



# ***“CONTRIBUENTI MINIMI”***

***CONFERENZA STAMPA***

***ROMA, 31 GENNAIO 2008***

## COMUNICATO STAMPA

### **Contribuenti minimi, in arrivo 500.000 lettere Le iniziative dell’Agenzia per spiegare il nuovo regime fiscale**

Assistenza fiscale presso gli uffici, invio di 500.000 lettere ai potenziali contribuenti interessati, test interattivo sul sito e informazioni telefoniche e per posta elettronica.

L’Agenzia delle Entrate spiega il nuovo regime fiscale semplificato per i contribuenti minimi che prevede una imposta sostitutiva con aliquota al 20% al posto di Irpef, relative addizionali, Irap e Iva per chi ha ricavi o compensi non superiori a 30mila euro.

“Si tratta – ha affermato il direttore Massimo Romano – di un regime particolarmente semplice e vantaggioso. I contribuenti che svolgono attività marginali, e hanno i requisiti previsti, potranno contare su un significativo abbattimento dei costi per la contabilità. L’Agenzia, proprio per consentire ai contribuenti potenzialmente interessati la conoscenza del nuovo regime, ha attivato una serie di iniziative. Tutti gli uffici forniranno informazioni e assistenza. Inoltre saranno attivati canali informatici che consentiranno ai contribuenti di ottenere tutti i chiarimenti e le indicazioni puntuali sulla loro situazione e quindi sulla possibilità di utilizzare il nuovo regime”.

Intanto già nei prossimi giorni partiranno 500mila lettere indirizzate ai potenziali contribuenti. “Sulla base dei dati in nostro possesso – ha spiegato il direttore Servizi ai contribuenti, Aldo Polito – abbiamo selezionato i contribuenti che potrebbero avere i requisiti per applicare il nuovo regime. In realtà la platea è più vasta ma abbiamo scelto di non inviare la lettera a quelli che più si avvicinano al limite dei 30mila euro, anche per evitare di ingenerare aspettative ingiustificate o confusione sui presupposti giuridici del regime. Le lettere partiranno da venerdì al ritmo di circa 150mila alla settimana. L’invio sarà concluso entro il mese di febbraio. La platea selezionata riguarda soprattutto giovani artigiani e professionisti”.

L’Agenzia, attraverso l’invio delle lettere, intende sensibilizzare i contribuenti interessati alla novità agevolativa, fornire le prime indicazioni essenziali con il depliant allegato e permettere di verificare, attraverso il test disponibile nel sito, se effettivamente possono utilizzare il nuovo regime semplificato. A tal proposito l’Agenzia oltre a garantire la massima informazione a chi si reca presso gli uffici (è possibile prenotare l’appuntamento per evitare attese agli sportelli), ha attivato un servizio di posta elettronica accessibile tramite il sito – [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it) – che consentirà ai contribuenti di ricevere chiarimenti e aggiornamenti. Sarà possibile anche prenotare una richiamata, scegliendo giorno e ora, ai centri di assistenza multicanale. Gli operatori dell’Agenzia rispondono al numero 848.800.444, dal lunedì al venerdì dalle 9 alle 17 e il sabato dalle 9 alle 13. È possibile anche contattare i Cam (Centro di assistenza multimediale) con il telefonino al numero 199.148.398.

#### **UFFICIO STAMPA**

Via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 ROMA  
Tel. 06 50545093 – Fax 06 50762485  
E-mail: [ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it](mailto:ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it)

#### **INFORMAZIONI AI CONTRIBUENTI**

[www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)  
CALL CENTER 848.800.444  
(tariffa urbana a tempo)

Su alcune questioni interpretative si è soffermato il direttore Normativa e contenzioso, Vincenzo Busa. “L’emissione di fattura con addebito Iva da parte di contribuenti minimi a cui non segue la liquidazione dell’imposta o l’esercizio del diritto alla detrazione – ha spiegato – non può essere considerata una manifestazione della volontà di non avvalersi del regime dei minimi. Perciò i contribuenti che nella prima fase dell’anno hanno emesso fattura con addebito Iva e vogliono applicare il regime semplificato, avendone naturalmente i requisiti, potranno farlo effettuando comunque le opportune rettifiche dei documenti emessi con addebito Iva”.

Busa ha anche spiegato che la tenuta dei registri Iva “non si configura come un comportamento concludente verso la scelta del regime ordinario. E ciò – ha sottolineato – perché, in assenza di obblighi fiscali, i registri possono essere tenuti per semplici ragioni amministrative”. Relativamente al limite di 15mila euro per acquisto di beni strumentali ha chiarito che quelli “utilizzati parzialmente nell’attività d’impresa vengono assunti con il valore del 50% del corrispettivo, mentre i canoni di locazione concorrono alla definizione del tetto”.

**Roma, 31 gennaio 2008**

**UFFICIO STAMPA**

Via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 ROMA  
Tel. 06 50545093 – Fax 06 50762485  
E-mail: [ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it](mailto:ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it)

**INFORMAZIONI AI CONTRIBUENTI**

[www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)  
CALL CENTER 848.800.444  
(tariffa urbana a tempo)

Roma,

Sig.  
VIA

Gentile Contribuente,

la legge Finanziaria 2008\* ha introdotto un particolare regime fiscale per semplificare gli adempimenti dei soggetti che svolgono attività d'impresa, arti o professioni di contenuta dimensione economica e caratterizzati da determinati requisiti (c.d. *contribuenti minimi*).

Il nuovo regime è particolarmente vantaggioso perché prevede l'esenzione dall'IRAP, l'esonero dagli obblighi di liquidazione e versamento IVA e di tenuta delle scritture contabili, nonché l'esclusione dagli studi di settore.

Sul reddito d'impresa o di lavoro autonomo si applica una imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali con aliquota del 20%.

I contribuenti che rientrano nel nuovo regime iniziano automaticamente ad operare come contribuenti minimi, applicando le disposizioni proprie del regime senza dover fare alcuna comunicazione preventiva o successiva.

Nel depliant illustrativo allegato troverà le informazioni riguardanti i requisiti, i vantaggi ed altre notizie sul nuovo regime.

Per qualsiasi ulteriore informazione può:

- telefonare al Centro di assistenza multicanale - numero 848 800 444 (dalle ore 9 alle 17 dal lunedì al venerdì e dalle ore 9 alle 13 il sabato);
- recarsi presso qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

Visitando il sito [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it), potrà verificare mediante un semplice test se è in possesso dei requisiti previsti per il nuovo regime fiscale; potrà, inoltre, utilizzare un servizio di posta elettronica per ricevere chiarimenti e aggiornamenti.

Cordiali saluti

Aldo Polito  
Direttore Centrale Servizi ai Contribuenti

(\*) l'art. 1, commi da 96 a 117, della Legge 24 dicembre 2007, n. 244

AGENZIA DELLE ENTRATE  
Contribuenti minimi  
Distribuzione delle lettere

	<b>Totale</b>
<b>ABRUZZO</b>	<b>13.562</b>
<b>BASILICATA</b>	<b>5.891</b>
<b>CALABRIA</b>	<b>21.997</b>
<b>CAMPANIA</b>	<b>65.766</b>
<b>EMILIA-ROMAGNA</b>	<b>28.630</b>
<b>FRIULI-VENEZIA GIULIA</b>	<b>7.524</b>
<b>LAZIO</b>	<b>53.928</b>
<b>LIGURIA</b>	<b>14.961</b>
<b>LOMBARDIA</b>	<b>64.550</b>
<b>MARCHE</b>	<b>12.409</b>
<b>MOLISE</b>	<b>3.419</b>
<b>PIEMONTE</b>	<b>35.164</b>
<b>PUGLIA</b>	<b>40.688</b>
<b>SARDEGNA</b>	<b>14.703</b>
<b>SICILIA</b>	<b>47.055</b>
<b>TOSCANA</b>	<b>34.636</b>
<b>TRENTINO-ALTO ADIGE</b>	<b>4.795</b>
<b>UMBRIA</b>	<b>7.261</b>
<b>VALLE D'AOSTA</b>	<b>1.023</b>
<b>VENETO</b>	<b>29.408</b>
<b>TOTALE</b>	<b>507.370</b>

COMUNICATO STAMPA

**Dal primo gennaio scatta il regime agevolato per i minimi  
Imposta sostitutiva con aliquota al 20% al posto di Irpef, Irap e  
addizionali, contabilità semplificata e addio studi settore**

Dal primo gennaio al via il regime semplificato di tassazione dei contribuenti minimi. Al posto di Irpef, Irap e addizionali viene introdotta una imposta sostitutiva con aliquota al 20%. Significativa anche la semplificazione in termini di adempimenti e contabilità. A fornire le prime indicazioni su come funzionerà il nuovo regime è l'Agenzia delle Entrate che a tempo di record ha predisposto la circolare applicativa con l'obiettivo di fornire ai contribuenti e agli operatori un quadro completo della disciplina. I contribuenti minimi sono anche esonerati dagli studi di settore. Con la nuova normativa vengono eliminati i regimi semplificati preesistenti. In particolare scompaiono il regime dei contribuenti minimi in franchigia, il regime delle attività marginali, e il regime super semplificato. Di seguito le principali caratteristiche del nuovo regime semplificato dei minimi.

**Chi potrà accedervi** - Potranno accedervi i contribuenti che nel 2007 hanno conseguito ricavi o compensi in misura non superiore a 30.000 euro. Alla determinazione del limite non rilevano i ricavi e compensi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore compreso l'adeguamento ai parametri. Il contribuente per avvalersi del regime non deve aver effettuato cessioni all'esportazione o operazioni assimilate. Sono esclusi anche chi ha effettuato operazioni con il Vaticano e San Marino. Inoltre non deve aver sostenuto spese per lavoro dipendente, non deve aver erogato somme sotto forma di utili di partecipazione agli associati e non deve aver acquistato nei tre anni precedenti beni strumentali di valore complessivo superiore a 15.000 euro. I soggetti che iniziano l'attività possono immediatamente applicare il regime in esame se prevedono di rispettare il limite dei 30.000 euro di ricavi o compensi.

**Esclusi** - Sono comunque esclusi dal regime dei minimi i contribuenti che operano in attività alle quali si applicano regimi speciali Iva quali l'agricoltura, i tabaccai, il commercio dei fiammiferi, l'editoria, la gestione di telefonia pubblica, la rivendita di documenti di trasporto pubblico, i giochi e gli intrattenimenti, le agenzie di viaggi, l'agriturismo, le vendite a domicilio gli antiquari e le agenzie di vendita all'asta di oggetti d'arte. Sono anche esclusi i contribuenti che effettuano in via esclusiva o prevalente operazioni di cessione di fabbricati e di rivendita di auto.

**Ingresso nel regime** - I contribuenti in possesso dei requisiti sono naturalmente nel regime dei minimi. Viene stabilito che i contribuenti che avevano optato ad inizio attività per l'applicazione del regime fiscale agevolato delle nuove iniziative imprenditoriali valido per il periodo d'imposta in cui è iniziata l'attività e i due successivi possono scegliere di restare in tale regime fino alla durata dello stesso oppure

**UFFICIO STAMPA**

Via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 ROMA  
Tel. 06 50545093-5098 – Fax 06 50762485  
E-mail: [ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it](mailto:ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it)

**INFORMAZIONI AI CONTRIBUENTI**

[www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)  
CALL CENTER 848.800.444  
(tariffa urbana a tempo)

passare al regime dei minimi, se ne hanno i requisiti senza terminare il triennio. I contribuenti che iniziano un'attività e presumono di avere i requisiti del regime minimo devono comunicarlo nella dichiarazione di inizio attività.

**Disapplicazione del regime** - La disapplicazione del regime dei minimi può avvenire per opzione del contribuente che applica le imposte nei modi ordinari, al superamento del limite dei 30.000 euro, oppure al verificarsi di una delle cause che determinano l'esclusione dal regime (effettua cessioni all'esportazione, spese per dipendenti, eroga somme a titolo di partecipazione agli utili agli associati, effettua acquisti di beni strumentali che sommati a quelli dei due anni precedenti superano l'ammontare di 15.000 euro). Inoltre scatta la disapplicazione quando il contribuente muta l'attività e rientra in uno dei regimi speciali Iva, trasferisce la residenza all'estero, acquista partecipazioni in società di persone, in società a responsabilità limitata in regime di trasparenza o in associazioni professionali che esercitano in forma associata arti e professioni. Nei casi di disapplicazione il regime, in linea generale, cessa di avere efficacia dall'anno successivo a quello in cui vengono a mancare le condizioni.

**Superamento limite 30.000 euro del 50%** - Nel caso in cui i ricavi o compensi superano di oltre il 50% il limite di 30.000 euro la disapplicazione scatta nell'anno stesso in cui avviene il superamento. Il contribuente in tal caso dovrà versare l'Iva relativa alle operazioni effettuate nel corso dell'intero anno. Inoltre deve istituire i registri Iva entro il termine della liquidazione periodica relativa al mese o trimestre in cui si è superato il limite, adempiere agli obblighi ordinari per le operazioni effettuate dopo il superamento del limite, presentare la dichiarazione Iva annuale, versare la relativa l'imposta a saldo e annotare i corrispettivi e gli acquisti effettuati prima del superamento del limite. Relativamente all'Irpef e all'Irap il contribuente deve istituire i registri previsti e annotare le operazioni a decorrere dal mese in cui è stato superato il limite, adempiere agli obblighi previsti per le operazioni successive, comunicare i dati relativi agli studi di settore, versare le imposte a saldo relative all'anno in cui è stato superato il limite, annotare le operazioni relative alle cessioni di beni e prestazioni servizi nonché gli acquisti effettuati prima del superamento del limite entro il termine per la presentazione della dichiarazione. Per i contribuenti che superano il limite di oltre il 50% il regime ordinario va applicato l'anno del superamento e nei tre anni successivi.

**Esclusione per accertamento** – L'esclusione dal regime agevolato può avvenire anche a seguito di accertamento divenuto definitivo. Il regime cessa dall'anno successivo a all'accertamento a meno che i ricavi o i compensi accertati superino la soglia dei 45.000 euro. In tal caso il regime ordinario si applica dall'anno stesso in cui l'accertamento è divenuto definitivo.

**Semplificazioni** - I contribuenti in regime semplificato sono esonerati dagli obblighi di registrazione delle fatture, dei corrispettivi, degli acquisti, della tenuta e conservazione dei registri della dichiarazione e comunicazione annuale e dalla compilazione e invio degli elenchi clienti e fornitori. Relativamente alle imposte sul reddito sono esonerati dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili. Sono altresì esonerati dalla compilazione del modello per la comunicazione dei dati sugli studi di settore. I minimi inoltre non devono pagare l'Irap. Perciò sono esonerati dalla relativa dichiarazione.

**UFFICIO STAMPA**

Via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 ROMA  
Tel. 06 50545093-5098 – Fax 06 50762485  
E-mail: [ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it](mailto:ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it)

**INFORMAZIONI AI CONTRIBUENTI**

[www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)  
CALL CENTER 848.800.444  
(tariffa urbana a tempo)

**Adempimenti** - Restano comunque a carico dei contribuenti minimi l'obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali, l'obbligo di certificazione dei corrispettivi, l'obbligo di integrare la fattura per gli acquisti intracomunitari e per le altre operazioni di cui risultano debitori d'imposta provvedendo al relativo versamento mensile e l'obbligo di presentare gli elenchi intrasat. Ai fini delle imposte dirette sono comunque tenuti a conservare i documenti ricevuti ed emessi. I contribuenti che esercitano arti e professioni devono altresì tenere uno o più conti correnti bancari o postali nei quali far confluire obbligatoriamente le somme riscosse nell'esercizio dell'attività e dai quali devono prelevare le somme per pagare le spese. Sono esclusi dall'obbligo di tracciabilità gli importi inferiori a 1.000 euro fino al 30 giugno 2008, fino a 500 euro dal primo luglio 2008 al 30 giugno 2009 e fino a 100 euro a decorrere dal primo luglio 2009.

**Determinazione del reddito** - Il reddito dei minimi è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi o compensi e quello delle spese sostenute nell'esercizio dell'attività. Concorrono alla formazione del reddito le plusvalenze e le minusvalenze dei beni relativi all'impresa e all'esercizio dell'arte e professione e le sopravvenienze attive e passive percepite nel periodo d'imposta. Per la determinazione dell'importo si applica il principio di cassa. Perciò sia i componenti attivi che passivi partecipano alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui si verifica la reale manifestazione finanziaria. Sono deducibili dal reddito i contributi previdenziali e assistenziali. Tali contributi dovranno essere dedotti prioritariamente dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo determinato in base al regime speciale dei minimi nei limiti in cui trovano capienza in tale reddito, L'eventuale eccedenza può essere dedotta dal reddito complessivo del contribuente con le regole dell'articolo 10 del Tuir.

**Imposta** - Una volta determinato l'imponibile si applica una imposta sostitutiva dei redditi, delle addizionali regionali e comunali pari al 20%. Nel caso di imprese familiari l'imposta è dovuta dal titolare ed è calcolata sul reddito al lordo delle quote spettanti ai collaboratori. Tale reddito, assoggettato ad imposta sostitutiva non assumerà alcuna rilevanza in sede di determinazione del reddito complessivo del contribuente. Per contro il reddito calcolato con il regime dei minimi rileva ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia e per la determinazione della base imponibile dei contributi previdenziali e assistenziali.

**Versamenti** - I contribuenti minimi ai quali si applicano le disposizioni di versamento delle persone fisiche devono effettuare i versamenti con il sistema telematico. L'acconto d'imposta da corrispondere nell'anno in cui avviene il passaggio al regime semplificato va calcolato senza tener conto delle disposizioni sul regime dei minimi. In pratica chi dal prossimo anno sceglierà il regime semplificato calcolerà gli acconti da versare nel 2008 tenendo conto dell'imposta dovuta evidenziata nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2007. Nel caso di imprese familiari l'acconto è dovuto dal titolare d'impresa anche per conto dei collaboratori familiari.

**Rivalsa e detrazione Iva** - I contribuenti minimi non possono esercitare il diritto di rivalsa né possono detrarre l'Iva assoluta sugli acquisti nazionali e comunitari e sulle importazioni. Inoltre l'applicazione del regime comporta la rettifica dell'Iva già detratta

**UFFICIO STAMPA**

Via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 ROMA  
Tel. 06 50545093-5098 – Fax 06 50762485  
E-mail: [ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it](mailto:ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it)

**INFORMAZIONI AI CONTRIBUENTI**

[www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)  
CALL CENTER 848.800.444  
(tariffa urbana a tempo)

negli anni in cui si è applicato il regime ordinario. L'Iva relativa a beni e servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati deve essere rettificata in un'unica soluzione, oppure in 5 rate annuali, senza attendere il materiale impiego degli stessi. Fanno eccezione i beni ammortizzabili la cui rettifica ve eseguita solo se non siano trascorsi 4 anni dalla loro entrata in funzione o 10 dalla data di acquisto o di ultimazione se si tratta di fabbricati. E' comunque possibile compensare gli importi dovuti con eventuali crediti vantati nei confronti del fisco. Le rettifiche vanno effettuate nella prima dichiarazione annuale Iva presentata dopo l'ingresso nel regime.

**Redditi esercizi precedenti** - Eventuali componenti di reddito positive o negative, riferibili ad esercizi precedenti, e la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle norme, partecipano alla formazione del reddito del periodo d'imposta che precede l'applicazione del regime dei minimi solo per l'importo risultante dalla somma algebrica che eccede l'ammontare di 5.000 euro. Per contro in caso di importo negativo potrà essere portato integralmente in deduzione dal reddito anche se inferiore a 5.000 euro.

**Trattamento fiscale perdite** - Le eventuali perdite fiscali realizzate negli anni precedenti a quello da cui decorre il regime agevolato possono essere computate in diminuzione del reddito anche durante il regime dei minimi secondo le ordinarie regole del Tuir. Le perdite realizzate nel corso dell'applicazione del regime dei minimi possono essere utilizzate nei periodi d'imposta successivi non oltre il quinto. Se la perdita è stata realizzata nei primi tre anni d'attività può essere riportata senza limiti temporali.

**Regime transitorio** - Al fine di evitare duplicazioni o salti d'imposta nei periodi di entrata o uscita dal regime semplificato viene stabilito che nel passaggio dal regime dei minimi all'ordinario i ricavi, compensi e le spese sostenute che hanno già concorso alla formazione del reddito nei periodi assoggetti al regime speciale non assumono rilevanza nei periodi d'imposta successivi. Per contro i componenti che non hanno concorso alla formazione del reddito assumono rilevanza nei periodi successivi. Le stesse regole si applicano per chi dal regime dei minimi transita in quello ordinario.

**Sanzioni** - Si applicano le sanzioni previste relativamente alle violazioni degli obblighi cui sono tenuti i contribuenti minimi. E' stata introdotta una maggiorazione della sanzione minima e massima in caso di infedele indicazione dei requisiti per l'accesso al regime dei minimi quando il maggior reddito accertato supera del 10% quello dichiarato. La stessa maggiorazione della sanzione si applica anche quando viene accertato il venir meno dei requisiti per permanere nel regime agevolato. Relativamente alla sanzione accessoria della sospensione della licenza o dell'attività tornano applicabili le norme contenute negli articoli 6 e 12 del decreto legislativo 471 del 1997.

**Chi opta per l'ordinario** - I contribuenti che pur avendo i requisiti per il regime semplificato dei minimi optano per quello ordinario devono porre in essere tutti gli adempimenti contabili ed extracontabili dai quali erano esonerati. L'opzione è valida per almeno un triennio e si rinnova automaticamente fino a quando il contribuente continua ad applicare le imposte nei modi ordinari. Decorso il primo triennio di applicazione del regime ordinario il contribuente può in ogni momento scegliere di

**UFFICIO STAMPA**

Via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 ROMA  
Tel. 06 50545093-5098 – Fax 06 50762485  
E-mail: [ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it](mailto:ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it)

**INFORMAZIONI AI CONTRIBUENTI**

[www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)  
CALL CENTER 848.800.444  
(tariffa urbana a tempo)

rientrare nel regime dei contribuenti minimi se ne ha i requisiti. In deroga all'obbligo di applicare il regime ordinario per almeno 3 anni, limitatamente al 2008 è prevista la possibilità di revocare l'opzione a partire dal 2009.

Il testo della Circolare 73/E è disponibile sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate – [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it) – all'interno della sezione “Documentazione tributaria”. Sul quotidiano telematico dell'Agenzia, [www.fiscooggi.it](http://www.fiscooggi.it), sarà pubblicato un articolo di approfondimento.

**Roma, 22 dicembre 2007**

**UFFICIO STAMPA**

Via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 ROMA  
Tel. 06 50545093-5098 – Fax 06 50762485  
E-mail: [ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it](mailto:ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it)

**INFORMAZIONI AI CONTRIBUENTI**

[www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)  
CALL CENTER 848.800.444  
(tariffa urbana a tempo)



Roma 21 dicembre 2007

***OGGETTO: Regime fiscale semplificato per i contribuenti minimi – Articolo 1, commi da 96 a 117, della legge finanziaria per il 2008.***

## INDICE

<b>1. PREMESSA .....</b>	<b>4</b>
<b>2 APPLICAZIONE DEL REGIME DEI MINIMI .....</b>	<b>5</b>
2.1 <i>Condizioni di accesso al regime .....</i>	<i>5</i>
2.2 <i>Fattispecie di esclusione dal regime .....</i>	<i>7</i>
2.3 <i>Ingresso nel regime dei minimi .....</i>	<i>8</i>
2.3.1. <i>Contribuenti già in attività.....</i>	<i>8</i>
2.3.2. <i>Contribuenti che iniziano l'attività .....</i>	<i>9</i>
2.4 <i>Disapplicazione del regime.....</i>	<i>9</i>
2.4.1 <i>Disapplicazione per opzione.....</i>	<i>10</i>
2.4.2 <i>Disapplicazione per legge.....</i>	<i>11</i>
2.4.2.1. <i>al venire meno dei requisiti.....</i>	<i>11</i>
2.4.2.2. <i>a seguito di accertamento .....</i>	<i>14</i>
<b>3 SEMPLIFICAZIONI .....</b>	<b>15</b>
3.1 <i>Semplificazioni e adempimenti ai fini IVA .....</i>	<i>15</i>
3.1.1 <i>Semplificazioni .....</i>	<i>15</i>
3.1.2 <i>Adempimenti.....</i>	<i>15</i>
3.1.3 <i>Esclusione del diritto di rivalsa e di detrazione .....</i>	<i>16</i>
3.1.4 <i>Rettifica della detrazione .....</i>	<i>17</i>
3.1.5 <i>Ultima dichiarazione annuale.....</i>	<i>18</i>
3.2 <i>Semplificazioni e adempimenti ai fini delle imposte sul reddito.....</i>	<i>19</i>
3.2.1 <i>Semplificazioni contabili.....</i>	<i>19</i>
3.2.2 <i>Esclusione comunicazione dati per studi di settore.....</i>	<i>19</i>
3.2.3 <i>Obblighi contabili .....</i>	<i>19</i>
3.3. <i>Esenzione dall'imposta regionale sulle attività produttive.....</i>	<i>20</i>
<b>4 DETERMINAZIONE AGEVOLATA DEL REDDITO D'IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO .....</b>	<b>21</b>
4.1 <i>La determinazione del reddito per i soggetti che si avvalgono del regime dei minimi.....</i>	<i>21</i>
4.2 <i>Componenti di reddito riferiti ad esercizi precedenti.....</i>	<i>24</i>
4.3 <i>Il trattamento fiscale delle perdite .....</i>	<i>25</i>

<i>4.4 Regime transitorio</i> .....	26
<b>5 VERSAMENTI D'IMPOSTA E ACCONTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI</b>	<b>28</b>
<b>6 ASPETTI SANZIONATORI</b> .....	<b>28</b>

## 1. PREMESSA

I commi da 96 a 117 dell'articolo 1 della legge finanziaria 2008 – in corso di pubblicazione - disciplinano, a decorrere dal 1° gennaio 2008, un regime fiscale semplificato ed agevolato (c.d. regime dei contribuenti minimi) per i soggetti la cui attività d'impresa, artistica o professionale sia riconducibile, in base ai requisiti definiti dalla norma in commento, alla nozione di “attività minima”.

Nel prosieguo della presente circolare, per semplicità, si farà riferimento ai predetti commi della legge finanziaria 2008 senza ulteriore specificazione.

Con l'entrata in vigore del regime dei contribuenti minimi, il comma 116 dispone l'abrogazione dei regimi di semplificazione di seguito elencati:

- regime dei contribuenti minimi in franchigia (art. 32 *bis* del DPR 29 settembre 1972, n. 633)
- regime fiscale delle attività marginali (l'art. 14 della legge 23 dicembre 2000, n. 388)
- regime c.d. “super-semplificato” per le imprese ed i lavoratori autonomi di minori dimensioni (articolo 3, commi da 165 a 170, della legge 23 dicembre 1996, n. 662)

In conformità al disposto del comma 115, con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze (di seguito *decreto*), in corso di emanazione, saranno dettate ulteriori disposizioni concernenti l'applicazione del regime in esame.

Tale regime, per espressa previsione del comma 117, si rende applicabile a decorrere dal 1° gennaio 2008 e, pertanto, i contribuenti in possesso dei requisiti di legge potranno avvalersene con effetto dalla medesima data.

Per tale motivo nella presente circolare è altresì anticipato il contenuto delle disposizioni del *decreto*, al fine di fornire agli operatori ed ai contribuenti un quadro completo della disciplina in esame e delle sue modalità applicative.

Al riguardo, si evidenzia che il testo della norma primaria detta comunque una disciplina dettagliata e sufficientemente completa del regime e

che le disposizioni del *decreto*, limitate a pochi aspetti di dettaglio della stessa, non avranno portata tale da incidere sul calcolo di convenienza ad avvalersi del regime in commento.

## **2 APPLICAZIONE DEL REGIME DEI MINIMI**

### ***2.1 Condizioni di accesso al regime***

Il regime dei contribuenti minimi è riservato alle persone fisiche residenti nel territorio dello Stato esercenti attività di impresa, arti o 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 da 57 a 85 e 54 del TUIR.

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. Nel *decreto* sarà precisato che ai predetti fini non rilevano neanche i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento ai parametri.

Per avvalersi del regime in esame è, altresì, necessario rispettare ulteriori condizioni. In particolare, nell'anno solare precedente il contribuente:

- non deve aver effettuato cessioni all'esportazione, ovvero, come sarà specificato nel *decreto*, 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, trattati ed accordi internazionali (cfr. articoli 8, 8-*bis*, 9, 71 e 72 del DPR n. 633 del 1972);
- non deve aver sostenuto spese per lavoro dipendente o per collaboratori di cui all'art. 50, comma 1, lett. *c*) e *c-bis*), del TUIR, anche assunti con le modalità riconducibili ad un progetto o programma di lavoro, o fase di esso, ai sensi degli art. 61 e seguenti del decreto legislativo 10 settembre 2003 n.

276. Il *decreto* estende tale disposizione anche alle spese per prestazioni di lavoro effettuate dall'imprenditore medesimo o dai suoi familiari, di cui all'articolo 60 del TUIR, ad eccezione dei compensi corrisposti ai collaboratori dell'impresa familiare;

- non deve aver erogato somme sotto forme di utili di partecipazione agli associati con apporto costituito da solo lavoro di cui all'art. 53, comma 2, lett. c) del TUIR;
- non deve aver acquistato, anche mediante contratti di appalto e di locazione, nei tre anni precedenti a quello di entrata nel regime, beni strumentali di valore complessivo superiore a 15.000 euro. Il valore dei beni strumentali cui far riferimento è costituito dall'ammontare dei corrispettivi relativi alle operazioni di acquisto effettuate anche presso soggetti non titolati di partita IVA comunque. I predetti corrispettivi rilevano, ai fini della determinazione del valore complessivo degli acquisti nel triennio, con riguardo ai momenti in cui le operazioni si considerano effettuate ai fini IVA ai sensi dell'articolo 6 del DPR n. 633 del 1972 (in genere, al momento della consegna o spedizione per l'acquisto di beni mobili; al momento di stipula dell'atto per beni immobili). Per esigenze di semplificazione rilevanti anche ai fini del controllo, si ritiene che i beni strumentali solo in parte utilizzati nell'ambito dell'attività di impresa o di lavoro autonomo esprimano un valore pari al 50 per cento dei relativi corrispettivi.

I soggetti che iniziano l'attività possono immediatamente applicare il regime in esame 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.

## ***2.2 Fattispecie di esclusione dal regime***

Ai sensi del comma 99, sono esclusi dal regime i soggetti non residenti che svolgono l'attività nel territorio dello Stato e coloro che si avvalgono di regimi speciali di determinazione dell'imposta sul valore aggiunto.

In particolare, non sono compatibili con il regime dei contribuenti minimi i regimi speciali IVA riguardanti le seguenti attività:

- Agricoltura e attività connesse e pesca (artt. 34 e 34-*bis* del DPR n. 633 del 1972);
- Vendita sali e tabacchi (art. 74, primo c. del DPR n. 633/72);
- Commercio dei fiammiferi (art. 74, primo c. del DPR n. 633/72);
- Editoria (art. 74, primo c. del DPR n. 633/72);
- Gestione di servizi di telefonia pubblica (art. 74, primo c. del DPR n. 633/72);
- Rivendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta (art. 74, primo c. del DPR n. 633/72);
- Intrattenimenti, giochi e altre attività di cui alla tariffa allegata al DPR n. 640/72 (art. 74, sesto c. del DPR n. 633/72);
- Agenzie di viaggi e turismo (art. 74-*ter.* del DPR n. 633/72);
- Agriturismo (art. 5, comma 2, della legge 413/91);
- Vendite a domicilio (art. 25-*bis*, comma 6, del DPR n. 600/73);
- Rivendita di beni usati, di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione (articolo 36 del d.l. n. 41/95);
- Agenzie di vendite all'asta di oggetti d'arte, antiquariato o da collezione (articolo 40-*bis* del d.l. n. 41/95);

Il comma 99 esclude dal regime anche coloro che, in via esclusiva o prevalente, effettuano operazioni di cessione di fabbricati o porzioni di fabbricato e terreni edificabili (di cui all'articolo 10, n. 8), del DPR n. 633 del 1972), ovvero

di mezzi di trasporto nuovi (di cui all'articolo 53, comma 1, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito con modificazioni dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427).

Non rientrano, infine, tra i contribuenti minimi coloro che, pur esercitando attività imprenditoriale, artistica o professionale in forma individuale, partecipano, nel contempo, a società di persone o ad associazioni professionali, costituite in forma associata per l'esercizio della professione, di cui all'articolo 5 del TUIR, o a società a responsabilità limitata a ristretta base proprietaria che hanno optato per la trasparenza fiscale, ai sensi dell'art. 116 del TUIR.

### ***2.3 Ingresso nel regime dei minimi***

#### *2.3.1. Contribuenti già in attività*

Il regime dei contribuenti minimi rappresenta il regime naturale per i soggetti che possiedono i requisiti sopra illustrati e per coloro che nel 2007 hanno applicato, avendone i requisiti, il regime della franchigia previsto dall'art. 32-*bis* del DPR n. 633 del 1972 (abrogato dal comma 116 con decorrenza dal 1° gennaio 2008). Ciò significa che entrambi i soggetti richiamati possono dal 1° gennaio 2008 iniziare automaticamente ad operare come contribuenti minimi, applicando le disposizioni proprie del regime senza dover fare alcuna comunicazione preventiva (con il modello AA9) o successiva (con la dichiarazione annuale).

I soggetti in regime di franchigia, che per operare avevano ricevuto un numero di partita Iva speciale, possono continuare ad usarlo, indipendentemente dal regime che intenderanno adottare, senza dover richiedere un nuovo numero con il modello AA9.

In deroga alle disposizioni ordinarie sulle opzioni, il comma 116 consente ai contribuenti, che nel 2007, pur possedendo i requisiti per applicare il regime della franchigia di cui all'articolo 32-*bis*, avevano optato per il regime ordinario, di applicare già dal 2008 il regime dei contribuenti minimi anche se non è trascorso il periodo minimo (triennio) di permanenza nel regime ordinario.

Si osserva, infine, che i soggetti che avevano optato ad inizio attività per l'applicazione del regime fiscale agevolato delle nuove iniziative imprenditoriali di cui all'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, valido per il periodo d'imposta in cui è iniziata l'attività e per i due successivi, possono scegliere di restare in tale regime fino al termine di durata dello stesso, ovvero, avendone i requisiti, di applicare il regime dei contribuenti minimi, anche se non è ancora terminato il triennio.

### *2.3.2. Contribuenti che iniziano l'attività*

I contribuenti che iniziano un'attività d'impresa, arte o professione e presumono di rispettare i requisiti previsti per l'applicazione del regime in esame, devono comunicarlo nella dichiarazione di inizio attività da presentare ai sensi dell'art. 35 del DPR 633/72 (modello AA9).

Fino all'approvazione del nuovo modello AA9 e delle relative procedure informatizzate che ne consentono l'acquisizione e la gestione, e fino al rilascio delle nuove applicazioni, i soggetti che iniziano l'attività e intendono aderire al regime dei contribuenti minimi, dovranno utilizzare l'attuale modello AA9/8, barrando nel "quadro B" la casella denominata "*Contribuenti minori*". Tale formalità, assolta con la compilazione dei modelli AA9/8 presentati a partire dal 1° gennaio 2008, consente di accedere immediatamente al regime in commento.

Dal 1° gennaio 2008, peraltro, non potranno essere più selezionate, nel "quadro B", le caselle denominate "*Contribuenti minimi in franchigia*" e "*Regime fiscale agevolato per le attività marginali*", in quanto relative a norme abrogate.

## **2.4 Disapplicazione del regime**

La disapplicazione dal regime dei contribuenti minimi può avvenire con due modalità alternative: 1) per opzione, tramite comportamento concludente del

contribuente interessato ad applicare le imposte nei modi ordinari; 2) per legge, al superamento dei limiti previsti dal comma 96 ovvero allorquando si realizzi una delle fattispecie indicate nel comma 99.

#### *2.4.1 Disapplicazione per opzione*

I contribuenti minimi hanno facoltà di fuoriuscire dal regime semplificato, optando per la determinazione delle imposte sul reddito e dell'imposta sul valore aggiunto nei modi ordinari.

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

In conformità al regolamento approvato con dPR 10 novembre 1997, n. 442, il comma 110, prevede che l'opzione per il regime ordinario deve essere comunicata all'Agenzia delle entrate con la prima dichiarazione annuale presentata successivamente alla scelta.

L'opzione è 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. In altri termini, la scelta resta valida fino a quando il contribuente continua ad applicare le imposte nei modi ordinari.

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.

In deroga all'obbligo di applicazione del regime ordinario per almeno un triennio dall'opzione, limitatamente al periodo d'imposta 2008, è prevista la possibilità di revocare l'opzione per il regime ordinario con effetto dal periodo d'imposta 2009; in tal caso, essendo i contribuenti minimi esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva, la revoca va comunicata

presentando, unitamente alla dichiarazione dei redditi ed entro gli stessi termini, il modello VO (*comunicazioni delle opzioni e delle revoche*) rinvenibile nella dichiarazione annuale Iva (art. 2, comma 2, del D.P.R. n. 442 del 1997).

Comunicazione analoga deve essere resa dai soggetti che, avendo effettuato nell'anno precedente solo operazioni esenti, sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva.

#### *2.4.2 Disapplicazione per legge*

##### *2.4.2.1. al venire meno dei requisiti*

Il *regime* dei minimi cessa di avere efficacia quando alternativamente il contribuente:

- a) consegue ricavi o compensi superiori a 30.000 euro;
- b) effettua una cessione all'esportazione;
- c) sostiene spese per lavoratori dipendenti o collaboratori;
- d) eroga somme a titolo di partecipazione agli utili agli associati in partecipazione con apporto costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro;
- e) effettua acquisti di beni strumentali che, sommati a quelli dei due anni precedenti, superano l'ammontare complessivo di 15.000 euro.

In merito ai beni strumentali, occorre prendere in considerazione il corrispettivo relativo alle operazioni di acquisto determinato nei modi indicati al punto 2.1.

La possibilità di avvalersi del regime viene meno, altresì, quando si verifica uno dei seguenti eventi indicati nel comma 99:

- a) a causa di un mutamento dell'attività, il contribuente rientra in uno dei regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- b) trasferisce la propria residenza all'estero;

- c) a causa di un mutamento dell'attività, effettuata in via esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati, di porzioni di fabbricato, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi;
- d) acquisisce 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.

Sotto l'aspetto temporale, il regime cessa di avere efficacia dall'anno successivo a quello in cui vengono a mancare le condizioni di cui al comma 96, ovvero si realizza una delle fattispecie indicate nel comma 99.

Tuttavia, nel caso in cui i ricavi o compensi superano di oltre il 50 per cento il limite di 30.000 euro il regime cessa di avere applicazione nell'anno stesso in cui avviene il superamento. In tal caso il contribuente dovrà porre in essere gli ordinari adempimenti contabili ed extracontabili posti a carico degli imprenditori e dei professionisti.

In particolare, se in corso d'anno i corrispettivi o i ricavi superano i 45.000 euro, è dovuta l'imposta sul valore aggiunto relativa alle operazioni effettuate nel corso dell'intero anno solare, che, per la frazione d'anno antecedente al superamento del limite, sarà determinata mediante scorporo dai corrispettivi, secondo le regole contenute nell'articolo 27, ultimo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, in ogni caso facendo salvo il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti.

La fuoriuscita dal regime dei contribuenti minimi, per superamento di oltre il 50 per cento del limite di compensi o ricavi, comporta una serie di adempimenti che il contribuente è tenuto ad assolvere fin dall'inizio del periodo d'imposta in corso al momento del superamento.

In particolare, come sarà specificato dal *decreto*, nell'ipotesi di transito nel regime ordinario in corso d'anno, il contribuente deve:

- a) agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto:

- 1) istituire i registri previsti dal titolo II del d.P.R. n. 633 del 1972, entro il termine per l'effettuazione della liquidazione periodica relativa al mese o trimestre in cui è stato superato il limite;
- 2) adempiere gli obblighi ordinariamente previsti per le operazioni effettuate successivamente al superamento del limite;
- 3) presentare la comunicazione dati e la dichiarazione annuale IVA entro i termini ordinariamente previsti;
- 4) versare l'imposta a saldo risultante dalla dichiarazione annuale relativa all'anno in cui è stato superato di oltre il 50 per cento il limite di 45.000 euro entro i termini ordinariamente previsti;
- 5) annotare i corrispettivi e gli acquisti effettuati anteriormente al superamento del limite entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale IVA;

b) agli effetti dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta regionale sulle attività produttive:

- 1) istituire i registri e le scritture contabili previsti dal titolo secondo del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e annotare le operazioni con le modalità e nei termini ivi stabiliti a decorrere dal mese in cui è stato superato il predetto limite;
- 2) adempiere agli obblighi ordinariamente previsti per le operazioni che determinano il superamento del predetto limite e per quelle effettuate successivamente;
- 3) presentare la comunicazione dati ai fini degli studi di settore e dei parametri e le dichiarazioni relative all'anno in cui è stato superato il predetto limite entro i termini ordinariamente previsti;
- 4) versare, entro il termine ordinariamente previsto, le imposte a saldo, relative all'anno in cui è stato superato il predetto limite, risultanti dalla dichiarazione annuale e calcolate sul reddito determinato nel rispetto delle norme del testo unico in materia di determinazione del reddito di lavoro autonomo e del reddito d'impresa, nonché sul valore della produzione netta

determinate secondo le disposizioni di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446;

- 5) annotare le operazioni relative alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, nonché agli acquisti effettuati anteriormente al superamento del predetto limite entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale.

Il superamento del limite dei ricavi o compensi oltre la soglia del 50 per cento 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.

#### *2.4.2.2. a seguito di accertamento*

Ai sensi del comma 114, il regime dei contribuenti minimi può cessare anche a seguito di un avviso di accertamento divenuto definitivo. Anche in tal caso il regime cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui è accertato in via definitiva il venir meno di una delle condizioni di cui al comma 96, ovvero il realizzarsi di una delle ipotesi elencate nel comma 99.

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.

Il superamento del limite dei ricavi o compensi oltre la soglia del 50 per cento implica 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.

### 3 SEMPLIFICAZIONI

#### 3.1 Semplificazioni e adempimenti ai fini IVA

##### 3.1.1 Semplificazioni

Ai sensi del comma 109, i soggetti che applicano il regime dei contribuenti minimi sono esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento dell'imposta e da tutti gli altri obblighi previsti dal DPR n. 633 del 1972, ossia:

- registrazione delle fatture emesse (articolo 23);
- registrazione dei corrispettivi (articolo 24);
- registrazione degli acquisti (articolo 25);
- tenuta e conservazione dei registri e documenti (articolo 39), fatta eccezione per le fatture di acquisto e le bollette doganali di importazione;
- dichiarazione e comunicazione annuale (articoli 8 e 8-bis del DPR 22 luglio 1998, n. 322);
- compilazione ed invio degli elenchi clienti e fornitori (articolo 8-bis comma 4-bis del DPR n. 322 del 1998).

##### 3.1.2 Adempimenti

In capo ai contribuenti minimi permangono, invece, ai sensi delle disposizioni in commento, i seguenti adempimenti:

- obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali;
- obbligo di certificazione dei corrispettivi; sulle fatture emesse ai sensi dell'articolo 21 del DPR n. 633 del 1972 dovrà annotarsi che trattasi di *“operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008”*;
- obbligo di integrare la fattura per gli acquisti intracomunitari e per le altre operazioni di cui risultano debitori di imposta (ad esempio, nell'ipotesi di

operazioni soggette al regime dell'*inversione contabile o reverse charge*) con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta;

- obbligo di versare l'imposta di cui al punto precedente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni,
- obbligo di presentare agli uffici doganali gli elenchi *intrastat* (cfr. articolo 50, comma 6, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331).

### *3.1.3 Esclusione del diritto di rivalsa e di detrazione*

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.

Peraltro, l'indetraibilità soggettiva assoluta dell'imposta corrisposta sugli acquisti fa sì che nei casi in cui detti 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 il *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.

Le cessioni di beni effettuate dai contribuenti minimi nei confronti di soggetti appartenenti ad altro stato membro dell'Unione Europea non sono considerate, ai sensi del comma 116, cessioni intracomunitarie ma cessioni interne senza il diritto alla rivalsa.

In tale ipotesi, il cedente deve indicare nella fattura emessa nei confronti dell'operatore comunitario che l'operazione, soggetta al regime in esame, "*non costituisce cessione intracomunitaria ai sensi dell'articolo 41, comma 2-bis del d.l. 30 agosto 1993, n. 331*".

### *3.1.4 Rettifica della detrazione*

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 sensi dell'art. 19-*bis*2 del DPR n. 633 del 1972. La fattispecie è disciplinata al comma 101, che regola - appunto - le ipotesi in cui nel corso dell'attività esercitata interviene una modifica al regime di applicazione dell'imposta. In tale circostanza, l'Iva relativa a beni e servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati deve essere rettificata in un'unica soluzione, senza attendere il materiale impiego degli stessi, fatta eccezione per i beni ammortizzabili, compresi i beni immateriali, la cui rettifica va eseguita soltanto se non siano ancora trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione, ovvero dieci anni dalla data di acquisto o di ultimazione se trattasi di fabbricati o loro porzioni.

A tale riguardo, si segnala che il comma 5 dell'art. 19-*bis*2 stabilisce che la rettifica non deve essere effettuata per i beni ammortizzabili di costo unitario non superiore a 516,46 euro e per i beni il cui coefficiente di ammortamento stabilito ai fini delle imposte sul reddito è superiore al 25 per cento.

Ai fini della rettifica dovrà predisporre un'apposita documentazione nella quale vanno indicate, per categorie omogenee, la quantità e i valori dei beni strumentali utilizzati secondo le modalità illustrate nella circolare n. 328/E del 24 dicembre 1997.

Analoga rettifica va effettuata quando il contribuente transita, 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.

Per ovviare alla eventuale onerosità della rettifica della detrazione il comma 101 dispone che l'imposta dovuta possa 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.

La norma prevede, inoltre, la facoltà di estinguere il debito mediante lo strumento della compensazione di cui all'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Il mancato versamento dell'unica rata, ovvero di una singola rata, è punibile con la sanzione prevista dall'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (pari al trenta per cento dell'importo non versato) e costituisce titolo per l'iscrizione a ruolo.

Le rettifiche della detrazione vanno effettuate nella prima dichiarazione annuale Iva presentata dopo l'ingresso nel regime, ossia in quella relativa all'anno precedente al transito nel regime in commento. Ad esempio, un contribuente che transita nel nuovo regime il 1° gennaio 2008 deve evidenziare le rettifiche della detrazione nella dichiarazione annuale Iva relativa al 2007 che sarà presentata nel 2008.

### *3.1.5 Ultima dichiarazione annuale*

Al fine di rendere neutrali gli effetti del passaggio dal regime ordinario IVA al regime dei contribuenti minimi, il comma 102 dispone che nella dichiarazione relativa all'ultimo anno in cui è stata applicata l'Iva nei modi ordinari, si deve tener conto dell'imposta relativa alle operazioni ad esigibilità differita di cui all'articolo 6 del DPR n. 633 del 1972, ossia delle operazioni per le quali, generalmente, l'esigibilità dell'imposta si realizza al momento del pagamento del corrispettivo (cessioni di beni e prestazioni di servizi fatte, ad esempio, allo Stato, agli enti pubblici territoriali e ai consorzi tra essi costituiti, alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, agli istituti universitari, alle unità sanitarie locali, agli enti ospedalieri, agli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, agli enti pubblici di assistenza e beneficenza e a quelli di previdenza).

Sempre con riferimento all'ultima dichiarazione annuale Iva relativa al periodo di applicazione dell'imposta nei modi ordinari, qualora, eseguite le opportune rettifiche previste dall'art. 19-*bis*2, emerga una eccedenza di credito Iva, la stessa potrà essere chiesta a rimborso ai sensi dell'articolo 30, terzo comma, del DPR n. 633 del 1972, ovvero potrà essere utilizzata in compensazione con altre imposte e contributi ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997.

### ***3.2 Semplificazioni e adempimenti ai fini delle imposte sul reddito***

#### *3.2.1 Semplificazioni contabili*

I contribuenti minimi sono esonerati dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili anche ai fini delle imposte sul redditi.

#### *3.2.2 Esclusione comunicazione dati per studi di settore*

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 di cui all'art. 62-*bis* del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito con modificazioni dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427 e dei parametri di cui al DPCM del 29 gennaio 1996.

#### *3.2.3 Obblighi contabili*

I contribuenti minimi restano obbligati, ai sensi del comma 109, a conservare i documenti ricevuti ed emessi come previsto dall'art. 22 del DPR 29 settembre 1973, n. 600.

I soggetti che esercitano arti o professioni devono, altresì, tenere, ai sensi dell'art. 19, comma 3, del DPR n. 600 del 1973, uno o più conti correnti bancari o

postali nei quali far confluire, obbligatoriamente, le somme riscosse nell'esercizio dall'attività e dai quali devono essere prelevate le somme occorrenti per il pagamento delle spese. Come chiarito dalla circolare n. 28/E del 2006, non è necessario che detti conti siano dedicati esclusivamente all'attività professionale, potendo essere utilizzati anche per esigenze personali e familiari.

Si applica, infine ai contribuenti minimi la previsione contenuta nell'art. 19 del DPR n. 600 del 1973, secondo cui *“I compensi in denaro per l'esercizio di arti e professioni sono riscossi esclusivamente mediante assegni non trasferibili o bonifici ovvero altre modalità di pagamento bancario o postale nonché mediante sistemi di pagamento elettronico, salvo per importi unitari inferiori a 100 euro.”* Si ricorda che l'importo minimo fissato dalla predetta norma per l'applicazione della disposizione in argomento è stato variato nei limiti di cui all'art. 35, comma 12-*bis* del D.L. n. 223 del 2006, come modificato dall'art. 1, comma 69, legge 27 dicembre 2006, n. 296, in vigore dal 1° gennaio 2007, secondo cui *“Il limite di 100 euro di cui al quarto comma dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, introdotto dal comma 12 del presente articolo, si applica a decorrere dal 1° luglio 2009. Dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto e sino al 30 giugno 2008 il limite è stabilito in 1.000 euro. Dal 1° luglio 2008 al 30 giugno 2009 il limite è stabilito in 500 euro...”*.

### ***3.3. Esenzione dall'imposta regionale sulle attività produttive***

La norma recata dal comma 104 stabilisce che i contribuenti minimi sono esenti dall'imposta sulle attività produttive. Con tale disposizione il legislatore ha inteso prescindere dalle caratteristiche individuali dell'attività svolta ai fini dell'assoggettamento all'IRAP del reddito prodotto, riconducendo l'esenzione tra le specificità del regime in esame.

Conseguentemente i contribuenti minimi sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione IRAP prevista dall'articolo 19 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

#### **4 DETERMINAZIONE AGEVOLATA DEL REDDITO D'IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO**

##### ***4.1 La determinazione del reddito per i soggetti che si avvalgono del regime dei minimi***

Le regole per la determinazione del reddito dei contribuenti minimi sono dettate dal comma 104 ed integrate da alcune disposizioni del *decreto*.

Il comma 104 stabilisce che il reddito di impresa o di lavoro autonomo dei soggetti che rientrano nel regime in esame *“è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa o dell'arte o della professione; concorrono altresì alla formazione del reddito le plusvalenze e le minusvalenze dei beni relativi all'impresa o all'esercizio dell'arte o professione”*.

Ai fini della determinazione del reddito, assumono rilevanza, come andrà a specificare il *decreto*, i componenti di reddito positivi. In particolare, rilevano a tal fine anche le sopravvenienze attive e, per coerenza sistematica, quelle passive.

La disposizione in esame detta, quindi, in deroga alle disposizioni previste dal Testo Unico delle Imposte sui redditi per la determinazione dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo, specifiche regole che trovano applicazione solo per i soggetti che si avvalgono del regime in esame.

In particolare, la norma in commento stabilisce che l'imputazione delle spese, dei ricavi e dei compensi al periodo d'imposta deve essere effettuata sulla base del cd. *“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 sottende generalmente alla

determinazione dei redditi derivanti dall'esercizio di arti o professione, trova applicazione anche nella determinazione del reddito d'impresa prodotto dai contribuenti minimi.

Sulla base di tale principio, 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.

Proprio in applicazione del principio di cassa, deve ritenersi – come preciserà il *decreto* - che anche il costo sostenuto per l'acquisto di beni strumentali concorra alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui è avvenuto il pagamento e che 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 concorrerà 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, il *decreto* preciserà che l'eventuale plusvalenza o minusvalenza è determinata, ai sensi degli articoli 86 e 101 del Tuir, sulla base della differenza 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.

Analogamente, non assume alcuna rilevanza sotto il profilo fiscale l'eventuale valore attribuito alle rimanenze di merci acquistate nel corso di vigenza 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 le stesse assumono rilevanza a decremento dei componenti positivi prodotti nel corso di applicazione del regime. Al riguardo il *decreto* preciserà 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 presente regime.

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 rileva nei periodi di imposta successivi con le stesse regole.

Per espressa previsione normativa contenuta nel citato comma 104 sono inoltre deducibili dal reddito 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, semprechè gli stessi risultino fiscalmente a carico del titolare ai sensi dell'articolo 12 del TUIR.

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.

Al riguardo nel *decreto* sarà precisato che i contributi previdenziali ed assistenziali devono essere dedotti prioritariamente dal reddito di impresa o di lavoro autonomo determinato in base al regime in esame, 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.

Sul reddito determinato secondo le regole illustrate si applica una imposta sostitutiva dei redditi e delle addizionali regionali e comunali pari al 20 per cento; 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.

Si precisa al riguardo che il predetto reddito, assoggettato ad imposta sostitutiva, non concorre alla formazione del reddito complessivo del contribuente.

Nel *decreto* sarà previsto, tuttavia, che il reddito dell'attività soggetta al regime dei contribuenti minimi rileva, in aggiunta al reddito complessivo, ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia ai sensi dell'articolo 12, comma 2, del TUIR, nonché 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 detrazioni di cui all'articolo 13 del TUIR.

#### ***4.2 Componenti di reddito riferiti ad esercizi precedenti***

Il comma 106 detta alcune disposizioni volte a disciplinare il trattamento fiscale dei componenti positivi o negativi riferibili ad esercizi precedenti l'applicazione del regime con riferimento ai quali risultavano applicabili le regole ordinarie del TUIR.

Tale disposizione prevede che i componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad esercizi precedenti a quello di applicazione del 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 del periodo d'imposta precedente l'applicazione del regime, solo per l'importo della loro somma algebrica che eccede l'ammontare di 5.000 euro.

Tuttavia, se l'importo risultante dalla predetta somma algebrica non eccede il limite di 5.000 euro, lo stesso importo può essere computato nella determinazione del reddito di esercizio solo se esprime un componente negativo di reddito.

I componenti negativi o positivi in questione sono quelli per i quali il TUIR consente di rinviare la deduzione o prevede la tassazione in più periodi di

imposta. Si pensi, ad esempio, alle plusvalenze realizzate, la cui tassazione in applicazione dell'articolo 86 del Tuir, a scelta del contribuente, può essere imputata all'esercizio in cui la stessa è realizzata ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto; oppure alle spese di rappresentanza la cui deduzione nella misura di un terzo è ammessa nell'esercizio in cui le spese sono state sostenute e nei quattro successivi.

Con riferimento a tali componenti rinviati ad esercizi successivi, il contribuente dovrà, pertanto, al termine dell'esercizio precedente l'entrata nel regime in esame, effettuare una somma algebrica tra l'importo complessivo delle quote residue delle componenti attive e l'importo complessivo delle quote residue delle componenti negative.

Se il risultato di tale somma algebrica:

- è superiore a 5.000 euro, l'eccedenza rispetto ad euro 5.000 – sia essa riferita ad un componente positivo o negativo di reddito - dovrà concorrere alla formazione del reddito del medesimo periodo d'imposta;

- è inferiore ad euro 5.000, non assumerà rilevanza nella determinazione del reddito se trattasi di componente positivo di reddito;

- è inferiore a euro 5.000, il relativo importo potrà essere portato integralmente in deduzione solo se rappresentativo di un componente negativo di reddito.

### ***4.3 Il trattamento fiscale delle perdite***

Con riferimento alla disciplina applicabile alle perdite fiscali realizzate nei periodi di imposta precedenti a quello da cui decorre il regime dei contribuenti minimi, il comma 107 dispone che le stesse possono essere computate in diminuzione del reddito prodotto nei periodi di imposta di applicazione del regime, secondo le ordinarie regole stabilite dal Tuir.

Al riguardo si ricorda che l'articolo 8 del Tuir, nella formulazione vigente prima dell'entrata in vigore della legge Finanziaria 2008, stabilisce, al

comma 3, che le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali nonché quelle derivanti dall'esercizio di arti o professioni (limitatamente a quelle prodotte nei periodi di imposta 2006 e 2007) sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nel periodo d'imposta e, per la differenza nei successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero importo che negli stessi trova capienza.

Con riferimento alle attività di impresa e di lavoro autonomo trova, inoltre, applicazione per espresso rinvio del citato articolo 8 del Tuir anche il comma 2 dell'articolo 84 che disciplina il riporto illimitato delle perdite realizzate nei primi tre esercizi di attività. Pertanto, se le perdite riferite ai periodi d'imposta precedenti l'entrata nel regime sono state realizzate nei primi tre periodi di imposta di esercizio dell'attività, le stesse potranno essere portate in deduzione dai relativi redditi di impresa o di lavoro autonomo (sempre con riferimento alle perdite prodotte nei periodi di imposta 2006 e 2007) prodotti nel corso di applicazione del regime per l'importo che in essi trova capienza, senza tener conto di eventuali limiti temporali di riporto.

Il comma 108 prevede che le perdite prodotte nel corso dell'applicazione del regime sono computate in diminuzione dei redditi di impresa o di lavoro autonomo prodotti nei successivi periodi d'imposta ma non oltre il quinto.

Se la perdita è stata realizzata nei primi tre periodi di imposta in cui viene esercitata l'attività, resta ferma – anche a beneficio dei contribuenti minimi - la possibilità di applicare la disposizione contenuta nell'articolo 84, comma 2, del Tuir riguardante il riporto illimitato delle perdite.

#### ***4.4 Regime transitorio***

In considerazione delle peculiarità delle regole di determinazione del reddito applicabili per i soggetti che rientrano nel regime dei contribuenti minimi, il comma 112 introduce alcune disposizioni volte ad effettuare un coordinamento tra i periodi di imposta nei quali tali regole trovano applicazione e

i periodi precedenti o successivi con riferimento ai quali risultano quindi applicabili le ordinarie regole di determinazione del reddito.

Tale coordinamento si rende necessario in particolare per i redditi di impresa, proprio in considerazione del diverso criterio di imputazione temporale dei componenti di reddito (principio di cassa) adottato dal regime in esame rispetto al criterio di imputazione previsto dalle disposizioni ordinarie (principio di competenza) al fine di evitare duplicazioni o salti di imposta nei periodi di entrata o di uscita dal regime.

In particolare, la disposizione in commento stabilisce che nel caso di passaggio da un periodo d'imposta soggetto al regime dei minimi ad un periodo di 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.

Si tratta in sostanza di tutti quei componenti di reddito per i quali l'utilizzo del criterio di cassa in luogo di quello di competenza, o viceversa, porterebbe ad attribuire il componente a periodi di imposta diversi per i quali la determinazione del reddito avviene secondo differenti regimi.

Tali componenti:

-se hanno già concorso alla formazione del reddito secondo le regole ordinarie, non devono essere computati nella determinazione del reddito secondo le regole del regime in esame;

-se, al contrario, hanno concorso alla formazione del reddito secondo le regole del regime in commento, gli stessi non assumeranno rilevanza nei periodi d'imposta successivi alla fuoriuscita dal regime.

Si pensi, ad esempio, ai costi relativi a merci che sono state consegnate ed utilizzate in un periodo d'imposta in cui la determinazione del reddito è stata effettuata con le regole ordinarie e sono state pagate in un periodo d'imposta successivo soggetto al regime; in tale ipotesi, poiché il costo sostenuto per l'acquisto delle merci è già stato imputato secondo il criterio di competenza all'esercizio in cui le merci sono state consegnate, la successiva manifestazione monetaria di tale operazione non avrà alcuna rilevanza sotto il profilo reddituale, ancorché ricadente in un regime in cui risulta applicabile il criterio di cassa.

## **5 VERSAMENTI D'IMPOSTA E ACCONTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI**

I contribuenti minimi, ai quali si applicano le disposizioni in materia di versamento dell'imposta sui redditi delle persone fisiche, sono tenuti dal versamento telematico disciplinato all'art. 37, comma 49, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223 approvato, con modificazioni, dalla legge. 4 agosto 2006, n. 248.

Gli stessi calcolano l'acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche da corrispondere nell'anno in cui avviene il passaggio dal regime ordinario senza tener conto delle disposizioni che disciplinano il regime in commento. Ad esempio, il soggetto che si avvale del regime dei contribuenti minimi a decorrere dal periodo d'imposta 2008, calolerà gli acconti da versare nel corso dello stesso anno 2008, avendo riguardo all'imposta dovuta evidenziata nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2007.

Nel caso di imprese familiari, l'acconto è dovuto, anche per conto dei collaboratori familiari, dal titolare dell'impresa.

## **6 ASPETTI SANZIONATORI**

Ai contribuenti minimi si applica la disciplina delle sanzioni amministrative prevista dai decreti legislativi del 18 dicembre 1997 n. 471 e n.

472, con riguardo ovviamente alle violazioni degli obblighi cui gli stessi sono tenuti.

Così, ad esempio, per le violazioni consistenti nella mancata certificazione dei corrispettivi relativi alle “operazioni” compiute dai contribuenti minimi tornano applicabili le sanzioni di cui agli articoli 6 e 12 del d.lgs. n. 471 del 1997, quest’ultimo concernente la sanzione accessoria della sospensione della licenza o dell’attività; ugualmente, in caso di violazione dell’obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali si applica la sanzione amministrativa prevista dall’articolo 9 del d.lgs. n. 471 del 1997.

Per le violazioni tributarie commesse dai contribuenti minimi è consentito il ricorso all’istituto del ravvedimento, disciplinato dall’articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997, sempreché naturalmente le violazioni non siano state già constatate e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni e verifiche o altre attività di controllo di cui gli autori delle violazioni abbiano avuto formale conoscenza.

In ultimo, si evidenzia che il legislatore ha previsto un trattamento sanzionatorio aggravato nell’ipotesi di infedele indicazione dei requisiti e delle condizioni per accedere al regime. In tali ipotesi, “*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.

Il medesimo 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.

COMUNICATO STAMPA

**Contribuenti minimi, regime ordinario  
scatta con liquidazione Iva o esercizio diritto detrazione  
La sola emissione di fattura con addebito  
non è comportamento concludente**

L'emissione di fattura con addebito dell'Iva, a cui però non segue la liquidazione periodica dell'imposta o l'esercizio del diritto alla detrazione, non può essere considerata di per sé espressiva della volontà di non avvalersi del regime dei contribuenti minimi da parte dei contribuenti che ne hanno i requisiti.

L'Agenzia delle Entrate con una circolare fornisce chiarimenti sul nuovo regime e in particolare sul cosiddetto comportamento "concludente" ai fini dell'opzione per il regime ordinario da parte dei contribuenti che hanno i requisiti per accedere al regime semplificato previsto per i minimi.

La semplice emissione della fattura con addebito Iva, precisa la circolare, potrebbe essere stata causata da incertezze applicative connesse alle rilevanti novità introdotte dalla finanziaria. Perciò i contribuenti che nella prima fase dell'anno hanno comunque emesso fattura con addebito Iva e vogliono applicare il regime dei minimi potranno farlo effettuando comunque le opportune rettifiche dei documenti emessi con addebito Iva. La stessa procedura va seguita dai contribuenti che ai fini della certificazione dei corrispettivi hanno emesso "ricevuta-fattura", mentre per chi ha emesso un semplice scontrino fiscale o una ricevuta non vi è nessuna necessità di rettifica in quanto da tali documenti non potrebbe comunque emergere la volontà di un comportamento "concludente" ai fini della scelta del regime ordinario.

La circolare precisa inoltre che la tenuta dei registri Iva non si configura come un comportamento concludente verso la scelta del regime ordinario. E ciò in considerazione del fatto che l'esonero dagli obblighi di tenuta dei registri Iva per i minimi non esclude che gli stessi possano essere tenuti per ragioni amministrative. Relativamente ai motivi di esclusione dei contribuenti che si avvalgono di regimi speciali Iva, la circolare ribadisce che l'esclusione vale anche per le ulteriori attività di impresa o di lavoro autonomo eventualmente esercitate. Fanno però eccezione i produttori agricoli che rientrano nei limiti previsti dall'articolo 32 del Tuir.

Ai fini del calcolo del tetto dei 30.000 euro di ricavi o compensi registrati nel 2007 rileva il criterio della competenza. Quindi occorre tener conto anche di eventuali incassi slittati al 2008.

Viene poi confermato che ai fini del limite dei 15.000 euro per acquisto di beni strumentali parzialmente utilizzati nell'attività d'impresa vengono assunti con il valore del 50% del corrispettivo.

**UFFICIO STAMPA**

Via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 ROMA  
Tel. 06 50545093 – Fax 06 50762485  
E-mail: [ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it](mailto:ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it)

**INFORMAZIONI AI CONTRIBUENTI**

[www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)  
CALL CENTER 848.800.444  
(tariffa urbana a tempo)

La circolare precisa inoltre che chi ha sostenuto spese per prestazioni di natura occasionale non è escluso dal regime dei minimi, come pure l'ambulante che cede in affitto d'azienda alcuni posteggi può accedere al regime semplificato.

Per i contribuenti che iniziano l'attività nel 2008 e intendono avvalersi del regime dei minimi occorre indicare nell'apposito modello di possedere i requisiti per l'accesso. Chi non ha manifestato la propria volontà nella dichiarazione di inizio attività potrà comunque farlo nei successivi 30 giorni recandosi in un ufficio dell'Agenzia e rettificando la dichiarazione originaria. La circolare precisa inoltre che per chi ha i requisiti vale comunque il comportamento concludente ai fini dell'applicazione del regime dei minimi. In questo caso per chi non ha comunicato l'opzione per il regime dei minimi con la dichiarazione di inizio attività o con la successiva rettifica si applica la sanzione prevista dal decreto legislativo 471 del 1997, articolo 5 comma 6.

Il testo della circolare è disponibile sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate – [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it) – all'interno della sezione "Documenti/Circolari e Risoluzioni". Sul quotidiano telematico - [www.fiscooggi.it](http://www.fiscooggi.it) - è inoltre pubblicato un articolo di approfondimento.

**Roma, 28 gennaio 2008**

**UFFICIO STAMPA**

Via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 ROMA  
Tel. 06 50545093 – Fax 06 50762485  
E-mail: [ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it](mailto:ae.ufficiostampa@agenziaentrate.it)

**INFORMAZIONI AI CONTRIBUENTI**

[www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)  
CALL CENTER 848.800.444  
(tariffa urbana a tempo)



CIRCOLARE N.7/E

Roma, 28 gennaio 2008

*Direzione Centrale Normativa e Contenzioso*

---

***OGGETTO: Regime fiscale semplificato per i contribuenti minimi – Articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, finanziaria per l'anno 2008 – Ulteriori chiarimenti.***

## INDICE

<b>1) PREMESSA .....</b>	<b>4</b>
<b>2) REQUISITI DI AMMISSIONE/PERMANENZA NEL REGIME .....</b>	<b>4</b>
2.1 <i>Contemporaneo svolgimento di attività escluse e non dal regime dei minimi .....</i>	<i>4</i>
2.2 <i>Produttori agricoli .....</i>	<i>5</i>
2.3 <i>Applicazione regimi speciali.....</i>	<i>7</i>
2.4 <i>Partecipazione in società di persone o srl trasparenti .....</i>	<i>7</i>
2.5 <i>Limite dei 30.000 euro .....</i>	<i>8</i>
2.6 <i>Associato in partecipazione .....</i>	<i>8</i>
2.7 <i>Operazioni straordinarie .....</i>	<i>9</i>
2.8 <i>Beni strumentali .....</i>	<i>10</i>
2.9 <i>Attività iniziate da meno di 3 anni .....</i>	<i>16</i>
2.10 <i>Ricavi di competenza 2007 percepiti e fatturati nel 2008 .....</i>	<i>16</i>
2.11 <i>Impresa familiare.....</i>	<i>18</i>
2.12 <i>Esportazioni .....</i>	<i>18</i>
2.13 <i>Prestazioni occasionali.....</i>	<i>19</i>
2.14 <i>Altri quesiti.....</i>	<i>19</i>
<b>3 ENTRATA NEL REGIME.....</b>	<b>20</b>
3.1 <i>Presentazione del modello di dichiarazione senza indicazione dell'opzione per il regime dei minimi .....</i>	<i>20</i>
3.2 <i>Emissione della fattura con addebito dell'imposta.....</i>	<i>21</i>
3.3 <i>Emissione dello scontrino o della ricevuta.....</i>	<i>22</i>
3.4 <i>Annotazione dei corrispettivi .....</i>	<i>24</i>
3.5 <i>Posticipazione della registrazione delle operazioni attive, per gli esercenti attività di autotrasporto di cui all'art. 74, quarto comma .....</i>	<i>25</i>
3.6 <i>Revoca dell'opzione per il regime delle nuove attività imprenditoriali o di lavoro autonomo .....</i>	<i>26</i>
<b>4) USCITA DAL REGIME.....</b>	<b>28</b>
4.1 <i>Opzione per il regime delle nuove attività imprenditoriali o di lavoro autonomo.....</i>	<i>28</i>
4.2 <i>Irap.....</i>	<i>29</i>

4.3	<i>Scorporo Iva</i> .....	29
4.4	<i>Valutazione rimanenze</i> .....	30
<b>5)</b>	<b>DEDUCIBILITA' DELLE SPESE</b> .....	<b>30</b>
5.1	<i>Spese a deducibilità limitata</i> .....	30
<b>6)</b>	<b>ADEMPIMENTI</b> .....	<b>33</b>
6.1	<i>Perdite fiscali</i> .....	33
6.2	<i>Reverse charge</i> .....	34
6.3	<i>Versamenti</i> .....	34
6.4	<i>Bollo su fatture</i> .....	35
6.5	<i>Annotazione date di pagamento e di incasso</i> .....	36
6.6	<i>Autoconsumo</i> .....	36
6.7	<i>Acquisti intracomunitari</i> .....	37
6.8	<i>Crediti d'imposta</i> .....	38
6.9	<i>Componenti positivi al netto delle rimanenze finali</i> .....	38
6.10	<i>Determinazione del reddito – sopravvenienze attive/passive</i> .....	40
6.11	<i>Impresa familiare ed imposta sostitutiva</i> .....	41
6.12	<i>Detrazioni carichi famiglia e contributi previdenziali</i> .....	41
6.13	<i>Rimborso Iva</i> .....	42
6.14	<i>Rimborso delle ritenute subite eccedenti l'imposta sostitutiva</i> .....	43

## **1) PREMESSA**

Dal 1° gennaio 2008 i contribuenti in possesso dei requisiti indicati all'articolo 1, comma 96, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria per l'anno 2008) hanno la possibilità di avvalersi del nuovo regime riservato ai contribuenti minimi di cui ai commi da 96 a 117 del richiamato articolo 1.

Al fine di consentire l'immediata attuazione del nuovo regime, l'Agenzia delle entrate ha fornito le prime indicazioni operative con la circolare 21 dicembre 2007, n. 73/E, anticipando alcuni contenuti del decreto attuativo del Ministro dell'economia e delle finanze 2 gennaio 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 11 gennaio 2008, n. 9.

Con la presente circolare vengono forniti, sotto forma di risposta a numerosi quesiti formulati dalle associazioni di categoria, ulteriori chiarimenti in merito al regime dei contribuenti minimi.

Nel prosieguo della presente circolare, per semplicità, si farà riferimento ai commi dell'articolo 1 della legge finanziaria 2008 senza ulteriore specificazione.

## **2) REQUISITI DI AMMISSIONE/PERMANENZA NEL REGIME**

### ***2.1 Contemporaneo svolgimento di attività escluse e non dal regime dei minimi***

#### **a) Quesito**

Ai sensi del comma 99 non possono applicare il regime dei contribuenti minimi coloro che si avvalgono dei regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; tali regimi sono stati elencati nel paragrafo 2.2 della circolare n. 73/E del 2007.

Si chiede, dunque, di sapere se l'esercizio di una delle attività escluse dal regime dei contribuenti minimi comporta che il contribuente non potrà avvalersi di tale regime anche per eventuali altre attività di impresa o di lavoro autonomo esercitate.

**Risposta**

L'esercizio di una delle attività escluse, perché soggette ad un regime speciale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, comporta che il contribuente non potrà avvalersi del regime dei minimi neppure per le ulteriori attività di impresa o di lavoro autonomo eventualmente esercitate.

In altri termini, l'esercizio di un'attività soggetta a regime speciale IVA, espressiva ai fini IRPEF di un reddito d'impresa, impedisce di avvalersi del regime dei minimi, non solo per il trattamento di tale attività, ma anche per le ulteriori attività di impresa, arte o professione.

A titolo esemplificativo, l'esercente una rivendita di tabacchi – soggetta al regime speciale IVA di cui all'articolo 74, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 – non potrà avvalersi del regime dei minimi per la stessa attività di rivendita tabacchi né per la connessa gestione del bar, a nulla rilevando che l'ammontare complessivo dei corrispettivi, riferito ad entrambe le attività, non superi i 30.000 euro.

**2.2 Produttori agricoli****a) Quesito**

I soggetti che applicano i regimi speciali per i produttori agricoli e per le attività agricole connesse ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, previsti rispettivamente dagli articoli 34 e 34-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972, qualora le attività agricole svolte rientrano nei limiti previsti dall'articolo 32 del testo unico delle imposte sul reddito approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ai fini IRPEF sono titolari di redditi fondiari e non di redditi d'impresa.

Non essendo, dunque, titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo ai fini delle imposte sul reddito, possono avvalersi del regime dei contribuenti minimi per le altre attività di impresa, arte o professione esercitate?

**Risposta**

In considerazione della *ratio* sottesa all'introduzione del nuovo regime, che è quella di agevolare, sia sotto l'aspetto degli adempimenti che sotto quello del carico fiscale, contribuenti che esercitano attività economicamente marginali, si ritiene che i produttori agricoli, qualora esercitino l'attività nei limiti del menzionato articolo 32 del TUIR, ancorché assoggettati ai fini IVA al regime speciale di cui agli articoli 34 e 34-*bis*, possono avvalersi del regime dei contribuenti minimi con riguardo alle altre attività di impresa arte e professioni eventualmente svolte.

Nella menzionata ipotesi, i contribuenti assolvono agli adempimenti IVA previsti per i produttori agricoli secondo le disposizioni contenute negli articoli 34 e 34-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972 e, ai fini IRPEF, sono tenuti a dichiarare il reddito fondiario mentre, relativamente alla ulteriore attività di impresa o di lavoro autonomo, potranno avvalersi del regime dei contribuenti minimi e assolvere ai relativi adempimenti analiticamente descritti nella circolare n. 73/E del 2007.

Ad esempio, il soggetto che, in aggiunta all'attività agricola assoggettata al regime di cui all'articolo 34, eserciti anche attività di riparazione autoveicoli, potrà avvalersi relativamente a quest'ultima del regime dei contribuenti minimi, qualora ne ricorrano i presupposti.

In nessun caso l'attività agricola, sia essa espressiva di reddito fondiario o di reddito d'impresa, potrà rientrare nel regime dei contribuenti minimi qualora sia assoggettata al regime speciale di cui ai più volte citati articoli 34 e 34-*bis*.

Resta inteso che le limitazioni conseguenti all'applicazione del regime speciale IVA non operano nell'eventualità che l'attività agricola venga trattata, ai fini IVA, secondo le disposizioni proprie del regime ordinario e non ai sensi degli articoli 34 e 34-*bis*. In tal caso il contribuente in presenza dei requisiti dovrà applicare (salvo opzione) il regime dei contribuenti minimi per le altre attività di impresa eventualmente esercitate e per la restante attività agricola che ai fini dell'imposta sul reddito esprima reddito d'impresa compresa quella alla quale si applicano le disposizioni dell'articolo 56 bis del TUIR.

Si precisa, inoltre, che anche l'attività di agriturismo disciplinata dall'articolo 5, comma 2, della legge 413 del 1991 può essere attratta al regime dei minimi qualora il contribuente opti per l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari.

In ogni caso l'insieme delle attività assoggettate al regime dei contribuenti minimi dovrà essere valutata unitariamente ai fini della valutazione dei requisiti di accesso previsti al comma 96.

### ***2.3 Applicazione regimi speciali***

#### **a) Quesito**

Ai fini del comma 99 si chiede conferma che le fattispecie di esclusione dal regime dei contribuenti minimi devono essere verificate in relazione all'anno di applicazione del regime. Ad esempio, la condizione relativa alla mancata applicazione di regimi speciali ai fini IVA per un soggetto che entra nel regime dei contribuenti minimi nel corso del 2008 va verificata in relazione al citato anno e non, anche, al 2007.

#### **Risposta**

L'esistenza delle cause di esclusione dal regime, previste dal comma 99, devono essere verificate in relazione al periodo d'imposta in cui s'intende operare come contribuente minimo. Conseguentemente, l'aver applicato nell'anno 2007 un regime speciale IVA non è di ostacolo ad avvalersi, a decorrere dal 1° gennaio 2008, del regime dei contribuenti minimi sempre che per l'anno solare 2008 il contribuente legittimamente non applica alcun regime speciale IVA (cfr. paragrafo 2.2 della circolare n. 73/E del 21 dicembre 2007).

### ***2.4 Partecipazione in società di persone o srl trasparenti***

#### **a) Quesito**

Per espressa previsione normativa sono esclusi dal regime coloro che partecipano, "contestualmente", a società di persone o associazioni di cui

all'articolo 5 del TUIR o a società a responsabilità limitata trasparenti di cui all'articolo 116 del TUIR (cfr articolo 1, comma 99, lett. a) della legge n. 244/2007). Il riferimento alla contestualità per la verifica della causa ostativa dovrebbe impedire di accedere al regime a coloro che detengono partecipazioni in costanza di applicazione del regime. Pertanto, si ritiene possibile accedere al regime nelle ipotesi in cui la partecipazione sia stata ceduta prima del 31 dicembre 2007.

### **Risposta**

I requisiti per accedere al regime dei contribuenti minimi devono essere posseduti alla data del 1° gennaio 2008 e, pertanto, si ritiene di condividere la soluzione prospettata.

## ***2.5 Limite dei 30.000 euro***

### **a) Quesito**

Per la verifica del limite dei 30.000 euro di ricavi si deve tener conto dei ricavi fatturati nel 2008 di competenza del 2007?

### **Risposta**

Per accedere al regime dei contribuenti minimi, i soggetti interessati devono aver conseguito nell'anno solare precedente ricavi in misura non superiore a 30.000 euro. A tal fine, 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.

## ***2.6 Associato in partecipazione***

### **a) Quesito**

Chi si avvale di un associato in partecipazione di solo lavoro, al quale non siano stati distribuiti utili in quanto nel 2007 l'attività ha chiuso in perdita, può accedere al regime dei contribuenti minimi? Ugualmente, può avvalersi del

medesimo regime in presenza di associati in partecipazione che non apportano solo lavoro?

### **Risposta**

Il comma 96, lettera a), n. 3), esclude dal regime dei contribuenti minimi coloro che nell'anno solare precedente hanno “...erogato somme sotto forma di utili da partecipazione agli associati di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c),” del TUIR, ossia agli associati il cui apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro.

Per converso, si ritiene che la citata causa di esclusione prevista dal comma 96, lettera a), n. 3), non trova applicazione sia con riferimento al caso in cui l'associato abbia effettuato nell'associazione un apporto che non sia di esclusivo lavoro, sia quando allo stesso non siano stati distribuiti utili in quanto l'esercizio si sia chiuso con una perdita.

## ***2.7 Operazioni straordinarie***

### **a) Quesito**

Nel caso di operazioni straordinarie (ad esempio, donazione dell'azienda al figlio con continuità dell'attività da parte di quest'ultimo) a verifica delle condizioni di accesso va effettuata avendo riguardo anche alla situazione del dante causa?

Ad esempio, azienda donata nel 2006: per il limite dei 15.000 euro di beni strumentali occorre tener conto anche degli acquisti posti in essere dal donante nel 2005 e parte del 2006?

### **Risposta**

Nell'ipotesi di donazione d'azienda con prosecuzione dell'attività in regime di continuità dei valori fiscali ai sensi dell'articolo 58 del TUIR, il donatario continua a svolgere senza soluzione di continuità la stessa attività del donante. Si è dell'avviso, pertanto, che ai fini della verifica delle condizioni di

accesso al regime, rilevino gli acquisti effettuati dal donante nel triennio precedente a quello di entrata nel regime da parte del donatario.

## ***2.8 Beni strumentali***

### **a) Quesito**

L'agente di commercio che ha dedotto l'80% del costo sostenuto per beni strumentali, ai fini della verifica delle condizioni di accesso considera l'importo corrispondente all'80%?

### **Risposta**

Come chiarito con la circolare n. 73/E del 2007, paragrafo 2.1, "per esigenze di semplificazione rilevanti anche ai fini del controllo, si ritiene che i beni strumentali solo in parte utilizzati nell'ambito dell'attività di impresa o di lavoro autonomo esprimano un valore pari al 50 per cento dei relativi corrispettivi".

Si ribadisce, dunque, che ai fini della verifica dei requisiti di accesso al regime i beni strumentali ad uso promiscuo rilevano per il 50 per cento del costo sostenuto, a prescindere da eventuali diverse percentuali di deducibilità contenute nel TUIR.

Al riguardo è opportuno precisare che si presumono comunque ad uso promiscuo tutti i beni a deducibilità limitata indicati negli articoli 164 e 102, comma 9, del TUIR (ad esempio autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli, e telefonia).

### **b) Quesito**

Nel caso di beni a deducibilità limitata fiscale (auto 40% e o 80% e telefoni 80%) ai fini del limite dei 15.000 euro va assunto il valore civilistico e/o fiscale?

### **Risposta**

Si conferma in questa sede quanto precisato nella circolare n. 73/E e ribadito nella risposta al precedente quesito, e cioè che i beni strumentali ad uso promiscuo (autovetture e telefonini) rileveranno ai fini della determinazione del valore complessivo degli acquisti di beni strumentali (15.000 euro) in misura pari al 50 per cento dei relativi corrispettivi, al netto dell'eventuale Iva indetraibile.

**c) Quesito**

Nel caso di bene strumentale acquisito mediante un contratto di locazione finanziaria l'importo massimo di euro 15.000 va individuato in base al costo sostenuto dal concedente?

**Risposta**

L'articolo 1, comma 97, della finanziaria 2008, stabilisce che ai fini della determinazione del limite del valore complessivo degli acquisti di beni strumentali (15.000 euro) le operazioni si considerano effettuate sulla base dei criteri previsti ai fini IVA dall'articolo 6 del d.P.R. n. 633 del 1972, che con riferimento alle prestazioni di servizi fa riferimento al pagamento del corrispettivo. Pertanto, in caso di utilizzo di un bene strumentale mediante un contratto di leasing, concorrerà l'importo dei canoni di leasing corrisposti nel triennio solare precedente.

**d) Quesito**

La durata del contratto di leasing deve osservare le condizioni minime di durata previste dalla normativa ?

**Risposta**

Si ritiene che sia possibile dedurre i canoni di leasing corrisposti nei periodi di imposta in cui il contribuente è assoggettato al regime dei minimi a prescindere dalla durata del contratto in quanto non trovano applicazione in tale regime le regole del TUIR che non siano espressamente richiamate dalla disciplina speciale o dal regolamento di attuazione.

**e) Quesito**

Nel limite dei 15.000 euro per i beni strumentali dobbiamo considerare anche i canoni di locazione o noleggio dell'immobile strumentale utilizzato nell'esercizio dell'attività?

**Risposta**

Ai fini dell'applicazione del nuovo regime si considerano contribuenti minimi le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni che, tra l'altro, *“nel triennio solare precedente non hanno effettuato acquisti di beni strumentali anche mediante contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria, per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro”*. Dal tenore letterale della disposizione si evince che, ai fini della determinazione del valore del bene strumentale, rilevano anche i canoni di locazione o noleggio corrisposti eventualmente anche a soggetti non titolari di partita Iva dal contribuente per acquisire la disponibilità del bene medesimo.

**f) Quesito**

L'ammontare degli acquisti di beni strumentali nel triennio precedente deve essere conteggiato al netto delle vendite dello stesso periodo?

Esempio: nel 2006 ho acquistato per 11.000 e venduto per 10.000. Beni strumentali al 31 dicembre 2006 per 1.000. Nel corso del 2007 ho acquistato altri beni per 7.000. Sono comunque escluso?

La *“ratio”* della norma, in realtà, potrebbe essere quella di includere nel nuovo regime chi, in un qualsiasi giorno del triennio considerato, non abbia mai posseduto "contemporaneamente" beni per più di 15.000 euro (ossia sommando algebricamente acquisti e vendite giorno per giorno non abbia mai - in nessun momento - superato tale limite).

**Risposta**

Ai fini dell'applicazione del nuovo regime si considerano contribuenti minimi le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni che, tra l'altro, *“nel triennio solare precedente non hanno effettuato acquisti di beni*

*strumentali (...) per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro*". Al riguardo, si precisa che il valore dei beni strumentali cui fare riferimento è costituito dall'ammontare dei corrispettivi relativi all'acquisto dei beni medesimi. A tal fine non rileva, pertanto, l'eventuale cessione del bene strumentale.

**g) Quesito**

I beni ricevuti in comodato d'uso gratuito vanno valutati al valore normale? Se tale contratto ha ad oggetto un'autovettura, si potrebbe indicare un "valore convenuto"?

**Risposta**

I beni utilizzati dal contribuente minimo in comodato d'uso gratuito non possono considerarsi beni strumentali per la cui acquisizione sia dovuto un corrispettivo ai sensi dell'articolo 6 del d.P.R. n. 633 del 1972 richiamato espressamente dal comma 97. Gli stessi non rilevano, pertanto, ai fini della determinazione del valore complessivo dei beni strumentali.

**h) Quesito**

Ai fini del limite dei 15.000 euro per i beni strumentali rileva l'eventuale prezzo corrisposto per l'avviamento?

**Risposta**

Il comma 96 della finanziaria 2008, stabilisce che una delle condizioni per rientrare nel regime dei contribuenti minimi consiste nel non aver effettuato nel triennio solare precedente acquisti di beni strumentali per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro. Il riferimento contenuto nella norma alla nozione di strumentalità dei beni da prendere in considerazione induce a ritenere che non debbano essere presi in considerazione taluni costi riferibili ad attività immateriali, come quello sostenuto per l'avviamento o altri elementi immateriali comunque riferibili all'attività, che non si caratterizzano per il loro concreto utilizzo nell'ambito dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo.

**i) Quesito**

Come vanno trattati gli acquisti provenienti dalle c.d. strutture polifunzionali? Si tratta di strutture che offrono, oltre all'affitto di un locale dove esercitare la professione, tutta una serie di altri servizi, quali quelli di segreteria, che talvolta vengono fatturati sotto una sola voce unitaria. Non è agevole, infatti, separare in concreto il canone di affitto, rilevante ai fini dell'ingresso/permanenza nel regime, dai costi degli altri servizi.

**Risposta**

Al fine della verifica dei requisiti di accesso al regime dei contribuenti minimi i soggetti che si avvalgono di strutture polifunzionali dovranno discernere, 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 determinate 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 previsto dal comma 96, lettera b), occorrerà considerare l'intero costo sostenuto nel triennio precedente. Diversamente rileverà il solo costo sostenuto a titolo di locazione o di noleggio qualora dal contratto sia possibile una sua distinta quantificazione.

**l) Quesito**

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, come va misurato il parametro del valore dei beni strumentali, che, riferito al triennio precedente, non deve essere superiore a 15.000 euro?

**Risposta**

Al fine di verificare il rispetto del requisito di cui al comma 96, lettera b), occorre far riferimento al costo che risulta effettivamente sostenuto da ciascun soggetto.

Nella fattispecie descritta nella domanda, dunque, per il professionista che risulta intestatario del contratto di locazione rileverà il canone corrisposto al locatore al netto del canone riaddebitato ai professionisti subconduttori.

Per i subconduttori, rileverà la quota corrisposta al sublocatore a titolo di riaddebito dei costi.

#### **m) Quesito**

Si chiede se, nel caso di passaggio al regime dei minimi, l'Iva relativa ai beni strumentali di costo unitario non superiore ad un milione di lire (516,46 euro), e a quelli il cui coefficiente di ammortamento stabilito ai fini delle imposte sul reddito è superiore al 25 per cento, non ancora entrati in funzione, deve essere oggetto di rettifica ai sensi dell'articolo 19-bis2 del DPR n. 633/72.

#### **Risposta**

Il comma 5 dell'articolo 19-bis2 del DPR n. 633 del 1972 dispone che *“ai fini del presente articolo non si considerano ammortizzabili i beni di costo unitario non superiore ad un milione di lire (516,46 euro) né quelli il cui coefficiente di ammortamento stabilito ai fini delle imposte sul reddito è superiore al 25 per cento”*.

Tuttavia il comma 3 del citato articolo 19-bis2 dispone che *“...la rettifica è eseguita limitatamente ai beni ed ai servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati...”*. Tale regola si applica non solo ai beni merce ma a tutti i beni e servizi che ai sensi del citato articolo non sono considerati strumentali.

Si ritiene, pertanto, che la rettifica dell'Iva vada eseguita anche con riferimento ai beni strumentali di importo inferiore a 516,46 euro e ai beni il cui coefficiente di ammortamento stabilito ai fini delle imposte sul reddito è superiore al 25 per cento non ancora entrati in funzione al momento del passaggio al regime dei contribuenti minimi, ossia per i quali non sono state ancora eseguite le deduzioni integrali o delle relative quote di ammortamento.

## ***2.9 Attività iniziate da meno di 3 anni***

### **a) Quesito**

Il limite dei 15.000 di beni strumentali va verificato avendo riguardo solo agli acquisti effettuati negli anni in cui l'impresa è stata in attività senza effettuare nessun ragguglio? Si ripropone la medesima questione in relazione ad imprese iniziate nel corso del 2007 per quanto concerne l'eventuale ragguglio dei ricavi maturati in tali periodi.

### **Risposta**

Il limite previsto dal comma 96, lettera b), (non aver effettuato acquisti di beni strumentali, anche mediante contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria, per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro), va riferito all'intero triennio precedente e non raggugliato 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.

Allo stesso modo, un contribuente che inizia l'attività il 1° aprile 2008 ed effettua in data 5 luglio 2008 acquisti di beni strumentali per un importo di 10.000 euro potrà permanere nel regime, a condizione che gli acquisti di beni strumentali effettuati successivamente e fino al 31 dicembre 2010 non eccedano la residua quota di 5.000 euro.

Diversamente, con riguardo ai ricavi il comma 96, lettera a) n. 1, prevede espressamente che gli stessi siano raggugliati all'anno.

## ***2.10 Ricavi di competenza 2007 percepiti e fatturati nel 2008***

### **a) Quesito**

Alcuni agenti di commercio hanno conseguito ricavi nel corso dell'anno 2007 relativi a fatture emesse e registrate per un ammontare prossimo ai 30.000 euro. Se a questi ricavi vengono aggiunte anche le provvigioni maturate per competenza, ma non ancora fatturate, risulta superato il tetto dei 30.000 euro. Ai fini del calcolo del limite occorre in ogni caso considerare i ricavi per

competenza che saranno fatturati nel 2008? Le fatture andranno, in tal caso, emesse in esenzione IVA?

### **Risposta**

Gli agenti di commercio, ai fini delle imposte sul reddito, sono titolari di reddito d'impresa che, in applicazione del regime ordinario, si determina in base al principio di competenza economica; ciò comporta che le provvigioni relative ad affari conclusi nel corso del 2007 partecipano alla formazione del reddito imponibile in relazione a tale periodo d'imposta.

Per converso, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto le prestazioni di servizio effettuate dagli agenti di commercio si considerano effettuate *“all'atto del pagamento del corrispettivo”* (così dispone l'articolo 6, terzo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972).

Tale differente criterio temporale di imputazione può comportare che - in base ai criteri ordinari di determinazione del reddito - per alcune prestazioni gli agenti di commercio debbano far concorrere alla determinazione del reddito imponibile corrispettivi per i quali non vi è stato ancora pagamento né emissione della fattura.

Ai fini della verifica dei requisiti per l'accesso al regime dei contribuenti minimi occorre tener presente che il comma 96 fa riferimento ai ricavi conseguiti nell'anno precedente. Pertanto, il limite di ricavi andrà verificato anche con riferimento alle operazioni per le quali non vi è stata manifestazione finanziaria, ma che, in virtù del principio di competenza, hanno già concorso alla formazione del reddito imponibile.

Una volta verificata la ricorrenza dei presupposti per accedere al regime dei contribuenti minimi e l'assenza di fattispecie di esclusione, il contribuente potrà avvalersi di detto regime e, dunque, emettere le fatture nel corso dell'anno 2008 senza addebito d'imposta.

E' opportuno precisare, inoltre, che i corrispettivi delle fatture relative a operazioni concluse nel corso del 2007 hanno già concorso alla formazione del reddito d'impresa per il periodo d'imposta 2007 e, dunque, in base alla regola

stabilita dal comma 112, non concorreranno nuovamente alla formazione del reddito imponibile anche per l'anno 2008, da determinare secondo le regole previste dal regime dei contribuenti minimi con il criterio di cassa.

### ***2.11 Impresa familiare***

#### **a) Quesito**

Il partecipante all'impresa familiare che apre partita IVA con ricavi presunti inferiori a 30.000 euro può applicare il regime dei contribuenti minimi? In tal senso sembrerebbe disporre la normativa, che esclude dal regime solo i soci di società di persone e non nomina le imprese familiari.

#### **Risposta**

Il comma 99 dispone che non sono considerati contribuenti minimi “...*gli esercenti attività d'impresa o arti e professioni in forma individuale che contestualmente partecipano a società di persone o associazioni di cui all'articolo 5*” del TUIR.

I partecipanti all'impresa familiare che contemporaneamente svolgono attività di impresa, arte o professione non sono pertanto 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 ai sensi dell'articolo 5 del TUIR.

### ***2.12 Esportazioni***

#### **a) Quesito**

Le operazioni di cessione all'esportazione di cui all'articolo 8 lettera c) del d.P.R. n. 633 del 1972 precludono la possibilità di aderire al regime dei contribuenti minimi? Si chiede conferma.

#### **Risposta**

Ai fini dell'applicazione del regime dei contribuenti minimi, il contribuente, tra l'altro, non deve aver effettuato - nell'anno solare precedente -

cessioni all'esportazione ovvero operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione di cui agli articolo 8, 8-*bis*, 9, 71 e 72 del d.P.R. n. 633 del 1972. Così dispone espressamente il comma 96, lettera a), n. 2.

### ***2.13 Prestazioni occasionali***

#### **a) Quesito**

Ai fine della verifica delle condizioni di accesso al regime dei contribuenti minimi le prestazioni occasionali sono assimilate al lavoro dipendente?

#### **Risposta**

L'aver sostenuto spese per prestazioni di natura occasionale non preclude l'accesso al regime dei contribuenti minimi trattandosi di spese diverse da quelle per lavoro dipendente o per rapporti di collaborazione indicati nel comma 96.

### ***2.14 Altri quesiti***

#### **a) Quesito**

L'ambulante, che continuando ad esercitare l'attività, cede in affitto d'azienda alcuni altri posteggi può accedere al regime dei contribuenti minimi?

#### **Risposta**

Sì. Ovviamente anche i canoni d'affitto concorrono alla determinazione del limite dei 30.000 euro di ricavi.

#### **b) Quesito**

I lavoratori extracomunitari esercenti attività d'impresa per alcuni mesi all'anno si considerano residenti ai fini del nuovo regime? Dipende dalla durata della permanenza in Italia? I giorni di permanenza devono essere conteggiati indipendentemente dal fatto che siano consecutivi o meno?

#### **Risposta**

Per l'individuazione del concetto di residenza ai fini dell'applicazione del regime dei contribuenti minimi occorre fare riferimento ai criteri generali

enunciati all'articolo 2, comma 2, del TUIR secondo cui *“ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile”*.

### **3) ENTRATA NEL REGIME**

#### ***3.1 Presentazione del modello di dichiarazione senza indicazione dell'opzione per il regime dei minimi***

##### **a) Quesito**

Per i soggetti che hanno presentato la dichiarazione di inizio attività ai fini IVA a decorrere dal 1° gennaio 2008 e che non hanno manifestato la scelta per il regime dei minimi, è possibile porre in atto il comportamento concludente e comunicarla successivamente? Trattandosi di regime naturale per i soggetti in possesso dei requisiti, l'indicazione nel modello AA9 di un volume d'affari presunto inferiore alla soglia dovrebbe consentire l'ingresso anche se non è stata barrata l'apposita casella contenuta nel modello di inizio attività.

##### **Risposta**

Il comma 98 prevede espressamente che: *“Le persone fisiche che intraprendono l'esercizio di imprese, arti o professioni possono avvalersi del regime dei contribuenti minimi comunicando, nella dichiarazione di inizio di attività di cui all'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, di presumere la sussistenza dei requisiti di cui ai commi 96 e 99”*.

Il tenore letterale della norma non lascia dubbi in merito alla necessità per i contribuenti che iniziano l'attività di comunicare il possesso dei requisiti per il regime dei contribuenti minimi tramite il modello AA9.

Al riguardo con la circolare n. 73/E del 2007 l'Agenzia ha chiarito che *“Fino all'approvazione del nuovo modello AA9 e delle relative procedure*

*informatizzate che ne consentono l'acquisizione e la gestione, e fino al rilascio delle nuove applicazioni, i soggetti che iniziano l'attività e intendono aderire al regime dei contribuenti minimi, dovranno utilizzare l'attuale modello AA9/8, barrando nel "quadro B" la casella denominata "Contribuenti minori". Tale formalità, assolta con la compilazione dei modelli AA9/8 presentati a partire dal 1° gennaio 2008, consente di accedere immediatamente al regime in commento".*

Tuttavia, si ritiene che qualora i contribuenti non abbiano provveduto a barrare l'indicata casella del quadro B, pur volendo applicare fin dall'inizio dell'attività il regime dei contribuenti minimi, potranno nei successivi trenta giorni rettificare l'originaria dichiarazione recandosi direttamente presso l'ufficio competente.

In ogni caso, ai fini della determinazione del regime applicabile varrà il principio del comportamento concludente. Tuttavia, se il contribuente non ha provveduto a comunicare l'opzione per il regime dei minimi con la dichiarazione di inizio attività o con la successiva rettifica sarà assoggettato alla sanzione prevista dall'articolo 5, comma 6, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

### ***3.2 Emissione della fattura con addebito dell'imposta***

#### **a) Quesito**

In sede di prima applicazione i contribuenti potrebbero aver emesso le fatture con indicazione dell'aliquota, dell'ammontare dell'imposta e dell'imponibile, quindi senza l'annotazione che trattasi di "*operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008*" o altra annotazione idonea a rendere edotto il destinatario dell'applicazione del regime dei contribuenti minimi.

Poiché i contribuenti minimi non devono applicare l'imposta sul valore aggiunto alle operazioni effettuate e di conseguenza non possono esercitare il diritto di rivalsa, il comportamento descritto può essere considerato espressivo della volontà di applicare il regime ordinario di determinazione delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto?

**Risposta**

Si ritiene che l'emissione di fattura con addebito dell'imposta al cessionario o committente potrebbe essere stata causata dalle incertezze applicative inevitabilmente connesse alle rilevanti novità introdotte dai commi da 96 a 117 e, dunque, non sia di per sé sola espressiva della volontà di non avvalersi del regime dei contribuenti minimi.

Al riguardo i contribuenti che intendono applicare il nuovo regime potranno effettuare le opportune rettifiche dei documenti emessi con addebito dell'imposta; più 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 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.

Per converso, soltanto 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 il comportamento potrà essere considerato inequivocabilmente espressivo dell'opzione per il regime ordinario.

**3.3 Emissione dello scontrino o della ricevuta****a) Quesito**

L'emissione degli scontrini fiscali avvalendosi di apparecchi misuratori già in uso ovvero il rilascio di ricevute tramite bollettari utilizzati in precedenza possono di per sé manifestare l'opzione per il regime ordinario?

**Risposta**

L'articolo 12 del decreto ministeriale 23 marzo 1983 disciplina in maniera dettagliata il contenuto obbligatorio dello scontrino fiscale. La richiamata disposizione non prevede che nello scontrino debbano essere indicati l'aliquota

applicata e l'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto; pertanto dal contenuto di tale documento non è possibile determinare se vi è stato o meno addebito dell'imposta a carico dell'acquirente e, dunque, dall'emissione dello scontrino fiscale non può desumersi l'esercizio del diritto di rivalsa.

Peraltro, l'utilizzo di misuratori fiscali che consentono l'indicazione sullo scontrino della sola aliquota, riferita ai singoli beni e servizi, non va considerata come volontà di applicare l'imposta sul valore aggiunto, il cui ammontare, comunque, non è riportato sullo scontrino stesso.

Analogamente, ai sensi dell'articolo 2 del decreto ministeriale 30 marzo 1992 nella ricevuta fiscale devono essere indicati:

1) *ditta, denominazione o ragione sociale, ovvero nome e cognome se persona fisica, domicilio fiscale e numero di partita IVA dell'emittente, nonché l'ubicazione dell'esercizio in cui viene esercitata l'attività e sono conservati i documenti previsti dal presente decreto;*

2) *natura, qualità e quantità dei beni e servizi che sono oggetto dell'operazione;*

3) *ammontare dei corrispettivi dovuti comprensivi dell'imposta sul valore aggiunto”.*

Come si evince dal tenore letterale della norma, dai dati contenuti nella ricevuta fiscale non è possibile ricostruire se vi sia stato o meno da parte del cedente o prestatore esercizio del diritto di rivalsa e, dunque, un comportamento concludente.

Le medesime considerazioni valgono per lo scontrino fiscale manuale, il cui contenuto è disciplinato dall'articolo 4 del già richiamato decreto ministeriali 30 marzo 1992, nonché per il c.d. “scontrino parlante”, di cui all'articolo 3 del d.P.R. 21 dicembre 1996, n 696.

Per converso la ricevuta-fattura di cui all'articolo 2, comma 2, del citato decreto ministeriale è, ai fini della certificazione dei corrispettivi, del tutto assimilata alla fattura, per cui, in caso di emissione di ricevuta-fattura, con indicazione dell'imponibile e dell'imposta, da parte di un contribuente che

intende avvalersi del regime fiscale dei minimi sarà necessario seguire le procedure descritte con riferimento alla fattura.

### ***3.4 Annotazione dei corrispettivi***

#### **a) Quesito**

Con la circolare n. 73/E del 2007 è stato chiarito che i contribuenti minimi sono esonerati dagli obblighi previsti dal d.P.R. n. 633 del 1972, ed in particolare dall'obbligo di registrazione delle fatture emesse (articolo 23) e dei corrispettivi (articolo 24).

Al riguardo si chiede di sapere se 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, sono un indice univocamente significativo della volontà di applicare il regime ordinario.

#### **Risposta**

Non si ritiene che l'istituzione e la tenuta dei registri IVA integrino gli estremi del comportamento concludente.

La circostanza che i contribuenti minimi siano esonerati dagli obblighi di tenuta dei registri IVA non esclude che gli stessi possano, per scelta dettata da finalità amministrative proprie ed ulteriori rispetto all'adempimento degli obblighi fiscali, decidere di tenere comunque i registri previsti dagli articoli 23, 24 e 25 del d.P.R. n. 633 del 1972, ovvero il giornale di fondo del misuratore fiscale distinto per aliquote.

Per altro, siffatta scelta, al pari della sommatoria dei compensi e dei ricavi indicati nei documenti emessi, può essere adottata al fine di monitorare il rispetto del limite di ricavi o compensi per essere considerato contribuente minimo, fissato dal comma 96, numero 1, lettera a), in 30.000 euro.

In proposito si rappresenta che, in caso di superamento della predetta soglia in corso d'anno per oltre il 50 per cento “...sarà dovuta l'imposta sul

*valore aggiunto relativa ai corrispettivi delle operazioni imponibili effettuate nell'intero anno solare, determinata mediante scorporo ai sensi dell'ultimo comma dell'articolo 27 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 per la frazione d'anno antecedente il superamento del predetto limite o la corresponsione dei predetti compensi, salvo il diritto alla detrazione dell'imposta sugli acquisti relativi al medesimo periodo".*

L'istituzione e la tenuta del registro delle fatture e dei corrispettivi potrebbe, dunque, rivelarsi utile anche al fine dello scorporo dell'imposta sul valore aggiunto sulle operazioni effettuate nella frazione d'anno antecedente il superamento del limite fissato dalla norma, così come l'istituzione del registro degli acquisti può rivelarsi utile per la determinazione dell'imposta detraibile.

### ***3.5 Posticipazione della registrazione delle operazioni attive, per gli esercenti attività di autotrasporto di cui all'art. 74, quarto comma***

#### **a) Quesito**

Il comma 102 dell'articolo 1 legge sulla finanziaria espressamente regola il trattamento da riservare, nel passaggio dal regime ordinario a quello dei minimi, alle operazioni ad esigibilità differita.

Il citato comma, infatti, prevede che nella dichiarazione annuale IVA relativa all'ultimo anno in cui l'imposta è applicata nei modi ordinari, deve tenersi conto anche dell'imposta relativa alle operazioni indicate nell'ultimo comma dell'articolo 6 del d.P.R. n. 633 del 1972 per le quali l'esigibilità non si è ancora verificata (con ciò significando che l'applicazione del regime dei contribuenti minimi comporta la rinuncia al differimento dell'esigibilità).

Al riguardo si chiede di sapere come debbano comportarsi gli autotrasportatori di cose per conto terzi che si avvalgono delle disposizioni dell'articolo 74, quarto comma, ultimo periodo, del citato d.P.R. n. 633.

#### **Risposta**

Gli autotrasportatori di cose per conto terzi iscritti nell'apposito albo per le prestazioni di servizi effettuati nei confronti del medesimo committente possono emettere una sola fattura per più operazioni di ciascun trimestre; inoltre, le fatture emesse possono essere annotate entro il trimestre solare successivo a quello di emissione.

Ciò comporta che i soggetti che applicano tale particolare modalità di emissione ed annotazione delle fatture potrebbero trovarsi ad emettere fatture con addebito dell'imposta e registrarle nell'anno in cui avviene il passaggio al regime dei minimi, anche se avendo optato per tale regime sarebbero esonerati dagli obblighi contabili e documentali previsti in materia di imposta sul valore aggiunto e non potrebbero esercitare il diritto di rivalsa.

In proposito si ritiene che, in assenza di una disciplina transitoria specifica, debba trovare applicazione analogica il principio contenuto nel comma 102 secondo cui *“nella dichiarazione relativa all'ultimo anno in cui è applicata l'imposta sul valore aggiunto nei modi ordinari si tiene conto anche dell'imposta relativa alle operazioni indicate nell'ultimo comma dell'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633”*.

In considerazione del fatto che, a partire dal 2008, i contribuenti che si avvalgono del regime dei minimi sono esonerati dagli obblighi di tenuta e conservazione dei registri IVA, nonché della presentazione della relativa dichiarazione si ritiene che gli autotrasportatori per conto terzi siano tenuti ad emettere ed annotare nei registri IVA tutte le fatture relative alle prestazioni rese nel 2007, entro il 31 dicembre 2007 e versare l'imposta risultante dalla liquidazione entro il 16 febbraio 2008.

### ***3.6 Revoca dell'opzione per il regime delle nuove attività imprenditoriali o di lavoro autonomo***

#### **a) Quesito**

Con la circolare n. 73/E del 2007 l'Agazia ha precisato che i soggetti che hanno optato per il regime agevolato delle nuove iniziative imprenditoriali o di lavoro autonomo di cui all'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, possono scegliere di applicare il regime dei contribuenti minimi anche se non è ancora decorso il triennio previsto dal menzionato articolo 13.

Si chiede di sapere con quali modalità detti soggetti devono effettuare l'opzione per il regime dei contribuenti minimi.

### **Risposta**

I contribuenti di cui all'articolo 13 della legge n. 388 del 2000 hanno l'onere di comunicare all'Amministrazione finanziaria la revoca dell'opzione per il regime agevolato “... *dandone comunicazione ad un ufficio locale dell'Agazia delle entrate*” tramite il modello AA9; in tal senso dispone il provvedimento del Direttore dell'Agazia delle entrate del 22 marzo 2001 (punto 2.2) adottato in attuazione del comma 9 del citato articolo 13 della legge n. 388 del 2000.

Tuttavia, i medesimi soggetti, qualora intendano accedere al regime dei contribuenti minimi possono farlo esclusivamente tramite “comportamento concludente”, non essendo tenuti ad effettuare alcuna comunicazione.

Pertanto, fino all'approvazione del nuovo modello AA9 e delle relative procedure informatizzate che ne consentono l'acquisizione e la gestione, e fino al rilascio delle nuove applicazioni, i soggetti che intendono transitare dal regime delle nuove iniziative imprenditoriali o di lavoro autonomo al regime dei contribuenti minimi, dovranno utilizzare l'attuale modello AA9/8, barrando nel “quadro B” solo la casella relativa alla revoca del regime.

Si precisa, infine, che qualora detti soggetti avessero scelto il regime ordinario per l'anno 2008 non saranno tenuti a permanervi per almeno un triennio, ma potranno scegliere per il 2009 di transitare nel regime dei contribuenti minimi, ricorrendone i presupposti, secondo quanto disposto dal comma 116 e chiarito al punto 2.4.1 della circolare n. 73/E del 2007.

#### **4) USCITA DAL REGIME**

##### ***4.1 Opzione per il regime delle nuove attività imprenditoriali o di lavoro autonomo***

###### **a) Quesito**

Un soggetto inizia l'attività d'impresa (produzione di beni) nel corso del 2008 con adesione al regime dei contribuenti minimi. Nel corso dell'anno i ricavi del soggetto superano 45.000 euro, ma non euro 61.974,83.

Tale soggetto può applicare - per l'anno 2008 ed i due successivi - il regime fiscale agevolato per le nuove iniziative produttive di cui all'articolo 13 della legge n. 388 del 2000?

Se, inoltre, il soggetto supera (non del 50%) i 30.000 euro nel 2008 può applicare, dal 2009, il regime fiscale agevolato di cui all'articolo 13 della legge n. 388 del 2000? Se sì, ai fini del conteggio del triennio occorre considerare anche l'anno in cui il soggetto ha applicato il regime dei marginali?

###### **Risposta**

L'articolo 13 della legge n. 388 del 2000 dispone che: *“le persone fisiche che intraprendono un'attività artistica o professionale ovvero d'impresa, ai sensi, rispettivamente, degli articoli 49 e 51 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, possono avvalersi, per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i due successivi, di un regime fiscale agevolato”*

Dal tenore letterale della norma emerge che il regime in argomento deve essere scelto all'atto di intraprendere un'impresa arte o professione e vale sin dal primo anno di attività.

Pertanto non è possibile che il regime agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo venga scelto a seguito della fuoriuscita dal regime dei minimi.

## **4.2 Irap**

### **a) Quesito**

Le persone fisiche che posseggono i requisiti per l'applicazione del regime dei contribuenti minimi sono tenuti a pagare l'imposta sulle attività produttive quando optano per il regime ordinario ai fini Iva e delle imposte sul reddito, tenuto conto che il legislatore nel fissare le condizioni di cui all'art. 1, comma 96, della legge finanziaria per il 2008, ha inteso individuare il contribuente - imprenditore ovvero professionista- da considerare non dotato di autonoma organizzazione, e, in quanto tale, non tenuto al versamento del tributo regionale indipendentemente dall'effettiva permanenza nel regime dei minimi.

### **Risposta**

Il comma 104 prevede che i contribuenti in possesso dei requisiti previsti dal citato comma 96 mantengono la soggettività passiva ai fini dell'imposta sulle attività produttive, essendosi il legislatore limitato a stabilire un'esenzione dall'imposta per coloro che applicano il regime dei contribuenti minimi.

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.

## **4.3 Scorporo Iva**

### **a) Quesito**

Con riferimento al versamento dell'IVA, nell'ipotesi del superamento in corso d'anno dei 45.000 euro di ricavi, occorre scorporare l'IVA dei corrispettivi e quindi procedere al versamento come un contribuente non minimo?

### **Risposta**

Sì. In tal caso il contribuente dovrà procedere allo scorporo dell'IVA ed al conseguente versamento secondo le ordinarie regole.

#### ***4.4 Valutazione rimanenze***

##### **a) Quesito**

Nel caso di uscita dal regime dei minimi e ritorno al regime ordinario come si valutano le rimanenze?

##### **Risposta**

In linea generale le rimanenze di merci il cui costo è stato sostenuto e quindi dedotto nel corso dell'applicazione delle regole del regime non dovranno assumere rilevanza come esistenze iniziali al momento della fuoriuscita dal regime dei minimi 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.

### **5) DEDUCIBILITA' DELLE SPESE**

#### ***5.1 Spese a deducibilità limitata***

##### **a) Quesito**

Per i beni in relazione ai quali le norme del TUIR prevedono un regime a deducibilità limitata (come ad esempio quello relativo alle autovetture, ai telefonini, etc) si chiede di sapere se tali limitazioni trovino applicazione anche nel regime dei minimi.

##### **Risposta**

A prescindere dalle disposizioni del TUIR che prevedono uno specifico limite di deducibilità per le spese di acquisto delle autovetture e dei telefonini, si ritiene che, come precisato con la circolare n. 73/E del 2007, al paragrafo 2.1, trattandosi di beni ad uso promiscuo, tali spese rileveranno, in ogni caso, nella misura del 50 per cento del relativo corrispettivo. La stessa limitazione si applica

anche ai canoni di leasing nell'ipotesi in cui i menzionati beni siano ad uso promiscuo ed acquisiti mediante un contratto di leasing finanziario.

**b) Quesito**

Per le spese in relazione alle quali le norme del TUIR prevedono un limite di deducibilità nel periodo d'imposta, con rinvio dell'eccedenza non dedotta agli esercizi successivi (ad esempio spese di manutenzione) si chiede di sapere se le stesse possono essere dedotte interamente nel periodo in cui sono state sostenute senza soggiacere ad alcuna limitazione d'importo, in base al principio di cassa applicabile nel regime in esame.

**Risposta**

L'ingresso nel regime dei minimi comporta l'applicazione del principio di cassa ai componenti positivi e negativi di reddito che rilevano ai fini della imputazione al periodo d'imposta al momento della loro percezione e del loro sostenimento ai sensi del comma 104. Si tratta di un regime semplificato applicabile a contribuenti di piccole dimensioni all'interno del quale non possono trovare applicazione, in linea generale, il principio di competenza ordinariamente previsto dalle norme del TUIR in sede di determinazione del reddito d'impresa ed, in particolare, tutte le disposizioni che prevedono una specifica disciplina ai fini della determinazione del reddito (ad esempio rateizzazione delle plusvalenze, deduzioni in più periodi d'imposta sulla base di una ripartizione forfetaria). Pertanto, le spese di manutenzione e riparazione non saranno soggette alla disciplina dell'art. 102, comma 6, del TUIR e saranno deducibili nell'esercizio di sostenimento per l'intero importo effettivamente pagato.

**c) Quesito**

Vigono comunque le norme previste per gli altri contribuenti in merito ai costi indeducibili/parzialmente indeducibili, ecc.?

**Risposta**

Tenendo conto della particolarità del regime dei minimi che prevede una modalità semplificata di determinazione del reddito ai sensi del comma 104 si ritiene che non possano trovare applicazione le norme del TUIR che prevedono una specifica limitazione nella deducibilità dei costi

Le spese relative a beni ad uso promiscuo e, quindi, parzialmente inerenti, nonché le spese relative a tutti i beni a deducibilità limitata indicati negli articoli 164 e 102, comma 9, del TUIR (ad esempio autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli, e telefonia) rileveranno nella misura del 50 per cento dell'importo corrisposto comprensivo dell'Iva per la quale non può essere esercitato il diritto alla detrazione.

#### **d) Quesito**

Le deduzioni forfetarie per spese non documentate previste per gli autotrasportatori in base al principio di cassa per il regime dei minimi possono essere dedotte?

#### **Risposta**

La deduzione forfetaria per spese non documentate prevista per gli autotrasportatori dall'articolo 66, comma 5, del TUIR non può trovare applicazione nell'ambito del regime dei contribuenti minimi. Tale regime che si fonda sul principio di cassa, dettato dal comma 104, prevede, infatti, la rilevanza delle sole spese sostenute.

#### **e) Quesito**

In attesa del decreto ministeriale che chiarirà i requisiti di inerenza, possiamo considerare deducibili oltre alle spese per omaggi di valore unitario inferiore a 50 euro anche quelle per cene e alberghi di ammontare non superiore al predetto importo?

#### **Risposta**

Tenendo conto della particolarità del regime dei minimi che prevede una modalità semplificata di determinazione del reddito ai sensi del comma 104, si

ritiene che non possano trovare applicazione le specifiche norme del TUIR che limitano la deducibilità di taluni costi. Conseguentemente anche le spese per omaggi, vitto e alloggio potranno essere portate in deduzione per l'intero importo pagato semprechè 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 soggetti minimi, infatti, è comunque subordinata alla circostanza che gli stessi siano inerenti all'attività esercitata.

## **6) ADEMPIMENTI**

### ***6.1 Perdite fiscali***

#### **a) Quesito**

Le perdite fiscali possono essere riportate negli anni successivi senza tener conto della modifica avvenuta in Finanziaria con riferimento alla contabilità semplificata?

#### **Risposta**

Si conferma quanto già precisato al paragrafo 4.3 della circolare 73/E del 2007 secondo cui le perdite prodotte nel corso dell'applicazione del regime dei minimi sono computate in diminuzione dei redditi d'impresa o di lavoro autonomo prodotti nei successivi periodi d'imposta, ma non oltre il quinto. Pertanto, le modifiche apportate dalla legge finanziaria 2008 all'articolo 8 del TUIR, con riguardo alla limitazione al riporto delle perdite dei contribuenti semplificati e dei titolari di reddito di lavoro autonomo, non rilevano per le perdite che il contribuente genera nel corso del regime dei contribuenti minimi, all'interno del quale trova applicazione la disciplina sul riporto dettata dal comma 108 della finanziaria 2008.

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. Con riferimento alle perdite derivante dall'esercizio di

imprese minori, nonché dall'esercizio di arti e professioni, possono essere computate in diminuzione solo le perdite realizzate nei periodi d'imposta 2006 e 2007 considerato che per questi soggetti la possibilità del riporto delle perdite è stata introdotta dal decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, e ha trovato applicazione nei periodi d'imposta 2006 e 2007.

## **6.2 Reverse charge**

### **a) Quesito**

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 nuova norma sui minimi, che non deve essere più applicata l'IVA secondo tale meccanismo?

### **Risposta**

Nel caso di specie si ritiene corretta la procedura descritta per non far applicare l'IVA secondo il meccanismo del *reverse charge* in caso di vendita da parte del contribuente minimo.

## **6.3 Versamenti**

### **a) Quesito**

E' possibile effettuare il versamento dell'IVA (l'unica rata o la prima di cinque) scaturente dalla rettifica della detrazione entro il termine dei versamenti a saldo scaturenti dal modello di dichiarazione Unico 2008, maggiorando l'importo dovuto dello 0,4% per mese o frazione di mese? La stessa può essere rateizzata ai sensi dell'articolo 20 del d.lgs. n. 241 del 1997?

### **Risposta**

No. Il comma 101 dispone che la prima o unica rata va versata entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul valore aggiunto relativa all'anno precedente a quello di applicazione del regime dei contribuenti minimi.

Ciò significa che non è possibile avvalersi del maggior termine previsto per il versamento a saldo delle imposte dovute in base alla dichiarazione annuale né della rateazione prevista dall'articolo 20 del d.lgs. n. 241 del 1997.

#### **6.4 Bollo su fatture**

##### **a) Quesito**

Nel caso di fatture emesse senza addebito dell'IVA si applicata l'imposta di bollo?

##### **Risposta**

L'esenzione a favore delle fatture e altri documenti di cui all'articolo 6 della tabella - allegato B - al DPR 26 ottobre 1972, n. 642, si applica a condizione che i documenti riguardino il pagamento di importi relativi a cessioni di beni o a prestazioni di servizi assoggettati ad Iva e che sui documenti stessi sia riportata l'Iva concernente le operazioni alle quali i documenti si riferiscono. Per i documenti sui quali non risulta evidenziata l'imposta sul valore aggiunto, l'esenzione è applicabile a condizione che gli stessi contengano l'indicazione che trattasi di documenti emessi in relazione al pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto (cfr circolare n. 1 del 2 gennaio 1984, risoluzione n. 98 del 3 luglio 2001).

In altre parole, per "operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto" si intendono quelle che scontano l'Iva ossia quelle operazioni per le quali sia effettivamente dovuto il tributo.

Pertanto, atteso che le fatture rilasciate dai contribuenti minimi documentano operazioni per le quali, ai sensi del comma 100, non viene esercitato il diritto di rivalsa, e quindi non scontano il tributo, le stesse, se di importo superiore a 77,47 euro, devono essere assoggettate all'imposta di bollo.

Sono, invece, esenti da bollo le fatture riguardanti gli acquisti intracomunitari e le operazioni per le quali il contribuente minimo assume la veste di debitore di imposta (ad esempio acquisti soggetti al reverse charge).

### ***6.5 Annotazione date di pagamento e di incasso***

#### **a) Quesito**

Ai fini della determinazione del reddito gli esercenti attività d'impresa minima devono annotare le date di pagamento dei costi e le date di incasso dei corrispettivi? In caso di risposta affermativa dove deve essere effettuata l'annotazione? Con la circolare n. 73/E del 2007 è stato precisato che anche i contribuenti minimi devono rispettare la previsione di cui all'articolo 19 del d.P.R. n. 600 del 1973 secondo cui i compensi per l'esercizio di arti e professioni sono riscossi esclusivamente mediante canalizzazione bancaria o postale (assegni, bonifici, altro). Tale disposizione resta limitata ai soli esercenti arti e professioni oppure si deve intendere estesa anche ai soggetti esercenti attività d'impresa?

#### **Risposta**

Premesso che non vi è un obbligo di annotazione delle 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.

Per quanto riguarda l'applicazione dell'articolo 19 del d.P.R. n. 600 del 1973, l'obbligo di canalizzazione bancaria o postale dei compensi riscossi è limitato agli esercenti arti o professioni.

### ***6.6 Autoconsumo***

#### **a) Quesito**

Si richiedono chiarimenti in merito al trattamento da riservare alle operazioni di destinazione al consumo personale o familiare di beni dell'impresa che potrebbero avvenire in costanza di applicazione del regime dei minimi.

#### **Risposta**

Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto le operazioni di destinazione al consumo personale o familiare di beni dell'impresa, che ordinariamente ai sensi

dell'articolo 2, secondo comma, n. 5, del d.P.R. n. 633 del 1972, costituiscono operazioni rilevanti agli effetti del tributo qualora la relativa imposta assolta all'atto dell'acquisto sia stata detratta, nell'ambito del regime dei minimi sono effettuate senza applicazione dell'Iva, in conformità al disposto del comma 100, secondo cui i contribuenti minimi non addebitano l'imposta sul valore aggiunto a titolo di rivalsa.

Per converso, ai fini della determinazione del reddito, l'autoconsumo da parte di un soggetto che applica il regime dei contribuenti minimi trova disciplina nell'articolo 4 del decreto ministeriale del 2 gennaio 2008, secondo cui ai fini della determinazione della base imponibile *“si applicano le disposizioni di cui agli articoli 54, comma 1-bis, lettera c), 57 e 58, comma 3, del citato testo unico, concernenti la destinazione dei beni al consumo personale o familiare dell'imprenditore o dell'esercente l'arte o la professione.”*

Pertanto, i ricavi e le plusvalenze relativi a beni destinati al consumo personale o familiare dell'esercente impresa, arte o professione concorreranno come componenti positive del reddito imponibile dei contribuenti minimi, anche se per tale destinazione non risultano percepiti ricavi o compensi.

## **6.7 Acquisti intracomunitari**

### **a) Quesito**

Con riferimento all'integrazione agli effetti dell'IVA delle fatture riguardanti operazioni in *reverse charge* o acquisti intracomunitari, con conseguente versamento della relativa imposta a debito, sussiste o meno l'obbligo di registrazione?

### **Risposta**

Fermo restando l'obbligo di versamento dell'imposta a debito, si ritiene che anche le operazioni di acquisto intracomunitario e di *reverse charge* non sono soggette agli obblighi di registrazione, conformemente a quanto previsto dal comma 109, in virtù del quale i contribuenti minimi sono esonerati dagli obblighi

di tenuta e conservazione dei registri previsti ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva. Resta inteso che permangono, in capo ai contribuenti medesimi, gli adempimenti già evidenziati nel paragrafo 3.1.2 della circolare n. 73 del 2007, tra i quali si richiama - con riferimento agli acquisti intracomunitari - l'obbligo di presentazione degli elenchi *intrastat*.

### **6.8 Crediti d'imposta**

#### **a) Quesito**

Dall'imposta sostitutiva potranno essere detratti eventuali crediti d'imposta (ad esempio per l'esercizio dell'attività di tassista)?

#### **Risposta**

Eventuali crediti d'imposta spettanti al contribuente minimo potranno essere scomputati dall'imposta sostitutiva dovuta con le ordinarie modalità. Potrà, pertanto, essere utilizzato, se previsto dalla norma che disciplina lo specifico credito d'imposta, anche l'istituto della compensazione *ex* articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997.

### **6.9 Componenti positivi al netto delle rimanenze finali**

#### **a) Quesito**

Nel decreto all'articolo 4 - Determinazione del reddito - è riportato alla lettera a) 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*". Si chiede di specificare ed esemplificare questo passaggio. Se si ipotizzano componenti positivi per il 2008 pari a 25.000 euro e rimanenze finali 2007 per 10.000 euro, il reddito dell'operazione, determinato ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva, è pari a 15.000 euro? Se le rimanenze del 2007 fossero state pari a 35.000 euro emergerebbe un reddito negativo e quindi non sarebbe dovuta imposta sostitutiva?

## Risposta

Si conferma sul punto quanto precisato al paragrafo 4.1 della circolare 73/E del 2007 secondo cui le rimanenze finali formatesi prima dell'ingresso nel regime dei minimi costituiscono un componente negativo che nel primo anno di applicazione del regime va prioritariamente dedotto dall'ammontare dei componenti positivi e fino a capienza degli stessi. Ulteriori componenti negativi vanno portati in deduzione solo dopo aver proceduto allo scomputo delle rimanenze finali dai componenti positivi. L'eventuale eccedenza del valore delle rimanenze rispetto ai componenti positivi rileva nei periodi d'imposta successivi con le stesse regole.

Per maggior chiarezza espositiva si riportano i seguenti esempi

### Esempio 1

Componenti positivi	25.000
Rimanenze finali 2007	10.000
Componenti positivi al netto delle rimanenze finali	15.000
Componenti negativi	18.000
Perdita	3.000

La perdita di 3.000 è riportabile secondo i criteri dettati dal comma 108, articolo 1 della legge finanziaria per il 2008.

### Esempio 2

Componenti positivi	25.000
Rimanenze finali 2007	35.000
Componenti positivi al netto delle rimanenze finali	0
Componenti negativi	18.000
Perdita	18.000
Eccedenza di rimanenze	10.000

La perdita di 18.000 è riportabile secondo i criteri dettati dal comma 108, articolo 1 della legge finanziaria per il 2008 mentre l'eccedenza di

rimanenze pari a 10.000 può essere scomputata dai componenti positivi realizzati negli esercizi successivi.

### ***6.10 Determinazione del reddito – sopravvenienze attive/passive.***

#### **a) Quesito**

La C.M. 21.12.2007, n. 73/E, nell'affermare la rilevanza fiscale dei componenti positivi di reddito, precisa che in sede di determinazione del reddito si dovrà tenere conto anche delle eventuali sopravvenienze attive e passive.

Tenuto conto tuttavia che con riferimento alla determinazione del reddito dei soggetti minimi non trovano applicazione le norme del TUIR e che nei commi da 96 a 117 dell'articolo 1 della legge finanziaria non risulta alcun riferimento esplicito alle sopravvenienze attive e passive, si chiede di confermare la rilevanza di tali componenti nella determinazione del reddito dei soggetti minimi.

#### **Risposta**

Con la circolare n. 73/E del 21 dicembre 2007 è stata affermata la rilevanza sotto il profilo reddituale delle sopravvenienze attive e passive realizzate dai contribuenti soggetti al regime dei minimi.

Tale affermazione trova conferma nel decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 2 gennaio 2008 che all'articolo 4, comma 1, lettera a) afferma la rilevanza dei "componenti positivi".

La lettura coordinata delle norme contenute nel comma 104 e nel richiamato decreto induce a ritenere che assumono rilevanza nella determinazione del reddito dei soggetti minimi, le sopravvenienze attive nonché per coerenza sistematica, quelle passive.

Il richiamo del comma 104 ai ricavi e alle plusvalenze non può intendersi riferito, infatti, alle corrispondenti classificazioni tecniche del TUIR (che come più volte ribadito non trovano, invece, applicazione in tale regime), ma deve essere inteso nel senso di ricomprendere, in linea generale, tutti i componenti

positivi e negativi che assumono rilevanza nella determinazione del reddito di impresa o di lavoro autonomo dei soggetti minimi.

### ***6.11 Impresa familiare ed imposta sostitutiva***

#### **a) Quesito**

L'imposta sostitutiva sul reddito dell'impresa familiare al lordo di quanto attribuito ai collaboratori è dovuta dal titolare dell'impresa. Si chiede conferma per l'applicazione dell'imposta IRPEF nei modi ordinari al collaboratore.

#### **Risposta**

Il comma 105, secondo periodo, stabilisce che l'imprenditore è tenuto al versamento dell'imposta sostitutiva sul reddito calcolato al lordo delle quote assegnate al coniuge e ai collaboratori familiari. Poiché l'imposta è assolta interamente dall'imprenditore nel regime dei minimi, per evitare una doppia tassazione dello stesso reddito, si ritiene che i collaboratori familiari siano esonerati dagli obblighi dichiarativi e di versamento riferibili a tale reddito.

### ***6.12 Detrazioni carichi famiglia e contributi previdenziali***

#### **a) Quesito**

Il reddito d'impresa nel regime dei minimi non concorre alla formazione del reddito complessivo ma, in presenza di altri redditi rileva, in aggiunta al reddito complessivo ai fini delle detrazioni per carichi di famiglia ed ai fini della determinazione della base imponibile per i contributi previdenziali.

Si chiede come debba essere trattata l'eventuale eccedenza di contributi previdenziali e assistenziali rispetto al reddito determinato secondo le regole del comma 104.

#### **Risposta**

L'articolo 5 del decreto stabilisce che i contributi previdenziali ed assistenziali si deducono dal reddito determinato secondo le regole del regime dei minimi. Qualora l'importo di tali contributi ecceda il reddito, la parte eccedente

potrà essere portata in deduzione quale oneri deducibile in sede di dichiarazione dei redditi. Si ipotizzi un reddito derivante dall'attività d'impresa in regime dei minimi pari a 100 e un contributo previdenziale versato pari 120. Tale contributo per 100 potrà essere portato in deduzione del reddito d'impresa e per l'eccedenza in sede di dichiarazione dei redditi potrà essere dedotto dal reddito complessivo ai sensi dell'articolo 10 del TUIR.

### **6.13 Rimborso Iva**

#### **a) Quesito**

In quali ipotesi può essere richiesta a rimborso l'IVA a credito risultante dalla dichiarazione relativa all'ultimo anno in cui l'imposta è stata applicata nei modi ordinari?

#### **Risposta**

*Ai sensi del comma 103: "l'eccedenza detraibile emergente dalla dichiarazione, presentata dai contribuenti minimi, relativa all'ultimo anno in cui l'imposta sul valore aggiunto è applicata nei modi ordinari può essere chiesta a rimborso ai sensi dell'articolo 30, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ovvero può essere utilizzata in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241".*

Il dato letterale della norma non lascia adito a dubbi sul fatto che il contribuente può ottenere il rimborso soltanto se ricorrono i presupposti indicati al terzo comma del citato articolo 30 del d.P.R. n. 633 del 1972.

Non può, dunque essere richiesto a rimborso il minor credito del triennio, né il passaggio al regime dei contribuenti dei minimi può essere equiparato alla cessazione dell'attività.

In alternativa al rimborso ovvero quando non ne ricorrano le condizioni il contribuente potrà utilizzare il credito IVA risultante dall'ultima dichiarazione in compensazione c.d. orizzontale ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997.

#### **6.14. Rimborso delle ritenute subite eccedenti l'imposta sostitutiva**

##### **a) Quesito**

I contribuenti che applicano il regime dei minimi possono chiedere il rimborso delle ritenute operate in eccedenza rispetto alle somme dovute a titolo d'imposta sostitutiva?

##### **Risposta**

L'articolo 6 del decreto del 2 gennaio 2008 dispone che *“Le ritenute subite dai contribuenti minimi si considerano effettuate a titolo d'acconto dell'imposta sostitutiva di cui al comma 105 della legge. L'eccedenza è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241”*.

Al riguardo si è dell'avviso che, in analogia con quanto effettuato dai contribuenti che applicano il regime agevolato per le nuove iniziative produttive di cui all'articolo 13 della legge n. 388 del 2000, e tenuto conto che la norma non contiene una espressa esclusione in merito, le medesime eccedenze possano essere chieste a rimborso mediante indicazione nel quadro RX del modello unico (quadro destinato ad accogliere i crediti e le eccedenze d'imposta risultanti dalla dichiarazione annuale che si vuole chiedere a rimborso o in compensazione).

\*\*\*

Le Direzioni Regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.