

l'agenzia **1** **2008** informa

**CONTRIBUENTI “MINIMI”:
ADEMPIMENTI MINIMI
il fisco facile per piccoli
imprenditori e professionisti**

l'agenzia 1 informa 2008

**CONTRIBUENTI “MINIMI”:
ADEMPIMENTI MINIMI
il fisco facile per piccoli
imprenditori e professionisti**

INDICE

INTRODUZIONE	5
1. IL NUOVO REGIME FISCALE PER I CONTRIBUENTI MINIMI	6
Come si applica	6
Regimi fiscali eliminati e regimi agevolati in vigore	6
Requisiti per essere contribuenti minimi	8
Beni strumentali posseduti nel triennio	9
Contribuenti che non possono fruire del regime dei minimi	10
2. AGEVOLAZIONI E SEMPLIFICAZIONI	13
Semplificazioni contabili	13
Studi di settore e parametri	14
Casi particolari	14
3. COME SI DETERMINA IL REDDITO DI IMPRESA O DI LAVORO AUTONOMO	16
Le regole per determinare il reddito	16
Rimanenze	17
Beni strumentali	17
Beni a uso promiscuo	18
Spese per omaggi, vitto e alloggio	18
Contributi previdenziali	18
Componenti di reddito riferiti a esercizi precedenti	19
4. IMPOSTA SOSTITUTIVA DEL 20 PER CENTO	20
Imprese familiari	20
Ritenute	20
Crediti d'imposta	21
5. QUANDO NON SI APPLICA IL REGIME	22
Disapplicazione per opzione	22
Disapplicazione per legge	22
6. QUESITI E RISPOSTE	25
7. PER SAPERNE DI PIÙ	32

INTRODUZIONE

La legge finanziaria 2008 per semplificare e snellire gli adempimenti e ridurre le imposte ha introdotto, a partire dal 1° gennaio 2008, un nuovo regime dedicato ai contribuenti cosiddetti minimi.

Il nuovo regime semplificato, nel prevedere una significativa riduzione delle procedure e degli adempimenti, di fatto si è proposto come una valida occasione per instaurare un rapporto di lealtà con i contribuenti e fornire loro gli strumenti per poter agire in autonomia.

Con l'obiettivo primario di favorire l'adeguamento spontaneo dei contribuenti agli obblighi fiscali, è stato introdotto un semplice sistema di agevolazioni e la guida si offre come strumento di conoscenza del nuovo regime.

In sintesi, in base a quanto previsto, i contribuenti che aderiscono a questo regime non sono più tenuti a versare l'IRPEF e le relative addizionali regionali e comunali, l'IVA e l'IRAP.

Il nuovo regime prevede l'applicazione solo di un'imposta sostitutiva del 20 per cento sul reddito, calcolato come differenza tra ricavi o compensi e spese sostenute, comprese le plusvalenze e le minusvalenze dei beni relativi all'impresa o alla professione.

Il calcolo del reddito si determina applicando il "principio di cassa", e questo costituisce un'importante novità per i redditi d'impresa in quanto comporta un'immediata e integrale rilevanza dei costi, anche quelli inerenti i beni strumentali, possibilità molto incentivante soprattutto in fase di avvio dell'attività produttiva.

I contributi previdenziali si possono dedurre per intero dal reddito ed è ammessa la compensazione di perdite riportate da anni precedenti.

I contribuenti minimi sono inoltre esonerati:

- dall'applicazione degli studi di settore;
- dagli adempimenti IVA: niente versamenti, dichiarazioni, comunicazioni, tenuta e conservazione dei registri. Attenzione: le fatture devono essere emesse senza l'addebito dell'IVA e l'imposta sugli acquisti non può essere detratta, trasformandosi così in un costo deducibile dal reddito;
- dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili e dall'invio degli elenchi clienti e fornitori.

Gli unici obblighi che continueranno a rimanere in uso saranno quelli relativi alla numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali, alla certificazione dei corrispettivi, e alla conservazione dei documenti emessi e ricevuti.



1. IL NUOVO REGIME FISCALE PER I CONTRIBUENTI MINIMI

COME SI APPLICA

In presenza di determinati requisiti (che saranno illustrati più avanti) il regime dei contribuenti minimi si applica **automaticamente**, in quanto rappresenta il regime naturale, sia per i contribuenti che iniziano una nuova attività sia per quelli già in esercizio.

I contribuenti che iniziano un'impresa o un'arte e professione e presumono di rispettare i requisiti previsti per l'applicazione del nuovo regime, possono, dal 1° gennaio 2008, iniziare automaticamente ad operare come contribuenti minimi, applicando le disposizioni proprie del regime. In tal caso nella dichiarazione di inizio attività (modello AA9/9), devono barrare l'apposita casella nel quadro B.

ATTENZIONE

Qualora i contribuenti non abbiano provveduto a barrare la casella del quadro B, pur volendo applicare fin dall'inizio dell'attività il regime dei contribuenti minimi, possono nei successivi trenta giorni rettificare l'originaria dichiarazione recandosi direttamente presso l'ufficio competente. In ogni caso, ai fini della determinazione del regime applicabile vale il principio del comportamento concludente.

Tale regime si applica anche a coloro che, nel 2007, hanno applicato, avendo un volume d'affari non superiore a 7000 euro, il regime della franchigia (previsto dall'art. 32-bis del DPR n. 633/1972).

REGIMI FISCALI ELIMINATI E REGIMI AGEVOLATI IN VIGORE

Con l'introduzione del nuovo regime fiscale per i contribuenti minimi sono stati eliminati i seguenti regimi agevolati:

REGIME	NORMA DI RIFERIMENTO
Contribuenti minimi in franchigia	art. 32 bis, D.P.R. 29 settembre 1972, n. 633
Attività marginali	art. 14, legge 23 dicembre 2000, n. 388
Super-semplificato	art. 3, commi da 165 a 170, legge 23 dicembre 1996, n. 662

Dal 1° gennaio 2008, pertanto, sono in vigore i seguenti regimi contabili semplificati e agevolati:

- contribuenti minimi (articolo 1, commi 96-117, legge 24 dicembre 2007, n. 244);
- nuove iniziative produttive (articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388).

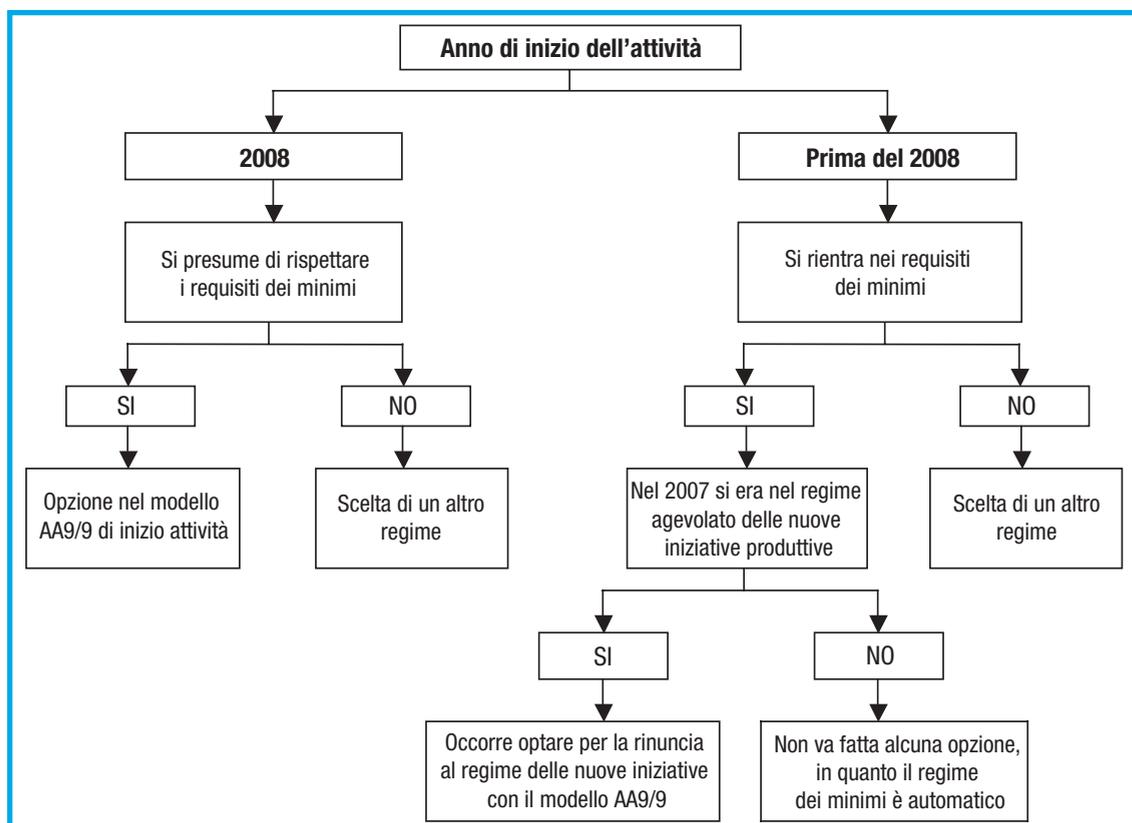
Restano, comunque, sempre validi i seguenti regimi:

- ordinario;
- semplificato (applicabile in caso di ricavi, relativi all'anno precedente, non superiori a 309.874,14 euro per le attività di prestazione di servizi e a 516.456,90 euro per le altre attività).

ATTENZIONE

I contribuenti che intendono transitare dal regime delle nuove iniziative imprenditoriali o di lavoro autonomo, previsto dall'articolo 13 della legge n. 388 del 2000, al regime dei contribuenti minimi, devono presentare ad un ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate il modello AA9/9, barrando nel "quadro B" solo la casella relativa alla revoca del regime delle nuove iniziative. Qualora detti contribuenti avessero scelto il regime ordinario per l'anno 2008 non sono tenuti a permanervi per almeno un triennio, ma possono scegliere per il 2009 di transitare nel regime dei contribuenti minimi, ricorrendone i presupposti.

CONDIZIONI E MODALITÀ DI SCELTA PER IL REGIME DEI MINIMI



REQUISITI PER ESSERE CONTRIBUENTI MINIMI

Per contribuenti minimi si intendono le persone fisiche residenti nel territorio dello Stato esercenti attività d'impresa o arti e professioni, che nell'anno solare precedente **hanno conseguito ricavi o compensi in misura non superiore a 30.000 euro**.

I ricavi e i compensi rilevanti sono quelli richiamati rispettivamente agli articoli 57 e 85 (per le imprese) e 54 (per i professionisti) del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR).

ATTENZIONE

Per le imprese rilevano i ricavi di competenza dell'anno solare 2007, calcolati secondo le disposizioni proprie del regime ordinario di determinazione del reddito d'impresa, anche se eventualmente incassati nel corso dell'anno successivo.

Inoltre, ai fini della determinazione di tale limite, non rilevano i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore, mentre, nell'ipotesi in cui siano esercitate contemporaneamente più attività, il limite va riferito alla somma dei ricavi e compensi relativi alle singole attività.

I contribuenti che hanno già un'attività in essere, possono avvalersi del regime in esame se sono state rispettate le seguenti ulteriori condizioni:

PERIODO DI RIFERIMENTO	CONDIZIONE
Anno solare precedente a quello di entrata nel regime	non hanno effettuato cessioni all'esportazione, ovvero operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione, servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali, operazioni con lo Stato della Città del Vaticano o con la Repubblica di San Marino e operazioni non soggette a IVA in virtù di trattati ed accordi internazionali
	non hanno sostenuto spese per lavoro dipendente o per collaboratori, anche assunti con le modalità riconducibili ad un progetto o programma di lavoro, o fase di esso, ad eccezione delle spese per prestazioni di natura occasionale
	non hanno erogato somme sotto forma di utili di partecipazione agli associati con apporto costituito da solo lavoro; si può, invece, accedere al regime dei minimi quando all'associato non siano stati distribuiti utili in quanto l'esercizio si è chiuso con una perdita
Tre anni precedenti a quello di entrata nel regime	non aver acquistato, anche mediante contratti di appalto e di locazione, anche finanziaria, beni strumentali di valore complessivo superiore a 15.000 euro

I contribuenti che iniziano l'attività possono immediatamente applicare il regime agevolato se prevedono di rispettare le predette condizioni, tenendo conto che, in caso di inizio di attività in corso d'anno, il limite dei 30.000 euro di ricavi o compensi deve essere ragguagliato all'anno.

ATTENZIONE

I partecipanti all'impresa familiare che contemporaneamente svolgono attività di impresa, arte o professione non sono esclusi dal regime dei minimi per i redditi prodotti al di fuori dell'impresa familiare. Resta inteso che il collaboratore familiare deve prestare la propria attività all'interno dell'impresa familiare in modo continuativo e prevalente.

BENI STRUMENTALI POSSEDUTI NEL TRIENNIO

Una delle principali condizioni per poter accedere al regime dei minimi è che il contribuente nel triennio precedente non abbia effettuato **acquisti di beni strumentali per un ammontare superiore a 15.000 euro**.

Il valore degli acquisti di beni strumentali è costituito dall'ammontare dei corrispettivi relativi all'acquisto dei beni mobili e immobili, effettuato anche presso soggetti non titolari di partita IVA. Non rileva il corrispettivo derivante dall'eventuale successiva cessione del bene strumentale.

Inoltre, il limite di 15.000 euro va riferito all'intero triennio precedente e non va ragguagliato ad anno.

All'importo di 15.000 euro occorre far riferimento, pertanto, anche nell'eventualità che l'attività sia iniziata da meno di tre anni.

Ai fini della verifica delle predette condizioni si precisa che:

- per i beni strumentali solo in parte utilizzati nell'ambito dell'attività di impresa o di lavoro autonomo si considera il 50% dei relativi corrispettivi;
- i beni strumentali ad uso promiscuo (autovetture e telefonini) rilevano, ai fini della determinazione del valore complessivo degli acquisti di beni strumentali (15.000 euro), in misura pari al 50% dei relativi corrispettivi, al netto dell'IVA;
- rilevano anche i canoni di locazione (compresi quelli pagati per l'affitto dell'immobile in cui si svolge l'attività) e di noleggio corrisposti; mentre non rilevano i beni posseduti in comodato d'uso gratuito;
- in caso di utilizzo di un bene strumentale mediante un contratto di leasing, concorre l'importo dei canoni di leasing corrisposti nel triennio solare precedente;
- ai fini della determinazione del limite dei 15.000 euro, non devono essere presi in considerazione taluni costi riferibili ad attività immateriali, come quello sostenuto per l'av-

viamento 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;

- nel limite dei 15mila euro di beni strumentali nel triennio precedente, va considerato il corrispettivo complessivamente pagato, anche nel caso in cui, per l'acquisizione del bene, si sia beneficiato di un contributo a fondo perduto in conto impianti;
- il triennio precedente a cui far riferimento è quello solare, a prescindere dall'effettiva operatività del soggetto; pertanto, un'impresa che ha aperto partita IVA nel 2005 ma ha avviato l'attività solo l'anno successivo, volendo accedere al regime semplificato nel 2008, dovrà conteggiare nel limite dei 15mila euro i beni strumentali acquistati nel triennio 2005-2007, compresi quindi quelli del 2005, anno in cui risultava ancora inattiva;
- al fine della verifica dei requisiti di accesso al regime dei minimi, i contribuenti che si avvalgono di strutture polifunzionali devono distinguere, secondo criteri oggettivi, i costi sostenuti per acquisire la disponibilità di beni strumentali, da quelli sostenuti per godere di servizi connessi allo svolgimento dell'attività. Il criterio oggettivo determinante è la qualificazione delle prestazioni effettuata dalle parti in sede contrattuale; in particolare, qualora fosse pattuito un corrispettivo unico al fine della verifica del requisito relativo ai beni strumentali, occorre considerare l'intero costo sostenuto nel triennio precedente. Diversamente rileva il solo costo sostenuto a titolo di locazione o di noleggio qualora dal contratto sia possibile una sua distinta quantificazione;
- nel caso in cui più professionisti si dividano un unico appartamento, ma il contratto di locazione e quelli relativi alle utenze siano stipulati da uno solo di essi, il quale riaddebita detti costi agli altri professionisti, al fine di verificare il rispetto del requisito dei beni strumentali, occorre far riferimento al costo che risulta effettivamente sostenuto da ciascun contribuente. Dunque, per il professionista che risulta intestatario del contratto di locazione rileva il canone corrisposto al locatore al netto del canone riaddebitato ai professionisti subconduttori. Per i subconduttori, rileva la quota corrisposta al sublocatore a titolo di riaddebito dei costi;
- nell'ipotesi di donazione d'azienda con prosecuzione dell'attività in regime di continuità dei valori fiscali, il donatario continua a svolgere senza soluzione di continuità la stessa attività del donante. Pertanto, ai fini della verifica delle condizioni di accesso al regime, rilevano gli acquisti di beni strumentali effettuati dal donante nel triennio precedente a quello di entrata nel regime da parte del donatario.

CONTRIBUENTI CHE NON POSSONO FRUIRE DEL REGIME DEI MINIMI

In linea generale, sono esclusi dal regime i contribuenti non residenti che svolgono l'attività nel territorio dello Stato e coloro che si avvalgono di regimi speciali di determinazione dell'IVA riportati nella tabella che segue.

CONTRIBUENTI CON REGIMI SPECIALI IVA ESCLUSI DAI "MINIMI"

ATTIVITÀ ESCLUSE	NORMA DI RIFERIMENTO
Agricoltura e attività connesse e pesca	artt. 34 e 34-bis del D.P.R. n. 633/1972
Vendita sali e tabacchi	art. 74, primo comma del D.P.R. n. 633/1972
Commercio dei fiammiferi	
Editoria	
Gestione di servizi di telefonia pubblica	
Rivendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta	
Intrattenimenti, giochi e altre attività di cui alla tariffa allegata al D.P.R. n. 640/1972	art. 74, sesto comma del D.P.R. n. 633/1972
Agenzie di viaggi e turismo	art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972
Agriturismo	art. 5, comma 2, della legge 413/1991
Vendite a domicilio	art. 25-bis, comma 6, del D.P.R. n. 600/1973
Rivendita di beni usati, di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione	art. 36 del D.L. n. 41/1995
Agenzie di vendite all'asta di oggetti d'arte, antiquariato o da collezione	art. 40-bis del D.L. n. 41/1995

ATTENZIONE

L'esercizio di una delle predette attività soggette ad un regime speciale ai fini dell'Iva comporta che il contribuente non può avvalersi del regime dei minimi neppure per le ulteriori attività di impresa o di lavoro autonomo eventualmente esercitate (ad eccezione dell'imprenditore agricolo, vedi più avanti).

Sono, inoltre, esclusi coloro che, in via esclusiva o prevalente, effettuano operazioni di cessione di fabbricati o porzioni di fabbricato e terreni edificabili, ovvero di mezzi di trasporto nuovi.

Va, infine, ricordato che non rientrano tra i contribuenti minimi coloro che, pur esercitando attività d'impresa o artistica o professionale in forma individuale, partecipano, nel contempo, a società di persone, ad associazioni professionali, costituite in forma associata per l'esercizio della professione, o a società a responsabilità limitata a ristretta base proprietaria, che hanno optato per la trasparenza fiscale.

Il riferimento alla contestualità per la verifica della causa ostativa impedisce di accedere al regime a coloro che detengono partecipazioni in costanza di applicazione del regime. Per-

tanto, è possibile accedere al regime solo nelle ipotesi in cui la partecipazione sia stata ceduta prima del 31 dicembre 2007.

IMPRENDITORI AGRICOLI

Solo i produttori agricoli, qualora esercitino l'attività nei limiti dell'articolo 32 del D.P.R. n. 917/1986, ancorché assoggettati ai fini IVA al regime speciale di cui all'articolo 34 del D.P.R. n. 633/1972, possono avvalersi del regime dei contribuenti minimi con riguardo alle altre attività di impresa arti e professioni eventualmente svolte.

Se invece all'attività agricola, produttiva di reddito d'impresa, si applica il regime ordinario dell'IVA, il contribuente in presenza dei requisiti dovrà applicare (salvo opzione) il regime dei contribuenti minimi sia all'attività agricola che per le ulteriori attività d'impresa arte o professione eventualmente esercitate.

Tuttavia il contribuente può scegliere di non applicare il regime dei minimi e, quindi, di determinare il reddito seguendo le disposizioni del TUIR ed in particolare di applicare le specifiche regole dettate dall'articolo 56, comma 5, e 56-bis. In tal caso, la scelta per l'applicazione delle regole del testo unico, con la conseguente esclusione dal regime dei minimi, varrà anche per le ulteriori attività di impresa, arte o professione esercitate. Anche l'attività di agriturismo può rientrare nel regime dei minimi nel caso in cui il contribuente opti per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari.



2. AGEVOLAZIONI E SEMPLIFICAZIONI

I contribuenti che applicano il regime dei contribuenti minimi usufruiscono, sostanzialmente, delle seguenti agevolazioni:

- esonero dalla maggior parte degli obblighi contabili e dichiarativi;
- applicazione di un'imposta sostitutiva del 20% sul reddito determinato secondo apposite regole, che sostituisce sia l'IRPEF e le relative addizionali che l'IRAP;
- esonero dagli adempimenti IVA: niente versamenti, dichiarazioni e comunicazioni.

SEMPLIFICAZIONI CONTABILI

I contribuenti minimi sono esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento dell'IVA e dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili anche ai fini delle imposte sui redditi, nonché dai vari obblighi previsti dal D.P.R. n. 633/1972 (come, ad esempio, registrazione delle fatture emesse e di acquisto, dichiarazione e comunicazione annuale, compilazione elenchi clienti e fornitori, eccetera). Gli unici adempimenti che resta obbligatorio assolvere sono:

- numerare e conservare le fatture di acquisto e le bollette doganali;
- certificare i corrispettivi; sulle fatture emesse si dovrà annotare che trattasi di *“operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008”*;
- integrare la fattura per gli acquisti intracomunitari o per gli acquisti cui si applica l'inversione contabile, c.d. *reverse charge*;
- versare l'imposta dovuta per gli acquisti intracomunitari o per gli acquisti cui si applica l'inversione contabile entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni;
- presentare agli uffici doganali gli elenchi Intrastat.

I contribuenti minimi non possono esercitare il diritto di rivalsa né possono detrarre l'IVA assolta sugli acquisti nazionali e comunitari e sulle importazioni.

La fattura o lo scontrino emessi non devono, pertanto, recare l'addebito dell'imposta.

ATTENZIONE

Nel caso in cui, in sede di prima applicazione, il contribuente ha emesso fattura con addebito dell'imposta al cessionario o committente, se intende applicare il nuovo regime può effettuare le opportune rettifiche dei documenti emessi con addebito dell'imposta. In particolare, il cedente o prestatore può emettere nota di variazione (da conservare, ma senza obbligo di registrazione ai fini IVA) per correggere gli errori commessi con la fattura ed il cessionario o committente, che abbia registrato la fattura, 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. Pertanto, il comportamento può essere considerato inequivocabilmente espressivo dell'opzione per il regime ordinario, solo se unitamente all'emissione della fattura con addebito dell'imposta il contribuente abbia, altresì, esercitato il diritto alla detrazione e proceduto alle liquidazioni periodiche del tributo.

Riguardo agli scontrini, l'utilizzo di misuratori fiscali che consentono l'indicazione su di essi della sola aliquota, riferita ai singoli beni e servizi, non va considerata come volontà del contribuente di applicare l'imposta sul valore aggiunto, il cui ammontare, comunque, non è riportato sugli scontrini stessi.

Inoltre, va ricordato che l'indetraibilità soggettiva assoluta dell'imposta corrisposta sugli acquisti fa sì che nei casi in cui questi contribuenti, in relazione ad operazioni passive, assumono la qualità di debitori d'imposta nei confronti dell'Erario (ad esempio, nell'ipotesi di acquisti intracomunitari o di acquisti per i quali si applica l'inversione contabile, c.d. *reverse charge*), essi sono obbligati ad integrare la fattura con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta ed a versarla entro il termine stabilito per i contribuenti che liquidano l'imposta con periodicità mensile, ossia entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

ATTENZIONE

Resta obbligatorio, per gli esercenti arti e professioni, essere titolari di un conto corrente bancario o postale nel quale far confluire le somme riscosse nell'esercizio dell'attività e dal quale devono essere prelevate le somme occorrenti per il pagamento delle spese (per ulteriori informazioni vedi l'articolo 9, D.P.R. n. 600 del 1973).

STUDI DI SETTORE E PARAMETRI

I contribuenti minimi non sono soggetti agli studi di settore e ai parametri. Gli stessi sono, pertanto, esonerati anche dalla compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore e dei parametri.

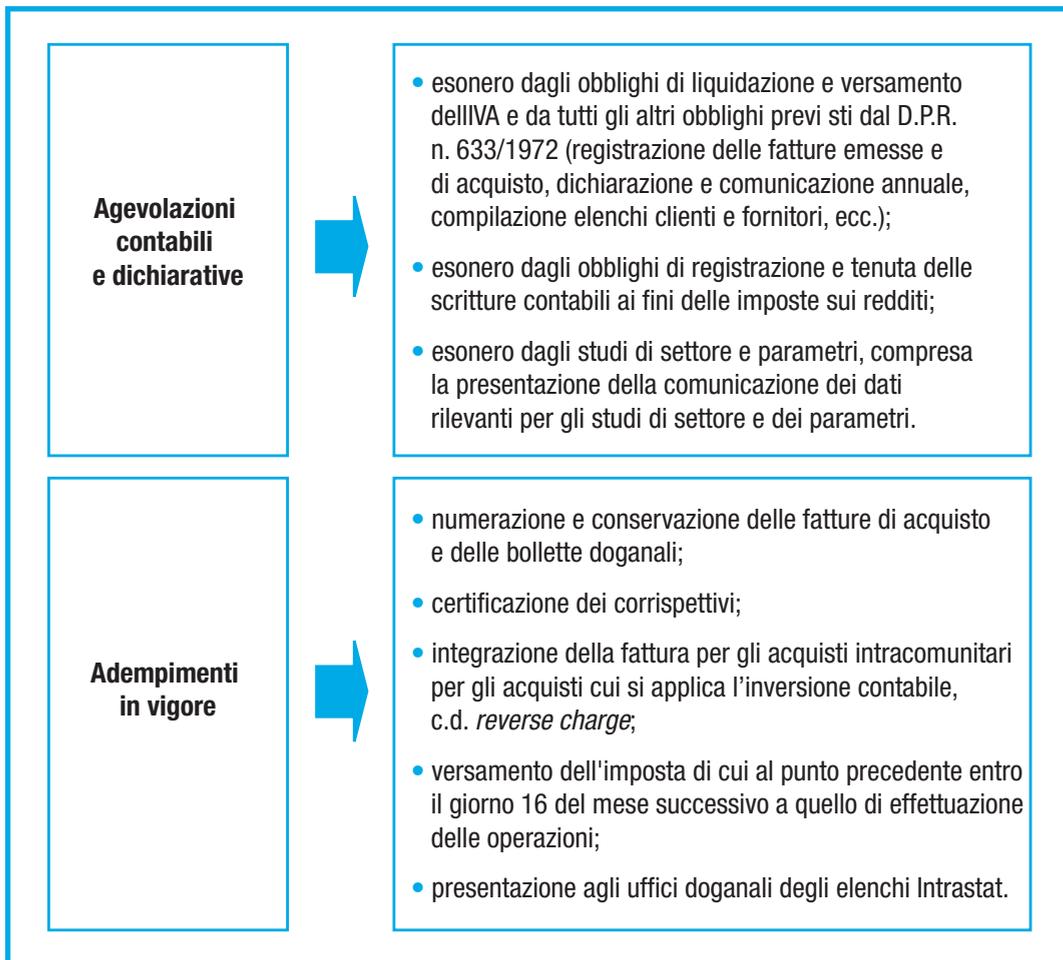
CASI PARTICOLARI

Si riportano alcune situazioni particolari in cui potrebbero ritrovarsi i contribuenti minimi:

- l'istituzione del registro delle fatture e l'annotazione delle fatture emesse, l'istituzione del registro dei corrispettivi e la registrazione giornaliera dei corrispettivi, ovvero la semplice annotazione nel giornale di fondo del misuratore fiscale dei corrispettivi giornalieri distinti per aliquota, non sono un indice univocamente significativo della volontà di applicare il regime ordinario;
- i contribuenti minimi che emettono fattura soggetta al meccanismo del *reverse charge* (ad esempio per i rottami) agiscono correttamente se comunicano implicitamente all'acquirente, mediante indicazione sulla fattura emessa della "norma sui minimi", che non deve essere più applicata l'IVA secondo tale meccanismo;
- le fatture rilasciate dai contribuenti minimi, se di importo superiore a 77,47 euro, devono essere assoggettate all'imposta di bollo;

- non essendo obbligatorio annotare sui registri contabili le date di pagamento e di incasso, il contribuente potrebbe trovare utile procedere a tale annotazione, anche sulle stesse fatture, al fine di poter più agevolmente documentare le operazioni rilevanti ai fini della determinazione del reddito;
- fermo restando l'obbligo di versamento dell'imposta a debito, anche le operazioni di acquisto intracomunitario e di *reverse charge* non sono soggette agli obblighi di registrazione, in quanto i contribuenti minimi sono esonerati dagli obblighi di tenuta e conservazione dei registri previsti ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA. Permangono, in capo ai contribuenti medesimi, gli altri adempimenti previsti per i minimi, tra i quali si richiama – con riferimento agli acquisti intracomunitari – l'obbligo di presentazione degli elenchi Intrastat.

SEMPLIFICAZIONI CONTABILI PER I CONTRIBUENTI MINIMI





3. COME SI DETERMINA IL REDDITO DI IMPRESA O DI LAVORO AUTONOMO

LE REGOLE PER DETERMINARE IL REDDITO

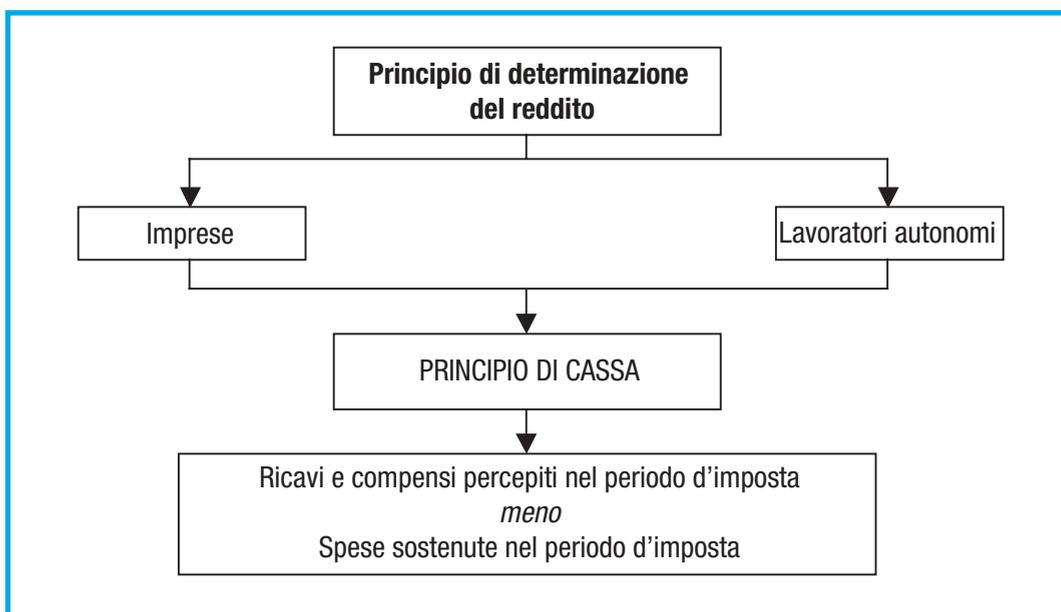
Per i contribuenti che rientrano nel regime agevolato, il reddito di impresa o di lavoro autonomo, su cui applicare l'imposta sostitutiva del 20%, è determinato applicando regole specifiche.

In particolare, è previsto che l'imputazione delle spese, dei ricavi e dei compensi al periodo d'imposta deve essere effettuata sulla base del "principio di cassa", e cioè in considerazione del momento di effettiva percezione del ricavo o compenso, nonché di effettivo sostenimento del costo o della spesa.

Tale principio, che si applica generalmente per la determinazione dei redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni, eccezionalmente, per i contribuenti minimi, trova applicazione anche nella determinazione del loro reddito d'impresa.

Sulla base del principio di cassa, pertanto, sia i componenti negativi che quelli positivi partecipano alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui si verifica la relativa manifestazione finanziaria, ancorché la competenza economica possa essere riferita ad altri periodi di imposta.

COME SI DETERMINA IL REDDITO



In linea generale, occorre tener conto di tutti i componenti positivi e negativi che assumono rilevanza nella determinazione del reddito di impresa o di lavoro autonomo; pertanto concorrono alla formazione del reddito:

- le plusvalenze e le minusvalenze dei beni relativi all'esercizio dell'impresa e dell'arte o professione;
- le sopravvenienze attive e quelle passive.

Per alcuni componenti di reddito, tra cui le rimanenze e i beni strumentali e a uso promiscuo, sono previste alcune regole particolari illustrate più avanti.

RIMANENZE

Non assume alcuna rilevanza sotto il profilo fiscale l'eventuale valore attribuito alle rimanenze di merci acquistate nel corso di applicazione del regime, in quanto il costo sostenuto per l'acquisto delle stesse deve essere comunque imputato al periodo di imposta in cui avviene il relativo pagamento.

Per quanto riguarda, invece, le rimanenze finali dell'esercizio precedente all'ingresso nel regime dei minimi le stesse assumono rilevanza a decremento dei componenti positivi prodotti nel corso di applicazione del regime.

Più precisamente, è previsto che i componenti positivi concorrono alla formazione del reddito per la parte che eccede le rimanenze finali riferite all'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime agevolato.

In altri termini, dette rimanenze finali costituiscono un componente negativo, che concorre nella determinazione del reddito del primo periodo di imposta in cui ha effetto l'opzione, fino a concorrenza dei componenti positivi incassati. L'eventuale eccedenza diventa rilevante nei periodi di imposta successivi con le stesse regole.

BENI STRUMENTALI

Proprio in applicazione del principio di cassa, anche il costo sostenuto per l'acquisto di beni strumentali concorre alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui è avvenuto il pagamento e la plusvalenza realizzata per la cessione di un bene strumentale, acquistato nel periodo di vigenza del regime, sarà pari all'intero corrispettivo di cessione.

Detta plusvalenza concorre integralmente alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui è percepito il corrispettivo.

In caso di cessione di beni strumentali, acquistati in periodi precedenti rispetto a quello dal quale decorre il regime, invece, l'eventuale plusvalenza o minusvalenza è determinata sulla base della dif-

ferenza tra il corrispettivo conseguito e il costo non ammortizzato, intendendo per costo non ammortizzato il valore risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime.

Nel caso di rateizzazione del corrispettivo, la rata percepita concorre alla formazione del reddito del periodo di imposta, al netto della quota del costo non ammortizzato determinata in misura corrispondente al rapporto tra la somma percepita nel periodo di imposta ed il corrispettivo complessivo.

Tenendo conto della particolarità del regime dei minimi che prevede una modalità semplificata di determinazione del reddito, non trovano applicazione le norme del TUIR che prevedono una specifica limitazione nella deducibilità dei costi.

BENI A USO PROMISCO

Le spese relative a beni ad uso promiscuo e, quindi, parzialmente inerenti, rilevano nella misura del 50% dell'importo corrisposto, al lordo dell'IVA. Per i contribuenti minimi si presumono sempre ad uso promiscuo autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli e telefonia.

SPESE PER OMAGGI, VITTO E ALLOGGIO

Le spese per omaggi, vitto e alloggio possono essere portate in deduzione per l'intero importo pagato sempreché la stretta inerenza delle stesse all'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo sia dimostrabile sulla base di criteri oggettivi.

La deducibilità dei costi e delle spese sostenute ai fini della determinazione del reddito dei contribuenti minimi, infatti, è comunque subordinata alla circostanza che gli stessi siano inerenti all'attività esercitata.

Ad esempio, le spese di albergo e ristorante possono essere portate in deduzione per l'intero importo pagato, sempreché siano strettamente inerenti all'esercizio dell'attività.

CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

Sono deducibili dal reddito di impresa o arte e professione, i contributi previdenziali ed assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge, compresi quelli corrisposti dal titolare dell'impresa familiare per conto dei propri collaboratori, sempreché gli stessi risultino fiscalmente a carico del titolare.

La deducibilità di tali contributi spetta anche con riferimento a quelli versati per conto dei collaboratori dell'impresa familiare che non risultino fiscalmente a carico, a condizione che il titolare dell'impresa non abbia esercitato la rivalsa sui propri collaboratori.

L'eventuale eccedenza che non ha trovato capienza nel reddito dell'attività è deducibile dal reddito complessivo del contribuente.

COMPONENTI DI REDDITO RIFERITI A ESERCIZI PRECEDENTI

I componenti positivi e negativi di reddito, riferiti ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il regime dei contribuenti minimi, *"...partecipano per le quote residue alla formazione del reddito dell'esercizio precedente a quello di efficacia del predetto regime solo per l'importo della somma algebrica delle predette quote eccedente l'ammontare di 5000 euro. (...) In caso di importo negativo della somma algebrica, lo stesso concorre integralmente alla formazione del predetto reddito"*. In particolare, qualora il risultato della somma algebrica tra l'importo complessivo delle quote residue delle componenti attive e l'importo complessivo delle quote residue delle componenti negative esprima un valore **positivo** superiore a 5.000 euro (ad esempio +7000 euro), solo l'eccedenza rispetto ad euro 5.000 deve concorrere alla formazione del reddito; diversamente, qualora il risultato della somma algebrica tra l'importo complessivo delle quote residue delle componenti attive e l'importo complessivo delle quote residue delle componenti negative esprima un valore **negativo** superiore a 5000 euro (ad esempio - 7000 euro) lo stesso va dedotto integralmente. In altre parole, in caso di importo negativo, l'intero ammontare risultante dalla somma algebrica deve essere indicato tra i componenti negativi.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA/LAVORO AUTONOMO

Rimanenze	➔	<ul style="list-style-type: none"> • rimanenze di merci acquistate nel corso di applicazione del regime: non assumono alcuna rilevanza, in quanto il costo sostenuto per l'acquisto delle stesse deve essere imputato per cassa al periodo di imposta in cui avviene il relativo pagamento; • rimanenze finali dell'esercizio precedente: si scomputano dai componenti positivi prodotti nel corso di applicazione del regime. L'eventuale eccedenza rileva nei periodi di imposta successivi con le stesse regole.
Beni strumentali	➔	<ul style="list-style-type: none"> • il costo è interamente deducibile nel periodo d'imposta in cui è avvenuto il pagamento; • la plusvalenza realizzata per la cessione di un bene strumentale acquistato nel periodo di vigenza del regime è pari all'intero corrispettivo di cessione e concorre integralmente alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui è percepito il corrispettivo.
Beni ad uso promiscuo	➔	Sono deducibili nella misura del 50% a prescindere dalle specifiche regole previste nel TUIR.
Spese per omaggi, vitto e alloggio	➔	Sono deducibili nella misura del 100% purché inerenti all'attività.
Contributi previdenziali e assistenziali obbligatori	➔	Sono deducibili prioritariamente dal reddito di impresa o di lavoro autonomo, nei limiti in cui trovano capienza in tale reddito. L'eventuale eccedenza è deducibile dal reddito complessivo del contribuente in base all'articolo 10 del TUIR.

4. IMPOSTA SOSTITUTIVA DEL 20 PER CENTO

Il reddito, determinato in base alle regole esposte nel capitolo precedente, va assoggettato a imposta sostitutiva del 20%.

Tale imposta sostituisce l'IRPEF e le relative addizionali regionali e comunali e l'IRAP che, pertanto, non sono dovute.

ATTENZIONE

I contribuenti minimi ai fini dell'IRAP mantengono la soggettività passiva, poiché il legislatore si è limitato a stabilire un'esenzione dall'imposta per coloro che applicano il regime agevolato.

L'esenzione costituisce, dunque, una delle caratteristiche di questo regime, volto alla semplificazione degli adempimenti fiscali. L'esenzione non opera, pertanto, quando i contribuenti optano per il regime ordinario ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sul reddito, con la conseguenza che gli stessi, qualora in ragione delle caratteristiche dell'attività svolta, verificabili di volta in volta dagli organi preposti al controllo, siano soggetti passivi IRAP, saranno tenuti ai relativi adempimenti.

Il predetto reddito, assoggettato ad imposta sostitutiva, non concorre alla formazione del reddito complessivo del contribuente.

Tuttavia, il reddito dell'attività soggetta al regime dei contribuenti minimi diventa rilevante, in aggiunta al reddito complessivo, sia ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia, che ai fini della determinazione della base imponibile dei contributi previdenziali ed assistenziali.

Il reddito soggetto all'imposta sostitutiva non deve essere considerato, invece, nel determinare il reddito utile per il riconoscimento delle altre detrazioni (di cui all'articolo 13 del TUIR).

IMPRESE FAMILIARI

Nel caso di imprese familiari l'imposta è dovuta dal titolare dell'impresa ed è calcolata sul reddito al lordo delle quote spettanti ai collaboratori.

Pertanto, per evitare una doppia tassazione dello stesso reddito, i collaboratori familiari sono esonerati dagli obblighi dichiarativi e di versamento riferibili a tale reddito.

RITENUTE

I contribuenti minimi restano soggetti all'applicazione delle ritenute previste dal D.P.R. n. 600 del 1973 (compresa quella del 4% dovuta dal condominio sui corrispettivi) che si considerano effettuate a titolo d'acconto dell'imposta sostitutiva.

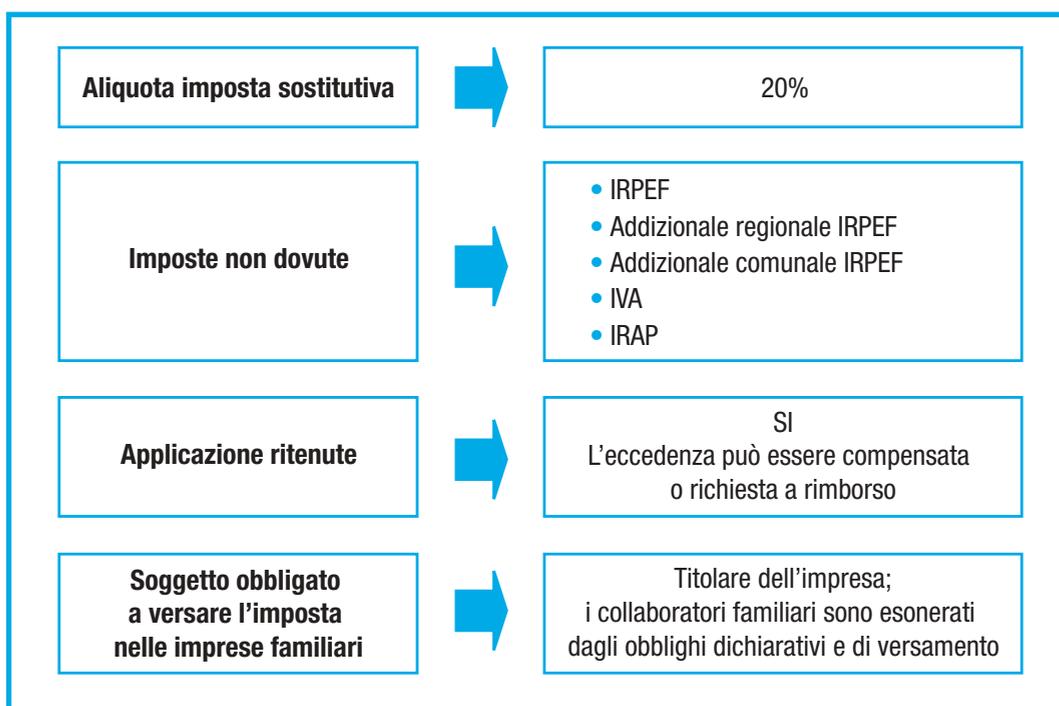
L'eccedenza può essere, alternativamente:

- utilizzata in compensazione con altre imposte e contributi;
- chiesta a rimborso mediante indicazione nel quadro RX del modello Unico.

CREDITI D'IMPOSTA

Eventuali crediti d'imposta spettanti ai contribuenti minimi possono essere scomputati dall'imposta sostitutiva dovuta con le ordinarie modalità.

Pertanto, se previsto dalla norma che disciplina lo specifico credito d'imposta, può essere utilizzato anche l'istituto della compensazione.





5. QUANDO NON SI APPLICA IL REGIME

Il regime dei minimi può essere disapplicato con due differenti modalità:

- per opzione
- per legge.

DISAPPLICAZIONE PER OPZIONE

Il contribuente può fuoriuscire dal regime semplificato dei minimi, scegliendo di determinare le imposte sul reddito e dell'IVA nei modi ordinari.

L'opzione può avvenire tramite "comportamento concludente", addebitando ad esempio l'imposta sul valore aggiunto ai propri cessionari o committenti, ovvero esercitando il diritto alla detrazione dell'imposta. I contribuenti che optano per il regime ordinario devono porre in essere tutti gli adempimenti contabili ed extracontabili dai quali erano precedentemente esonerati.

L'opzione per il regime ordinario deve poi essere comunicata all'Agenzia delle Entrate con la prima dichiarazione annuale IVA presentata successivamente alla scelta.

L'opzione resta valida per almeno un triennio e, trascorso tale periodo minimo, si rinnova di anno in anno fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.

Decorso il primo triennio di applicazione del regime ordinario, il contribuente può in ogni momento scegliere di rientrare nel regime dei contribuenti minimi sempre che ne ricorrano i requisiti ed i presupposti.

ATTENZIONE

Solo per il periodo d'imposta 2008, è prevista la possibilità di revocare l'opzione per il regime ordinario con effetto dal periodo d'imposta 2009.

DISAPPLICAZIONE PER LEGGE

Il contribuente non rientra più automaticamente nel regime dei minimi quando viene meno anche una sola delle condizioni di applicazione dello stesso (ad esempio, il contribuente consegue compensi o ricavi superiori a 30.000 euro).

A tal proposito, gli effetti di tale cessazione variano a seconda della causa che l'ha determinata.

CAUSE DI CESSAZIONE PER LEGGE

FATTISPECIE	DECORRENZA DELLA CESSAZIONE DEL REGIME
Mutamento dell'attività in una di quelle soggette ai regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto	Dall'anno successivo a quello in cui si verifica la causa di cessazione
Trasferimento della propria residenza all'estero	
Mutamento della propria attività, in attività avente ad oggetto, in via esclusiva o prevalente, la cessione di fabbricati, di porzioni di fabbricato, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi	
Acquisizione di partecipazioni in società di persone, in società a responsabilità limitata con ristretta base proprietaria che hanno esercitato l'opzione per la trasparenza, ovvero in associazioni professionali costituite per l'esercizio in forma associata di arti o professioni	
Presenza di un avviso di accertamento divenuto definitivo	
Superamento del limite dei ricavi o compensi di non oltre il 50% di 30.000 euro	
Acquisti nel triennio di beni strumentali che eccedono i 15.000 euro	
Superamento del limite dei ricavi o compensi di oltre il 50% di 30.000 euro	Dallo stesso anno in cui si verifica la causa di cessazione

ATTENZIONE

Il contribuente che fuoriesce dal regime dei minimi non può optare per il regime agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo di cui all'articolo 13 della legge n. 388 del 2000.

Nel caso in cui i ricavi o compensi superino di oltre il 50% il limite di 30.000 euro (quindi 45.000 euro), poiché il regime cessa di avere applicazione nell'anno stesso in cui avviene il superamento, il contribuente dovrà porre in essere gli ordinari adempimenti contabili ed extracontabili, scorporare l'IVA e procedere al versamento secondo le regole ordinarie.

Più precisamente, il contribuente che esce dal regime dei minimi:

- 1) deve istituire i registri IVA entro il termine per l'effettuazione della liquidazione periodica relativa al mese o trimestre in cui è stato superato il predetto limite;

- 2) per le operazioni che determinano il superamento del predetto limite e per quelle effettuate successivamente, deve adempiere agli obblighi ordinariamente previsti. Pertanto, il contribuente deve effettuare la liquidazione periodica dell'imposta relativa al periodo (mese o trimestre) ancora in corso al momento del superamento del limite dei ricavi e quelle dei periodi successivi, versando la relativa imposta nei termini ordinari;
- 3) deve presentare la comunicazione dati e la dichiarazione annuale relative all'anno in cui è stato superato il predetto limite entro i termini ordinariamente previsti, versando l'imposta a saldo entro il termine ordinariamente previsto;
- 4) deve annotare nei registri IVA i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi e l'ammontare degli acquisti effettuati anteriormente al superamento del predetto limite entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale. I dati relativi alle predette operazioni, attive e passive, devono essere riepilogati sia nella comunicazione dati che nella dichiarazione annuale ai fini dell'IVA.

L'imposta relativa a tali cessioni e prestazioni, determinata mediante scorporo dal corrispettivo indicato in fattura, al netto della detrazione dell'imposta relativa agli acquisti, deve essere computata ai fini della determinazione dell'imposta da versare a saldo, nei termini ordinari. Il contribuente, quindi, non è tenuto ad effettuare le liquidazioni dei periodi (mesi o trimestri) precedenti a quello nel corso del quale ha superato il limite di ricavi previsto dalla norma, ma deve tenere conto dell'imposta, a debito o a credito, derivante dalle operazioni assoggettate al regime dei minimi solo in sede di determinazione dell'imposta a saldo risultante dalla dichiarazione annuale, senza applicazione di sanzioni o interessi.

Il superamento del limite dei ricavi o compensi oltre la soglia del 50% implica, inoltre, l'applicazione del regime ordinario per i successivi tre anni; ciò significa che il contribuente è tenuto ad applicare le regole del regime ordinario per il periodo d'imposta in cui avviene il superamento e per i tre successivi.

ATTENZIONE

Il regime dei contribuenti minimi cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui è accertato dall'ufficio in via definitiva il venir meno dei requisiti. Analogamente, il regime cessa di avere applicazione dall'anno stesso in cui l'accertamento è divenuto definitivo, nel caso in cui i ricavi o i compensi accertati eccedano la soglia di 45.000 euro. In tali casi il contribuente è vincolato al regime ordinario per i successivi tre anni.

Si ricorda, infine, che al momento della fuoriuscita dal regime dei minimi e del ritorno al regime ordinario, le rimanenze di merci per le quali il costo è stato sostenuto e quindi dedotto nel corso dell'applicazione delle regole del regime, non devono assumere rilevanza come esistenze iniziali, in deroga alle ordinarie regole di competenza previste dal TUIR.

Diversamente qualora, con riferimento alle merci in rimanenza, non è stato effettuato il relativo pagamento, le stesse rileveranno come esistenze iniziali e si applicheranno le ordinarie regole di competenza previste dal TUIR.



6. QUESITI E RISPOSTE

Come si riportano le perdite?

Con riferimento alle perdite, quelle prodotte nel corso dell'applicazione del regime sono computate in diminuzione dei redditi di lavoro autonomo prodotti nei successivi periodi d'imposta ma non oltre il quinto.

Se la perdita è stata realizzata nei primi tre periodi d'imposta in cui viene esercitata l'attività, resta fermo – anche a beneficio dei contribuenti minimi – il riporto illimitato della stessa.

Per quanto riguarda le perdite prodotte nei periodi d'imposta precedenti all'ingresso nel regime dei minimi le stesse possono essere computate in diminuzione dal reddito prodotto all'interno del regime secondo le ordinarie regole stabilite dal TUIR. Per le imprese minori e per gli esercenti arti e professioni sono computate in diminuzione solo le perdite realizzate nei periodi d'imposta 2006 e 2007.

Come si effettuano i versamenti d'imposta e gli acconti nel passaggio al nuovo regime fiscale?

I contribuenti minimi, obbligati al versamento telematico delle imposte, devono calcolare l'acconto IRPEF da corrispondere nell'anno in cui avviene il passaggio dal regime ordinario senza tener conto delle disposizioni che disciplinano il nuovo regime.

Ad esempio, il contribuente che si avvale del regime dei contribuenti minimi a decorrere dal periodo d'imposta 2008 calcola gli acconti da versare nel corso dello stesso anno 2008 avendo riguardo all'imposta dovuta evidenziata nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2007.

Come si effettua la rettifica della detrazione Iva?

L'applicazione del regime dei contribuenti minimi comporta la rettifica dell'IVA già detratta negli anni in cui si è applicato il regime ordinario.

Ai fini della rettifica, il contribuente deve predisporre un'apposita documentazione nella quale vanno indicate, per categorie omogenee, la quantità e i valori dei beni strumentali utilizzati.

Analoga rettifica va effettuata quando il contribuente passa, per legge o opzione, nel regime ordinario dell'IVA. In tal caso, le residue rate sono computate nel primo versamento periodico successivo alla fuoriuscita, al netto di tale rettifica.

L'imposta dovuta può essere versata, oltre che in un'unica soluzione, in cinque rate annuali di pari importo, senza corresponsione di interessi.

La prima o unica rata deve essere versata entro il termine previsto per il versamento del saldo dell'IVA relativa all'anno precedente a quello di applicazione del regime, mentre le rate successive sono versate entro i termini del versamento a saldo dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF.

ATTENZIONE

Per il versamento dell'imposta derivante dalla rettifica della detrazione IVA non è possibile usufruire del maggior termine previsto per i versamenti a saldo scaturenti dal modello di dichiarazione Unico 2008, maggiorando l'importo dovuto dello 0,4% per mese o frazione di mese, né tantomeno è possibile rateizzare il relativo importo.

Cosa prevede il regime transitorio?

In particolare, è previsto che nel caso di passaggio da un periodo d'imposta soggetto al regime dei minimi ad un periodo d'imposta soggetto al regime ordinario, i ricavi, i compensi e le spese sostenute, che hanno già concorso alla formazione del reddito nei periodi soggetti al regime dei minimi, non assumono rilevanza nei periodi d'imposta successivi. Allo stesso modo, i componenti di reddito che, ancorché di competenza dei periodi di imposta di vigenza del regime, non hanno concorso alla formazione del reddito di tali periodi d'imposta (perché non hanno avuto, ad esempio, manifestazione finanziaria) dovranno assumere rilevanza nei periodi d'imposta successivi.

Analoghe regole risultano applicabili anche per l'ipotesi inversa di passaggio dal regime ordinario di tassazione al regime dei minimi.

Cosa succede se ci si avvale del regime senza averne i requisiti?

Il legislatore ha previsto un trattamento sanzionatorio aggravato nel caso di infedele indicazione dei requisiti e delle condizioni per accedere al regime: "se il maggior reddito accertato supera del 10 per cento quello dichiarato" le misure delle sanzioni minime e massime applicabili sono aumentate del 10 per cento.

Lo stesso trattamento sanzionatorio aggravato si applica anche nelle ipotesi in cui sia stato accertato il venir meno dei requisiti per continuare ad utilizzare il regime sempre che il maggior reddito accertato superi del 10 per cento quello dichiarato.

Le cessioni interne a seguito di dichiarazione di intento di cui all'art. 8, lettera c), del D.P.R. 633 del 1972 rientrano tra le cessioni all'esportazione che precludono l'accesso al regime dei minimi? E cosa deve fare il contribuente che applica il regime dei minimi e riceve una lettera di intento?

L'emissione – durante l'anno solare precedente – di fatture senza addebito dell'imposta ai sensi dell'articolo 8, lettera c), del D.P.R. n. 633 del 1972, a seguito di dichiarazione d'intento ricevuta dal cessionario o committente, preclude l'accesso al regime dei minimi.

L'eventuale dichiarazione d'intento ricevuta dal contribuente in regime dei minimi dovrà essere restituita al cessionario o committente, precisando che, in ogni caso, l'operazione avverrà senza addebito d'imposta ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria 2008.

Una plusvalenza realizzata nel 2007, che possiede i requisiti per essere rateizzata, concorre per intero alla determinazione del reddito relativo al periodo d'imposta 2007 o solo per la prima rata?

I componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il regime dei contribuenti minimi, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del TUIR "*...partecipano per le quote residue alla formazione del reddito dell'esercizio precedente a quello di efficacia del predetto regime solo per l'importo della somma algebrica delle predette quote eccedente l'ammontare di 5000 euro. (...) In caso di importo negativo della somma algebrica, lo stesso concorre integralmente alla formazione del predetto reddito*" (articolo 1, comma 106 della legge finanziaria per il 2008).

Come si calcola la plusvalenza determinata dalla cessione di un bene strumentale venduto dal contribuente minimo durante il periodo di applicazione del regime speciale ovvero venduto dopo l'uscita dal regime dei minimi?

Quando il bene strumentale viene venduto, sia durante la permanenza nel regime speciale che successivamente all'uscita dal regime medesimo, la relativa plusvalenza è costituita dall'intero ammontare del corrispettivo percepito.

Se il bene è stato acquistato nel corso di un periodo d'imposta anteriore rispetto a quello di applicazione del regime dei minimi, la relativa plusvalenza, sia essa realizzata o meno in un periodo interessato dal regime dei minimi, è costituita dalla differenza fra il corrispettivo, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il costo non ammortizzato, calcolato cioè al netto degli ammortamenti dedotti.

Un contribuente in contabilità ordinaria come deve annotare nei propri registri IVA una fattura emessa da un soggetto che si avvale del regime semplificato per i contribuenti minimi ("non imponibile", "fuori campo IVA" o con l'annotazione che trattasi di "operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008")?

La fattura va registrata nei propri registri IVA con l'annotazione che trattasi di "operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008". I dati dell'operazione vanno inoltre inclusi nell'elenco fornitori predisposto dal contribuente in contabilità ordinaria.

Con quali modalità devono essere determinati gli acconti dovuti dal titolare dell'impresa familiare e dai collaboratori nel primo anno di adesione al regime?

In caso di imprese familiari, il comma 117 dell'articolo 1 della legge finanziaria per il 2008 precisa che "l'acconto è dovuto dal titolare anche per la quota imputabile ai collaboratori dell'impresa familiare".

Ciò premesso, per la determinazione degli acconti dovuti per l'anno di accesso al regime dei minimi si ritiene corretto operare nel modo seguente:

- il titolare dell'impresa familiare deve sommare al proprio acconto, determinato con il metodo storico, anche il 98 % dell'imposta risultante dalla dichiarazione dei propri collaboratori, per la quota parte riferibile al reddito di partecipazione all'impresa familiare. Tale quota dell'imposta deve essere determinata in proporzione all'incidenza del reddito di partecipazione sul reddito complessivo del collaboratore;
- i collaboratori, invece, potranno versare il proprio acconto sia utilizzando il metodo storico che quello previsionale, con riguardo però solo all'imposta relativa ad eventuali altri redditi posseduti, diversi da quello di partecipazione all'impresa familiare.

L'Iva pagata sugli acquisti è sempre un costo deducibile per i contribuenti minimi?

Sì. L'imposta sul valore aggiunto addebitata a titolo di rivalsa ai contribuenti minimi rappresenta per questi ultimi un costo deducibile.

I contribuenti minimi sono tenuti all'invio telematico dei corrispettivi previsto dai commi da 33 a 37-ter dell'art. 37 del d.l. n. 223/06?

Poiché le norme in materia di trasmissione dei corrispettivi non hanno ancora trovato attuazione, per il momento, l'obbligo dell'invio telematico non sussiste.

L'accesso al regime dei minimi è precluso nel caso di un professionista che abbia costituito nel 2007 un raggruppamento temporaneo di professionisti previsto dal codice dei contratti relativi a lavori, servizi e forniture pubblici?

Se le attività affidate al raggruppamento temporaneo sono svolte dai singoli professionisti in modo unitario, avvalendosi di un'unica organizzazione comune, questa si configura come società o associazione di fatto, assimilata sotto il profilo fiscale alla società in nome collettivo, ai sensi dell'articolo 5 del Tuir, che impedisce l'accesso del professionista che vi partecipa al regime dei contribuenti minimi. Se invece le attività sono svolte dai singoli professionisti in modo autonomo e separato si potrà accedere al regime dei minimi.

Per verificare il limite di 30.000 euro di ricavi o compensi percepiti nell'anno solare precedente, è necessario effettuare il ragguglio ad anno nel caso di inizio attività nel corso del 2007 anche in caso di cessazione di attività nel corso del 2007 ed inizio di una nuova attività nel 2008, diversa da quella precedente, per la quale si intende usufruire del regime dei minimi?

La condizione di accesso al regime in esame riguarda la posizione del contribuente considerata nel suo insieme e non la specifica attività svolta: i ricavi o compensi conseguiti nell'anno precedente in relazione all'attività cessata quindi rilevano per la verifica del limite dei 30.000 euro e, inoltre, è necessario effettuare il ragguglio ad anno del relativo importo.

Un contribuente che a febbraio 2007 ha corrisposto il TFR a un dipendente cessato nel 2006 può accedere al regime dei minimi?

Tra le spese per lavoratori dipendenti rientrano sia quelle sostenute per gli emolumenti correnti corrisposti al dipendente sia quelle sostenute per il trattamento di fine rapporto. Tuttavia la norma fa riferimento alle spese "sostenute", da valutare secondo le ordinarie regole del TUIR. Pertanto, poiché le spese relative al TFR si considerano sostenute, tanto per gli imprenditori, quanto per i professionisti, nel periodo di imposta in cui le stesse maturano, al contribuente non è precluso l'accesso al regime dei minimi.

Il costo sostenuto per l'acquisto di beni strumentali ai fini dell'ingresso e della permanenza nel regime dei minimi deve essere considerato al netto o al lordo dell'IVA?

Occorre fare riferimento all'ammontare dei corrispettivi degli acquisti che rilevano secondo le ordinarie regole dell'imposta sul valore aggiunto. Quindi, sia in fase di accesso al regime che durante la sua applicazione, il rispetto del limite degli acquisti di beni strumentali deve essere verificato con riferimento al costo sostenuto al netto dell'imposta sul valore aggiunto, anche se non è stato esercitato il diritto di detrazione.

Il contribuente apre una partita IVA nel 2008 con un certo codice attività (commercio al dettaglio), prevede contestualmente di effettuare delle prestazioni occasionali (altra attività di consulenza) per le quali non chiede l'apertura della partita IVA. I compensi eventualmente percepiti per queste collaborazioni rientrano nei ricavi dei minimi cumulandosi ai fini del limite di 30.000 euro?

Se un imprenditore effettua anche prestazioni occasionali di consulenza, per le quali percepisce compensi non rilevanti ai fini Iva e pertanto classificabili come redditi diversi, di questi non dovrà tener conto ai fini della verifica del limite dei 30.000 euro di ricavi.

Nel corso del 2007, essendo venuta meno la pluralità dei soci in una società in nome collettivo, si è verificata un'involuzione di detta società in un'impresa individuale. Ai fini della verifica delle condizioni di accesso al regime dei minimi da parte della ditta individuale occorre fare riferimento alla situazione della società ante modificazione?

Ai fini della verifica della sussistenza dei requisiti per l'accesso al regime dei minimi da parte dell'impresa individuale, essendovi continuazione dei valori fiscali dei beni, saranno rilevanti i valori della società ante modificazione. Con riferimento, ad esempio, al limite di euro 15.000 relativo ai beni strumentali si dovrà far riferimento anche agli acquisti effettuati dalla società nel triennio precedente.

Con riguardo ai contribuenti che svolgono attività soggette ad aggio (ad esempio venditori di generi di monopolio) o a ricavo fisso (ad esempio distributori di carburante), ai fini della verifica del limite dei ricavi di 30.000 euro assume rilievo l'intero corrispettivo della rivendita?

Nei confronti dei contribuenti che svolgono attività di rivendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso, ai fini della verifica del limite dei ricavi di 30.000 euro, in generale, assume rilievo l'aggio o il ricavo fisso. Non possono tuttavia applicare il regime dei contribuenti minimi coloro che si avvalgono dei regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; come i venditori di generi di monopolio (esempio: vendita sali e tabacchi; commercio dei fiammiferi) che svolgono attività soggette ad aggio. In tali casi, indipendentemente dall'ammontare dei ricavi conseguiti nell'anno precedente, il regime dei minimi è comunque precluso.

Un contribuente residente in Italia che svolge prestazioni di lavoro autonomo all'estero (traduzioni simultanee in Spagna) soggette ai fini IVA al regime di cui all'articolo 7 del D.P.R. n. 633 del 1972, può utilizzare il regime dei minimi?

L'effettuazione di prestazioni per le quali non sussiste ai fini dell'IVA il requisito della territorialità non preclude al contribuente l'accesso al regime dei minimi. Resta inteso che i compensi derivanti dalle operazioni in questione rilevano ai fini della verifica del limite dei 30.000 euro di ricavi, superato il quale è precluso l'accesso al regime dei minimi.

La rettifica della detrazione deve essere effettuata anche per i "beni ammortizzabili" di costo unitario inferiore ad euro 516,46 o con coefficiente di ammortamento superiore al 25 per cento?

In relazione ai beni in questione, quando si passa al regime dei contribuenti minimi è necessario effettuare la rettifica della detrazione solo se gli stessi non sono stati ancora utilizzati o ceduti; altrimenti, non occorrerà effettuare detta rettifica.

In sede di accesso al regime dei minimi, ai fini della rettifica prevista dall'articolo 19-bis2 del D.P.R. n. 633 del 1972 occorre tener presente anche i canoni di leasing pagati anticipatamente e l'eventuale maxicanone iniziale?

Sì. Quando si passa al regime dei minimi occorre effettuare le apposite rettifiche dell'imposta detratta relativa al canone corrisposto anticipatamente e al maxicanone iniziale. Per procedere alla rettifica è necessario verificare l'imposta complessivamente detratta e versare la frazione di imposta corrispondente al periodo di residua durata del contratto o della rata.

L'Iva versata a seguito della rettifica della detrazione è un costo deducibile per i contribuenti minimi?

Sì. L'imposta versata (in unica soluzione o in cinque rate annuali di pari importo) costituisce costo deducibile per il contribuente minimo. Essa può essere assimilata all'imposta assolta dal contribuente minimo sugli acquisti che, in quanto non detraibile, rappresenta un costo deducibile.

I contribuenti minimi sono esonerati dalla presentazione del Modello di comunicazione dati IVA 2008 relativa all'anno 2007?

I contribuenti minimi rientrano tra i soggetti esonerati dalla presentazione della comunicazione dati Iva. Tale ipotesi di esonero, però, si rende applicabile a partire dalla comunicazione dati relativa all'anno d'imposta 2008, primo anno di operatività del nuovo regime, da presentare entro febbraio 2009.

I contribuenti minimi iscritti ad enti previdenziali privati sono obbligati ad addebitare in fattura ed a versare il contributo integrativo dovuto ai sensi dell'articolo 8 del D.Lgs. 10 febbraio 1996, n. 103 e delle disposizioni di legge, statutarie e regolamentari che disciplinano il singolo ente di appartenenza?

Il regime dei contribuenti minimi non incide in alcun modo sugli obblighi previsti dalla normativa vigente in materia previdenziale ed assistenziale, né sui conseguenti obblighi contributivi. La circostanza che i contribuenti minimi non sono tenuti ad addebitare in fattura l'IVA, infatti, non comporta alcuna conseguenza rispetto all'obbligo contributivo in questione.

I contribuenti obbligati alla presentazione degli elenchi clienti e fornitori (articolo 8-bis, comma 4-bis, del D.P.R. 31 luglio 1998, n. 322) devono includere nei predetti elenchi i dati relativi ai contribuenti minimi nei confronti dei quali sono state emesse fatture (elenco clienti) o sono stati effettuati acquisti (elenco fornitori)?

Si. I contribuenti minimi, anche se non possono esercitare il diritto di rivalsa, né possono detrarre l'Iva assolta sugli acquisti, non sono estranei al regime IVA e, comunque, sono titolari di ordinaria partita IVA. Pertanto, le operazioni da loro effettuate (e le fatture emesse nei loro confronti) devono essere incluse negli elenchi clienti e fornitori predisposti dai contribuenti obbligati alla presentazione degli stessi.

Nel caso di uscita dal regime dei minimi nel 2° anno, qual è la sorte delle rimanenze residue?

Ai fini delle imposte dirette le rimanenze finali risultanti a seguito dell'applicazione del regime dei contribuenti minimi rileveranno come esistenze iniziali del periodo successivo soggetto al regime ordinario, per la parte che eccede l'ammontare dei componenti positivi prodotti in tale periodo.

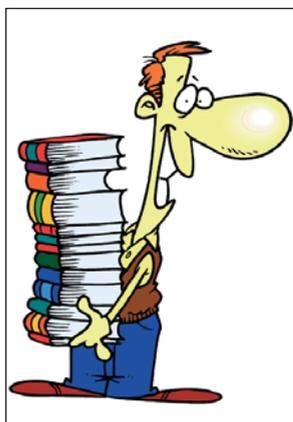
Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, occorrerà procedere nuovamente alla rettifica della detrazione – in aumento – ai sensi dell'articolo 19-bis2 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Per effettuare tale rettifica si deve predisporre un'apposita documentazione nella quale vanno indicate, per categorie omogenee, le quantità e i valori dei beni merce.

In caso di liquidazione dell'impresa individuale che si protrae per i tre esercizi successivi, compreso quello in cui la liquidazione stessa ha avuto inizio, il contribuente minimo che nel corso del triennio è uscito dal regime speciale come determinerà il reddito d'impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione?

I periodi d'imposta interessati dalla liquidazione dell'impresa individuale (formalità non obbligatoria ai fini della cessazione dell'attività) non possono essere trattati secondo le disposizioni proprie del regime dei minimi.

Nell'esempio prospettato la determinazione unitaria del reddito relativo al maxi-periodo di liquidazione non è conciliabile con una ipotizzata disciplina diversificata (in parte dettata dal regime ordinario e in parte da quello dei minimi) degli anni compresi nel maxi-periodo.



7. PER SAPERNE DI PIÙ

- Legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria per l'anno 2008), articolo 1, commi da 96 a 117, pubblicata nel Supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 300 del 28 dicembre 2007
- Decreto attuativo del Ministro dell'economia e delle finanze 2 gennaio 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 11 gennaio 2008, n. 9
- Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 26 ottobre 1972
- Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 29 settembre 1973
- Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 22 dicembre 1986 (TUIR)
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate 21 dicembre 2007, n. 73/E
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate 28 gennaio 2008, n. 7/E
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate 19 febbraio 2008, n. 12/E
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate 26 febbraio 2008, n. 13/E

**Tutti i provvedimenti sopra elencati sono reperibili sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate:
www.agenziaentrate.gov.it**

Sul sito cliccando sulla voce "Regime agevolato contribuenti minimi" è possibile anche compilare un test per verificare il possesso dei requisiti richiesti per l'entrata nel nuovo regime.

L'AGENZIA INFORMA N. 1/2008

Periodico bimestrale dell'Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Servizi ai Contribuenti
Settore Servizi ai contribuenti e agli intermediari
Ufficio Pubblicazioni fiscali

Distribuito gratuitamente, fino ad esaurimento,
tramite gli uffici dell'Agenzia delle Entrate

Registrazione del Tribunale di Roma n. 504 del 1° dicembre 2003

Direttore responsabile Aldo Polito
Condirettore Margherita Calabrò
Coordinatore editoriale Camilla Ariete

Redazione a cura dell'Ufficio Pubblicazioni fiscali
Hanno collaborato Cristina Lami, Adriana Cancellieri, Sergio Cristallo, Antonino Iacono e Antonio Nuzzolo

Direzione e redazione via Cristoforo Colombo, 426 C/D - 00145 Roma

Progetto grafico Stazione Grafica - Agenzia delle Entrate

Stampa Essestampa - Napoli

Questo numero è stato chiuso in tipografia il 28 febbraio 2008

Per ulteriori informazioni e aggiornamenti: www.agenziaentrate.gov.it

L'Agenzia informa è consultabile anche su www.agenziaentrate.gov.it