



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2018  
N.RF024  
**INFO FISCO**

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 10

<b>OGGETTO</b>	<b>LIBERI PROFESSIONISTI - REGIMI CONTABILI E ASPETTI FISCALI</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	D.P.R. 695/1996, D.P.R. 442/1997, DPR 600/1973
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>08/02/2018</b>

*Sintesi: sono molteplici novità contabili/fiscali che di recente hanno caratterizzato le imprese:*

- il 2016 è stato caratterizzato dall'introduzione della riforma del bilancio delle società di capitali (D.lgs. n. 139/2015) e del decreto milleproroghe (che ha adeguato la disciplina fiscale alla riforma civilistica)
- nel 2017 è entrata in vigore la nuova disciplina della contabilità semplificata e l'Iri.

*Nell'ambito delle libere professioni, al contrario:*

- sono restaste sostanzialmente immutate le disposizioni contabili e fiscali
- restano aperte le criticità riguardanti l'inquadramento contabile e tributario dei soggetti collettivi, con particolare riguardo alle associazioni professionali, alle S.t.a. e alle S.t.p., nonostante i chiarimenti specifici provenienti dall'amministrazione finanziaria.

I liberi professionisti (il cui contratto d'opera professionale è contenuto nel Capo II, Libro V, Titolo III, cod. civ.) sono caratterizzati dai seguenti requisiti, sotto l'aspetto prettamente civilistico:

- ⇒ si tratta di persone dotate di un adeguato corredo di cognizioni tecnico-scientifiche, che svolgono un'attività continuativa con fine lucrativo e con autonomia (Cass. n. 49/2003)
- ⇒ **l'oggetto della prestazione è l'opera intellettuale**, che "consiste nell'applicazione concreta di cognizioni tecniche e scientifiche ..." (Cass. n. 2542/1983)
- ⇒ il libero professionista può utilizzare **collaboratori e mezzi strumentali**, che **rivestono** però **una funzione secondaria e accessoria** rispetto all'esecuzione della prestazione professionale (nel senso che sono volti a renderla più agevole e proficua) che si contraddistingue per l'*intuitus personae* e per l'esecuzione personale dell'incarico (Cass. m. 2860/2010).

A livello fiscale si distinguono:



Tale distinzione appare fondamentale, in quanto comporta l'accesso a regimi contabili completamente differenti.



**ATTENZIONE:** i liberi professionisti inquadrati nell'ambito degli artt. 5, 53 e 54 del tuir, sono tenuti alla determinazione del reddito per cassa "puro" (diverso da quello "ibrido" disciplinato dall'art. 66 del tuir nell'ambito delle imprese) e non possono accedere al regime IRI.

L'esercizio della libera professione può realizzarsi in forma individuale o collettiva.

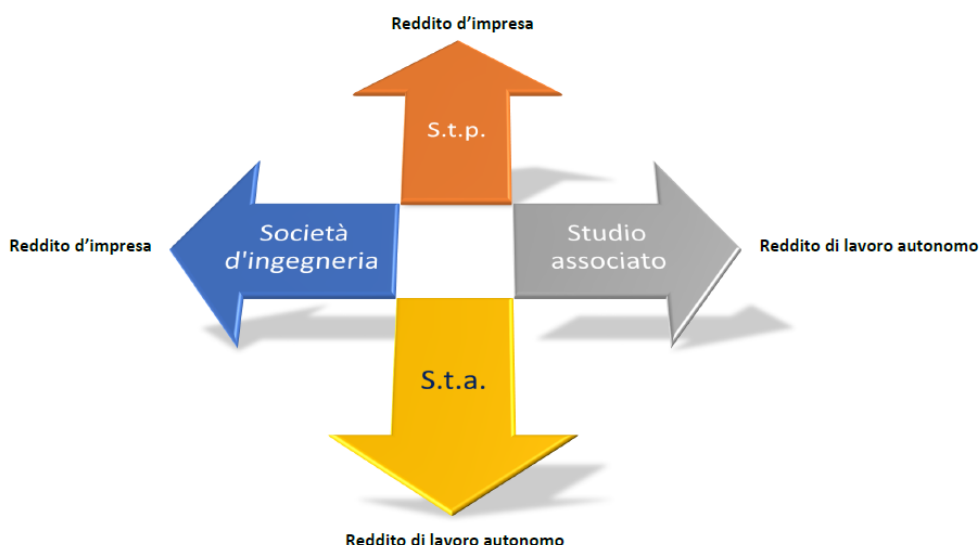
Si prenda in considerazione la tabella che segue:

**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

<b>Associazioni professionali</b> (art. 5, tuir)	Soggetti appartenenti all'ambito dei redditi di lavoro autonomo (art. 53, co. 1 e 5, tuir). L'associazione professionale è disciplinata dagli artt. 9 e 10 della L. 183/2011 (legge di stabilità 2012). In sostanza consiste nell'accordo tra due o più professionisti per raggiungere un maggior vantaggio patrimoniale ed economico, derivante dall'effetto sinergico ai fini dell'acquisizione della clientela, nonché per la suddivisione delle spese ed eventualmente dei compensi (Cass., nn. 13570/2007, 1405/1989, 13142/2003). Il soggetto giuridico che ne deriva è di natura incerta (così come la sussistenza stessa di un "soggetto giuridico").
<b>S.t.a. (D.lgs. 96/2001, di att. Dir. 98/5/CE)</b>	<b>"attraverso l'utilizzo del modello societario non viene meno il carattere professionale e personale della prestazione di assistenza legale"</b> (RM 118/2003). In assenza di una norma di legge l'Agenzia ha inquadrato le S.t.a., ai fini fiscali, tra i liberi professionisti.
<b>S.t.p. (L. 183/2011)</b>	Non sussistono specifiche disposizioni fiscali in merito. Secondo la Direzione Centrale Normativa dell'Agenzia (nota n. 954-55/2014): <b>"Dette società professionali non costituiscono un genere autonomo con causa propria, ma appartengono alle società tipiche disciplinate dai titoli V e VI del libro V del Codice Civile e pertanto sono soggette integralmente alla disciplina legale del modello societario prescelto, salve le deroghe e le integrazioni previste dalla disciplina speciale contenuta nella L. n. 183/2011 e nel regolamento attuativo."</b> In sostanza si applica ai fini fiscali la disciplina relativa al reddito d'impresa (art. 6, c. 3, tuir, per le società di persone e art. 81, co 1, per le società di capitali).
<b>Società di Engineering</b> (L. n. 109/1994, L. 166/2002, legge comunitaria 2004)	Si tratta di <b>"società di capitali di cui ai capi V, VI, VII del titolo V del libro quinto del codice civile, [...], che eseguono studi di fattibilità, ricerche, consulenze, progettazioni o direzioni dei lavori, valutazioni di congruità tecnico-economica o studi di impatto ambientale"</b> . Ai fini fiscali sono inquadrare nell'ambito del reddito d'impresa, da una parte per la veste giuridica indossata dal soggetto (società di capitali disciplinate ai capi V, VI e VII, del titolo V, del libro quinto, c.c.), e dall'altra per il contenuto dell'oggetto sociale.  La R.M. 56/2006, ha precisato in merito che: <b>"ferma restando la natura professionale dell'attività svolta dalla società di ingegneria, il corrispettivo dovuto dal soggetto istante che ha fruito della prestazione, non si configura per la società stessa come compenso per prestazioni di lavoro autonomo da assoggettare a ritenuta, bensì come ricavo, conseguito nell'ambito dell'attività propria della società di ingegneria, che concorre alla determinazione del reddito d'impresa come componente positivo di reddito."</b>



**N.B.** Dallo scenario indicato emerge che il parametro discrezionale che porta le S.t.a. nell'ambito del reddito di lavoro autonomo è rappresentato dal contenuto intellettuale della prestazione, mentre nel caso delle società di ingegneria e delle S.t.p. prevale la veste societaria, ovvero l'aspetto soggettivo.



La suddetta suddivisione non appare priva di diverse sfumature di grigio, sul solco dell'orientamento della **cassazione, sentenza n. 2860/2010**, secondo il quale:



*"il professionista intellettuale diventa imprenditore solo in quanto svolga un'ulteriore attività, diversa da quella intellettuale e definibile, in sé considerata, come attività d'impresa: ulteriore attività rispetto alla quale l'esercizio della professione si ponga come semplice elemento".*

E ancora:



*".. anche gli studi professionali possono essere organizzati in forma di azienda, ogni qualvolta al profilo personale dell'attività svolta si affianchino un'organizzazione di mezzi e strutture, un numero di titolari e dipendenti ed un'ampiezza di locali adibiti all'attività, tali che il fattore organizzativo e l'entità dei mezzi impiegati sovrastino l'attività professionale del titolare, o quanto meno si pongano, rispetto ad essa, come entità giuridica dotata di una propria rilevanza strutturale e funzionale che, seppure non separata dall'attività del titolare, assuma rilevanza economica".*

In merito all'inquadramento dell'attività professionale, secondo il **MISE (parere prot. 415099, del 23/12/2016)**:

- ➔ nell'ambito delle professioni protette (attività sanitarie, nel caso di specie) occorre fare riferimento alla disciplina delle STP e del relativo regime pubblicitario specificamente delineato dalla L. 183/2011 se l'atto costitutivo abbia ad oggetto esclusivo l'attività professionale propria prevista dall'albo professionale
- ➔ nel medesimo ambito l'offerta alla clientela di servizi maggiormente articolati e diversificati rispetto all'attività professionale comporta l'assoggettamento della disciplina comune delle società.

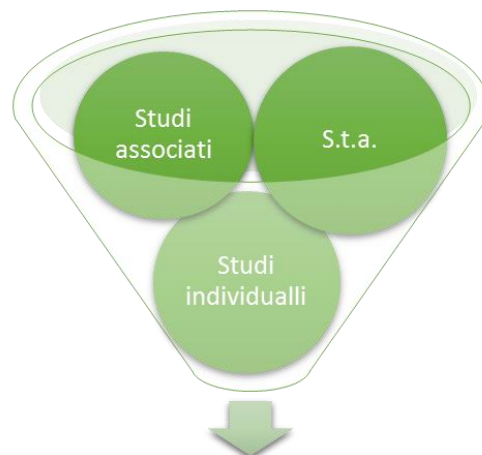
Dalle **informative della FNC** (del 20/10/2017 e 28/11/2017) emerge che da parte del CNDCEC:

- verranno avanzate proposte in ordine alla qualificazione dei redditi prodotti dalla STP tenendo conto della effettività dell'organizzazione societaria;
- è stata proposta, per le STP che non rientrano nella categoria delle imprese minori, la facoltà di optare per il regime semplificato ex art. 66 del tuir (per le STP in contabilità ordinaria per obbligo o per opzione, società di capitali, società cooperative).

### LA CONTABILITA' DEI LIBERI PROFESSIONISTI

A prescindere dalle proposte del CNDCEC, a tutt'oggi in cantiere

- ⇒ i liberi professionisti che rientrano negli ambiti del prospetto a fianco
- ⇒ applicano i seguenti regimi contabili:
  - ordinario;
  - semplificato.



Redditi di lavoro autonomo

**Regime forfetario:** il regime introdotto dalla Legge 190/2014, costituisce il **regime naturale** dei soggetti che possiedono i requisiti specificamente previsti dalla norma. L'approfondimento dell'argomento non è oggetto del presente intervento.



**N.B.:** va considerato che le disposizioni contabili vigenti, applicabili nell'ambito delle libere professioni, non ricalcano l'analoga disciplina diversamente applicabile nell'ambito delle imprese, per le quali il regime di contabilità adottabile dipende dal volume dei ricavi realizzato (ad esclusione, ovviamente, delle società di capitali che applicano d'imperio il regime della contabilità ordinaria).

### LA SCELTA DEL REGIME CONTABILE

Il regime contabile naturale per gli artisti e i professionisti è il regime semplificato, a prescindere dal volume d'affari conseguito (art. 3, co. 2, D.P.R. 695/1996).

L'Agenzia Entrate ha precisato che la scelta risiede nella generalizzazione del regime contabile semplificato consentendo, tuttavia, l'accesso al regime di contabilità ordinaria, previa opzione (CM. 45/1997).

La disciplina delle opzioni contabili, originariamente contenuta nell'art. 3 c. 2 Dpr 695/1996 (che fissa ad 3 periodi l'opzione per la contabilità ordinaria) è stata successivamente modificata dal D.P.R. 442/97

DPR 442/1997		
RIFERIMENTO	TESTO DI LEGGE	NOTE
Art. 1, co. 1, primo e secondo periodo	<i>"L'opzione e la revoca di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili si desumono da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili. La validità dell'opzione e della relativa revoca è subordinata unicamente alla sua concreta attuazione sin dall'inizio dell'anno o dell'attività."</i>	<i>La norma introduce la regola dell'opzione esercitata mediante "comportamento concludente", e cioè "l'effettuazione da parte del contribuente di adempimenti che presuppongono inequivocabilmente la scelta di un determinato regime, osservandone i relativi obblighi, in luogo di quello operante come regime di base; cioè, ferma restando la sussistenza dei presupposti soggettivi ed oggettivi per avvalersi del regime opzionale" (CM 209/98).</i> <i>La comunicazione costituisce un adempimento formale (non sostanziale) che non pregiudica la validità dell'opzione, anche se la sua omissione rimane sanzionata.</i>
Art. 1, c. 1, terzo periodo	<i>"E' comunque consentita la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative."</i>	<i>La disposizione è volta ad agevolare il contribuente, consentendogli di modificare la precedente opzione effettuata in vigenza di un sistema normativo differente, all'interno del periodo di vigenza dell'opzione stessa (CM 209/98).</i>
Art. 2, co. 1 e 3	<i>"1. Il contribuente e' obbligato a comunicare l'opzione di cui all'articolo 1 nella prima dichiarazione annuale IVA da presentare successivamente alla scelta operata."</i>	<i>Come visto, l'opzione si effettua per effetto del comportamento concludente.</i> <i>L'omessa comunicazione nel quadro VO della dichiarazione IVA è sanzionata per un</i>
	<i>"Resta ferma la validità dell'opzione anche</i>	

#### 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

	nelle ipotesi di omessa, tardiva o irregolare comunicazione, sanzionabili secondo le vigenti disposizioni.”	importo che varia da € 250 a € 2.000. I soggetti che esercitano attività totalmente esenti, e pertanto sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione Iva, effettuano la comunicazione tramite quadro VO, unitamente alla dichiarazione dei redditi.
Art. 2, co. 2	“Nel caso di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale, la scelta e' comunicata con le stesse modalita' ed i termini previsti per la presentazione della dichiarazione dei redditi utilizzando la specifica modulistica relativa alla dichiarazione annuale dell'imposta sul valore aggiunto.”	
Art. 3, co. 1, primo e secondo periodo	“L'opzione di cui all'articolo 1 vincola il contribuente alla sua concreta applicazione almeno per un triennio, e per un anno nel caso di regimi contabili. Restano salvi termini piu' ampi previsti da altre disposizioni normative concernenti la determinazione dell'imposta.”	La norma individua nel caso di specie due diverse tipologie di opzione: - l'opzione per l'applicazione di un regime contabile (è il caso dell'opzione per la contabilità ordinaria da parte dei semplificati naturali) vincola il contribuente per un anno - l'opzione connessa con la determinazione dell'imposta vincola il contribuente per almeno un triennio. Il legislatore può fissare di volta in volta termini più ampi nel caso dei regimi che incidono sulla determinazione dell'imposta.
Art. 3, co. 1, ultimo periodo	“Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime prescelto l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.”	Con riguardo alla durata dell'opzione la norma stabilisce che, chiuso il primo periodo, la stessa si rinnova di anno in anno.



**ATTENZIONE.** Nel diverso ambito delle imprese le modifiche apportate dalla L. 232/2016 (Legge di bilancio 2017) hanno modificato radicalmente il regime semplificato con la conseguenza che il passaggio dalla contabilità semplificata alla contabilità ordinaria comporta l'applicazione del regime cd. di “cassa ibrido” e pertanto il passaggio verso una diversa modalità di determinazione dell'imposta. Nel caso di specie il vincolo di permanenza è triennale. Nell'ambito delle libere professioni sussiste un unico criterio di determinazione del reddito, ovvero il criterio di cassa.



Opzione per la contabilità ordinaria da parte dei liberi professionisti: vincolo annuale



Opzione per la contabilità ordinaria da parte delle imprese minori: vincolo triennale



## LA CONTABILITA' SEMPLIFICATA

Il regime della contabilità semplificata, e più in particolare la disciplina del registro degli incassi e pagamenti, trova fondamento nell'**art. 19, co. 1 e 2, DPR 600/1973** di seguito riportato:



**"Le persone fisiche che esercitano arti e professioni e le società o associazioni fra artisti e professionisti, di cui alle lettere e) ed f), dell'art. 13, devono annotare cronologicamente in un apposito registro le somme percepite sotto qualsiasi forma e denominazione nell'esercizio dell'arte o della professione, anche a titolo di partecipazione agli utili, indicando per ciascuna riscossione:**

**a) il relativo importo, al lordo e al netto della parte che costituisce rimborso di spese diverse da quelle inerenti alla produzione del reddito eventualmente anticipate per conto del soggetto che ha effettuato il pagamento, e l'ammontare della ritenuta d'acconto subita;**

**b) le generalità, il comune di residenza anagrafica e l'indirizzo del soggetto che ha effettuato il pagamento;**

**c) gli estremi della fattura, parcella, nota o altro documento emesso".**

### Esempio1

Il Sig. Rossi, Dottore commercialista, emette il 18 gennaio 2017 una fattura, per prestazioni professionali, incassata in pari data.

Registrazione		Generalità	Causale	Incassi	Pagamenti	Conto/Partitario	
Data	Numero						
18/1/17	1	Alfa S.r.l. Via Rossi, 18 10125 Torino	Incasso ft. 9 del 18.01.2017	624,00		01.01.01	Compensi professionali
				24,96		00.10.15	Cassa previdenza
				142,77		00.10.18	Iva a debito
			Ritenuta Alfa S.r.l.	124,80		00.10.24	Ritenute subite



**N.B.** Il collegamento tra la contabilità e la dichiarazione dei redditi è garantito dalla natura dei conti, classificati attraverso l'apposita codifica numerica che, tra le altre, consente di indirizzare gli importi negli specifici rigli del quadro "RE".

Si riporta di seguito quanto stabilito dal **comma 2**.



**Art. 19, comma 2, D.P.R. 600/73:** "Nello stesso registro devono essere annotate cronologicamente, con le indicazioni di cui alle lettere b) e c), le spese inerenti all'esercizio dell'arte o professione delle quali si richiede la deduzione analitica ai sensi dell'art. 50 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597."

### Esempio2

Il Sig. Rossi, Dottore commercialista e revisore dei conti, effettua il 23 gennaio 2017 il versamento annuale per l'iscrizione all'albo.

Registrazione		Generalità	Causale	Incassi	Pagamenti	Conto/Partitario	
Data	Numero						
23/1/17	2	Spese documentate	Pagamento quota 2017 albo revisori		26,85	00.00.10	Contributi associativi

## IL REGISTRO DEI BENI AMMORTIZZABILI

Oltre ai registri iva il libero professionista è obbligato alla contabilizzazione degli importi connessi con i beni ammortizzabili. In merito si riporta quanto emerge dalla normativa vigente:

### 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

BENI AMMORTIZZABILI			
▪	Norma	Semplificati	Ordinari
▪	Art. 16, DPR 600/73	Disciplina del <b>registro dei beni ammortizzabili</b> nell'ambito delle imprese	
▪	Art. 19, DPR 600/73 Art. 3, co. 2, DPR 695/96 Art. 14, co. 1 e 3, DPR 435/2001	<b><u>Opzione (art. 19, co. 2, DPR 600/1973):</u></b> Annotazione del valore dei beni per i quali si richiede la deduzione di quote di ammortamento, ai sensi dell'art. 54 tuir, nel <b>registro degli incassi e pagamenti</b>	<b><u>Opzione (art. 3, co. 2, lett. c), DPR 695/1996):</u></b> Facoltà di annotazione nel registro iva acquisti
		<b><u>Opzione (art. 3, co. 1, D.P.R. 695/1996):</u></b> Annotazione del valore dei beni per i quali si richiede la deduzione della quote di ammortamento nel <b>registro iva acquisti, sez. Irpef</b> , in mancanza del registro incassi e pagamenti	<b><u>Opzione (art. 14, co. 3, lett. a), e 4, DPR 435/2001):</u></b> Nel caso dell'opzione di non tenuta dei registri iva occorre effettuare le annotazioni relative al registro dei beni ammortizzabili nel registro cronologico, entro il termine stabilito per la dichiarazione
		<b><u>Opzione (art. 14, co. 1 e 2, D.P.R. 435/2001):</u></b> non tenuta del registro dei beni ammortizzabili e <b>fornitura degli stessi dati</b> previsti dai primi tre commi dell'art. 16, DPR 600/1973 <b>su richiesta dell'ufficio</b> (equiparata alla tenuta del registro)	<b><u>Opzione (art. 14, co. 3, lett. b), DPR 435/2001):</u></b> non tenuta del registro e <b>fornitura degli stessi dati</b> in forma sistematica, che sarebbe stato necessario annotare nei registri per i quali ci si avvale della tenuta semplificata

**N.B.:** si veda in merito la C.M. 6/E/2002

#### CONTABILITA' SEMPLIFICATA: SEMPLIFICAZIONI E RIEPILOGO

E' possibile sostituire il registro degli incassi e pagamenti con apposite annotazioni nei registri iva (art. 3, co. 1, DPR 695/1996), indicando specificamente:

- ⇒ l'importo complessivo dei mancati incassi o dei mancati pagamenti;
- ⇒ l'importo degli incassi o pagamenti effettuati relativi ad operazioni annotate ai fini dell'iva in esercizi precedenti.

Si sintetizzano le diverse opzioni nell'ambito della contabilità semplificata, ai fini iva e irpef.

SCELTE RELATIVE ALLA CONTABILITA' SEMPLIFICATA		
<b>1.</b>	Registro IRPEF degli incassi e pagamenti	Registri Iva
<b>2.</b>	Registri iva, comprensivi delle annotazioni previste ai fini irpef	

#### LA CONTABILITA' ORDINARIA

La contabilità ordinaria dei liberi professionisti trova fondamento nel regolamento contenuto nel **D.P.R. 695/1996**. In base all'**art. 3, comma 2**:

**DISCIPLINA DI FONDO DELLA CONTABILITA' ORDINARIA DEI LIBERI PROFESSIONISTI**

Art. 3, co. 2, D.P.R. 695/1996	<i>"I contribuenti di cui all'articolo 19, primo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, possono optare per il regime di contabilità ordinaria ..."</i>
	<i>"In tal caso devono tenere:</i> a) <i>il registro nel quale annotare cronologicamente le operazioni produttive di componenti positivi e negativi di reddito integrate dalle movimentazioni finanziarie inerenti all'esercizio dell'arte o professione, compresi gli utilizzi delle somme percepite, ancorché estranei all'esercizio dell'arte o professione nonché gli estremi dei conti correnti bancari utilizzati per le movimentazioni predette;</i> b) <i>i registri obbligatori ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;</i> c) <i>il registro dei beni ammortizzabili con le modalità di cui all'articolo 16, primo, secondo e terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, fermo restando la facoltà di eseguire le annotazioni esclusivamente nel registro degli acquisti tenuto ai fini dell'imposta sul valore aggiunto."</i>
Art. 2, co. 1, D.M. 5444/1990	<b>Le annotazioni, nel registro cronologico degli esercenti arti e professioni che adottano il regime della contabilità ordinaria per la determinazione del reddito d'esercizio, possono essere effettuate adottando il metodo contabile della partita doppia.</b>



**ATTENZIONE:** nel caso di specie appare evidente che l'opzione per la contabilità ordinaria sia assolutamente facoltativa. Si ricorda che nel diverso ambito delle imprese il regime ordinario è obbligatorio nel caso del superamento del limite dei ricavi specificamente disciplinato dal D.P.R. 600/1973.

**IL REGISTRO CRONOLOGICO**

Ai fini operativi, il modello di registro cronologico è stato introdotto dal D.M. 15/09/1990. La normativa fa riferimento al registro cartaceo; l'allegato al decreto evidenzia un registro caratterizzato da 25 colonne, ulteriormente scomponibili.

Risultano in particolare le seguenti evidenze minime obbligatorie:

Data		Ritenute subite
Numero progressivo		Iva sui compensi
Comune ed indirizzo di residenza del soggetto che ha effettuato o ricevuto il pagamento		Personale dipendente
Estremi del documento		Compensi a terzi
Descrizione o causale dell'operazione		Canoni di locazione, anche finanziaria
Cassa	Incassi	Interessi passivi
	Pagamenti	Premi di assicurazione
Banca (da indicare gli estremi dei conti correnti bancari)	Prelevamenti	Spese alberghiere
	Versamenti	Spese di rappresentanza
Movimenti c/terzi	Incassi	Convegni e corsi
	Pagamenti	Altri costi e spese (telefono, energia elettrica, riscaldamento, ecc. ...)
Compensi percepiti		
Proventi in sostituzione di redditi e/o indennità		Iva sugli acquisti.



**N.B.:** il registro può essere tenuto meccanograficamente, in forma libera, rispettando le indicazioni previste dal succitato decreto.

**CIRCULARI 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



## SEMPLIFICAZIONI

Nell'ambito del regime contabile ordinario il legislatore ha previsto talune semplificazioni riguardanti la tenuta dei registri iva e del registro dei beni ammortizzabili.

L'art. 1, comma 2, del decreto del 1990 stabiliva originariamente che la tenuta del registro cronologico con i dati e le modalità previste ai fini dell'iva comportava la sostituzione a tutti gli effetti dei registri tenuti ai fini iva.

La norma risulta abrogata tacitamente per effetto dell'art. 14 c. 3 Dpr 435/2001, ricomprendendo anche taluni adempimenti, già visti in precedenza, connessi con il registro dei beni ammortizzabili:



**"I soggetti di cui al comma 1 che abbiano optato per il regime di contabilità ordinaria prevista dall'articolo 3, comma 2, d.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695, hanno facoltà di non tenere i registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ed il registro dei beni ammortizzabili di cui all'articolo 16 del medesimo decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, a condizione che:**

**a) le registrazioni siano effettuate nel registro cronologico di cui all'articolo 3, comma 2, lettera a), del d.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695, nei termini previsti dalla disciplina dell'imposta sul valore aggiunto per i relativi registri e nel termine stabilito per la presentazione della dichiarazione per il registro dei beni ammortizzabili;**

**b) su richiesta dell'Amministrazione finanziaria, siano forniti, in forma sistematica, gli stessi dati che sarebbe stato necessario annotare nei registri per i quali ci si avvale della facoltà di cui al presente articolo.**

**4. Le annotazioni nel registro cronologico sono equiparate a tutti gli effetti a quelle previste nei registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e nel registro dei beni ammortizzabili.."**



**N.B.:** la lettera b) prevede che su richiesta dell'ufficio il contribuente deve fornire i dati, in forma sistematica, previsti per l'imposta sul valore aggiunto e per i beni ammortizzabili (C.M. 6/E/2002, par. 16).

## VANTAGGI DELLA CONTABILITA' ORDINARIA DEI LIBERI PROFESSIONISTI

Un aspetto rilevante, ai fini dell'accertamento, è costituito dalla sezione relativa alle movimentazioni finanziarie specificamente prevista nell'ambito della contabilità ordinaria.

In merito al **registro cronologico**, l'art. 2 del D.M. 15/09/1990 stabilisce che i liberi professionisti che optano per la contabilità ordinaria possono annotare:



**"... le movimentazioni finanziarie inerenti all'esercizio dell'arte o professione, compresi gli utilizzi delle somme percepite, ancorché estranei all'esercizio stesso, relative alle operazioni effettuate a partire dalla suindicata data del 30 settembre 1990, nonché tenere le apposite scritture di cui all'articolo 19, quarto comma, lettera d), del decreto n. 600 del 1973, nelle quali vanno annotati, entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno 1990, i compensi e le altre somme erogati a partire dal 30/09/1990. Fermo restando l'obbligo della tenuta dei registri e delle apposite scritture indicati nel precedente comma, l'annotazione delle movimentazioni finanziarie prevista".**



**N.B.** Il registro cronologico deve riportare:

- le entrate e le uscite di mezzi finanziari inerenti all'esercizio della professione;
- gli utilizzi delle somme percepite, anche se estranei all'esercizio della professione medesima.

Il DM del 1990 prevede un'ultima colonna dedicata alla "descrizione o causale" che consente di sintetizzare la natura dell'operazione.

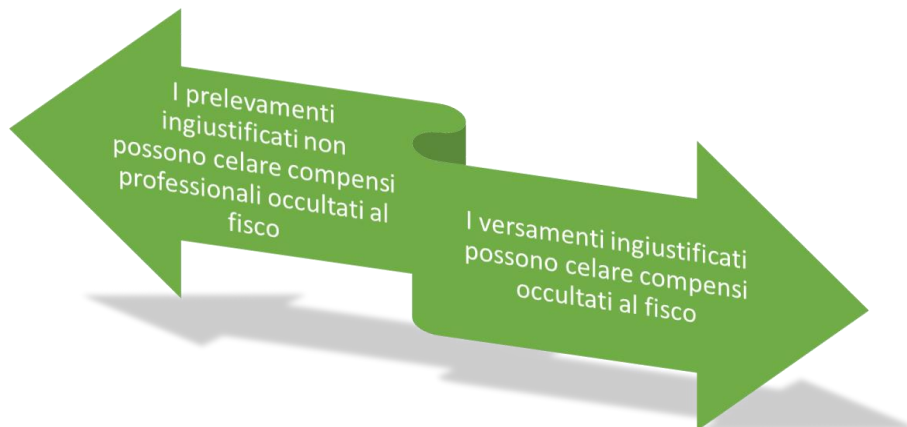
Con riguardo alle movimentazioni finanziarie non inerenti sono previste le seguenti causali:

- ➔ prelevamento personale
- ➔ versamento personale.

L'adempimento contabile si aggancia fortemente alle disposizioni che disciplinano le indagini finanziarie (**art. 32, co. 1, n. 2, del D.P.R. 600/1973**, dopo la modifica apportata dal D.L. 193/2016, dovuta alla sentenza della Corte Cost. n. 228/2014).

La disposizione comporta che:

- ➔ E' preclusa l'attività accertativa dell'ufficio qualora gli importi riscossi risultino dalle scritture contabili;
- ➔ I versamenti sui conti correnti bancari non giustificati dal contribuente spostano l'onere della prova in capo a questi (C.M. n. 8/E/2017, par. 19.2; cass., n. 19806/2017).



L'attenzione del professionista si sposta pertanto sulla corretta contabilizzazione dei compensi e dei versamenti sui conti correnti a lui intestati, in via più generale.

#### Esempio2

L'Avv. Rossi, non disponendo di un conto dedicato specificamente all'esercizio della professione forense, riscuote un canone di affitto relativo ad un immobile ad uso abitazione di sua proprietà, gestito in qualità di privato. Si riporta di seguito l'annotazione contabile della movimentazione finanziaria estranea all'esercizio della professione.

Registrazione		Generalità	Causale	Dare	Avere	Conto/Partitario	
Data	Numero						
25/1/17	3		Riscossa quota di affitto dal Sig. Rossi. Contratto del ... Immobile sito in		954,00	01.01.01	Titolare c/c
			Riscossa quota di affitto dal Sig. Rossi. Contratto del ... Immobile sito in	954,00		00.10.15	Banca XYZ c/c n. 007



**N.B.** Utilizzando i software contabili oggi in dotazione si potrebbe portare in memoria ogni tipo di operazione svolta dal libero professionista, soprattutto se ricorrente. L'annotazione appena sopra riportata dovrebbe blindare il contribuente in quanto appare esauriente l'indicazione della natura dell'operazione e del soggetto interessato. Ai fini meramente contabili è sufficiente indicare: "Versamento personale". Altrettanto potrebbe effettuarsi nel caso di donazioni familiari (ad esempio provenienti dai genitori).

In ogni caso si ricorda che per superare la presunzione di riscossione di redditi in nero il contribuente deve (rif.: cass., n. 21800, del 20 settembre 2017):

- indicare i movimenti nelle scritture contabili;
- fornire la prova liberatoria di aver tenuto conto dello specifico movimento nelle dichiarazioni o
- dimostrare che gli accrediti, nel caso di specie, non si riferiscono ad operazioni imponibili,
- occorrendo all'uopo indicare e dimostrare la provenienza dei singoli pagamenti.