delle imposte dirette secondo quanto previsto dal Tuir (Testo unico delle imposte dirette - D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917) l'attività di allevamento cani possono essere classificate nei seguenti gruppi:

1. allevamento di cani che non rispetta la condizione secondo cui l'allevamento ha per oggetto almeno 5 fattrici, le quali annualmente producono non meno di 30 cuccioli. In tale ipotesi l'attività non ha né natura agricola e nemmeno natura d'impresa;
2. allevamenti condotti in connessione con il terreno potenzialmente sufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario. In questo caso a norma dell'art. 32, Tuir, l'attività rientra nel reddito agrario e non è produttiva di ulteriore reddito;

3. allevamenti condotti in connessione con il terreno che risulta però insufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario. In questo caso il reddito di allevamento rientra tra i redditi d'impresa e l'allevatore può optare per due soluzioni:
- determinazione del reddito forfettariamente mediante i parametri stabiliti con apposito decreto ministeriale (art. 56, comma 5, Tuir);
  - determinazione analitica del reddito sulla base alla differenza fra i costi e ricavi;
4. allevamenti condotti in assenza di terreno; in questo caso il reddito rientra nel reddito d'impresa e deve essere determinato in base alla differenza fra i costi e ricavi.

Nelle ipotesi:

- **1, 2, 3°:**
  - **l'allevatore di cani NON può applicare il regime forfettario** in quanto il reddito non è determinato mediante le regole previste per la determinazione del reddito d'impresa;
- **3b, 4:**
  - **l'allevatore di cani può applicare il regime forfettario** in quanto il reddito è determinato sulla base della differenza fra i costi e ricavi.

Ricapitoliamo nella seguente tabella

| REGIME FORFETTARIO E ALLEVATORE DI CANI   |                                     |
|---|-------------------------------------|
| Allevamenti   | Applicazione del regime forfettario |
| che hanno per oggetto almeno 5 fattrici, le quali annualmente producono non meno di 30 cuccioli   | NO                                  |
| condotti in connessione con il terreno potenzialmente sufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario  | NO                                  |
| condotti in connessione con il terreno che risulta però insufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario e determinazione del reddito forfettaria | NO                                  |
| condotti in connessione con il terreno che risulta però insufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario e determinazione del reddito analitica   | SI                                  |
| condotti in assenza di terreno  | SI                                  |

### **Par 11.2 Requisiti di accesso**

Il nuovo regime forfetario è riservato alle sole persone fisiche esercenti attività d'impresa (incluse le imprese familiari), arti o professioni, non in forma associata.

Restano escluse, pertanto, dalla nuova disciplina le società di qualsiasi tipo e le associazioni fra artisti e professionisti.

Occorre, inoltre, soddisfare alcuni requisiti individuati puntualmente dalla norma:

- nell'anno solare precedente, è necessario avere conseguito un ammontare di ricavi o percepito compensi non superiori a determinate soglie che variano in base al codice attività ATECO 2007;
- le spese per prestazioni di lavoro devono essere contenute entro il limite complessivo annuo di euro 5.000 lordi;
- non si deve possedere al 31 dicembre dell'esercizio precedente un costo complessivo di beni mobili strumentali, considerati al lordo degli ammortamenti, superiori a 20.000 euro;
- i redditi di lavoro dipendente o pensione eventualmente percepiti non devono essere superiori a 30.000 €.

La norma circoscrive l'ambito di applicazione del regime ai soli soggetti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arte o professione che, nell'anno solare precedente, abbiano conseguito un ammontare di ricavi o percepito compensi non superiori a determinate soglie che variano in base all'attività imprenditoriale, artistica o professionale esercitata e che il legislatore ha differenziato tenendo conto della diversa redditività dei settori economici di appartenenza.

Il limite di ricavi o compensi, da ragguagliare ad anno, che occorre rispettare per avere diritto all'applicazione del regime agevolato, è diversificato in funzione del codice Ateco che contraddistingue l'attività esercitata; una tabella (si veda sotto) individua i codici Ateco e, in corrispondenza di ciascun codice, la relativa soglia di ricavi o compensi oltre la quale non spetta l'accesso al regime forfetario (ovvero se ne verifica la fuoriuscita).

| PROGRESSIVO               | GRUPPO DI SETTORE                | CODICI ATTIVITÀ ATECO 2007 | LIMITE              |
|---------------------------|----------------------------------|----------------------------|---------------------|
|                           |                                  |                            | DEI RICAVI/COMPENSI |
| Allevamento altri animali | <b>Altre attività economiche</b> | (01.49)                    | 30.000              |

La norma, inoltre, aggiunge che ai fini dell'individuazione del limite dei ricavi e dei compensi, per l'accesso al regime:

- ✓ **non rilevano i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore;**
- ✓ 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.

Ai fini del calcolo inoltre, la relazione illustrativa precisa le modalità di calcolo del requisito per l'accesso al regime i ricavi: per quanto concerne le imprese essi devono essere assunti considerando, la **competenza economica**.

Pertanto, al fine della verifica del limite citato si dovrà tener conto anche delle cessioni o prestazioni eventualmente non ancora fatturate per le quali, però, si sono verificati i presupposti previsti dall'articolo 109, co. 2, del Tuir.

Nonostante siano stati menzionati soltanto i ricavi, si ritiene che tale principio vada esteso anche agli esercenti arti e professioni, che debbono, quindi, fare anch'essi riferimento al principio di cassa per la verifica del limite di 30.000 euro relativo ai loro compensi.

Naturalmente, **una volta entrati nel nuovo regime, anche gli imprenditori dovranno utilizzare, ai fini della verifica del superamento del limite, il criterio di cassa.**

Nella relazione di accompagnamento del disegno di legge è stato, inoltre, precisato che il limite di ricavi dell'anno precedente all'ingresso nel regime riguarda quelli di cui agli articoli 57 e 85 TUIR.

Assume, pertanto, rilievo anche il valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, determinato in base all'art. 9, comma 3, TUIR. Gli esercenti arti e professioni, che non sono menzionati nella relazione, devono fare, invece, riferimento ai compensi di cui all'art. 54 TUIR, come precisato nella circolare n. 73/E del 21 dicembre 2007 (paragrafo 2.1).

L'Agenzia delle Entrate nel corso di Telefisco 2015 ha chiarito che **concorrono alla formazione delle soglie di accesso al regime in esame anche i ricavi e i compensi derivanti da operazioni poste in essere con la Città del Vaticano e con San Marino.**

Il chiarimento si è reso necessario in quanto i soggetti interessati possono fruire del regime forfetario anche se pongono in essere operazioni con l'estero, essendo stato, evidentemente, ritenuto che le stesse non costituiscano di per sé indice di una struttura organizzativa incompatibile con il regime forfetario. Per fruire del regime fiscale "di vantaggio" - cosiddetto "vecchio" regime "dei minimi" - era, invece, necessario non aver effettuato cessioni all'esportazione ed operazioni ad esse assimilate, servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali, comprese quelle con lo stato della Città del Vaticano, con la repubblica di San Marino o con gli organismi previsti da trattati e accordi internazionali.



### LIMITE RICAVI

- Limite dei ricavi conseguiti o compensi percepiti, ragguagliati ad anno, non superiori a quelli individuati nell'apposita tabella, in relazione all'attività esercitata in base al codice attività ATECO 2007 (limite compreso tra € 25.000 ed € 50.000)
- In caso di più attività cui risultano applicabili soglie di ricavi/compensi diversi, va fatto riferimento alla soglia più elevata.
- Non concorre al superamento del limite l'eventuale adeguamento agli studi/parametri
- Per la verifica del superamento del limite dei ricavi, si deve tener conto di quanto previsto nell'articolo 57 del Tuir, ove si dispone che si ricomprende tra i ricavi il valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore
- Con riferimento alle attività d'impresa, i ricavi dell'anno precedente devono essere quantificati secondo criteri di competenza fiscale
- Il criterio della competenza opera unicamente ai fini dell'accesso al nuovo regime; per gli anni successivi, anche gli imprenditori, ai fini della verifica del citato limite per la permanenza nel regime medesimo, dovranno invece utilizzare il criterio di cassa in quanto, a regime, ciò che rileva sono i ricavi percepiti
- I ricavi conseguiti e i compensi percepiti, nel periodo d'imposta precedente, devono essere ragguagliati ad anno

### Spese lavoro dipendente

Il secondo requisito di accesso (e permanenza nel regime) riguarda le spese per prestazioni di lavoro; detti costi devono essere contenuti entro il limite complessivo annuo di euro 5.000 lordi.

Si specifica che:

- ⇒ **concorrono** al computo del limite i compensi corrisposti a titolo di:
  - ✓ lavoro accessorio di cui all'articolo 70 del D.Lgs 276/2003 (cosiddetto "voucher");
  - ✓ reddito da lavoro dipendente di cui all'articolo 49 del Tuir;
  - ✓ reddito assimilato a quello da lavoro dipendente di cui alle lettere c) e c-bis) dell'articolo 50 del Tuir;
  - ✓ somme erogate agli associati sotto forma di utili da partecipazione, in caso di apporto di solo lavoro;
  - ✓ compensi erogati all'imprenditore e ai suoi familiari di cui all'articolo 60 del Tuir;
- ⇒ **non concorrono**, invece, al computo dei 5.000 euro:
  - ✓ le somme corrisposte agli associati che apportano solo capitale o capitale e lavoro;
  - ✓ i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente di cui alla lettera i) del comma 1 dell'articolo 67 del Tuir (attività commerciale occasionale);
  - ✓ i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente (lavoro autonomo occasionale) o dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere, indicati alla lettera l) del comma 1 del citato articolo 67 del Tuir;

| SPESE LAVORO DIPENDENTE   |
|---|
| <b>non superiori a € 5.000</b> lordi annui a titolo di lavoro dipendente, co.co.pro., lavoro accessorio, associazione in partecipazione, lavoro prestato dai familiari dell'imprenditore ex art. 60, TUIR |

**Spese beni strumentali**

Ai due requisiti sopra elencati se ne aggiunge un terzo:

- ⇒ i soggetti interessati all'applicazione del nuovo regime forfetario non devono possedere uno stock di beni mobili strumentali, considerati al lordo degli ammortamenti, superiori a 20.000 euro.

Il valore va considerato al 31 dicembre dell'esercizio precedente; si tratta, quindi, della fotografia, alla predetta data, dei beni strumentali posseduti.

Si ricorda che:

➤ **La verifica del parametro**

Ai fini della verifica del parametro, non rilevano gli oneri pluriennali e le spese relative a più esercizi, in quanto non identificano beni qualificabili come strumentali.

Nel calcolo non va altresì tenuto conto dell'avviamento in quanto la nozione di strumentalità dei beni contenuta nella norma induce a ritenere che non debbano essere presi in considerazione taluni costi riferibili ad attività immateriali, come quello sostenuto per l'avviamento o altri elementi immateriali comunque riferibili all'attività, che non si caratterizzano per il loro concreto utilizzo nell'ambito dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo.

➤ **I beni di proprietà**

Per quanto concerne la determinazione del valore dei beni, in riferimento a quelli acquisiti:

- a titolo di proprietà,
  - ⇒ si dovrà considerare il costo storico di acquisto,
- in leasing,
  - ⇒ si dovrà assumere il costo sostenuto dal concedente.
- locazione cosiddetta operativa, noleggio o comodato
  - ⇒ si dovrà determinare valutando il bene al valore normale secondo i criteri di cui all'articolo 9 del Tuir.

L'art 9 del Tuir, stabilisce che per valore normale si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni ed i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza ed al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o i servizi sono stati acquisiti o prestati. In buona sostanza, il valore normale potrebbe essere riassunto come il valore di mercato del bene.

Tuttavia mentre il costo storico è un dato "fisso" e documentato dalla fattura di acquisto

del bene (ovvero del costo sostenuto dalla società di leasing), il valore normale è per sua natura un dato "variabile", in quanto muta in funzione dell'andamento del mercato. Ora, dalla lettura della disposizione, non è chiaro se il valore normale debba essere determinato alla fine di ciascun esercizio, nel qual caso si otterrebbe un valore variabile anche in funzione del deperimento del bene stesso a fronte del suo utilizzo, ovvero se tale valore sia in ogni caso quello determinato nel momento in cui il bene è entrato in possesso del contribuente per l'utilizzo nella sfera d'impresa o professionale, non assumendo rilievo eventuali fluttuazioni avvenute nei successivi esercizi. Pare preferibile aderire a tale ultima chiave di lettura, così da rendere coerenti i criteri di valorizzazione con le ipotesi di acquisto diretto o in locazione finanziaria.

### ➤ **L'utilizzo promiscuo**

Per quanto concerne i beni strumentali utilizzati promiscuamente per l'esercizio d'impresa, dell'arte o professione e per l'uso personale o familiare del contribuente, il legislatore, per esigenze di semplificazione, ha previsto che concorrono al computo del limite in esame nella misura del 50 per cento del valore come sopra determinato.

Il riferimento all'utilizzo promiscuo dei beni poteva lasciare intendere che la norma si riferisse ai soli beni di cui all'articolo 64, comma 2 del Tuir, mentre per i beni per i quali è prevista una deducibilità limitata, ai fini della verifica del parametro, occorresse utilizzare la percentuale di deduzione specifica prevista dal Tuir. Tale disposizione è invece applicabile anche ai beni strumentali a deducibilità limitata indicati negli articoli 164 e 102, comma 9, del Tuir, vale a dire mezzi di trasporto a motore e telefoni cellulari

Non devono essere considerati i limiti di deducibilità fiscali previsti dall'articolo 164, comma 1, lettera b) del Tuir (ad esempio 18.075,99 euro per le autovetture); pertanto, un'autovettura del costo di 32.000 euro, andrà considerata per un importo pari a 16.000 euro.

### **ATTENZIONE: Immobili**

Come espressamente sancito dalla norma, non rilevano, nel computo dei beni strumentali, i beni immobili a qualunque titolo acquisiti ed utilizzati nell'esercizio dell'impresa. Non è chiaro se rilevino o meno gli immobili in locazione che, non essendo acquisiti, non beneficiano dell'esclusione. Motivi di ordine logico/sistematico portano alla conclusione che questi immobili in locazione non sono mai da considerare nel tetto di 20.000 euro, poiché se così fosse chiunque svolgesse attività in luogo chiuso detenuto in affitto o comodato sarebbe escluso dal forfettario.

L'Agenzia delle Entrate ha, inoltre, fornito le seguenti precisazioni:

- nella nozione di beni strumentali non devono essere ricompresi i beni immateriali quali l'avviamento e le altre attività immateriali comunque riferibili all'attività d'impresa, arte o professione;
- **l'iva sostenuta e non detratta in sede di acquisto dei beni strumentali non rileva ai fini della determinazione del limite di 20.000 euro.**

#### **ESEMPIO: Acquisto e cessione nel corso dell'anno**

Un contribuente al 31.12.2016 è proprietario di 3 beni strumentali in proprietà per un valore totale di 16.000 euro.

Nel febbraio del 2017 ha acquistato un autocarro per un valore di 6.000 euro.

A novembre del 2017 tale autocarro è stato venduto.

Il limite di 20.000 euro al 31.12.2017 non è stato superato e pertanto il contribuente può accedere al regime forfettario a partire dal 1.1.2018.

L'acquisto dell'autocarro è ininfluente visto che è stato venduto prima del 31.12.2017.

#### **ESEMPIO: Beni uso promiscuo**

Un artigiano utilizza un'autovettura per fini aziendali e per fini personali e familiari. In netta prevalenza, il mezzo è utilizzato per fini personali. Il costo di acquisto dell'auto è stato di 22.000 euro.

L'imprenditore possiede anche attrezzature da lavoro il cui costo è di 8.000 euro.

Ai fini della determinazione del valore complessivo dei beni strumentali utilizzati dall'impresa e della verifica del superamento o meno della soglia dei 20.000 euro, il costo di acquisto dell'auto dovrà concorrere nella misura del 50 per cento (11.000 euro).

Il limite di 20.000 euro non risulta superato, essendo il costo rilevante dei beni strumentali dell'artigiano pari a 19.000 euro.

### **BENI STRUMENTALI**

- ✓ Il costo complessivo dei beni strumentali al 31.12, al lordo dell'ammortamento, non è superiore a € 20.000
- ✓ Non si considerano quelli di costo pari o inferiore a € 516,46
- ✓ Si considerano al 50% quelli ad uso promiscuo (autovetture, telefoni cellulari, altri beni utilizzati promiscuamente). Per i beni in locazione o in comodato si considera il valore normale.
- ✓ I beni immobili non hanno comunque rilevanza, qualsiasi sia il titolo di possesso

### **Limite del reddito da lavoro dipendente/pensione**

Nel testo originario della Legge n. 190/2014 al comma 54 della Legge n. 190/2014, tra le condizioni per l'accesso al regime in esame era previsto che ai sensi della lett. d), il reddito d'impresa/lavoro autonomo dovesse risultare prevalente rispetto a quello di lavoro dipendente/assimilato ex artt. 49 e 50, TUIR (compreso il reddito da pensione).

Tale condizione non andava verificata in caso di cessazione dal rapporto di lavoro o nel caso in cui la somma dei predetti redditi non sia superiore a € 20.000.

La Legge n. 208/2015 ha abrogato la citata lett. d) e contestualmente ha introdotto al comma 57 la nuova lett. d-bis) in base alla quale non possono avvalersi del regime in esame:

- ⇒ "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".

Quello che nel testo originario costituiva un requisito per l'accesso al regime agevolato, a seguito delle modifiche diviene una fattispecie di esclusione da verificare.

Come precisato con Circolare 4 aprile 2016, n. 10, il reddito di pensione, in quanto assimilato al reddito di lavoro dipendente, assume rilievo, anche autonomo, ai fini del raggiungimento della citata soglia.

### **Par 11.3 Fattispecie di esclusione**

La norma individua espressamente i soggetti per i quali è precluso l'accesso al regime. Si tratta di:

- soggetti che si avvalgono di regimi speciali a fini Iva;  
si tratta dell'attività di:
  - ✓ agricoltura e attività connesse e pesca (articoli 34 e 34-bis del Dpr 633 del 1972);
  - ✓ vendita sali e tabacchi (articolo 74, primo comma del Dpr 633/72);
  - ✓ commercio dei fiammiferi (articolo 74, primo comma del Dpr 633/72);
  - ✓ editoria (articolo 74, primo comma del Dpr 633/72);
  - ✓ gestione di servizi di telefonia pubblica (articolo 74, primo comma del Dpr 633/72);
  - ✓ rivendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta (articolo 74, primo comma del Dpr 633/72);
  - ✓ intrattenimenti, giochi e altre attività di cui alla tariffa allegata al Dpr 640/72 (articolo 74, sesto comma del Dpr 633/72);
  - ✓ agenzie di viaggi e turismo (articolo 74-ter. del Dpr 633/72);
  - ✓ agriturismo (articolo 5, comma 2, della legge 413/91);
  - ✓ vendite a domicilio (articolo 25-bis, comma 6, del Dpr 600/73);
  - ✓ rivendita di beni usati, di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione (articolo 36 del decreto legge 41/95);
  - ✓ agenzie di vendite all'asta di oggetti d'arte, antiquariato o da collezione (articolo 40-bis del DL 41/95).

L'esercizio di un'attività esclusa dal regime forfetario, in quanto soggetta ad un regime speciale Iva ed espressiva ai fini Irpef di un reddito d'impresa, preclude l'eventuale accesso al regime anche per le altre attività esercitate non in regime speciale.

Ne deriva che un soggetto che esercita contemporaneamente l'attività di rivendita di tabacchi in regime speciale Iva (ex articolo 74, comma 1, Dpr 633/1972) e una diversa attività imprenditoriale (non rientrante nell'elenco sopra riportato) non può fruire del regime di vantaggio per nessuna delle due attività esercitate.

Diversamente, l'esercizio di una attività agricola, in regime speciale Iva (ex articoli 34 e 34-bis del Dpr 633/1972), nei limiti in cui essa è produttiva ai fini delle imposte dirette di reddito agrario, non preclude l'accesso al regime agevolato per le altre attività eventualmente esercitate dal contribuente.

- soggetti che si avvalgono di regimi forfetari di determinazione del reddito;
- 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 assicurino 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;
- soggetti che effettuano, in via esclusiva o prevalente, cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili di cui all'articolo 10, comma 8), del D.P.R. 633 del 1972 e di mezzi di trasporto nuovi ex articolo 53, comma 1, del Decreto Legge 331 del 1993, convertito, con modificazioni, dalla Legge 427 del 1993;
- soggetti che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone o associazioni di cui all'articolo 5 del Tuir o a società a responsabilità limitata trasparenti di cui all'articolo 116 del medesimo testo unico (Srl a ristretta compagine sociale).

Le cause di esclusione sopraesposte **vanno accertate al momento di applicazione del regime** e non nell'anno antecedente all'ingresso nel medesimo; pertanto, il verificarsi di una delle predette cause nell'anno precedente all'accesso non è di impedimento all'applicazione del regime a condizione che la stessa sia venuta meno prima dell'inizio di tale anno.

La Relazione illustrativa ha infatti specificato che in caso di inizio attività "è possibile accedere al regime anche nelle ipotesi in cui la partecipazione in una società di persone o in una S.r.l. trasparente venga ceduta nel corso dello stesso periodo d'imposta, ma prima dell'accesso al regime forfetario" o, nel caso opposto, di acquisizione della partecipazione nello stesso periodo d'imposta successivamente alla cessazione dell'attività.

**ESEMPIO**

Un contribuente detiene una quota in una società a responsabilità limitata che non ha optato per la trasparenza.

Il contribuente in questione può accedere al regime agevolato in quanto non costituisce causa ostativa il possesso di una partecipazione in società di capitali non trasparenti

**ESEMPIO**

Un contribuente esercente l'attività di vendita al dettaglio e detiene una quota in una sas in qualità di socio accomandante.

La legge di stabilità 2015 prevede espressamente che non possano accedere al regime i contribuenti che contestualmente partecipano a società di persone.

Nell'esempio in questione il contribuente, seppur in possesso di una partecipazione che non permette alcuna ingerenza nella gestione della società, ricade nella condizione ostativa prevista dalla normativa presa in esame e, pertanto, non potrà accedere al regime fintanto che permane la condizione di detenzione della partecipazione stessa.

**CAUSE DI ESCLUSIONE**

- non ci si deve avvalere di regimi speciali IVA (cessione di generi di monopolio, vendita di beni usati, agriturismo, ecc.);
- è necessario essere residenti in Italia. È stabilito che i residenti in uno stato UE o aderenti allo SEE che assicurino un adeguato scambio di informazioni e che producono almeno il 75% dei redditi in Italia possano comunque adottare il regime forfetario;
- non bisogna effettuare, in via esclusiva o prevalente, cessioni di immobili ex art. 10, n. 8), D.P.R. n. 633/72 e di mezzi di trasporto nuovi ex art. 53, comma 1, D.L. n. 331/93;
- non si può essere socio/associato di società di persone, associazioni professionali o Srl trasparenti.

**CRITERI DI ACCESSO**

|   |  |
|---|--|
| <b>VERIFICA IN POSITIVO</b><br><br>Applicano il regime forfetario se, al contempo, nell'anno precedente | 1. Ricavi non superiori a soglia differenziata<br>2. Costi lavoro dipendente max5.000 euro<br>3. Beni ammortizzabili costo max20.000 euro<br>4. Redditi dipendente non superiore a 30.000 €                                  |
| <b>VERIFICA IN NEGATIVO</b><br><br>Non possono avvalersi del regime forfetario                          | 1. Si avvalgono di regimi speciali IVA o IIDD<br>2. Sono non residenti (con eccezioni)<br>3. Effettuano cessioni immobili o mezzi nuovi in via esclusiva o prevalente<br>4. Detengono partecipazioni in soggetti trasparenti |

#### **Par 11.4 Semplificazioni**

Secondo quanto previsto dalla legge di stabilità 2015 i soggetti che applicano il regime forfettario sono esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento dell'imposta e da tutti gli altri obblighi previsti dal DPR n. 633 del 1972, ossia:

- ✓ registrazione delle fatture emesse (articolo 23);
- ✓ registrazione dei corrispettivi (articolo 24);
- ✓ registrazione degli acquisti (articolo 25);
- ✓ tenuta e conservazione dei registri e documenti (articolo 39), fatta eccezione per le fatture di acquisto e le bollette doganali di importazione;
- ✓ dichiarazione e comunicazione annuale (articoli 8 e 8-bis del DPR 22 luglio 1998, n. 322).

#### **Adempimenti che permangono**

In capo ai contribuenti forfettari **permangono**, invece, ai sensi delle disposizioni in commento, **i seguenti adempimenti**:

- ✓ numerare e conservare le fatture di acquisto e le bollette doganali;
- ✓ certificare i corrispettivi e conservare la documentazione; sulle fatture emesse dovrà annotarsi, in luogo dell'imposta, che trattasi di "Operazione in franchigia da Iva" con l'eventuale indicazione della relativa normativa nazionale o comunitaria;
- ✓ integrare la fattura per gli acquisti intracomunitari e per le altre operazioni di cui risultano debitori di imposta (ad esempio, nell'ipotesi di operazioni soggette al regime dell'inversione contabile) con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta;
- ✓ versare l'imposta di cui al punto precedente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni;
- ✓ presentare agli uffici doganali gli elenchi intrastat (cfr. articolo 50, comma 6, del DI 30 agosto 1993, 331).

Per quanto riguarda la certificazione dei corrispettivi è obbligatoria l'emissione della fattura ovvero, per i soggetti esonerati dall'emissione della stessa, il rilascio di scontrino o ricevuta fiscale secondo le ordinarie regole.

Resta fermo l'esonero dall'emissione di documenti di certificazione dei corrispettivi per alcune categorie di soggetti esercenti le attività indicate nell'articolo 2 del Dpr 696 del 1996.

Per i soggetti esonerati dalla certificazione mediante scontrino o ricevuta fiscale, i corrispettivi dovranno, comunque, essere annotati in un apposito registro cronologico, con le modalità previste dall'articolo 24 del Dpr 633/1972 e l'annotazione dovrà essere complessivamente effettuata entro il giorno non festivo successivo.



| ADEMPIMENTI IVA  |   |
|--|---|
| ESONERO  | OBBLIGO   |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ registrazione delle fatture emesse (articolo 23);</li> <li>✓ registrazione dei corrispettivi (articolo 24);</li> <li>✓ registrazione degli acquisti (articolo 25);</li> <li>✓ tenuta e conservazione dei registri e documenti (articolo 39), fatta eccezione per le fatture di acquisto e le bollette doganali di importazione;</li> <li>✓ dichiarazione e comunicazione annuale (articoli 8 e 8-bis del DPR 22 luglio 1998, n. 322);</li> <li>✓ invio comunicazioni operazioni Iva (c.d. "Spesometro");</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali;</li> <li>✓ certificazione dei corrispettivi, sulle fatture emesse ai sensi dell'articolo 21 del DPR n. 633 del 1972 dovrà annotarsi che trattasi di "operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008";</li> <li>✓ integrazione della fattura per gli acquisti intracomunitari e per le altre operazioni di cui risultano debitori di imposta (ad esempio, nell'ipotesi di operazioni soggette al regime dell'inversione contabile o reverse charge) con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta;</li> <li>✓ versamento dell'imposta di cui al punto precedente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni;</li> <li>✓ presentazione agli uffici doganali gli elenchi intrastat (cfr. articolo 50, comma 6, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331);</li> <li>✓ iscrizione archivio Vies.</li> </ul> |

**ESEMPIO**

Un commerciante opera in regime forfettario. L'attività svolta corrisponde a cessioni di beni effettuate al minuto in un locale aperto al pubblico. Non essendo obbligato all'emissione della fattura il contribuente in questione registra giornalmente su registro dei corrispettivi l'incasso delle cessioni. Gli scontrini o le fatture devono essere emessi senza addebito d'imposta, così come previsto dalla Circolare n.73 del 21 dicembre 2007, paragrafo 3-1.1. Ciò in linea generale. Resta fermo che se per la particolare tipologia di attività, un certo contribuente beneficia degli esoneri dalla certificazione dei corrispettivi disposti dal DPR 696/96 (nel caso specifico del calzolaio, si tratta dell'articolo 2, lettera u), tale esonero viene mantenuto anche nel regime forfettario.

**FAC SIMILE FATTURA**

|  |   |
|--|---|
| Allevamento .....<br>Via ..... , N.<br>Cap ..... Loc. .... (..)<br>P.IVA .....<br>R.I. e C.F. ....   | Spett.le<br>.....<br>Via ....., n. ...<br>Cap .... loc. .... (..) |
| Fattura n. .... del XX.XX.XXXX<br>Descrizione Importo<br>Vendita cuccioli .....  |   |
| TOTALE FATTURA € 4.000,00<br>Operazione senza applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 1, comma 58 Legge n. 190/2014<br>Regime Forfettario |   |

**FAC SIMILE RICEVUTA**

|   |   |
|---|---|
| Allevamento .....<br>Via ..... , N.<br>Cap ..... Loc. .... (..)<br>P.IVA .....<br>R.I. e C.F. ....  | Spett.le<br>.....<br>Via ....., n. ...<br>Cap .... loc. .... (..) |
| Ricevuta n. .... del XX.XX.XXXX<br>Descrizione Importo<br>Vendita cuccioli .....  |   |
| TOTALE Ricevuta € 4.000,00<br>Operazione senza applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 1, comma 58 Legge n. 190/2014<br>Regime Forfettario |   |

**Semplificazioni e adempimenti ai fini delle imposte sul reddito**

I contribuenti forfettari:

- ✓ sono esonerati dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili anche ai fini delle imposte sui redditi;

- ✓ non sono soggetti agli studi di settore e ai parametri.

### **Studi di settore**

I contribuenti forfettari sono, pertanto, **esonerati anche dalla compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore**, di cui all'art. 62-bis del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito con modificazioni dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427 e dei parametri di cui al DPCM del 29 gennaio 1996.

Il contribuente, quindi, oltre a non essere "aggredibile" non sarà neanche tenuto alla compilazione del modello studi di settore, né per la parte che contiene i dati contabili né per quella che include i dati extra-contabili. Quindi anche il mero adempimento compilativo è stato soppresso per i soggetti in esame.

In sostanza, diversamente da quanto avviene per le altre cause di esclusione dall'applicazione degli studi di settore in cui il contribuente è tenuto ad indicare un apposito codice nei quadri RG o RF per segnalare la casistica a lui applicabile, i contribuenti forfettari, compilando l'apposito quadro riservato, già rendono edotta l'amministrazione della loro esclusione dall'applicazione degli strumenti accertativi presuntivi, di cui al decreto legge 331 del 1993, articolo 62-bis e alla legge 549 del 1995

### **ADEMPIMENTO**




L'impresa o il professionista dovranno unicamente compilare l'apposito quadro del modello Unico che ad essi sarà dedicato e che verosimilmente conterrà poche righe per la determinazione del reddito calcolato forfettariamente; nessuna altra informazione dovrà essere fornita in merito all'applicabilità degli anzidetti studi di settore (e parametri).

### **ATTENZIONE**

Il comma 73 dell'art 1 della legge di stabilità 2015 specifica però che *"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 forfettario, specifici obblighi informativi relativamente all'attività svolta"*.

Questi dati vengono indicati nel quadro RS.

### **STUDI DI SETTORE E UNICO**

|  |  |  |
|---|---|---|
| NO  | NO  | SI  |
| Accertamento  | Compilazione  | Redazione quadro RS   |

### **Obblighi che permangono**

I contribuenti forfettari restano obbligati, a **conservare i documenti ricevuti ed emessi come previsto dall'art. 22 del DPR 29 settembre 1973, n. 600.**

**Irap**

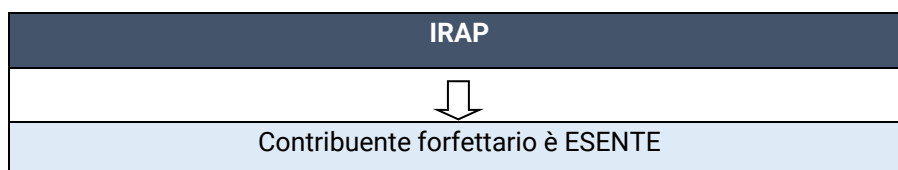
La norma stabilisce, inoltre, che i contribuenti forfettari **sono esenti dall'imposta sulle attività produttive**. Con tale disposizione il legislatore ha inteso prescindere dalle caratteristiche individuali dell'attività svolta ai fini dell'assoggettamento all'IRAP del reddito prodotto, riconducendo l'esenzione tra le specificità del regime in esame.

Conseguentemente i contribuenti forfettari sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione IRAP prevista dall'articolo 19 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

**OSSERVA**

Come già chiarito dall'agenzia delle Entrate nella circolare 21 dicembre 2007, 73/E, con riferimento ai contribuenti minimi, l'esenzione è riconducibile alle specificità del regime in esame, quasi a voler affermare che il legislatore non ha voluto indicare gli elementi che possono individuare i soggetti privi di organizzazione e, quindi, non soggetti ad Irap, ma semplicemente esentare da Irap i soggetti forfettari in quanto tali.

Peraltro, anche in caso di esercizio di opzione per il regime ordinario, si tratta di soggetti che, in linea di massima, sarebbero comunque esclusi da Irap in assenza di una autonoma organizzazione.

**Esclusione del diritto di rivalsa Iva e di detrazione**

I contribuenti forfettari **non possono esercitare il diritto di rivalsa né possono detrarre l'Iva assolta sugli acquisti nazionali e comunitari e sulle importazioni**.

In particolare, la normativa prevede che:

- ✓ le operazioni nazionali non danno origine ad alcun addebito dell'Iva a titolo di rivalsa e, conseguentemente, viene meno il diritto alla detrazione della stessa sugli acquisti effettuati. In pratica, i contribuenti che decidono di applicare il regime forfettario saranno considerati alla stregua dei consumatori finali restando incisi dal tributo eventualmente loro addebitato. La disciplina è conforme alla direttiva Iva; infatti, le cessioni di beni interne effettuate da piccole imprese sono operazioni in franchigia di imposta ai sensi dell'articolo 282 della direttiva;
- ✓ le cessioni di beni intracomunitarie sono assimilate alle cessioni interne senza diritto alla rivalsa (e nell'altro Stato membro non si configura un acquisto intracomunitario). In tal caso, il cedente nazionale deve indicare sulla fattura emessa nei confronti dell'operatore comunitario che l'operazione è soggetta al regime forfettario, e pertanto non costituisce cessione intracomunitaria, ai sensi dell'articolo 41, comma 2-bis del citato decreto legge;

- ✓ gli acquisti di beni intracomunitari, fino alla soglia di 10.000 euro annui, sono considerati non soggetti ad Iva nel Paese di destinazione e rimangono assoggettati a tassazione nel Paese di provenienza, conformemente a quanto disposto dall'articolo 38, comma 5, lettera c), del decreto legge 331/1993. Al superamento della citata soglia annua i soggetti operanti nel regime devono integrare la fattura con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta che deve essere versata;
- ✓ per le prestazioni di servizi ricevute da soggetti non residenti o rese ai medesimi nulla cambia rispetto alle ordinarie regole previste dagli articoli 7-ter e seguenti del Dpr 633/1972;
- ✓ per le importazioni, esportazioni ed operazioni ad esse assimilate continuano ad applicarsi le disposizioni del Dpr 663/1972, ferma restando l'impossibilità di avvalersi della facoltà di acquistare senza applicazione dell'Iva, ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), e comma 2, del medesimo Dpr 633/ 1972.

Per tutte le suddette operazioni poste in essere nell'ambito del regime forfetario è espressamente escluso il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti.

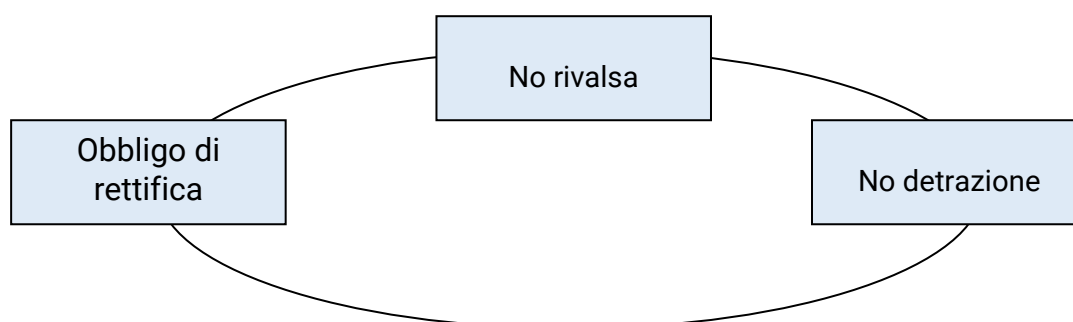
### **ATTENZIONE**

Da quanto sopra, e tenuto conto di quanto previsto dalla legge di stabilità 2015, discende che i soggetti in regime forfetario devono, **in ogni caso, assolvere l'Iva sulle seguenti tipologie di operazioni:**

- ✓ prestazioni di servizi ex articolo 7-ter del Dpr 633/1972, ricevute da soggetti non residenti;
- ✓ acquisti intracomunitari effettuati dai soggetti che, nell'anno precedente, hanno superato la soglia di 10.000 euro ivi prevista ovvero quelli effettuati successivamente al superamento, in corso d'anno, della medesima soglia. Risultano, altresì, tenuti al versamento dell'Iva i soggetti forfetari che pur avendo effettuato acquisti intracomunitari sotto soglia hanno optato per l'applicazione dell'Iva in Italia;
- ✓ operazioni per le quali risultano debitori dell'imposta (esempio reverse charge).

In tali casi, i soggetti interessati devono emettere fattura ovvero, per le operazioni interne all'Unione europea e per operazioni nazionali in cui si applica il regime dell'inversione contabile, integrarla con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta che deve essere versata entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

Secondo il principio generale dell'articolo 19-bis2, comma 3, del DPR n. 633/72, il passaggio dal regime ordinario al **regime speciale forfetario e viceversa comporta la rettifica della detrazione sui beni e servizi "giacenti"**.



**La tenuta delle scritture contabili facoltative**

Sia ai fini Iva che ai fini delle imposte sul reddito, i contribuenti forfettari sono esonerati dalla tenuta delle scritture contabili; tuttavia, sia per determinare il volume di affari che un eventuale resoconto aziendale, una qualche scrittura contabile, benché non obbligatoria, magari ricostruita a fine esercizio, i contribuenti dovranno pur tenerla.

Al riguardo si fa presente che:

- ✓ sarà sufficiente improntare e tenere un registro degli incassi in formato cartaceo o elettronico per verificare il superamento del limite dei ricavi previsto dalla tabella Ateco;
- ✓ le scritture contabili in discorso saranno tenute seguendo il principio di cassa ovvero registrando solo ciò che è stato effettivamente incassato.

Un impianto contabile essenziale può essere costituito da un registro di cassa capace di rilevare separatamente le varie voci di incasso e le varie voci di pagamento.

Nelle righe che seguono si propongono due soluzioni, la prima riguardante i contribuenti forfettari esercenti attività di impresa e la seconda gli esercenti attività professionali.

| CONTABILITA' DI CASSA PER COLORO CHE<br>ESECITANO ATTIVITA' D'IMPRESA |   |
|---|---|
| ➤ Incassi   | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ per cessione di beni e servizi</li> <li>✓ per altre operazioni considerate ricavi</li> <li>✓ .....</li> <li>✓ per plusvalenze patrimoniali</li> <li>✓ per sopravvenienze attive</li> </ul>   |
| ➤ Pagamenti   | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ per l'acquisto di materie prime, semilavorati e prodotti finiti</li> <li>✓ per l'acquisto di servizi</li> <li>✓ per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a 516,46 euro</li> <li>✓ .....</li> <li>✓ per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario superiore a 516,46 euro</li> <li>✓ canoni di locazione finanziaria relativi a beni strumentali</li> <li>✓ canoni di locazione non finanziaria</li> <li>✓ per minusvalenze patrimoniali e sopravvenienze passive</li> <li>✓ per contributi assistenziali e previdenziali obbligatori</li> <li>✓ per altri costi inerenti l'attività dell'impresa</li> </ul> |

### CONTABILITA' DI CASSA PER COLORO CHE ESECITANO ATTIVITA' PROFESSIONALE

- Incassi
  - ✓ per compensi derivanti dall'attività professionale
  - ✓ per altre operazioni considerate compensi professionali
  - ✓ per plusvalenze patrimoniali
  - ✓ per sopravvenienze attive
- Pagamenti
  - ✓ per consumi
  - ✓ per l'acquisto di servizi
  - ✓ per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a 516,46 euro
  - ✓ per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario superiore a 516,46 euro
  - ✓ canoni di locazione finanziaria relativi a beni strumentali
  - ✓ canoni di locazione non finanziaria
  - ✓ per minusvalenze patrimoniali e sopravvenienze passive
  - ✓ per contributi assistenziali e previdenziali obbligatori
  - ✓ per altri costi inerenti l'attività professionale.

### Start up

Ferme restando le regole sopra esposte, per i contribuenti che rispettano i requisiti per il regime forfetario (requisiti di accesso e fattispecie di esclusione) che intraprendono una nuova attività, per **i primi 5 anni il reddito è determinato in modo forfetario è soggetto ad una imposta sostitutiva del 5%**.

Per godere di tale agevolazione è necessario che vengano rispettati i requisiti precedentemente previsti per i contribuenti minimi e cioè che:

- nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività oggetto di agevolazione, non deve essere stata esercitata un'attività artistica, professionale o d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- l'attività non deve rappresentare, in alcun modo, una mera prosecuzione di un'attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, con l'esclusione dell'ipotesi del tirocinio professionale obbligatorio;
- in caso di prosecuzione di un'attività di impresa svolta in precedenza da un altro soggetto, l'ammontare dei ricavi, realizzati nel periodo di imposta precedente a quello di riconoscimento del beneficio, non può essere superiore a quello fissato per categoria economica.

### REDDITO RIDOTTO PER LE NUOVE ATTIVITÀ

Per chi avvia una nuova iniziativa produttiva e opta per il nuovo regime il reddito sarà ridotto di un terzo.

### Ritenute d'acconto

Tra le semplificazioni sopraesposte figura anche la non assunzione della qualifica di sostituto d'imposta. L'esclusione dall'obbligo di operare la ritenuta alla fonte si estende anche ai compensi corrisposti a professionisti per eventuali prestazioni di servizi ricevute.

**ATTENZIONE**

In questi casi è previsto solamente che l'imprenditore o professionista deve indicare nella propria dichiarazione dei redditi il codice fiscale del soggetto percipiente e l'ammontare del reddito erogato non soggetto a ritenuta.

Rimanendo in tema di ritenute è anche previsto che i ricavi o compensi relativi al reddito soggetto al regime forfetario non siano assoggettati a ritenuta d'acconto.

A tal fine l'imprenditore dovrà rilasciare **un'apposita dichiarazione al sostituto d'imposta** nella quale occorre indicare che i corrispettivi erogati sono riferiti al reddito soggetto a tassazione sostitutiva.

L'uso delle parole "ricavi o compensi" rende chiaro che l'esclusione della ritenuta vale anche per i ricavi d'impresa assoggettati alla ritenuta operata dai condomini o dagli istituti di credito sui ricavi relativi a spese che concedono detrazioni fiscali.

Pertanto, i professionisti e gli intermediari di commercio dovranno riportare in fattura anche la seguente dicitura: *"Prestazione non soggetta a ritenuta d'acconto ai sensi del comma 67 art. 1 della legge n. 190 del 29 dicembre 2014"*.

**ESONERO RITENUTE SUI COMPENSI EROGATI**

I contribuenti forfetari non sono sostituti d'imposta ma sono tenuti ad indicare nella dichiarazione dei redditi sia il codice fiscale dei percettori dei redditi che ordinariamente sarebbero assoggettati a ritenuta alla fonte sia l'ammontare degli stessi redditi corrisposti.

**ESONERO RITENUTE SUI COMPENSI PERCEPITI**

I ricavi conseguiti e i compensi percepiti nell'ambito del regime fiscale agevolato non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta. Il contribuente, a tal fine, deve rilasciare al proprio sostituto un'apposita dichiarazione, dalla quale risulti che il reddito, cui le somme afferiscono, è soggetto ad imposta sostitutiva

**SEMPLIFICAZIONI****IVA**

- ✓ no addebito dell'IVA a titolo di rivalsa;
- ✓ no diritto alla detrazione dell'IVA sugli acquisti;
- ✓ cessioni intraUE di beni considerate cessioni interne ex art. 41, comma 2-bis, D.L. n. 331/93;
- ✓ acquisti intraUE di beni fino ad € 10.000 tassati nello Stato UE del cedente;
- ✓ prestazioni ricevute da soggetti non residenti e rese agli stessi con applicazione degli artt. 7-ter e seguenti, D.P.R. n. 633/72;
- ✓ importazioni/esportazioni rispettivamente con IVA assolta in Dogana ovvero non imponibili (senza possibilità di acquistare beni e servizi con utilizzo del plafond).



|                                    |   |
|------------------------------------|---|
|                                    | <p>Esonero da:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ registrazione fatture emesse, corrispettivi e fatture di acquisto;</li> <li>✓ tenuta e conservazione dei registri;</li> <li>✓ dichiarazione annuale e comunicazione dati IVA;</li> <li>✓ compilazione della comunicazione clienti/fornitori (spesometro);</li> <li>✓ compilazione della comunicazione black-list.</li> </ul> <p>Obbligo di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ numerare e conservare le fatture di acquisto/bollette doganali;</li> <li>✓ certificare i corrispettivi;</li> <li>✓ indicare in fattura il riferimento normativo del regime applicato.</li> </ul> |
| <b>IMPOSTE<br/>SUI<br/>REDDITI</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ esonero dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili;</li> <li>✓ obbligo di conservazione dei documenti ricevuti ed emessi;</li> <li>✓ reddito d'impresa/lavoro autonomo determinato in via forfetaria quale percentuale sui ricavi/compensi percepiti, ridotto dei contributi previdenziali obbligatori.</li> </ul>   |
| <b>SOSTITUTI<br/>D'IMPOSTA</b>     | <p>I contribuenti forfetari:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ non subiscono la ritenuta alla fonte e a tal fine rilasciano apposita dichiarazione che può essere inserita anche nella fattura;</li> <li>✓ non effettuano la ritenuta alla fonte. Ciò costituisce un'ulteriore semplificazione rispetto al vigente regime dei minimi. Sussiste comunque l'obbligo di indicare in dichiarazione dei redditi il codice fiscale del percettore delle somme che non sono state assoggettate a ritenuta.</li> </ul>   |
| <b>STUDI<br/>DI<br/>SETTORE</b>    | Esclusione dagli studi di settore/parametri.  |
| <b>IRAP</b>                        | Esclusione dall'IRAP  |

### **Par 11.5 Calcolo del reddito**

La principale novità del regime forfetario attiene alla **determinazione del reddito e dell'imposta**.

In base a quanto previsto dalla legge di stabilità 2015 i contribuenti forfetari:

- ⇒ *“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 ... , pari al 15 per cento”.*

Secondo la disposizione legislativa:

- la determinazione del reddito d'impresa o di lavoro autonomo avviene, applicando delle percentuali di redditività sui ricavi d'impresa;
- al reddito così calcolato si applica l'imposta sostitutiva del 15%.

Pertanto, è sufficiente applicare le percentuali sulla somma delle fatture attive emesse nell'anno. Coerentemente a quanto previsto per i volumi di ricavo di accesso al regime forfetario, anche le percentuali di redditività sono differenziate in ragione della diversa attività esercitata, secondo quanto riportato nella seguente Tabella

| ATTIVITÀ                         | GRUPPO DI SETTORE                | CODICI ATTIVITÀ ATECO 2007 | COEFFICIENTE REDDITIVITÀ |
|----------------------------------|----------------------------------|----------------------------|--------------------------|
| <b>Allevamento altri animali</b> | <b>Altre attività economiche</b> | (01.49)                    | 67%                      |

E' evidente, pertanto, che la scelta di entrare nel regime forfetario dovrà essere ponderata, non solo facendo riferimento all'ammontare dell'imposta sostitutiva dovuta del 15%, ma anche all'ammontare dei costi ammessi in deduzione forfetariamente rispetto a quelli che normalmente si sostengono per effettuare l'attività.

#### **RICORDA**

Il coefficiente di redditività si applica unicamente ai proventi qualificabili come ricavi, ai sensi degli articoli 57 e 85 del Tuir. Non partecipano, invece, alla determinazione del reddito imponibile, le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive, così come i dividendi e proventi assimilati.

#### **DETERMINAZIONE DEL REDDITO**

- Il reddito, non è calcolato attraverso la contrapposizione di componenti positivi e negativi, ma deriva semplicemente dall'applicazione ai ricavi/compensi di una percentuale che rappresenta l'ammontare dei costi riconosciuti, predeterminato del Legislatore.
- Il coefficiente di redditività è differenziato a seconda del settore di attività.

#### **Contributi previdenziali**

La legge di stabilità 2015 prevede inoltre che:

- ⇒ *"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 ... [TUIR], 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 ...".*

Secondo il testo legislativo considerando che il contribuente in regime forfetario potrebbe non avere un reddito complessivo ai fini Irpef sufficientemente capiente per dedurre gli oneri conseguenti ai versamenti dei contributi previdenziali obbligatori per legge, è previsto che **i contributi stessi siano sottratti dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo, prima dell'applicazione dell'imposta sostitutiva.**

L'eventuale eccedenza potrà essere dedotta dal reddito complessivo Irpef, ovviamente se ne esiste uno o è sufficientemente capiente.

In altre parole il legislatore si è anche preoccupato del fatto che il reddito determinato forfetariamente non concorre alla determinazione del reddito complessivo e quindi, al fine di non penalizzare quei contribuenti che, in assenza di altre tipologie reddituali, oltre quella forfetariamente determinata, perderebbero la deducibilità ai sensi dell'articolo 10 del Tuir, dei contributi previdenziali obbligatori, ha riconosciuto la possibilità di dedurre dal reddito d'impresa il versamento degli stessi.

Pertanto, i contributi previdenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge:

- devono essere dedotti prioritariamente dal reddito di impresa o di lavoro autonomo determinato a forfait, nei limiti in cui trovano capienza in tale reddito.
- l'eventuale eccedenza è deducibile dal reddito complessivo in base all'articolo 10 del Tuir:
- in assenza di altri redditi, l'eventuale eccedenza dei contributi è persa in modo definitivo.

Tale disposizione trova applicazione nei casi tipici delle gestioni previdenziali di artigiani o commercianti.

### **ESEMPIO**

Si ipotizzi un reddito derivante dall'attività d'impresa in regime forfetario pari a 100 e un contributo previdenziale versato pari 120.

Tale contributo per 100 potrà essere portato in deduzione del reddito d'impresa e per l'eccedenza in sede di dichiarazione dei redditi potrà essere dedotto dal reddito complessivo ai sensi dell'articolo 10 del TUIR.

### **DEDUZIONE CONTRIBUTI PREVIDENZIALI**

I contributi previdenziali sono deducibili direttamente dal reddito d'impresa/lavoro autonomo al fine di evitare che siano "persi" per incapienza del reddito complessivo.

### **Reddito complessivo e contributi**

Il reddito dell'attività soggetta al regime forfetario rileva, in aggiunta all'eventuale reddito complessivo, ai fini della determinazione della base imponibile dei contributi previdenziali ed assistenziali.

Quindi, ad esempio, il reddito d'impresa determinato con i criteri forfetari, diviene base imponibile per i versamenti contributivi dovuti da artigiani e commercianti, comportando la necessità di compilare il relativo quadro RR del modello Unico persone fisiche.

### Carichi di famiglia

L'applicazione di un'imposta sostitutiva sul reddito d'impresa, con esclusione dello stesso dal calcolo del reddito complessivo, comporterebbe, infatti, l'irrelevanza dello stesso ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia.

In proposito, è la stessa norma contenuta nella manovra a prevedere che il reddito dell'attività soggetta al regime forfetario rileva, in aggiunta al reddito complessivo, ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia, ai sensi dell'articolo 12, comma 2, del Tuir.

Quindi, il reddito d'impresa determinato con i criteri sopra stabiliti, va considerato al fine di verificare se il contribuente può essere considerato fiscalmente a carico, in quanto il suo reddito complessivo non supera 2.840,51 euro.

Il reddito soggetto all'imposta sostitutiva non rileva, invece, ai fini dell'applicazione dell'articolo 13 del Testo unico delle imposte sui redditi: pertanto, per tale tipologia reddituale, non spettano le detrazioni ivi indicate.

#### CARICHI DI FAMIGLIA

Ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia rileva anche il reddito forfetario.

### Impresa familiare

Sempre ai fini della semplificazione, è previsto che nelle ipotesi di imprese familiari **l'applicazione dell'imposta sostitutiva avviene sul reddito al lordo delle quote di spettanza dei collaboratori familiari.**

Sarà poi l'imprenditore a rivalersi sugli altri componenti della famiglia per la tassazione subita. Per gli stessi motivi è previsto anche che i contributi previdenziali versati dagli altri componenti della famiglia sono dedotti dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo soggetto all'imposta del 15%.

Tale possibilità, ovviamente, per i familiari non fiscalmente a carico è possibile qualora l'imprenditore non abbia esercitato su di loro il diritto di rivalsa.

#### IMPRESA FAMILIARE

- ✓ L'imposta sostitutiva, calcolata sul reddito al lordo della quota imputata ai familiari, è dovuta dal titolare
- ✓ Se titolare paga INPS del collaboratore anche questo importo si deduce dal reddito

### **Par 11.6 Accesso e uscita dal regime**

Il nuovo regime forfetario previsto dalla legge di stabilità rappresenta il **regime naturale di tassazione** di tutte le imprese individuali e di tutti i lavoratori autonomi che, nell'anno precedente, hanno rispettato i requisiti previsti dalla legge.

In sostanza i contribuenti che posseggono i requisiti esposti in precedenza si considerano "forfettari" e applicano automaticamente il regime speciale, senza necessità di espletare alcuna formalità.

#### **ACCESSO NATURALE AL REGIME FORFETTARIO**

Coloro che rispettano i requisiti soggettivi ed oggettivi del regime forfetario accendono automaticamente al regime stesso, essendo quest'ultimo un regime naturale.

Dal punto di vista operativo il contribuente dovrà emettere fattura senza addebito di Iva ed indicando nella fattura che si sta operando nel nuovo regime.

#### **Opzione regime ordinario**

Il contribuente ha la facoltà di rinunciare al regime speciale e di optare per l'applicazione delle imposte nei modi ordinari. L'opzione va esercitata mediante comportamento concludente, ovvero:

- ✓ **addebitando l'Iva ai propri cessionari/committenti;**
- ✓ **esercitando il diritto alla detrazione dell'Iva sugli acquisti.**

L'opzione va comunicata all'Amministrazione finanziaria con la prima dichiarazione annuale successiva alla scelta operata. La comunicazione avviene barrando l'apposita casella nel quadro VO della Dichiarazione Iva.

L'opzione è **valida per un triennio** e per ciascun anno successivo fino alla revoca.

#### **ATTENZIONE: Emissione prima fattura**

L'emissione della prima fattura corrisponde al momento di maggiore delicatezza poiché il contribuente in attività, abituato ad applicare Iva sui documenti emessi, con Iva sia in modo consapevole per evitare il regime forfetario, sia in modo inconsapevole, quindi per errore. Al riguardo si fa presente che anche l'emissione di una fattura con Iva non comporta una opzione irrevocabile per il regime ordinario, bensì si può correggere l'errore emettendo nota di variazione, sino alla prima liquidazione trimestrale, poiché se si detrae anche l'Iva acquisti nella liquidazione periodica la scelta per il regime ordinario risulta irrimediabilmente manifestata.

## Regole di passaggio per le imposte dirette

Al momento dell'ingresso nel regime forfetario è stabilito che:

- ⇒ *"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 ...[TUIR] 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".*

In sostanza sono previste particolari regole nei casi di passaggio da un regime semplificato o ordinario al regime forfetario. In tal caso, infatti, il legislatore ha disciplinato, in maniera estremamente semplificata, il trattamento, ai fini dell'imposizione sul reddito, **dei componenti positivi e negativi che hanno avuto origine prima dell'ingresso** nel regime dei contribuenti forfetari e la cui tassazione o deduzione è stata rinviata negli esercizi sulla base di disposizioni del Tuir.

Si tratta, in larga parte di:

- ✓ quote non ancora tassate relative a plusvalenze rateizzate, ai sensi dell'articolo 86, comma 4, del Tuir;
- ✓ sopravvenienze rateizzate, di cui all'articolo 88, comma 3, lettera b), del Tuir,
- ✓ quote di costi non dedotti (ad esempio, spese di pubblicità e propaganda, deducibili in quote costanti nell'esercizio di sostenimento e nei quattro esercizi successivi, ai sensi dell'articolo 108, comma 2, del Tuir, o di manutenzione e riparazione eccedenti il limite del 5% del costo dei beni ammortizzabili, di cui all'articolo 102, comma 6, del Tuir).

Al riguardo, è previsto che i componenti riferiti ad esercizi precedenti il regime forfetario, per la parte la cui tassazione o deduzione è stata rinviata, **concorrono, per le quote residue, alla formazione del reddito dell'esercizio precedente a quello di efficacia del regime**.

Se il

- saldo netto di dette quote residuali è **positivo**,
  - ⇒ il componente integra il reddito imponibile dell'esercizio precedente a quello di efficacia del nuovo regime;
- saldo netto di dette quote residuali è **negativo**,
  - ⇒ la stessa è deducibile integralmente dalla formazione del predetto reddito.

In sostanza, i passaggi logici da operare sono i seguenti:

- si considerano le residue quote dopo aver imputato a tassazione quelle di competenza dell'anno antecedente l'accesso al regime;
- si procede, quindi, alla somma algebrica delle componenti positive e negative che non hanno concorso alla formazione del reddito presenti al 31 dicembre dell'ultimo anno in cui si applica il regime ordinario:

- ✓ in caso di **risultato positivo** (i componenti positivi sono di importo superiore a quelli negativi), la somma concorre alla determinazione del reddito del periodo antecedente a quello di accesso al nuovo regime;
- ✓ in caso di **risultato negativo** (i componenti positivi sono di importo inferiore a quelli negativi), l'importo è interamente deducibile dal medesimo reddito.

La manovra 2015 prevede espressamente che una analoga disposizione si applichi anche a fini del calcolo Irap.

### IMPOSTE DIRETTE NEL PASSAGGIO TRA REGIME ORDINARIO E REGIME FORFETTARIO

Nell'ultimo anno prima dell'ingresso nel regime forfetario, concorrono alla formazione del reddito, ad esempio, le plusvalenze rateizzate, le quote di manutenzione e riparazione eccedenti il 5%, ecc.

### Duplicazione e salti d'imposta

Sono previste inoltre alcune disposizioni volte ad effettuare un coordinamento tra i periodi di imposta nei quali trovano applicazione le nuove regole di determinazione del reddito forfetario e i periodi precedenti o successivi, con riferimento ai quali risultano applicabili le ordinarie regole di determinazione del reddito.

### OSSERVA

Tale coordinamento si rende necessario in quanto i due regimi (ordinario e forfetario) seguono criteri di imputazione differenti: da un lato, il principio di competenza, dall'altro, il principio di cassa.

In particolare in caso di passaggio:

- da un periodo d'imposta **sogetto al regime forfetario, ad un periodo di imposta sogetto al regime ordinario,**
  - ⇒ i ricavi e i compensi, che hanno già concorso alla formazione del reddito nei periodi sogetti al regime forfetario, non assumono rilevanza nei periodi d'imposta successivi (ancorchè di competenza di tali esercizi).
  - ⇒ i componenti di reddito che, ancorchè di competenza dei periodi di imposta di vigenza del regime, non hanno concorso alla formazione del reddito di tali periodi d'imposta (in mancanza della relativa manifestazione finanziaria), dovranno assumere rilevanza in quelli successivi.

Analoghe regole risultano applicabili anche per l'ipotesi inversa di passaggio dal regime ordinario di tassazione, al regime forfetario.

La norma prevede, altresì, che nel caso di

- **passaggio da un periodo di imposta sogetto al regime forfetario, a un periodo di imposta sogetto ad un diverso regime,**

- ⇒ le spese sostenute nel periodo di applicazione del regime forfetario non assumano rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi.

Nulla è invece stabilito per la fattispecie inversa di ingresso nel regime forfetario provenendo da un diverso regime in quanto, comunque, i componenti negativi nel nuovo regime agevolato non assumono mai alcuna rilevanza, neanche le rimanenze di merci esistenti al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello di passaggio al regime forfetario.

#### **OSSERVA: Rimanenze**

Occorre, al riguardo, evidenziare che, a differenza di quanto stabilito per i contribuenti minimi, con riferimento al primo anno d'applicazione del regime forfetario, la norma non prevede che le rimanenze finali formatesi nell'ultimo anno antecedente all'ingresso nel nuovo regime, costituiscano un componente negativo deducibile dall'ammontare dei ricavi, fino a capienza degli stessi, e che l'eventuale eccedenza costituisce componente negativo da portare in deduzione dei ricavi dei periodi d'imposta successivi, fino a concorrenza dei medesimi. In pratica, le rimanenze finali, relative all'ultimo periodo di determinazione delle imposte con i criteri ordinari, non rilevano nei periodi di applicazione del regime forfetario, nel senso che sono incorporate nella percentuale forfetaria di determinazione dei costi.

Ne potrebbe derivare concettualmente una duplicazione d'imposta ma, evidentemente, la forfetizzazione dei costi inclusa nella percentuale di redditività include anche le rimanenze dell'esercizio precedente, che dovrebbero costituire costi di quello successivo.

#### **COMPONENTI DI REDDITO NEL PASSAGGIO DI REGIME**

- I ricavi compensi che hanno già concorso a formare il reddito per competenza non sono più rilevanti dopo l'ingresso nel regime” al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione”.
- La predetta regola è limitata ai componenti positivi in quanto i componenti negativi sono irrilevanti durante il regime forfetario.
- Considerata l'irrilevanza dei costi effettivi durante il regime forfetario è stabilito che “Nel caso di passaggio da un periodo di imposta soggetto al regime forfetario a un periodo di imposta soggetto ad un diverso regime, le spese sostenute nel periodo di applicazione del regime forfetario non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi”.

#### **Beni strumentali**

La norma ha dovuto regolare anche la cessione, successivamente all'uscita dal regime forfetario, di **beni strumentali** acquisiti in esercizi precedenti a quello da cui decorre il regime forfetario.



### **OSSERVA**

La necessità nasce dalla constatazione che, nel regime forfetario gli ammortamenti (come tutti i componenti negativi) non rilevano e quindi si perde conoscenza del costo non ammortizzato da contrapporre al corrispettivo di vendita, al fine di determinare la plusvalenza o la minusvalenza ai sensi, rispettivamente, degli articoli 86 e 101 del Tuir.

Al riguardo, la legge di stabilità ha previsto che

- ai fini del calcolo delle **plus/minusvalenze**
  - ⇒ 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.

È evidente che, se il bene strumentale è ceduto nel corso del regime forfetario, l'operazione è irrilevante in quanto le plusvalenze e le minusvalenze non partecipano alla formazione del reddito da assoggettare a imposizione sostitutiva del 15%.

### **BENI STRUMENTALI**

Per i beni acquistati:

- prima dell'ingresso nel regime forfetario e ceduti dopo la fuoriuscita, per il calcolo dalla plus/minusvalenza "si assume come **costo non ammortizzato** quello risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime;
- nel corso del regime forfetario e ceduti dopo la fuoriuscita dal regime si assume come costo non ammortizzato il **prezzo di acquisto**.

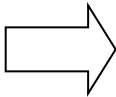
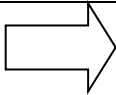
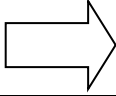
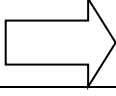
### **PASSAGGIO DAL REGIME FORFETARIO AL REGIME ORDINARIO**

- ✓ 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
- ✓ 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
- ✓ Le spese sostenute nel periodo di applicazione del regime forfetario non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi

### **PASSAGGIO DAL REGIME ORDINARIO A QUELLO FORFETARIO**

- ✓ I ricavi e i compensi che, in base alle regole del regime ordinario, hanno già concorso a formare il reddito, non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi ancorché di competenza di tali periodi
- ✓ I ricavi e i compensi che, ancorché di competenza del periodo in cui il reddito è stato determinato in base alle regole del regime ordinario, 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

#### DA ORDINARIO A FORFETARIO E VICEVERSA

|  |   |  |
|--|---|--|
| I componenti positivi e negativi di reddito rinviati a norma del Tuir (plusvalenze rateizzate, manutenzioni eccedenti il 5%, etc.) |    | Concorrono alla formazione del reddito nel periodo d'imposta precedente a quello di ingresso nel regime forfetario |
| Le tasse/imposte deducibili per cassa  |    | Se si pagano nel periodo "forfetario" ... si perdono   |
| Ricavi ante regime già tassati per competenza  |   | Incasso ricavi nel regime forfetario non rileva  |
| Ricavi di competenza non tassati nel regime forfetario   |  | Incasso ricavi nel regime ordinario rileva   |

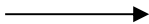
#### Rettifica dell'Iva

Ai fini IVA il passaggio dal regime ordinario a quello forfetario comporta la **rettifica della detrazione ex art 19-bis2, DPR n. 633/72.**

La rettifica è

- a **sfavore** del contribuente  
in caso d'ingresso al regime forfetario
- è a suo **favore**  
all'uscita dal regime forfetario

La rettifica della detrazione riguarderà tutti i beni e servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati, esistenti al 31.12.2017.

|                          |   |   |
|--------------------------|---|---|
| Rettifica Detrazione Iva |  | beni e servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati, esistenti al 31.12.2017 |
|--------------------------|---|---|

Si tratta infatti di non rendere detraibile l'IVA non detratta durante il regime ordinario che, a seguito del passaggio al regime IVA ordinario, diviene indetraibile.

Per i beni ammortizzabili, compresi i beni immateriali, la rettifica:

- va eseguita se non sono trascorsi i 4 anni successivi a quello della loro entrata in funzione ovvero 10 anni dalla data di acquisto o ultimazione relativamente agli immobili;
- non si effettua per i beni di costo unitario non superiore a € 516,46 per i beni il cui coefficiente d'ammortamento è superiore al 25%.

### **OSSERVA**

I beni aventi un valore unitario non superiore ad € 516,46 o coefficiente di ammortamento superiore al 25% non sono interessati dalla rettifica, in quanto si considerano implicitamente utilizzati nel primo esercizio di impiego.

La rettifica della detrazione IVA trova applicazione se gli stessi non sono ancora entrati in funzione nel momento di passaggio al nuovo regime, dunque non è stato ancora dedotto alcun costo.

Da quanto sopra la rettifica interessa in particolare:

- le rimanenze di magazzino risultanti al 31.12.2017;
- i servizi non utilizzati al 31.12.2017;
- i beni mobili (ad esempio, attrezzature, personal computer, mobili e arredi, autovetture, ecc.) per i quali al 31.12.2017 non è ancora scaduto il c.d. "periodo di tutela fiscale". Si tratta quindi dei beni acquistati dal 2014 in poi; infatti per i beni acquistati fino al 2013 è già trascorso il quinquennio.

| ANNO DI ACQUISTO BENE MOBILE |              |      |      |      |
|------------------------------|--------------|------|------|------|
| Fino al 2010                 | 2014         | 2015 | 2016 | 2017 |
| NO rettifica                 | SI rettifica |      |      |      |

Deve essere oggetto di rettifica della detrazione dell'Iva anche l'importo a suo tempo detratto sui canoni di leasing anticipati o sui maxicanoni iniziali.

### **RICORDA**

La rettifica della detrazione di cui all'articolo 19-bis2 del DPR n. 633 del 1972 deve essere, infatti, effettuata anche per i servizi non ancora utilizzati e, ai sensi dell'articolo 16, ultimo comma, del citato DPR n. 633 del 1972, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto il leasing è considerato in ogni caso una prestazione di servizi.

Per la rettifica della detrazione relativa ai canoni corrisposti anticipatamente e al maxicanone iniziale, andrà versata la quota di imposta corrispondente al periodo di residua durata del contratto o della rata al momento di entrata nel regime.

Come desumibile dalla CM 24.12.97 n. 328/E, per consentire il controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria, è necessario predisporre un'apposita documentazione nella quale indicare distintamente, per categorie omogenee, la quantità e i valori dei beni facenti parte del patrimonio aziendale.

In particolare per documentare adeguatamente l'ammontare dell'IVA rettificata il contribuente deve predisporre un apposito prospetto indicante per categorie omogenee:

- la quantità;
- il valore;

dei beni facenti parte del patrimonio aziendale.

| BENI FACENTI PARTE DEL PATRIMONIO AZIENDALE AL 31/12/2017<br>(documentazione ai sensi dell'art. 19-bis2, comma 3, DPR n. 633/72<br>e dell'art. 1, commi 96-117, Legge 24/12/2007, n. 244) |          |        |
|---|----------|--------|
| Ditta   | .....    |        |
| Sede a  | .....    |        |
| Città   | .....    |        |
| Partita IVA   | .....    |        |
| Tipologia   | Quantità | Valore |
|   |          |        |
|   |          |        |
|   |          |        |

Per il calcolo dell'ammontare dell'IVA da "rettificare" va considerato che relativamente:

- alle rimanenze e ai servizi non ancora utilizzati, va rettificato l'intero ammontare dell'IVA a credito non detratta all'atto dell'acquisto;
- ai beni mobili strumentali acquistati dal 2013 in poi, la rettifica va effettuata con riferimento a tanti quinti dell'imposta quanti sono gli anni mancanti al compimento del quinquennio.

| Anno di acquisto                   | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|------------------------------------|------|------|------|------|
| Ammontare della rettifica (quinti) | 1/5  | 2/5  | 3/5  | 4/5  |

### **ATTENZIONE**

In presenza di autovetture l'ammontare detraibile in sede di rettifica riguarderà solo la quota astrattamente detraibile applicando il regime ordinario e quindi per la quantificazione dell'IVA da "recuperare" va generalmente assunto il 40% dell'IVA a credito.

Il versamento dell'Iva risultante dalla rettifica operata è effettuato in unica soluzione entro il termine del versamento del saldo dell'Iva relativa all'anno precedente.

La norma non prevede espressamente la facoltà di estinguere il debito mediante lo strumento della compensazione di cui all'articolo 17 del Dlgs 241 del 9 luglio 1997. Tuttavia, nel prevedere che anche per la riscossione dei tributi si applicano le ordinarie disposizioni in materia di imposte dirette, imposta sul valore aggiunto e imposta regionale sulle attività produttive, lascia presumere la possibilità che il contribuente possa estinguere il debito in esame, avvalendosi dell'istituto della compensazione.

### **Uscita dal regime**

Il regime forfetario **cessa di avere effetto dall'anno successivo**, se in corso d'anno:

- 1) viene meno una delle condizioni per essere considerati soggetti forfetari;
- 2) si verifica una delle cause di esclusione dal regime.

In merito al punto 1), le ipotesi di uscita naturale dal regime si verificano quando viene meno una delle condizioni esaminate precedentemente, e cioè:

- conseguito un **ammontare di ricavi** o percepito compensi **superiori** alle **soglie** di accesso al regime;
- le **spese per prestazioni di lavoro** superano il limite complessivo annuo di euro **5.000 lordi**;
- superamento per i **beni mobili strumentali**, del limite di **20.000 euro**;
- i **redditi di lavoro dipendente o pensione eventualmente percepiti siano superiori a 30.000 €**.

In merito al punto 2), si fuoriesce dal regime al verificarsi di una delle fattispecie indicate precedentemente ossia:

- ✓ si avvalga di regimi speciali IVA (cessione di generi di monopolio, vendita di beni usati, agriturismo, ecc.);
- ✓ non sia residente in Italia
- ✓ effettui, in via esclusiva o prevalente, cessioni di immobili ex art. 10, n. 8), DPR n. 633/72 e di mezzi di trasporto nuovi ex art. 53, comma 1, DL n. 331/93;
- ✓ sia socio/associato di società di persone, associazioni professionali o srl trasparenti.

---

In presenza di un evento tra quelli sopra elencati il contribuente, **esce dal regime agevolato a partire dall'anno successivo.**

La fuoriuscita dal regime può anche avvenire a seguito di un avviso di accertamento divenuto definitivo. In tal caso, il regime cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui è accertato, in via definitiva, il venir meno di una delle condizioni di, ovvero il realizzarsi di una delle ipotesi di esclusione.

| USCITA DAL REGIME   |
|---|
| Al venir meno delle condizioni che consentono l'applicazione del regime, il contribuente, dall'anno successivo, applica il regime ordinario |

## CAPITOLO 12

### AGEVOLAZIONI PER GIOVANI AGRICOLTORI

#### **Par. 12.1 Premessa**

È stato dato il via libera al nuovo regime di aiuto “Agevolazioni per l’insediamento di giovani in agricoltura”, registrato presso la Commissione Europea con il numero SA 40395.

L’ISMEA (Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare) ha, infatti, pubblicato sul proprio portale i nuovi criteri attuativi dello strumento, formulati alla luce del Regolamento comunitario (Reg. UE n. 702/2014), rivolto a giovani agricoltori, anche organizzati in forma societaria, che intendono insediarsi per la prima volta in un’impresa agricola in qualità di capo azienda.

Obiettivo del nuovo regime di aiuti per l’insediamento di giovani in agricoltura è quello di favorire il ricambio generazionale in agricoltura, mediante l’inserimento di giovani nella conduzione di imprese agricole competitive.

Il regime prevede l’erogazione di un premio in conto interessi nell’ambito di un’operazione di intervento fondiario che si concretizza attraverso l’acquisto a cancello aperto (con esclusione quindi delle scorte vive e morte) di efficienti strutture fondiarie agricole e la successiva rivendita, con patto di riservato dominio, in favore di giovani che si insediano in un’azienda agricola in qualità di capo azienda.

Il regime d’aiuto è applicabile sul territorio nazionale nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato nel settore agricolo.

Gli aiuti sono limitati alle piccole e micro imprese definite dalla Raccomandazione 2003/361/CE del 6/05/2003.

|  |
|--|
| Le agevolazioni sono riservate ai soggetti che intendono insediarsi per la prima volta in un’azienda agricola in qualità di capo azienda; per beneficiare delle agevolazioni, i soggetti, al momento della presentazione della domanda, devono possedere i seguenti requisiti:   |
| a) età compresa tra i 18 anni compiuti e i 40 non compiuti;  |
| b) cittadinanza di uno degli Stati membri dell’Unione Europea;   |
| c) residenza nel territorio della Repubblica Italiana;   |
| d) possesso di adeguate capacità e competenze professionali attestate da almeno uno dei seguenti requisiti:  |
| <input type="checkbox"/> titolo di studio di livello universitario di indirizzo agrario;   |
| <input type="checkbox"/> titolo di studio di scuola media superiore in campo agrario;  |
| <input type="checkbox"/> esperienza lavorativa, dopo aver assolto l’obbligo scolastico, di almeno due anni in qualità di coadiuvante familiare ovvero di lavoratore agricolo, documentata dall’iscrizione al relativo regime previdenziale;  |
| <input type="checkbox"/> attestato di frequenza con profitto a corsi di formazione professionale.  |
| Qualora il giovane, al momento della presentazione della domanda, non disponga di sufficienti capacità e competenze professionali, è ammissibile alle agevolazioni a condizione che si impegni ad acquisire tali capacità e competenze professionali entro 36 mesi dalla data di adozione della determinazione di ammissione alle agevolazioni. Tale impegno deve essere indicato nel piano aziendale; |

e) conduzione, per la prima volta, in qualità di titolare di:

- impresa individuale che al momento della presentazione della domanda ovvero, in mancanza, entro 3 mesi dalla data di comunicazione della determinazione di ammissione alle agevolazioni, a pena di decadenza, risulti:

- titolare di partita IVA in campo agricolo;
- iscritta al registro delle imprese della Camera di Commercio (sezione speciale).

oppure

- società agricola (di persone, capitali ovvero cooperative) che, al momento della presentazione della domanda, risulti:

- titolare di partita IVA in campo agricolo;
- iscritta al registro delle imprese della Camera di Commercio (sezione speciale);
- avere per oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile;
- recare la indicazione di "società agricola" nella ragione sociale o nella denominazione sociale;
- non assoggettata ad alcuna procedura concordataria o concorsuale né avere in corso alcun procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni;
- avere una maggioranza assoluta, numerica e di quote di partecipazione di soci di età compresa tra i 18 anni compiuti e i 40 anni non compiuti;
- essere amministrata da soggetti di età compresa tra i 18 anni compiuti e i 40 anni non compiuti.

Nel caso di insediamento in società agricola, il soggetto richiedente, al momento della presentazione della domanda, deve risultarne socio. Entro 3 mesi dalla data di comunicazione della determinazione di ammissione alle agevolazioni, a pena di decadenza, il soggetto deve assumere la responsabilità e la rappresentanza legale della società medesima ed esercitare sulla stessa pieno potere decisionale per almeno cinque anni dalla data di ammissione alle agevolazioni.

Per una società agricola possono beneficiare del premio di primo insediamento due o più giovani che assumono congiuntamente la titolarità dell'azienda, fermo restando che l'ammontare del premio resta contenuto nei limiti previsti per un solo giovane.

Lo statuto della società deve, altresì, contenere una clausola impeditiva di atti di trasferimento di quote tali da far venir meno i requisiti soggettivi di accesso alle agevolazioni ovvero tali da comportare l'insorgere di alcuno dei criteri di esclusione, fino alla cancellazione del patto di riservato dominio.

### **Par. 12.2 I requisiti di accesso**

Per essere ammesso alle agevolazioni, il soggetto richiedente, al momento della presentazione della domanda, deve, a pena di irricevibilità, presentare la seguente documentazione, utilizzando esclusivamente la modulistica che ISMEA mette a disposizione sul proprio sito internet [www.ismea.it](http://www.ismea.it) :

a) domanda di accesso alle agevolazioni;



b) descrizione della struttura fondiaria con particolare riferimento all'ubicazione e alle caratteristiche territoriali;

c) piano aziendale, che dimostri la sostenibilità economica, finanziaria e ambientale dell'intervento fondiario in relazione allo sviluppo dell'attività agricola, articolato su un periodo di almeno 5 anni. Il predetto piano aziendale deve comprendere, almeno:

- ❑ la situazione iniziale dell'azienda agricola con particolare riferimento agli aspetti strutturali ed eventualmente occupazionali, ai risultati economici conseguiti ed agli attuali sbocchi di mercato;
- ❑ gli obiettivi individuati per lo sviluppo delle attività dell'azienda agricola;
- ❑ i dettagli delle azioni, comprese quelle relative alla sostenibilità ambientale e all'efficienza delle risorse necessarie per lo sviluppo delle attività dell'azienda agricola, quali investimenti, formazione, consulenza.

L'attuazione del piano aziendale deve essere avviata entro 9 mesi dalla data della stipula dell'atto di vendita con patto di riservato dominio.

Il piano aziendale può essere oggetto di revisione una sola volta nel corso del periodo di realizzazione previsto, previa comunicazione e autorizzazione dell'Istituto.

d) dichiarazione di insediarsi in agricoltura per la prima volta in qualità di titolare/legale rappresentante di un'impresa individuale o di una società agricola;

e) dichiarazione di insediarsi in un'impresa ovvero in una società agricola che garantisca il rispetto delle norme comunitarie, nazionali e regionali in materia di ambiente e di igiene, ambiente e benessere degli animali e risulti in ogni caso in regola con la normativa antimafia;

f) dichiarazione di impegnarsi a condurre in qualità di titolare/legale rappresentante l'Impresa ovvero la società agricola oggetto di insediamento per almeno cinque anni dalla data di ammissione alle agevolazioni.

I terreni oggetto dell'intervento devono avere destinazione agricola ai sensi degli strumenti urbanistici vigenti ed i fabbricati, strumentali all'esercizio dell'attività agricola, devono risultare in possesso del requisito di ruralità secondo la normativa vigente.

### **Par. 12.3 Criteri di esclusione dalle agevolazioni**

L'esistenza della condizione di insediamento al momento della presentazione della domanda delle agevolazioni, esclude la possibilità per il soggetto richiedente di beneficiare delle agevolazioni stesse.

Sono, altresì, esclusi dalle agevolazioni:

- a) le imprese in difficoltà, così come definite dall'art. 2, punto (14) del Regolamento (UE) n. 702/2014;
- b) le imprese destinatarie di un ordine di recupero pendente a seguito di una precedente decisione della Commissione che dichiara gli aiuti illegittimi e incompatibili con il mercato interno (art. 1, paragrafo 5, Regolamento (UE) n. 702/2014);
- c) i soggetti che:
  - ✓ intendono insediarsi in imprese/società agricole, nelle quali in precedenza si era

già insediato un altro giovane beneficiario del premio;

- ✓ svolgono attività agromeccanica (articolo 5, del D. Lgs. 99/2004), configurabile come attività artigianale, in quanto non sottoposti ai rischi derivanti dal ciclo biologico, propri dell'attività agricola;
- ✓ alla data di presentazione della domanda siano in attesa di percepire un premio di primo insediamento, e non si dichiarino disponibili a rinunciare in caso di accoglimento della domanda presentata a ISMEA;
- ✓ si insediano in aziende create dal frazionamento di aziende esistenti, salvo che la nuova azienda risulti efficiente sotto l'aspetto economico ed occupazionale in relazione alle attività previste nel piano aziendale;

d) gli interventi:

- ✓ tra coniugi, parenti entro il terzo grado ed affini entro il secondo grado, fatta salva la compravendita tra fratelli relativa a terreni provenienti da divisione ereditaria;
- ✓ in favore di soggetti nei cui confronti è pendente un procedimento per l'applicazione di una delle misure di prevenzione (di cui all'art. 6, del decreto legislativo 159/2011) o di una delle cause ostative previste (art. 67 del medesimo decreto);
- ✓ in favore di soggetti nei cui confronti è stata pronunciata sentenza di condanna passata in giudicato o emesso decreto penale di condanna divenuto irrevocabile, oppure dell'applicazione della pena su richiesta, ai sensi dell'art. 444 del C.P.P. per reati che comportano la pena accessoria del divieto di contrarre con la P.A, nonché per reati in materia ambientale, in materia di immigrazione e in materia di tutela della salute e sicurezza nei luoghi di lavoro.

Sono, inoltre, esclusi gli interventi:

a) che hanno per oggetto un'azienda agricola i cui terreni siano già stati acquistati dall'ISMEA, a meno che, al momento della presentazione della domanda, siano trascorsi almeno cinque anni dalla data di pagamento del residuo prezzo;

b) che hanno per oggetto un'azienda agricola i cui terreni non sono in grado di garantire efficacia dell'intervento nell'Istituto, con particolare riferimento alla PLV (produzione lorda vendibile) dei terreni in acquisto derivante dalle attività aziendali e al relativo livello di redditività in relazione agli oneri finanziari connessi alla sopportabilità dell'investimento, nell'ambito del periodo di ammortamento prescelto;

c) che hanno per oggetto un'azienda agricola i cui terreni hanno un valore di stima, determinato in sede di accertamento tecnico, inferiore al 60% rispetto al prezzo indicato al momento della presentazione della domanda;

d) per i quali in sede di istruttoria sia verificato il collegamento/controllo tra acquirente/venditore o comunque la riconducibilità ad un unico centro di imputazione di interessi: a titolo esemplificativo e non esaustivo, il collegamento/controllo ricorre quando tra le parti, ivi inclusi i soci e gli amministratori delle stesse, sussistono rapporti di coniugio, parentela e affinità ovvero rapporti di lavoro, titolarità di quote/azioni, ecc.;

- e) che hanno per oggetto aziende agricole sui cui terreni risultino trascritti pignoramenti immobiliari, ovvero iscritte ipoteche giudiziarie o atti di sequestro;
- f) che hanno per oggetto aziende agricole i cui terreni risultino di proprietà di una società assoggettata a procedura concordataria o concorsuale o con in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni;
- g) che hanno per oggetto aziende agricole sui cui terreni su cui risultino iscritte ipoteche volontarie, il cui debito residuo superi il 60% del valore stimato da ISMEA;
- h) che hanno per oggetto terreni gravati da uso civico e proprietà collettive;
- i) relativi a terreni condotti da altra impresa agricola con contratti d'affitto di durata superiore a 5 anni o terreni condotti da giovani imprenditori agricoli in economia diretta;
- j) in favore di soggetti per i quali risulti un collegamento/controllo con assegnatari non in regola con i pagamenti delle rate di ammortamento connesse a precedenti interventi dell'Istituto.

In ogni caso, per le procedure esecutive già incardinate, l'ISMEA può intervenire quale acquirente per aziende agricole oggetto di vendita giudiziale mediante procedura di asta pubblica.

In ogni caso sono esclusi gli interventi in contrasto con i principi e le disposizioni attuative del regime di aiuto n. SA 40395.

#### **Par. 12.4 Ammontare dell'agevolazione**

L'importo di ciascun intervento non può essere inferiore a 200.000,00 euro e non può essere superiore a 2.000.000,00 di euro.

| L'agevolazione è:  |
|--|
| 1) erogata come abbuono di interessi il cui valore attualizzato non può essere superiore a Euro 70.000, in conformità a quanto disposto dalla normativa (articolo 18, paragrafo 7, del regolamento n. 702/2014);                                       |
| 2) versata per il 60% al momento della concessione dell'aiuto e la restante parte in relazione all'attuazione del piano aziendale, mediante apposita rimodulazione del piano di ammortamento;  |
| 3) cumulabile con altri contributi provenienti da fondi di finanziamento nel rispetto dei massimali (previsti all'art.18 dal regolamento n. 702/2014);   |
| 4) calcolata sulla base del tasso di riferimento determinato conformemente a quanto previsto dalla comunicazione della Commissione Europea (n.2008/C 14/0) relativa alla revisione del metodo di fissazione dei tassi di riferimento e attualizzazione |

In ogni caso, il tasso effettivo non può essere inferiore al tasso di base fissato dalla Commissione europea e vigente al momento della determinazione di ammissione alle agevolazioni ([http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/legislation/reference\\_rates.html](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/legislation/reference_rates.html)).

### **Par. 12.5 La presentazione delle domande**

La presentazione della domanda di ammissione alle "Agevolazioni per l'insediamento di giovani in agricoltura" (di seguito domanda) ha luogo telematicamente mediante il portale dedicato (<https://primoinsediamento.ismea.it>), accessibile anche dal link posizionato nel sito istituzionale ISMEA. La domanda deve essere compilata da un soggetto accreditato presso il portale PrimoInsediamento.

Per effettuare l'accreditamento, occorre registrarsi presso il portale, inserendo i propri dati anagrafici. L'accreditamento ha luogo esclusivamente tramite PEC (posta elettronica certificata) e, una volta effettuato, consente all'utente accreditato di accedere all'area del portale dedicata alla compilazione ed alla gestione delle domande on-line.

La domanda può essere compilata sul portale da parte del soggetto richiedente le agevolazioni o da suo delegato.

Il modello di delega, disponibile sul portale deve essere completato in ogni sua parte, sottoscritto dal soggetto richiedente e trasmesso unitamente alla documentazione allegata alla domanda.

Nel corso dell'iter istruttorio della domanda, il delegato può essere sostituito. In tal caso è sufficiente che il modello con i dati del nuovo soggetto delegato sia sottoscritto dal richiedente le agevolazioni ed inviato mediante lettera raccomandata/PEC indirizzata ad ISMEA.

In fase di creazione di una nuova domanda, il soggetto accreditato (utente) deve dichiarare di essere consapevole delle responsabilità penali in cui incorre in caso di sottoscrizione di dichiarazioni mendaci e delle relative sanzioni penali (di cui all'articolo 76, del DPR 445/2000), nonché delle conseguenze amministrative di decadenza dai benefici eventualmente conseguiti al provvedimento emanato. Nel caso di compilazione della domanda da parte di soggetto delegato, questo deve, inoltre, dichiarare di essere in possesso della delega, che dovrà risultare allegata alla domanda al momento della convalida, debitamente sottoscritta dal richiedente le agevolazioni.

Qualora la domanda fosse, invece, compilata direttamente dal soggetto richiedente le agevolazioni, questo deve compilare il modulo modalità delle comunicazioni, che dovrà risultare allegato alla domanda al momento della convalida e debitamente sottoscritto dallo stesso richiedente.

### **Par. 12.6 Compilazione della domanda**

Le predette dichiarazioni danno luogo al rilascio di un codice provvisorio associato alla domanda. Tale codice consente all'utente di accedere alla singola istanza, purché non sia stata già convalidata.

La compilazione della domanda è effettuata mediante l'acquisizione a video dei dati richiesti nei seguenti moduli obbligatori:

1. Domanda di ammissione alle agevolazioni;
2. Allegati alla domanda di ammissione alle agevolazioni;
3. Descrizione della struttura fondiaria;
4. Piano aziendale.

Al fine di identificare tutti i venditori, nella fase di compilazione della domanda di ammissione alle agevolazioni, nel quadro offerta di vendita, è prevista la possibilità di inserire anche più di un CUAA.

Sulla base dei dati forniti, il sistema accede al Fascicolo Aziendale ed acquisisce i dati in esso disponibili, riferiti alle consistenze fondiari attribuite a ciascun CUAA.

Poiché l'oggetto della proposta di vendita può interessare solo alcune delle particelle catastali iscritte al fascicolo, od anche comprenderne di non presenti, l'utente può comunque modificare i dati proposti dal sistema nell'ambito dell'offerta di vendita.

I dati inseriti possono essere verificati a video e dalle stampe dei relativi moduli.

La compilazione della domanda si completa con il caricamento, in formato PDF, dei documenti richiesti in allegato, comprese la delega/modulo e la domanda di acquisto (contenente il quadro dell'offerta di vendita).

Al momento dell'acquisizione a sistema, la domanda di acquisto e l'eventuale delega, devono risultare sottoscritte dal soggetto richiedente, e l'offerta di vendita allegata alla domanda, sottoscritta dalla parte venditrice.

Successivamente all'inserimento dei dati obbligatori ed al caricamento nelle apposite sezioni degli allegati richiesti in formato PDF il sistema consente di convalidare la domanda.

Nel momento in cui l'utente effettua la convalida, il sistema attribuisce alla domanda il codice progetto.

Dal momento dell'attribuzione del codice progetto, la pratica risulta in sola visione e nessuna ulteriore modifica è possibile eseguire.

La data di attribuzione del codice progetto costituisce, per ISMEA, data di ricezione della domanda; entro 180 giorni da tale data, senza tener conto delle interruzioni dovute a richieste formulate da ISMEA a soggetti terzi, in caso di esito positivo della fase istruttoria, è assunta la determinazione di ammissione alle agevolazioni.

In seguito alla convalida della domanda, ISMEA prende in esame l'istanza e verifica l'esistenza degli allegati richiesti in formato PDF.

È altresì verificato che i documenti forniti in PDF risultino coerenti con l'oggetto riportato nella rispettiva sezione.

In questa fase non è effettuata alcuna valutazione in merito alla presenza dei requisiti ed alla sostenibilità economica e finanziaria dell'iniziativa proposta.

#### **Par. 12.7 Accesso della domanda alla fase istruttoria**

L'accesso della domanda alla fase istruttoria è previsto solamente nel caso di verifica positiva rispetto alla ricevibilità della domanda stessa; in caso contrario, all'utente è comunicata la irricevibilità della domanda, a cui segue la definitiva archiviazione.

In seguito alla convalida della domanda, ISMEA prende in esame l'istanza e verifica l'esistenza degli allegati richiesti in formato PDF.

È altresì verificato che i documenti forniti in PDF risultino coerenti con l'oggetto riportato nella rispettiva sezione.

In questa fase non è effettuata alcuna valutazione in merito alla presenza dei requisiti ed alla sostenibilità economica e finanziaria dell'iniziativa proposta.

L'accesso della domanda alla fase istruttoria è previsto solamente nel caso di verifica positiva rispetto alla ricevibilità della domanda stessa; in caso contrario, all'utente è comunicata la irricevibilità della domanda, a cui segue la definitiva archiviazione.

### **Par. 12.8 Garanzia giovani opportunità anche per gli agricoltori**

La Garanzia Giovani (Youth Guarantee) è il piano europeo per la lotta alla disoccupazione giovanile.

Con questo obiettivo sono stati previsti dei finanziamenti per i Paesi membri con tassi di disoccupazione superiori al 25%, che saranno investiti in politiche attive di orientamento, istruzione e formazione e inserimento al lavoro, a sostegno dei giovani che non sono impegnati in un'attività lavorativa, né inseriti in un percorso scolastico o formativo (Not in Education, Employment or Training - NEET).

Con Decreto Direttoriale n. 1709 dell'8 agosto 2014, il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali ha disciplinato l'attuazione della misura fissando anche le risorse finanziarie disponibili, a livello regionale e provinciale, entro cui l'incentivo può essere concesso e che, nell'insieme, sono pari a euro 188.755.343,66.

È opportuno precisare che non tutte le Regioni e le Province autonome hanno aderito a questa opportunità.

Il piano è un'importante occasione anche per le imprese che, beneficiando delle agevolazioni previste nelle diverse Regioni, possono investire su giovani motivati e rinnovare così il loro capitale umano.

### **Gli incentivi per gli OTI e OTD**

È possibile richiedere l'incentivo previsto dal Programma "Garanzia Giovani" anche per gli Operai agricoli a Tempo Indeterminato (OTI) che per gli Operai agricoli a Tempo Determinato (OTD).

Per gli OTD l'incentivo è possibile richiederlo solo se la prestazione lavorativa deve essere svolta in aziende non ubicate in Emilia-Romagna, Friuli-Venezia Giulia e Puglia, perché queste tre Regioni hanno deciso di non riconoscere nulla per le assunzioni a tempo determinato.

Inoltre per gli OTD le assunzioni dovranno essere effettuate, senza soluzione di continuità, per un periodo minimo di sei mesi.

Sia che si tratti di OTI o di OTD i lavoratori devono avere una età compresa tra quindici e ventinove anni e dovranno iscriversi al Programma "Garanzia Giovani" compiuti, non risultare inseriti in un percorso di studi e non essere occupati. Inoltre chi non ha compiuto 18 anni per iscriversi al Programma deve aver assolto al diritto dovere di istruzione e formazione.

L'INPS con la circolare n. 118/2014 ha chiarito che per usufruire del beneficio previsto non è importante l'età del ragazzo al momento della assunzione, ma quella in cui lo stesso si è registrato al Programma "Garanzia Giovani". Questo significa che se un lavoratore si è registrato al Programma quando aveva ventinove anni e la sua assunzione è avvenuta successivamente, dopo aver compiuto il trentesimo anno di età, l'azienda che lo assume ha diritto a far usufruire del beneficio.

In base a quanto appena affermato si deduce chiaramente che il lavoratore se iscritto al Programma "Garanzia Giovani" non verrà cancellato dall'elenco quando supererà l'età di ventinove anni.

I centri per l'impiego e gli altri soggetti accreditati sono chiamati a svolgere un ruolo importante ai fini della definizione dell'importo dell'incentivo spettante al datore di lavoro stabilendo, dopo aver sottoposto il lavoratore ad un colloquio individuale, la "classe di profilazione" in cui inquadrarlo, ovvero:

- Classe di profilazione 1: difficoltà BASSA;
- Classe di profilazione 2: difficoltà MEDIA;
- Classe di profilazione 3: difficoltà ALTA;
- Classe di profilazione 4: difficoltà MOLTO ALTA.

Per "classe di proliferazione" si intende rappresenta il grado di difficoltà che il giovane ha nel ricercare una occupazione.

| Misura incentivo  |                          |            |            |              |
|---|--------------------------|------------|------------|--------------|
| Rapporto di lavoro  | Classe di proliferazione |            |            |              |
|   | 1 BASSA                  | 2 MEDIA    | 3 ALTA     | 4 MOLTO ALTA |
| Rapporto a tempo determinato di 6 o più mesi ed inferiore a 12 mesi | -                        | -          | Euro 1.500 | Euro 2.000   |
| Rapporto a tempo determinato pari o superiore a 12 mesi             | -                        | -          | Euro 3.000 | Euro 4.000   |
| Rapporto a tempo indeterminato                                      | Euro 1.500               | Euro 3.000 | Euro 4.500 | Euro 6.000   |

### I requisiti del datore di lavoro agricolo

Per presentare la domanda per usufruire dell'incentivo previsto per chi assume lavoratori iscritti al Programma "Garanzia Giovani", il datore di lavoro agricolo dovrà risultare titolare della posizione contributiva CIDA.

Nel caso in cui risulti privo di tale requisito è tenuto a richiederla in tempo utile all'INPS, presentando la Denuncia Aziendale (DA). Il datore di lavoro privo di dipendenti è tenuto ad indicare come inizio attività una data "fittizia" che dovrà coincidere con quella in cui verrà presentata la domanda di iscrizione.

Il datore di lavoro quando deciderà di presentare la domanda di iscrizione dovrà chiarire che trattasi di una iscrizione effettuata per usufruire dell'incentivo previsto dal "Programma Garanzia Giovani", antepoendo all'indirizzo nel campo a lui riservato la seguente dicitura: "D.D. 08/08/2014 - Garanzia Giovani".

Nel caso in cui il dipendente per il quale si potrebbe avere diritto all'incentivo non viene più assunto, l'azienda dovrà richiedere all'INPS la cessazione della Denuncia Aziendale, tranne che non siano state effettuate nel frattempo assunzioni.

Inoltre il datore di lavoro dovrà risultare in regola con:

- i pagamenti dei contributi;
- l'osservanza delle norme a tutela dei lavoratori;
- il rispetto degli accordi e contratti collettivi che ha deciso di rispettare;
- l'importo dell'incentivo non superi gli importi previsti per gli aiuti "de minimis";
- l'applicazione di quanto previsto in materia di mercato del lavoro (art. 4, commi 12, 13 e 15, della Legge n. 92/2012).



## CAPITOLO 13

### ATTIVITA' AMATORIALE

#### **Par 13.1 Iscrizione in camera di commercio**

L'iscrizione in Camera di Commercio è obbligatoria per gli:

- ✓ imprenditori commerciali;
- ✓ gli imprenditori agricoli.

Ai sensi dell'art. 2195 del codice civile gli imprenditori commerciali sono coloro che esercitano:

La qualifica di imprenditore commerciale si acquista in conseguenza del fatto obiettivo e concreto dell'attività commerciale.

Deve ritenersi imprenditore professionale, ai sensi dell'art. 2082 CC anche colui il quale partecipi alla gestione dell'impresa con prevalente attività direttiva, organizzativa e di vigilanza sugli atti di commercio compiuti da propri soci di fatto (Cass. n. 4699 del 1980).

#### **Organizzazione professionale**

Perché ricorra la figura dell'imprenditore commerciale, come tale assoggettabile a fallimento, il requisito dell'organizzazione professionale per un'attività di servizi non postula necessariamente un complesso ordinato di mezzi e di persone con le modalità e le caratteristiche delle rispettive attività commerciali, essendo, invece, sufficiente che quella attività sia sistematica e continua, anche se con rudimentale e limitata predisposizione di documenti, danaro o altro, particolarmente quando essa sia incentrata in una persona e non richieda che scarsi mezzi materiali e personali.

#### **Imprenditore agricolo**

Ai sensi dell'art. 2135 c.c. è imprenditore agricolo chi esercita una delle seguenti attività:

- coltivazione del fondo;
- selvicoltura;
- allevamento di animali;
- attività connesse.

Per coltivazione del fondo, per selvicoltura e per allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura ed allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine.

### Attività amatoriale

Se l'allevatore non è classificabile né come imprenditore agricolo e neppure come imprenditore commerciale esso non è tenuto all'iscrizione in Camera di Commercio.

Per quanto riguarda le condizioni per poter essere classificato come imprenditore agricolo si fa presente che, come esposto al capitolo 1, l'allevamento di cani assume natura di impresa quando l'allevamento abbia per oggetto almeno 5 fattrici, le quali annualmente producono non meno di 30 cuccioli.

Si fa presente, però, che tale disposizione è una norma di natura esclusivamente amministrativa che prima di tutto consente agli allevatori che svolgono tale attività in maniera prevalente di usufruire del trattamento pensionistico che spetta agli imprenditori agricoli (e ai coltivatori diretti).

Per la classificazione dell'allevatore di cani tra gli imprenditori commerciali, invece, non vige alcuna norma precisa che consenta di delimitare il confine tra attività amatoriale e attività commerciale.

**Ogni allevatore è quindi tenuto ad esaminare la propria realtà di allevamento e valutare se sia presente la natura d'impresa prevista dall'art. 2195 del codice civile**

### **Par 13.2 Imposte dirette**

Il Testo Unico delle Imposte sui Redditi disciplina la tassazione di tutti i redditi conseguiti in Italia; al suo interno sono contenute suddivisioni per classi di reddito fra cui quella relativa ai redditi di impresa (artt. 55 e seguenti Tuir).

### Redditi d'impresa

L'articolo 55 sopra citato enuncia che

→ *"sono redditi d'impresa di quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali. Per esercizio di imprese commerciali si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività indicate nell'art. 2195 del codice civile ..... anche se non organizzate in forma di impresa".*

Appare subito evidente che il concetto cardine per l'individuazione della applicazione dell'Irpef è quello della professione abituale.

### Redditi diversi

Se al contrario l'attività viene svolta occasionalmente non vi è dubbio che non vi è esercizio di impresa con la conseguenza che:

→ l'Irpef è applicata ai sensi dell'art. 67 comma 1 lett. i) Tuir (redditi diversi).

Sulle attività occasionali il Ministero non si è espresso con particolare frequenza; tuttavia sono state pubblicate alcune risoluzioni ministeriali alcune delle quali in materia di attività di bed and breakfast

provocate dall'entrata in vigore di alcune leggi regionali che autorizzano il particolare esercizio di tali attività in ambito familiare.

### Occasionale

Ciò ha consentito al Ministero di aggiornare il concetto di occasionalità e di abitudine.

Una risoluzione interessante è la n. 550326 del 24 novembre 1988, Dir. Gen. Tasse, in cui il Ministero definisce i criteri di professionalità ed abitudine, secondo il Ministero essi

→ *“sussistono ogni qualvolta un soggetto ponga in essere con regolarità, sistematicità e ripetitività una pluralità di atti economici coordinati e finalizzati al conseguimento di uno scopo. In altri termini i cennati presupposti non si realizzano solo nei casi in cui vengono posti in essere atti economici in via meramente occasionale”.*

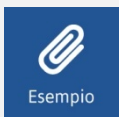
In linea generale si tende ad affermare che poche (4/5) operazioni effettuate in un anno consentono al soggetto (privato) che le compie di qualificarsi come operatore occasionale.

Per la verifica dell'abitudine (o di contro dell'occasionarietà) dell'attività di allevamento cani non esistono, però, norme o interpretazioni ministeriali precise, quindi **la presenza (o meno) di un reddito d'impresa va verificata caso per caso.**

### Allevamento amatoriale

Il soggetto che effettua l'attività di allevamento amatoriale e quindi in modo occasionale non consegue un reddito d'impresa ma un reddito diverso (art. 67 comma 1 lett. i Tuir).

Il reddito conseguito è determinato sulla base dei proventi percepiti nel periodo d'imposta (criterio di cassa), al netto delle relative spese sostenute e documentate.



Nel periodo 2012, dalla vendita di 4 cani, un allevatore amatoriale ha incassato una somma pari a 3.000 €.

Per allevare i cani l'allevatore ha sostenuto delle spese (veterinario, cibo e spese varie) pari a 1.000.

Il reddito da dichiarare sarà pari a € 2.000.

Le spese sostenute devono essere provate mediante apposita documentazione (fattura o ricevuta fiscale).

Le somme percepite devono essere certificate mediante apposita ricevuta (vedi paragrafo 11.3).

La documentazione delle spese e le ricevute delle vendite devono essere conservate fino al 31 dicembre del 4° anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, ed esibite all'Amministrazione finanziaria in caso di controllo del reddito dichiarato.

### Dichiarazione dei redditi

Il reddito così conseguito deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi, alternativamente nel mod:

- 730;
- Unico persone fisiche.

#### **Mod. 730**

Nel modello 730 il reddito derivante dall'esercizio dell'attività di allevamento svolta in modo occasionale deve essere indicato al rigo:

- ➔ D5 "REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITA OCCASIONALE O DA OBBLIGHI DI FARE, NON FARE E PERMETTERE".

|    |   |  |  |  |     |     |     |
|----|---|--|--|--|-----|-----|-----|
| D5 | REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITA OCCASIONALE<br>O DA OBBLIGHI DI FARE, NON FARE E PERMETTERE |  |  |  | ,00 | ,00 | ,00 |
|----|---|--|--|--|-----|-----|-----|

In particolare dovrà essere indicato nella :

- prima colonna
  - ➔ il codice 1;
- seconda colonna
  - ➔ le somme derivanti dalla vendita;
- terza colonna
  - ➔ le spese sostenute.



Esempio

Riprendendo l'esempio esposto precedentemente dove l'allevatore amatoriale, incassava 3.000 € e sosteneva spese per 1.000 € la compilazione del 730 deve avvenire in questo modo:

|    |   |   |          |          |  |     |
|----|---|---|----------|----------|--|-----|
| D5 | REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITA OCCASIONALE<br>O DA OBBLIGHI DI FARE, NON FARE E PERMETTERE | 1 | 3.000,00 | 1.000,00 |  | ,00 |
|----|---|---|----------|----------|--|-----|

#### **Unico persone fisiche**


Nel modello Unico persone fisiche il reddito derivante dall'attività di allevamento cani svolta occasionalmente deve essere indicata al rigo

- ➔ RL14 "Corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente".

|      |   |  |  |     |     |
|------|---|--|--|-----|-----|
| RL14 | Corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente |  |  | ,00 | ,00 |
|------|---|--|--|-----|-----|

In particolare dovrà essere indicato nella :

- prima colonna
  - ➔ le somme derivanti dalla vendita;
- seconda colonna
  - ➔ le spese sostenute.

|  |   |          |
|--|---|----------|
| <br>Esempio | Riprendendo l'esempio esposto precedentemente la compilazione del modello Unico deve avvenire in questo modo: |          |
| RL14 Corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente             | 3.000,00  | 1.000,00 |

### **Par 13.3 Imposta sul valore aggiunto (Iva)**

Le stesse considerazioni sull'occasionalità delle operazioni esposte nel paragrafo precedente relativamente alle imposte dirette valgono anche per l'imposta sul valore aggiunto (Iva).

Agli effetti della determinazione dell'occasionalità o della continuità delle operazioni effettuate si deve, per ciò che riguarda l'Iva, fare riferimento sia al c. 1 dell'art. 4 che dell'art. 5, D.P.R. 26.10.1972, n. 633:

- art. 4 ("Esercizio d'impresa"), c. 1:
  - ➔ *"Per esercizio d'impresa si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali e agricole di cui agli articoli 2135 e 2195 del Codice Civile, anche non organizzate in forma d'impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alla prestazione di servizi se non rientrano nell'articolo 2195 del Codice Civile";*
- art. 5 ("Esercizio di arti o professioni"):
  - ➔ *"Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di qualsiasi attività di lavoro autonomo da parte di persone fisiche ovvero da parte di società semplici o di associazioni senza personalità giuridica costituita tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata delle attività stesse".*

Come si vede, in entrambi i commi, è richiesto per l'appartenenza al novero dei contribuenti soggetti all'Iva, l'esercizio per professione abituale delle attività svolte dai soggetti.

E' opportuno sottolineare che il termine professione non è da intendere in senso tecnico (come professione con riferimento all'attività dei professionisti: avvocati, ingegneri, ecc.), ma in senso lato e nel senso dell'applicazione a una determinata attività.

In nessun caso si chiede l'esclusiva, per cui si può essere soggetto Iva anche svolgendo una attività che non prevede la partita Iva, come -ad esempio l'attività di lavoro dipendente.

### Occasionalità

L'occasionalità si sostanzia ogni qual volta un soggetto pone in essere una attività priva di sistematicità e stabilità (e quindi con mezzi non opportunamente organizzati).

In proposito il Ministero delle finanze (C.M. 30 aprile 1977, n. 7/1496) ha affermato che per abitudine deve intendersi un normale e costante indirizzo dell'attività del soggetto, che viene attuato in modo continuativo; deve trattarsi, cioè, di una attività che abbia il particolare carattere della professionalità. E tale caratteristica sussiste in presenza di una attività contraddistinta da ripetitività, regolarità, stabilità e sistematicità di comportamenti preordinati al conseguimento di uno scopo o di un risultato.

Non si realizzano gli stessi presupposti ogni qual volta vengano posti in essere atti meramente occasionali, cioè che abbiano i requisiti dell'eventualità, della secondarietà e dell'episodicità.

### Allevamento amatoriale

L'occasionalità si presenta nel caso in cui l'allevamento di cani avvenga in modo amatoriale. Se l'allevatore svolge tale attività con atti meramente occasionali che abbiano i requisiti dell'eventualità, della secondarietà e dell'episodicità, l'attività svolta è irrilevante ai fini Iva.

Si fa presente che la verifica dell'occasionalità/abitudine deve essere effettuata in relazione ad ogni caso concreto. Si può sostenere che in linea generale un'attività amatoriale viene svolta senza il carattere della professionalità e quindi in assenza di una attività contraddistinta da ripetitività, regolarità, stabilità e sistematicità di comportamenti preordinati al conseguimento di uno scopo o di un risultato.

Ma ripetiamo che tali considerazioni devono essere effettuate in relazione ad ogni caso concreto.

### Operazioni fuori campo Iva

Il soggetto che svolge l'attività di allevamento in modo occasionale pone in essere un'attività irrilevante ai fini Iva.

L'occasionalità delle operazioni determina, quindi, il vantaggio dell'esclusione dalla sfera di questa imposta, con:

→ **l'esonero di tutti gli adempimenti di ordine formale e sostanziale.**

Il soggetto non è quindi tenuto ad alcun obbligo, in particolare non è tenuto alla:

- richiesta di attribuzione della Partita Iva;
- presentazione della dichiarazione Iva;
- applicazione dell'Iva alle cessioni dei cani.

In relazione a quest'ultimo aspetto si fa presente che, al momento in cui l'allevatore vende i cani allevati dovrà emettere un'apposita ricevuta, rilevante ai fini delle imposte dirette, dove verrà indicato che l'operazione è fuori campo Iva.

Alla suddetta ricevuta dovrà essere applicata un'imposta di bollo di 1,81 € se il documento ha un importo complessivo superiore a 77,47 €.

#### Fac - simile ricevuta

Nome e Cognome \_\_\_\_\_

nato a \_\_\_\_\_ il \_\_\_\_\_

residente in \_\_\_\_\_

C.F. \_\_\_\_\_

Ricevuta n. \_\_\_\_\_ il \_\_\_\_\_

Ricevo quale compenso per cessione di n. \_\_\_\_ cani (descrizione completa dei cani oggetto di cessione) dalla società \_\_\_\_ con sede legale in \_\_\_\_ Cod. Fisc./P.iva \_\_\_\_\_ (oppure dal sig. \_\_\_\_\_, nato a \_\_\_\_\_ il \_\_\_\_\_ residente \_\_\_\_\_ Cod. Fisc. \_\_\_\_\_).

per l'importo di € \_\_\_\_\_

Trattasi di cessione occasionale ai sensi dell'art. 67 c. 1 lett. i del TUIR 917/16 e fuori campo IVA ai sensi dell'art. 4 DPR 26/10/1972 n. 633.

## CAPITOLO 14

### PRONUNCIE DELLA CASSAZIONE

#### **Par 14.1 Sentenza n. 22582 del 20/10/2006**

Al fine di meglio comprendere quali sono i limiti per poter esercitare l'attività di **allevamento** cani in forma amatoriale, o agricola o occasionale vediamo le sentenze della Cassazione uscite sull'argomento, in particolare:

- Cassazione sentenza n. 22582 depositata in data 20/10/2006

Con la sentenza in questione la Cassazione si è pronunciata in merito all'obbligo della tenuta del registro cronologico di carico e scarico, contemplato dall'articolo 18-bis del Dpr n. 600/73, da parte dei soggetti che svolgono attività di allevamento di animali.

La disposizione oggetto di interpretazione da parte dei giudici di legittimità prevede che

- *"i soggetti i quali, fuori dall'ipotesi di cui all'art. 28, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica n. 597/73, svolgono attività di allevamento di animali devono tenere un registro cronologico di carico e scarico degli animali allevati, distintamente per specie e ciclo di allevamento, con l'indicazione degli incrementi e decrementi verificatisi per qualsiasi causa nel periodo d'imposta".*

La vicenda processuale in esame trae origine da un avviso di accertamento notificato a un contribuente, esercente l'attività di allevamento e commercializzazione di bovini e suini, con il quale l'ufficio contestava l'omessa fatturazione di cessioni, la tardiva vidimazione e l'irregolare tenuta del registro di carico e scarico del bestiame.

Sia i giudici di prime cure che la Commissione tributaria regionale, pur rilevando che l'omessa tenuta del registro di carico e scarico non aveva consentito di accertare quale fossero i limiti della potenzialità del terreno, rispettivamente accolsero parzialmente il ricorso del contribuente e poi il gravame proposto dall'ufficio, riducendo il reddito d'impresa accertato dall'Amministrazione finanziaria.

L'ufficio ha chiesto la cassazione della sentenza di appello, per carenza di motivazione.

La Suprema corte, uniformandosi alla normativa in materia, ha accolto il ricorso presentato dall'ufficio affermando che:

- se l'allevamento del bestiame non è effettuato con mangimi ottenibili, almeno per un quarto di quelli necessari all'alimentazione del bestiame, dai terreni dell'azienda, l'attività di allevamento del bestiame deve considerarsi industriale o commerciale (articolo 2135 cc) e non agricola, con la conseguenza che il reddito che eccede il limite della potenzialità del terreno ha natura di reddito d'impresa (Cassazione, sentenze 5773/1990, 5579/2002, 13476/2001)



- l'imprenditore ha l'obbligo di tenuta del registro di carico e scarico degli animali allevati, distintamente per specie e ciclo di allevamento, con l'indicazione degli incrementi e decrementi verificatisi per qualsiasi carico nel periodo d'imposta (Cassazione, sentenza n. 10470/1992).

Da ciò ne consegue - conclude la Corte - che

- *"la mancata ottemperanza all'obbligo della tenuta del registro di carico e scarico determina l'inattendibilità della contabilità aziendale e l'onere per il contribuente di provare i fatti impeditivi o estintivi dell'accertamento effettuato dall'Ufficio".*