

DOTT. LORENZO GAMBI

DOTT. ROBERTO MANETTI

DOTT. SUSANNA RICCI

DOTT. NICCOLÒ GORDINI

RAG. MATTEO ROVAI

AVV. FRANCESCO GAMBI

AVV. GIANLUCA BARSOTTI

Firenze, 5 gennaio 2011

Circolare informativa

NUOVO REGIME DEI “CONTRIBUENTI MINIMI”

Il D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito dalla legge n. 15 luglio 2011, n. 111, c.d. “manovra estiva”, ha introdotto alcune rilevanti novità inerenti il regime dei c.d. “contribuenti minimi”, con decorrenza dal 1° gennaio 2012.

Si approfondiscono, nel prosieguo, i principali aspetti conseguenti al suddetto provvedimento.

* * *

1. Nuovi “contribuenti minimi”.

1.1. Requisiti, ambito di applicazione, limiti temporali.

Il regime dei “nuovi contribuenti minimi” è riservato alle persone fisiche, residenti nel territorio dello Stato, che esercitano un’attività di impresa, arte o professione, e che siano in possesso dei seguenti requisiti:

A) Requisiti già fissati dalla Legge 24 dicembre 2007, n. 244:

- non aver conseguito, nell’anno solare precedente, ricavi o compensi in misura superiore ad euro 30.000, senza tener conto, a tal fine, dei ricavi e compensi relativi all’eventuale adeguamento agli “studi di settore”;
- non aver effettuato, nell’anno solare precedente, cessioni all’esportazione ed operazioni ad esse assimilate, servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali, operazioni con San Marino o con lo Stato della Città del Vaticano, trattati o accordi internazionali ai sensi degli artt. 8, 8-*bis*, 9, 71 e 72 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633;
- non aver sostenuto, nell’anno solare precedente, spese per lavoro dipendente o per collaborazioni, anche assunti secondo modalità riconducibili ad un progetto, programma di lavoro o fase di esso, né corrisposto utili inerenti contratti di associazione in partecipazione con esclusivo apporto di lavoro;

- non essere titolari di redditi di partecipazione in società di persone od associazioni di cui all'art. 5 del TUIR, od in società a responsabilità limitata in regime di trasparenza fiscale.
- non aver acquistato (od utilizzato sulla base di contratti di appalto e di locazione, anche finanziaria), nel triennio solare precedente, beni strumentali di valore complessivo superiore ad euro 15.000;

B) Nuovi requisiti fissati dal D.L. 15 luglio 2011, n. 98:

- aver iniziato o proseguito un'attività d'impresa o di lavoro autonomo successivamente al 31/12/2007;
- non aver esercitato, nel triennio precedente l'inizio dell'attività, altra attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- l'attività da esercitare non deve costituire mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, con esclusione dell'ipotesi in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni; tale causa ostativa si verifica quando le attività presentano il medesimo contenuto economico e si fondano sulla stessa organizzazione di mezzi (Circolare Agenzia Entrate n. 8/E/2001), mentre non assume rilievo il precedente svolgimento di attività di lavoro autonomo occasionale (Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 239/E/2009); come peraltro chiarito dalla stessa Agenzia delle Entrate con provvedimento n. 185820 del 20 dicembre 2011, detto requisito non opera laddove il contribuente dia prova di aver perso il lavoro o di trovarsi in mobilità per cause indipendenti dalla propria volontà.

Non sono compatibili con il regime dei contribuenti minimi, come già stabilito dalla Legge 24 dicembre 2007, n. 244, le seguenti attività:

- a) agricoltura ed attività connesse, pesca;
- b) vendita di sali e tabacchi;
- c) commercio di fiammiferi;
- d) editoria;
- e) gestione di servizi di telefonia pubblica e di sosta;
- f) intrattenimenti e giochi;
- g) agenzia di viaggi;
- h) agriturismo;
- i) vendite a domicilio;
- j) rivendite di beni usati e di oggetti d'arte;
- k) agenzie di vendite all'asta di oggetti d'arte.

L'imputazione delle spese, dei ricavi e dei compensi al periodo d'imposta dovrà essere effettuata sulla base del "principio di cassa", e quindi con riferimento al momento di effettiva percezione del ricavo o compenso ovvero di effettivo sostenimento del costo o della spesa.

Le spese relative a beni ad uso promiscuo, come tali parzialmente inerenti, rileveranno nella misura del 50% dell'importo corrisposto, al lordo dell'IVA; si presumono ad uso promiscuo autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli e telefonia.

Potranno inoltre essere dedotti dal reddito dell'attività i contributi previdenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge; l'eventuale eccedenza che non trovi capienza nel reddito dell'attività è deducibile dal reddito complessivo del contribuente.

Il regime fiscale dei "nuovi contribuenti minimi" è applicabile al periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i successivi quattro. Per i contribuenti con età inferiore a trentacinque anni il regime è applicabile anche oltre il quarto periodo di imposta successivo a quello di inizio dell'attività, senza necessità di opzione, ma non oltre il periodo di imposta di compimento del trentacinquesimo anno di età.

Si precisa, sul punto, che hanno comunque facoltà di aderire al regime in esame anche i contribuenti con più di trentacinque anni di età, che potranno però permanervi soltanto sino al quarto esercizio successivo a quello nel quale l'attività ha avuto inizio, fermi restando, in ogni caso, gli altri requisiti di legge.

1.2. Agevolazioni.

Il nuovo regime dei "contribuenti minimi" consente di beneficiare delle seguenti agevolazioni:

- tassazione del reddito con imposta sostitutiva dell'IRPEF, delle relative addizionali e dell'IRAP, con aliquota del 5%;
- esonero dagli obblighi di registrazione delle fatture e di tenuta delle scritture contabili;
- esonero dagli obblighi di dichiarazione e versamento dell'IVA;
- esonero dagli obblighi di dichiarazione e versamento dell'IRAP;
- esonero dagli obblighi di predisposizione e trasmissione dei dati rilevanti ai fini degli "studi di settore".

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con il provvedimento sopra richiamato, i ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto del regime in esame non saranno soggetti a ritenuta d'acconto; i contribuenti saranno però tenuti a rilasciare un'apposita dichiarazione dalla quale risulti che il reddito cui le somme fatturate afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva.

I nuovi "contribuenti minimi" sono inoltre esonerati dai seguenti adempimenti:

- a) comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (c.d. "spesometro") di cui all'art. 21, comma 1, del D.L. 31 maggio 2010, n. 78;
- b) comunicazione dei dati relativi alle operazioni effettuate nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi a fiscalità "privilegiata", ai sensi dell'art. 1 del D.L. 25 marzo 2010, n. 40;
- c) certificazione dei corrispettivi inerenti le attività di cui all'art. 2 del D.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696.

* * *

2. Regime dei "vecchi contribuenti minimi".

2.1. Ambito di applicazione.

Per tutti coloro che, sulla base delle nuove norme, risultano esclusi dal regime dei "nuovi contribuenti minimi", nonché per i nuovi "ex-minimi" che saranno tenuti a disapplicare tale regime allo scadere del

periodo quinquennale, sarà utilizzabile, in alternativa ai canonici regimi di contabilità ordinaria o semplificata, il regime dei “vecchi contribuenti minimi” disciplinato dall’art. 27, comma 3, del D.L. n. 98/2011, non subordinato ad alcuna opzione, e sino a decadenza.

Tale regime comprenderà, pertanto, non solo i soggetti fuoriusciti dal regime dei “minimi”, ma anche tutte le persone fisiche esercenti imprese, arti o professioni, che, pur rispettando tutte le condizioni di cui alla Legge n. 244/2007, non siano in possesso degli ulteriori requisiti previsti dalla “manovra estiva” per il 2011.

Con riferimento ai criteri di determinazione del reddito, l’Agenzia delle Entrate (provvedimento n. 185825/2011, sopra richiamato) ha precisato che dovranno a tal fine essere applicate le regole ordinarie, di talché, per gli esercenti attività di lavoro autonomo, dovrà essere fatto riferimento alle disposizioni di cui all’art. 54 del TUIR (c.d. principio di cassa, salve le deroghe ivi previste) mentre per le imprese si dovrà applicare il criterio delle c.d. “imprese minori” ovvero di competenza economica di cui all’art. 65 del TUIR.

2.2. Agevolazioni.

Il regime contabile degli “ex-minimi” consente di beneficiare delle seguenti agevolazioni e semplificazioni:

- a) esonero dagli obblighi di registrazione delle fatture e di tenuta delle scritture contabili;
- b) esonero dagli obblighi di liquidazione e di versamento periodico (mensile/trimestrale) del tributo IVA;
- c) esonero da ogni adempimento inerente il tributo IRAP.

2.3. Adempimenti.

Gli obblighi di natura fiscale per i contribuenti che dal 2012 applicheranno il regime dei “vecchi contribuenti minimi” sono i seguenti:

- conservazione dei documenti ricevuti ed emessi;
- emissione delle fatture e di certificazione dei corrispettivi;
- liquidazione e versamento del tributo IVA con periodicità annuale;
- presentazione della dichiarazione IVA annuale e della comunicazione annuale dei dati IVA;
- applicazione degli “studi di settore” o dei “parametri” e compilazione del modello per la comunicazione dei dati a tali fini rilevanti.

I soggetti rientranti nel regime degli “ex-minimi” potranno in ogni caso optare per l’applicazione del regime contabile ordinario. Detta opzione dovrà essere espressa nella prima dichiarazione IVA da presentare successivamente alla scelta effettuata, ed avrà validità per almeno un triennio.

Trascorso tale periodo, l’opzione rimarrà valida per ciascun anno successivo, salvo diversa opzione del contribuente.

2.4. Rettifiche.

Se per i lavoratori autonomi, tenuto conto che la determinazione del reddito avverrà comunque secondo un criterio “di cassa”, il passaggio dal regime dei “minimi” adottato nel 2011 a quello dei “vecchi contri-

buenti minimi” da applicare nel 2012 non presenterà particolari problematiche, gli esercenti un’attività d’impresa dovranno invece prestare attenzione alle seguenti circostanze:

- i ricavi di competenza del 2012, ma già incassati nel 2011, al pari dei costi di competenza del 2012, ma già pagati nel 2011, concorreranno a formare il reddito di tale ultimo anno;
- le componenti di reddito che, pur di competenza del 2011, non sono tassabili o deducibili in detto anno in ossequio al principio di cassa, divengono tassabili o deducibili nel periodo nel quale avverrà il correlato movimento finanziario, benché tali ricavi o costi non rispettino il principio di competenza in tale ultimo periodo;
- le rimanenze finali al 31/12/2011 (costi di competenza del 2011, non dedotti siccome non pagati), diverranno rilevanti nel 2012, quali rimanenze iniziali;
- i cespiti acquisiti, e pagati, nei periodi d’imposta in cui si è beneficiato del regime dei minimi, sono già stati dedotti nell’anno in cui è avvenuto il pagamento: ne consegue che la successiva vendita dei medesimi, a decorrere dal 2012, determinerà una plusvalenza imponibile pari all’intero corrispettivo della cessione;
- per i cespiti posseduti già anteriormente all’ingresso nel regime dei “minimi”, per i quali è stato sospeso il processo di ammortamento, potrà essere ripresa, dal 2012, la deduzione delle residue quote di ammortamento;
- il credito IVA originato dalla rettifica della detrazione dell’IVA “a favore”¹ costituirà una sopravvenienza attiva imponibile;
- per i beni c.d. “promiscui” (autovetture, telefoni cellulari, ecc.) il costo dovrà essere dedotto secondo le regole ordinarie previste dal TUIR.

* * *

Lo Studio resta a disposizione per qualsiasi chiarimento, integrazione ed approfondimento.

Gradita è l’occasione per porgere i più cordiali saluti.

STUDIO GAMBI

Dottori Commercialisti

¹ Per effetto del passaggio al regime in esame diverrà infatti detraibile l’IVA non detratta in vigore del precedente regime. Detta rettifica sarà limitata a: 1) beni non ancora ceduti che rappresentano rimanenze finali al 1° gennaio 2012; 2) beni ammortizzabili, ove non siano trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione, compresi i beni esistenti al 01/01/2012, acquistati dal 2008; 3) fabbricati o loro porzioni, ove non siano trascorsi 10 anni dalla data di acquisto o di ultimazione, compresi i fabbricati acquistati od ultimati dal 2003; 4) servizi non ancora utilizzati. Si tratta, in definitiva, di una rettifica a favore del contribuente, per la quale dovrà essere predisposta, come chiarito dall’Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 328/E del 24/12/1997, un’apposita documentazione nella quale dovranno essere indicate, per categorie omogenee, quantità e valori dei beni utilizzati.