



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2018

N.RF018

INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 4

OGGETTO	SEMPLIFICATI - GLI EFFETTI DELL'OPZIONE PER IL REGIME ORDINARIO
RIFERIMENTI	VIDEOFORUM ITALIA OGGI 24/01/2018 - CM 11/2017 - RF 139/2017 - RF 075/2017
CIRCOLARE DEL	31/01/2018

Sintesi: non è condivisibile la tesi dei funzionari del Videoforum secondo cui la revoca del regime di contabilità ordinaria e il passaggio alla contabilità semplificata vincoli il contribuente per un triennio.

Già dall'anno successivo all'adozione del regime semplificato il contribuente deve poter esercitare l'opzione per il regime ordinario; il vincolo triennale, infatti, riguarda solo l'esercizio dell'opzione e non la sua revoca.

Come noto, il regime semplificato costituisce un **regime naturale**, cioè un regime contabile al quale si accede senza dover effettuare specifiche comunicazioni all'Amministrazione finanziaria.

Sono **soggetti semplificati naturali** coloro che **non** hanno superato il limite di ricavi di:

- ⇒ 400.000 euro nel caso delle imprese di servizi
- ⇒ 700.000 euro nel caso delle altre imprese



N.B.: non sono "semplificati" naturali (ma "forfetari" naturali) i soggetti che rientrano nei parametri fissati per l'applicazione del regime forfetario, disciplinato dalla Legge n. 190/2014.

I semplificati naturali possono accedere al regime della contabilità ordinaria per effetto di una specifica opzione ed uscire dal medesimo regime facoltativo attraverso una specifica revoca.

NOVITÀ DAL 2017 E LE CONFERME DELL'AGENZIA

La legge di bilancio 2017 ha introdotto rilevanti novità in merito ai regimi contabili e alle connesse opzioni:

- ➔ innovando il regime della contabilità semplificata, attraverso un ribaltamento del criterio di determinazione del reddito d'impresa fondato ora sul criterio di cassa (art. 66, tuir)
- ➔ la modifica appare sostanziale, in quanto non si limita a fissare diverse regole contabili, ma **incide sulla determinazione del reddito d'impresa**
- ➔ modificando **l'art. 18 DPR 600/1973**, il cui comma 8 stabilisce quanto segue:



*"Il contribuente ha facoltà di optare per il regime ordinario. L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non è revocata e, in ogni caso, **per il periodo stesso e per i due successivi.**"*

La CM 11/2017 ha ritenuto che il legislatore:

- abbia inteso **reintrodurre il vincolo triennale**
- in quanto **si verte nell'esercizio di una "opzione per un regime di determinazione dell'imposta"**.

Tale impostazione è stata confermata dai **funzionari dell'Agenzia delle Entrate nel corso del Videoforum del 24/01/2018.**

OPZIONE PER CONTABILITÀ ORDINARIA		
1997	1998-2016	2017 in poi
VINCOLO		
TRIENNALE	ANNUALE	TRIENNALE

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

REGIME TRANSITORIO

La legge non prevede alcuna disposizione transitoria per regolare il passaggio dal regime delle opzioni 2016 al regime delle opzioni 2017.

A tal fine va considerato che il passaggio dalla contabilità semplificata a quella ordinaria:

- ➔ non costituisce più un mero passaggio contabile
- ➔ ma **rappresenta un diverso modo di calcolare il reddito** (passaggio dal criterio di cassa al criterio di competenza)

che ha giustificato l'introduzione di un'opzione con un **vincolo triennale**.

La CM 11/2017 non contiene una spiegazione organica del nuovo regime delle opzioni, limitandosi a fornire chiarimento in merito ad alcuni casi specifici.

Viene inoltre ribadito che:

▪	trascorso il primo triennio il regime scelto si rinnova tacitamente per ciascun anno successivo, fino al concreto permanere dell'applicazione del regime scelto
▪	la variazione dell'opzione e della revoca è resa possibile in conseguenza di nuove disposizioni normative, ex art. 1 c. 2 Dpr 442/1997

Si analizzano di seguito alcuni casi di estrema attualità, alla luce dei chiarimenti forniti dall'Agenzia.

CASO 1 – OPZIONE PER LA CONTABILITÀ ORDINARIA NEL 2016 E REVOCA NEL 2017

Il contribuente che pur rientrando tra i "semplificati naturali" ha deciso di **aderire al regime ordinario nel 2016**:

- ha esercitato la relativa opzione nel quadro VO del Modello IVA 2017 (periodo d'imposta 2016);
- nel caso di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale IVA, la scelta è comunicata allegando il quadro VO dichiarazione dei redditi.

Applicando l'interpretazione fornita dall'Agenzia, nel caso di specie il contribuente dovrebbe:

- adottare la contabilità ordinaria obbligatoriamente nel **triennio 2016-2018**
- con la possibilità di revocare la scelta a partire dal **periodo d'imposta 2019**

2015	2016	2017	2018	2019
Sempl.	Ord. per opzione	Ord.	Ord.	...

Va però evidenziato che:

- tenendo conto di quanto previsto dall'articolo 1 del DPR n. 442 del 1997 che consente *"la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative."*
- nella **CM 11/2017** l'Agenzia, in considerazione delle modifiche apportate dalla legge di bilancio 2017, ha chiarito che:

i soggetti che nel 2016 hanno optato per il regime di contabilità ordinaria possono

- ➔ dal **1° gennaio 2017**
- ➔ **revocare** la scelta effettuata e accedere al regime semplificato.

2015	2016	2017	2018	2019
Sempl.	Ord. per opzione	Sempl.

Da un punto di vista operativo, la **revoca** (fermo restando il rispetto dei limiti di ricavi indicati) va esercitata:

- nella **dichiarazione IVA 2018** (periodo d'imposta 2017)
- barrando la **casella 2, del rivo VO20, quadro VO**

VO20 REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA PER LE IMPRESE MINORI
(art. 18, comma 8, d.P.R. n. 600/1973)

Opzione

1 ☐

Revoca

2 ☒

In riferimento al caso prospettato, i funzionari dell'Agenzia hanno chiarito che:

- il **vincolo triennale** sussiste
- anche nell'ipotesi di **passaggio dalla contabilità ordinaria alla contabilità semplificata in regime di cassa** (art. 3, DPR 442/1997)

posto che il vincolo triennale è la **regola generale** delle opzioni per regimi di determinazione dell'imposta. In termini pratici, la revoca della contabilità ordinaria nel 2017, comporterebbe l'obbligo di adottare la contabilità semplificata per il triennio 2017-2019.

2015	2016	2017	2018	2019
Sempl.	Ord. per opzione	Sempl.	Sempl.	Sempl.

A parere dell'Agenzia dunque il vincolo triennale trova applicazione:

- non solo in caso di esercizio di opzione per la contabilità ordinaria
- ma anche in caso di revoca della contabilità ordinaria.



Nota: si equipara in sostanza l'esercizio dell'opzione con la sua revoca.

L'interpretazione dell'Agenzia **non può essere condivisa**, in quanto:

- da un punto di vista normativo (art. 18, co. 8, DPR 600/1973)
 - ➔ solo l'esercizio di una opzione per un regime di determinazione dell'imposta è soggetta al **vincolo triennale** (e non la revoca dell'opzione, anche comportando un cambio di regime di determinazione dell'imposta)
- non potrebbe trovare certamente applicazione nel caso in cui il contribuente superi nel triennio il limite di ricavi previsto per le imprese minori.



Nota: si è del parere che una volta esercitata la revoca per la contabilità ordinaria, l'adozione del regime semplificato sia obbligatorio per un anno, potendo il contribuente dall'anno successivo rientrare nel regime ordinario. Rientrati nel regime ordinario per opzione si dovrà rispettare il vincolo triennale

2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Sempl.	Ord. per opzione	Sempl.	Ord.	Ord.	Ord.	Semp/Ord.

CASO 2 - OPZIONE PER LA CONTABILITÀ ORDINARIA 2016 E CONFERMA NEL 2017

Il contribuente che pur rientrando tra i "semplificati naturali" ha deciso di aderire al regime ordinario nel 2016:

- ha esercitato la relativa opzione nel quadro VO del Modello IVA 2017 (periodo d'imposta 2016);
- nel caso di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale, la scelta è comunicata allegando il quadro VO dichiarazione dei redditi.

e **ha deciso di restare in tale regime** anche nel 2017:

- ➔ non deve effettuare alcuna opzione
- ➔ intendendosi tacitamente rinnovata per **un anno**.

In tale fattispecie, nel 2018 il contribuente può:

- rimanere nel regime ordinario (non è necessario l'esercizio di alcuna opzione e per la conferma dovrebbe trovare applicazione il vincolo annuale)
- rientrare, nel rispetto del limite di ricavi, nel regime semplificato

→ In tale caso sarà necessario esercitare la revoca per la contabilità ordinaria nella Dichiarazione IVA 2019 (periodo d'imposta 2018)

2015	2016	2017	2018	2019
Sempl.	Ord. per opzione	Ord.	Sempl.	...
Sempl.	Ord. per opzione	Ord.	Ord.	...

Anche in questo caso (per le ragioni precedentemente esposte) di è del parere che già dal periodo d'imposta 2019 sia possibile esercitare l'opzione per la contabilità ordinaria.

2015	2016	2017	2018	2019
Sempl.	Ord. per opzione	Ord.	Sempl.	Sempl./Ord.

CASO 3 - OPZIONE PER LA CONTABILITA' ORDINARIA NEL 2017

Il contribuente che pur avendo i requisiti per aderire al regime semplificato, decide di aderire al regime ordinario dal periodo d'imposta 2017:

- deve esercitare la relativa opzione nel quadro VO del Modello IVA 2018 (periodo d'imposta 2017);
- nel caso di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale, la scelta è comunicata allegando il quadro VO dichiarazione dei redditi.

→ barrando la **casella 1, del rivo VO20, quadro VO**

VO20 REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA PER LE IMPRESE MINORI
(art. 18, comma 8, d.P.R. n. 600/1973)

Opzione 1 ☒ Revoca 2 ☐

In tale fattispecie:

- vi è l'obbligo di applicazione della contabilità ordinaria per il triennio 2017-2019
- la scelta potrà essere revocata dal periodo d'imposta 2020 (dichiarazione IVA 2021)

2015	2016	2017	2018	2019	2020
Sempl.	Sempl.	Ord. x opzione	Ord.	Ord.	Ord./Sempl.

CASO 4 - OPZIONE PER LA CONTABILITA' ORDINARIA NEL 2018

Il contribuente che pur avendo i requisiti per aderire al regime semplificato, decide di aderire al regime ordinario dal periodo d'imposta 2018:

- deve esercitare la relativa opzione nel quadro VO del Modello IVA 2019 (periodo d'imposta 2018);
- nel caso di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale, la scelta è comunicata allegando il quadro VO dichiarazione dei redditi.

→ barrando la **casella 1, del rivo VO20, quadro VO**

VO20 REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA PER LE IMPRESE MINORI
(art. 18, comma 8, d.P.R. n. 600/1973)

Opzione 1 ☒ Revoca 2 ☐

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

In tale fattispecie:

- vi è l'obbligo di applicazione della contabilità ordinaria per il triennio 2018-2020
- la scelta potrà essere revocata dal periodo d'imposta 2021 (dichiarazione IVA 2022)

2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Sempl.	Sempl.	Sempl.	Ord. x opzione	Ord.	Ord.	Ord./semp.

PROSPETTO RIEPILOGATIVO

2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Sempl.	Ord. per opz.	Sempl. (1)	Ord.	Ord.	Ord.	Ord./Sempl.
Sempl.	Ord. per opz.	Ord. (2)	Sempl.	Sempl./Ord.	-	-
Sempl.	Ord. per opz.	Ord.	Ord.	Sempl./Ord.	-	-
Sempl.	Sempl.	Ord. per opz. (3)	Ord.	Ord.	Ord./Sempl.	-
Sempl.	Sempl.	Sempl.	Ord. per opz. (4)	Ord.	Ord.	Ord./Sempl.

- 1) Secondo l'Agenzia la revoca del regime ordinario vincolerebbe il contribuente all'adozione del regime semplificato per il triennio 2017-2019
- 2) La conferma del regime ordinario nel 2017 vale solo un anno e permette al contribuente il ritorno al semplificato nel 2018 (senza vincolo triennale)
- 3) L'opzione per la contabilità ordinaria esercitata nella Dichiarazione IVA 2018 (periodo d'imposta 2017) vincola il contribuente per il triennio 2017-2019
- 4) L'opzione per la contabilità ordinaria esercitata nella Dichiarazione IVA 2019 (periodo d'imposta 2018) vincola il contribuente per il triennio 2018-2020