



Direzione Centrale Normativa

Roma, 23 luglio 2015

OGGETTO: *Interpello - ART. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212.*
Articolo 10, comma 12-undecies, del D.L. n. 192 del 2014 -
applicazione del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria
giovanile e lavoratori in mobilità.

Con l'interpello specificato in oggetto è stato posto il seguente

QUESITO

L'istante, TIZIA, riferisce di aver aperto una nuova partita IVA all'inizio del 2015 e, non essendo in possesso dei requisiti previsti per l'applicazione del regime forfetario disciplinato dalla Legge di stabilità per il 2015, ha richiesto l'applicazione del regime ordinario di contabilità e tassazione.

Successivamente all'apertura della partita Iva, è entrata in vigore la disposizione recata dall'art. 10, comma 12-undecies, del D.L. n. 192 del 2014, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 11 del 2015, che consente a coloro che hanno iniziato l'attività nel 2015 di avvalersi del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (di cui all'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. n. 98 del 2011).

TIZIA chiede, quindi, di sapere se può applicare il suddetto regime pur avendo iniziato l'attività prima della data di entrata in vigore del citato art. 10, a prescindere da quanto comunicato nella dichiarazione di inizio attività, di cui all'art. 35 del DPR n. 633 del 1972.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter accedere al regime fiscale di vantaggio in quanto la norma che ha derogato all'abrogazione del regime fiscale di vantaggio per coloro che iniziano l'attività nel 2015 è entrata in vigore successivamente alla data di apertura della partita e all'inizio della nuova attività. A parere dell'istante, tale soluzione è coerente con i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con circolare n. 7/E del 2008, in occasione dell'entrata in vigore del regime dei contribuenti minimi, secondo cui i contribuenti che, pur volendo applicare fin dall'inizio dell'attività il regime dei contribuenti minimi, non avevano barrato l'apposita casella nella dichiarazione di inizio attività, avevano la possibilità di rettificare detta dichiarazione nei successivi trenta giorni.

L'istante intende, pertanto, *“applicare prudenzialmente l'Iva sulle fatture emesse nel periodo di transizione, emettendo eventuali note di rettifica in futuro e presentare istanza di rettifica del modello di comunicazione di inizio attività entro un mese dal termine di cui all'art. 11 L. 212/2000 (con riferimento al presente interpello), in modo da applicare da quel momento (con effetto retroattivo) in poi il regime “dei minimi”, compilando a tempo debito il quadro previsto nel modello unico 2016, omettendo la dichiarazione Iva e il modello Irap non previsti per il regime in oggetto. L'Iva versata il I trimestre dovrà essere riliquidata tenendo conto della non assoggettabilità dei ricavi, ma anche dell'indetraibilità dell'Iva sui costi...”*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Dal 1° gennaio 2015 il regime forfetario, introdotto dall'articolo 1, commi 54 e seguenti, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (c.d. "legge di stabilità 2015"), ha sostituito tutti i regimi fiscali di favore in vigore al 31 dicembre 2014 – regime fiscale di vantaggio per le nuove iniziative produttive e lavoratori in mobilità, regime contabile agevolato, regime per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo – mediante la loro abrogazione espressa al comma 85 della citata legge.

Il legislatore ha, tuttavia, previsto due eccezioni che riguardano il regime fiscale di vantaggio.

La prima è contenuta nell'articolo 1, comma 88, della legge di stabilità, che, introducendo una clausola di salvaguardia, consente ai soggetti in attività, che al 31 dicembre 2014 applicavano il suddetto regime, la facoltà di continuare ad avvalersene fino al compimento del quinquennio o fino al compimento del trentacinquesimo anno di età.

La seconda è contenuta nell'articolo 10, comma 12-undecies, del D.L. 31 dicembre 2014, n. 192, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2015, n. 11, che prevede, in deroga alla citata abrogazione (articoli 27, commi 1, 2 e 7, del decreto-legge n. 98 del 2011 e 1, commi da 96 a 115 e 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244), la proroga del regime fiscale di vantaggio per i soggetti, che avendone i requisiti, decidono di avvalersene, consentendone la scelta nel 2015. Poiché, ai sensi della norma recata dall'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. n. 98 del 2011, il suddetto regime si applica solo alle nuove attività, la possibilità di avvalersi del regime fiscale di vantaggio opera esclusivamente con riferimento ai soggetti che intraprendono un'attività di impresa, arte o professione nell'anno 2015.

Come noto, fino al 31 dicembre 2014, il regime fiscale di vantaggio era il regime naturale dei contribuenti in possesso dei requisiti previsti dalla relativa disciplina, che potevano accedervi senza porre in essere particolari adempimenti

preventivi. L'indicazione, nella dichiarazione di inizio attività, di presumere la sussistenza dei requisiti per l'applicazione del regime aveva, infatti, natura di mera comunicazione ai fini anagrafici, e non anche natura di opzione.

Ai sensi del sopra citato art. 10, comma 12-*undecies*, del D.L. 192 del 2014, l'applicazione del regime fiscale di vantaggio - come già detto prevista solo per coloro che iniziano l'attività nel 2015 - diviene, invece, espressione di una specifica scelta del contribuente, soggetta, in quanto tale, alla disciplina in materia di opzioni prevista dal DPR n. 442 del 1997, "*Regolamento recante norme per il riordino della disciplina delle opzioni in materia di imposta sul valore aggiunto e di imposte dirette*".

L'articolo 1, comma 1, del citato decreto stabilisce la regola generale secondo cui 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, e la validità dell'opzione e della relativa revoca è subordinata unicamente alla sua concreta attuazione sin dall'inizio dell'anno o dell'attività.

Ai sensi del successivo articolo 2, il contribuente è, comunque, tenuto a comunicare l'opzione effettuata nella prima dichiarazione annuale IVA da presentare successivamente alla scelta operata. Nel caso di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione IVA "*la scelta è comunicata con le stesse modalità ed i termini previsti per la presentazione della dichiarazione dei redditi utilizzando la specifica modulistica relativa alla dichiarazione annuale dell'imposta sul valore aggiunto.*"

La mancanza o la tardività della comunicazione, pur essendo sanzionabile secondo le vigenti disposizioni, non determina l'invalidità dell'opzione.

A ciò consegue che, coloro che intraprendono un'attività di impresa, arte e professione nel corso del 2015 e, avendone i requisiti, intendono avvalersi della facoltà loro concessa dall'art. 10, comma 12-*undecies* del D.L. 192 del 2014, laddove non abbiano manifestato nel modello A/7 l'opzione per il regime fiscale di vantaggio, possono comunque avvalersene, dandone comunicazione, secondo

le regole ordinarie, nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta 2015 (da presentarsi nel 2016), allegando il modello relativo alle opzioni predisposto per la dichiarazione IVA.

Tale facoltà deve essere riconosciuta anche a coloro che hanno iniziato la nuova attività nel 2015, prima dell'entrata in vigore del citato art. 10, comma 12-undecies, del D.L. 192 del 2014.

Tanto premesso, il contribuente, al fine di esercitare la suddetta opzione, potrà, entro **trenta** giorni dalla pubblicazione della presente risoluzione o entro la prima liquidazione Iva successiva se la stessa scade dopo il predetto termine, apportare le opportune rettifiche dei documenti emessi con addebito dell'imposta. In particolare, ai sensi del combinato disposto degli articoli 26, terzo e quarto comma, e 21, comma 4, del D.P.R. n. 633 del 1972, per le operazioni attive potrà emettere nota di variazione (da conservare, ma senza obbligo di registrazione ai fini Iva) per correggere l'attribuzione dell'Iva in rivalsa al cessionario o committente, che a sua volta è tenuto a registrare la nota di variazione, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o prestatore a titolo di rivalsa. L'istante dovrà, inoltre, effettuare la variazione in aumento dell'Iva sugli acquisti detratta nel primo trimestre.

L'eventuale eccedenza di imposta versata e non dovuta potrà essere chiesta a rimborso ai sensi dell'art. 21 del D.lgs. n. 546 del 1992.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE