Il nuovo regime dei minimi: caratteristiche e confronto con altri regimi fiscali

di Gianfranco Ferranti

Pubblicato il 16 Giugno 2012

Facciamo un quadro completo del regime dei contribuenti minimi: analizziamo le caratteristiche di tale regime ed il confronto con altri regimi agevolati.

A partire dal 2012 sono aumentati i regimi contabili semplificati per le persone fisiche che esercitano un'attività d'impresa o un'arte o professione, per effetto della riforma introdotta dall'art. 27 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito dalla legge 15 luglio 2011, n. 111.

Al tradizionale regime di contabilità semplificata si aggiungono, infatti:

- il **nuovo regime dei minimi,** fruibile soltanto da chi avvia l'attività dal 2012 o l'ha già avviata a partire dal 1° gennaio 2008 e che si applica nell'anno di inizio dell'attività e nei quattro anni successivi;
- il nuovo **regime semplificato "agevolato"**, del quale potranno fruire i contribuenti in possesso dei requisiti per fruire del "vecchio" regime dei minimi ma non di quelli necessari per accedere a quello "nuovo".

1. IL NUOVO REGIME DEI MINIMI

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

L'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti interpretativi in merito al nuovo regime dei minimi nella circolare del 30 maggio 2012, n. 17/E, nella quale è stato fatto rinvio, per quanto già disposto dalla previgente normativa, alle precisazioni fornite con i documenti di prassi già emanati ed allegati alla stessa circolare.

Le caratteristiche del regime dei minimi

Per fruire del nuovo regime dei minimi non è richiesta un'età minima o massima. I giovani sono stati, però, agevolati, prevedendo l'applicazione di tale regime anche oltre il quarto anno successivo, fino al periodo di compimento del 35° anno di età.

Se, ad esempio, un professionista inizia l'attività nel 2012, all'età di 25 anni, potrà fruire del regime fino al 2022 (anziché fino al 2016). Al riguardo è stato precisato, nel provvedimento n.185820 del 2011, che i soggetti che non hanno ancora compiuto il trentacinquesimo anno di età possono continuare ad applicare il regime in esame fino al periodo d'imposta di compimento di tale anno di età, senza dover esercitare alcuna opzione espressa.

Le **nuove condizioni** previste per l'accesso al regime sono sostanzialmente analoghe a quelle precedentemente previste per il regime delle nuove iniziative produttive e l'Agenzia delle entrate ha affermato, nella circolare n. 17/E del 2012, che restano validi i chiarimenti forniti con i precedenti documenti di prassi, salvo quanto precisato nella stessa circolare. E' stato, in particolare, stabilito che è necessario:

- non aver esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività, un'arte o professione o un'attività d'impresa, anche nell'ambito di imprese familiari, società o associazioni professionali;
- non proseguire l'attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, fatta salva la pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- non proseguire un'attività d'impresa svolta da un altro soggetto che abbia realizzato, nell'anno precedente a quello di partenza del nuovo regime, ricavi superiori a 30.000 euro.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

L'art. 27 richiama espressamente l'intera normativa che disciplina il regime dei minimi.

Nel punto 2.1. del detto provvedimento n. 185820 è stato ribadito che le persone fisiche che intraprendono un'attività dal 1° gennaio 2012, ovvero che l'hanno intrapresa successivamente al 31 dicembre 2007, possono accedere al detto regime dei minimi a condizione che siano in possesso sia dei requisiti previsti all'articolo 1, commi da 96 a 99 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e dall'art. 2 del relativo decreto di attuazione del 2 gennaio 2008, sia di quelli stabiliti dal comma 2 dell'art. 27 del D.L. n. 98 del 2011.

Restano, pertanto, applicabili anche gli altri requisiti previsti per il precedente regime, che vanno rispettati nel corso della vigenza di quello nuovo.

Chi fruisce del nuovo regime può applicare al reddito prodotto l'imposta sostitutiva con l'aliquota del 5%.

Nella relazione tecnica è stimato che soltanto il 4% dei soggetti che hanno aderito al precedente regime dei minimi potrà continuare ad applicarlo.

Per tale motivo dalla riforma si attende un incremento di gettito, nonostante la riduzione dell'aliquota dal 20 al 4%. A fronte della notevole "stretta" operata sarebbe, però, opportuno almeno rimuovere l'esclusione dal detto regime per i contribuenti che corrispondono canoni di locazione per l'immobile in cui svolgono l'attività di importo superiore a 15.000 euro nell'arco di un triennio, che risulta eccessivamente penalizzante.

La limitazione del regime dei minimi appare motivata dall'esigenza di contrastare possibili "forzature" dello stesso da parte dei contribuenti interessati a fruire delle connesse agevolazioni1, in presenza di un forte incremento, registrato nel 2009, dei soggetti che si sono avvalsi di tale regime.

Dai dati del censimento dell'Osservatorio sulle partite IVA promosso dal Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia2 è, peraltro, emerso che:

- nel periodo da gennaio ad agosto 2011 sono stati 389.372 i soggetti che hanno avviato una nuova attività d'impresa o di lavoro autonomo3e il 50 per cento delle nuove partite IVA ha riguardato persone fisiche con meno di 35 anni. Tale dato, unitamente alla circostanza che il "picco" delle aperture si è verificato nel mese di agosto4, induce a ritenere che il trend positivo sia l'effetto dell'introduzione del nuovo regime in esame;

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- nel corso dell'intero anno 2011 le nuove partite IVA aperte sono risultate in calo del 4,8% rispetto all'anno precedente, ma gli under 35 sono stati più attivi rispetto al 2010, con 186.000 aperture.

Sono confermate le semplificazioni contabili, consistenti nell'esonero: dalla tenuta delle scritture ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA; dagli obblighi di rivalsa e detrazione, di liquidazione, versamento e presentazione delle dichiarazioni e comunicazioni annuali ai fini dell'IVA.

Vanno, però, conservati i documenti ricevuti ed emessi e certificati i corrispettivi. I contribuenti sono, inoltre, esclusi dall'IRAP e dall'applicazione degli studi di settore e dei parametri.

L'Agenzia delle entrate ha precisato, nella circolare 24/E del 30 maggio 2011, che i contribuenti minimi non sono tenuti ad effettuare le comunicazioni ai fini del cosiddetto "spesometro".

Nel punto 1 del provvedimento n. 185820 è stabilito che, per quanto non espressamente previsto dallo stesso, si applica, laddove compatibile, quanto disposto dall'art. 1, commi da 96 a 117, della legge n. 244 del 2007 e dalle relative disposizioni di attuazione, contenute nel decreto ministeriale del 2 gennaio 2008.

L'inizio dell'attività

L'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti interpretativi in merito al nuovo regime dei minimi nella circolare del 30 maggio 2012, n. 17/E, nella quale è stato innanzitutto chiarito5, che per accedere al

> *"detto regime è necessario, anche qualora sia stata iniziata l'attività nel periodo dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2011, che siano posseduti "i requisiti necessari per l'applicazione del regime degli "ex minimi" alla data di inizio dell'attività",*

oltre che nell'anno 2011 (unitamente ai nuovi requisiti), "restando ininfluenti le vicende intercorse nel periodo intermedio".

Ciò in quanto, come precisato nella premessa alla detta circolare,

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

> *"di fatto l'ex regime dei minimi è assorbito dal nuovo regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità".*

Il computo del periodo di durata del nuovo regime decorre sempre, come precisato nel comma 1 dell'art. 27, dal "periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata". Se, ad esempio, il contribuente ha iniziato l'attività nel 2008, può fruire di tale regime solo per il 2012 (salvo il prolungamento del periodo fino al compimento del 35° anno di età).

Nel punto 3.2. del detto provvedimento è stato, al riguardo, precisato che per esercizio di attività e per inizio di una nuova attività produttiva si fa riferimento allo svolgimento effettivo e all'inizio effettivo della stessa e non alla sola apertura della partita IVA.

L'Agenzia delle entrate ha precisato, nella circolare n. 17/E del 2012, che per effettivo esercizio dell'attività deve intendersi la prima effettuazione di operazioni attive relative all'attività caratteristica ovvero di quelle passive sempre preordinate a tale attività.

Sono, a tal fine, considerate rilevanti le attività necessarie all'allestimento dell'attività, come l'acquisto di beni strumentali o di beni destinati alla rivendita o da utilizzare per rendere prestazioni di servizi. Si ritiene che possano, altresì, assumere rilevanza altri atti preparatori finalizzati all'inizio dell'attività, quale la sottoscrizione del contratto di affitto della sede.

I rapporti con gli altri regimi fiscali agevolati

Il regime dei minimi è stato riformato, come precisa la relazione illustrativa dell'art. 27 del D.L. n. 98 del 2011, al fine di limitarne l'applicazione, a partire dal 2012, alle sole persone fisiche che avviano nuove arti o professioni (o attività d'impresa).

Gli stessi soggetti si possono, peraltro, avvalere anche del regime agevolato per le nuove iniziative produttive, previsto dall'art. 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, che prevede per l'accesso condizioni meno stringenti e selettive di quelle stabilite per il nuovo regime dei minimi, non essendo applicabili quelle già previste in precedenza per la fruizione di quest'ultimo regime.

Le **condizioni** previste dal comma 2 dell'art. 13 sono, infatti, le seguenti:

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

• il contribuente non deve avere esercitato nei tre anni precedenti, neppure in forma associata, un'attività artistica o professionale ovvero d'impresa, fatte salve le ipotesi di praticantato obbligatoriamente previsto ai fini dell'esercizio di queste ultime attività;

• la nuova attività non deve costituire, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo ovvero di collaborazione coordinata e continuativa.
La disposizione ha carattere antielusivo, mirando ad evitare gli abusi di chi continui di fatto ad esercitare la stessa attività, mutandone la veste giuridica in quella di lavoro autonomo (o d'impresa) al solo fine di sottrarre i relativi proventi alla tassazione ordinaria;

• l'ammontare dei ricavi o compensi conseguiti nel periodo d'imposta non deve superare il limite di 30.987,41 euro per gli esercenti arti e professioni e le imprese che prestano servizi e di 61.974,83 euro per le imprese che esercitano altre attività.
L'Agenzia ha precisato, nella circolare n. 55/E del 20 giugno 20026, che in caso di inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta il limite non deve essere ragguagliato all'anno.
In considerazione del carattere personale dell'attività professionale, nel caso di subentro in uno studio già esistente non si deve tenere conto dei compensi realizzati dal professionista dante causa. Qualora il contribuente eserciti più attività, ai fini della individuazione del limite in esame va fatto riferimento all'attività prevalente, in relazione alla quale sono conseguiti i maggiori compensi;

• devono essere regolarmente adempiuti gli obblighi previdenziali, assicurativi e amministrativi.

Il nuovo regime dei minimi è, però, applicabile per più anni (almeno 5 anziché 3), prevede maggiori semplificazioni e l'applicazione di un'imposta sostitutiva ridotta (5% anziché 10%).

Va, altresì, considerato che i soggetti che fruiscono del regime delle nuove iniziative produttive determinano l'IVA e il reddito nei modi ordinari.

Al riguardo si era posta la questione se il detto regime di cui all'art. 13 della legge n. 388 del 2000 fosse applicabile anche dopo l'introduzione del nuovo regime dei minimi. Il dubbio era sorto in quanto la norma precisa che, a partire dal 2012, sono "riformati e concentrati" gli attuali regimi forfetari, al fine di favorire la costituzione di nuove imprese da parte di giovani o di chi ha perso il lavoro. Tale formulazione avrebbe potuto far intendere che sarebbe stato soppresso, oltre al "vecchio" regime per i contribuenti

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

"minimi", anche quello agevolato per le nuove iniziative produttive.

Tuttavia, in assenza di una abrogazione esplicita del detto art. 13, era stato ritenuto7 che quest'ultimo fosse rimasto in vigore, anche perché nella relazione tecnica al D.L. n. 98 gli effetti ai fini del gettito della nuova disciplina erano stati stimati senza fare alcun riferimento al regime delle nuove iniziative produttive. Tale conclusione è stata condivisa dall'Agenzia delle entrate, la quale ha affermato, nella premessa della circolare n.17/E del 2012, che "resta sempre valida la possibilità di utilizzare il regime delle nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo, disciplinato dall'art. 13 della legge n. 388 del 2000".

I contribuenti che intraprendono una nuova attività potranno, quindi, scegliere, ricorrendone i presupposti, tra due regimi, ma devono porre particolare attenzione alla diversità dei criteri di accesso agli stessi.

Ad esempio, i "nuovi" minimi devono conseguire ricavi o compensi non superiori a 30.000 euro, mentre nel menzionato art. 13 il limite è di 30.987,41 euro per gli esercenti arti e professioni e le imprese che prestano servizi e di 61.974,83 euro per le imprese che esercitano altre attività. Inoltre, la condizione del regolare adempimento degli obblighi previdenziali, assicurativi e amministrativi è prevista solo nella vigente normativa per le nuove iniziative. A quest'ultima potranno, in ogni caso, fare ricorso i soggetti che intraprendono una nuova attività e per i quali non ricorrono le condizioni previste per i minimi.

Non è possibile fruire del regime agevolato per le nuove iniziative produttive per i soggetti che hanno precedentemente fruito del regime dei minimi, in quanto, come già chiarito dall'Agenzia delle entrate nella circolare del 28 gennaio 2008, n. 7/E8, il primo regime

> *"deve essere scelto all'atto di intraprendere un'impresa, arte o professione e vale sin dal primo anno di attività".*

Era stato ritenuto9 che, invece, i contribuenti che hanno iniziato una nuova attività successivamente al 2007, scegliendo di avvalersi del regime di cui al detto art. 13, potessero, ricorrendone i presupposti, comunicare la revoca dello stesso ed avvalersi dal 2012 del nuovo regime dei minimi, fino alla scadenza del periodo di applicazione di quest'ultimo.

Tale possibilità era stata riconosciuta, con riguardo al "vecchio" regime dei minimi, nella circolare 13/E del 26 febbraio 200810, fermo restando l'obbligo di comunicare tempestivamente la revoca del regime agevolato precedentemente applicato, "per consentire all'Amministrazione di qualificare

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

inequivocabilmente la scelta operata".

A tale conclusione era possibile pervenire in base al disposto del comma 1 dell'art. 27 del D.L. n. 98 del 2011, nel quale è stabilito che possono fruire del nuovo regime dei minimi anche i soggetti che hanno intrapreso l'attività successivamente al 31 dicembre 2007, senza specificare il regime del quale gli stessi abbiano fruito anteriormente al 2012.

D'altra parte, le condizioni relative all'esercizio di una "nuova attività" sono sostanzialmente analoghe per entrambi i regimi.

Al riguardo era stato posto11 il dubbio se nei casi in esame "il periodo quinquennale decorra dall'anno di prima applicazione del regime dei minimi (ad esempio 2012) ovvero dall'anno di inizio di attività (ad esempio 2008)".

Era stato, al riguardo, osservato12 che il disposto normativo dell'art. 27, comma 1, del D.L. n. 98 del 2011 ha chiaramente stabilito che il nuovo regime si applica per il periodo d'imposta "in cui l'attività è iniziata" e per i quattro successivi: non sussisteva, pertanto, alcun dubbio che, nel caso prospettato in precedenza, il periodo quinquennale decorresse dal 2008.

L'impostazione interpretativa sopra illustrata è stata confermata dal provvedimento n. 185820 del 2011, nel cui punto 2.3. è stato precisato che i soggetti in possesso dei requisiti per avvalersi del nuovo regime dei minimi, che hanno intrapreso un'attività di impresa, arte o professione successivamente al 31 dicembre 2007, e

> *"che hanno optato per il regime ordinario ovvero per il regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo di cui all'art. 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, possono accedere al regime fiscale di vantaggio per i periodi di imposta residui al completamento del quinquennio ovvero non oltre il periodo di imposta di compimento del trentacinquesimo anno di età.*
>
> *Resta fermo il vincolo triennale conseguente all'opzione per il regime ordinario".*

Non essendo state poste ulteriori condizioni, il detto accesso può avvenire anche successivamente al 2012.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Nella circolare n. 17/E del 2012 è stato affermato che i soggetti già in attività nel periodo dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2011 ed in possesso dei requisiti previsti per fruire del “nuovo” regime dei minimi possono, a partire dal 1° gennaio 2012:

- se avevano applicato il “vecchio” regime dei minimi: applicare quello nuovo ovvero optare per un regime diverso (ordinario o semplificato di determinazione del reddito, contabile semplificato);

- se avevano scelto di applicare il regime ordinario o semplificato di determinazione del reddito o il regime delle nuove iniziative produttive: applicare il “nuovo” regime dei minimi ovvero continuare ad applicare il regime prescelto (comportamento necessario se non sono ancora trascorsi i tre anni obbligatori di permanenza nel regime ordinario) e scegliere di applicare quello dei minimi in un secondo momento, nel rispetto del limite temporale massimo di spettanza dello stesso.

L’Agenzia delle entrate ha, inoltre, precisato, nella stessa circolare, che è possibile, per le persone fisiche che hanno iniziato una nuova attività a partire dal 2008, fruire del “nuovo” regime dei minimi anche se non hanno applicato quello “vecchio” per tutti gli anni di attività anteriori al 2012, in quanto, ad esempio, hanno perso e poi riacquistato i requisiti prescritti, fermo restando l’obbligo di applicare il regime ordinario per un triennio se si è superato il limite dei 45.000 euro di compensi. Possono, quindi, fruire del regime di vantaggio coloro che possedevano i requisiti necessari per l’applicazione del “vecchio” regime dei minimi alla data di inizio dell’attività e nel 2011, restando ininfluenti le vicende intercorse nel periodo intermedio.

Il detto periodo quinquennale non può essere, quindi, superato anche se nell’arco dello stesso il contribuente non ha sempre fruito del regime dei minimi (tranne, naturalmente, la possibilità di andare oltre tale limite prevista per le persone fisiche che non hanno ancora raggiunto, al termine del quinquennio, il 35° anno di età).

Gli adempimenti per accedere al nuovo regime dei minimi

Nella circolare n. 7/E del 200813 l’Agenzia aveva precisato che i soggetti interessati potevano transitare nel regime dei minimi “esclusivamente tramite “comportamento concludente”, non essendo tenuti ad effettuare alcuna comunicazione”.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Inizio dell'attività dal 2012

Nella circolare n. 17/E del 2012 è stato adesso chiarito che i soggetti che iniziano l'attività dal 1° gennaio 2012 e che presumono di rispettare i requisiti previsti per l'applicazione del nuovo regime dei minimi, non devono effettuare alcuna specifica opzione per fruire dello stesso ma hanno l'obbligo di darne comunicazione nella dichiarazione di inizio attività da presentare ai sensi dell'art. 35 del D.P.R. 633/72 (modello AA9), come disposto dall'art. 1, comma 98, della legge n. 244 del 200714.

Qualora sia stata presentata la dichiarazione di inizio attività dal 1° gennaio 2012 con il modello AA9/10 e, nelle more del suo adeguamento, sia stata barrata la "vecchia" casella, la scelta viene interpretata come intenzione di adesione al "nuovo" regime dei minimi.

E' stata, inoltre, stabilita una sanatoria per i soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2012 e che, "a causa delle incertezze applicative inevitabilmente connesse alle rilevanti novità introdotte dall'art. 27 del D.L. n. 98 del 2011", nelle more delle istruzioni fornite dall'Amministrazione hanno già aperto la partita IVA senza effettuare alcuna comunicazione. In tali casi l'Agenzia ha opportunamente stabilito che:

- è possibile presentare la dichiarazione di variazione dati entro 60 giorni dall'emanazione della circolare n. 17/E – cioè entro il 30 luglio 201215 -, "senza incorrere in alcuna sanzione per il ritardo". Tale previsione appare ispirata al principio stabilito nell'art. 3, comma 2, della legge del 27 luglio 2000, n. 212, (Statuto dei diritti del contribuente), secondo il quale le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dall'adozione dei provvedimenti di attuazione previsti dalla norma;

- la emissione, nelle more delle istruzioni fornite dall'Amministrazione, di fatture con addebito dell'imposta al cessionario o committente può non essere ritenuto comportamento concludente ai fini dell'opzione per il regime ordinario;

- i contribuenti che intendono applicare il nuovo regime possono effettuare, entro la detta data del 30 luglio 2012 o entro la prima liquidazione IVA successiva (se la stessa scade dopo il predetto termine) le opportune rettifiche dei documenti emessi con addebito dell'imposta. Va, a tal fine emessa, da parte del cedente o prestatore, una nota di variazione (da conservare, ma senza obbligo di registrazione ai fini Iva) per correggere gli errori commessi con la fattura. Il cessionario o committente che ha registrato la fattura, deve, da parte sua, registrare tale nota di variazione,

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o prestatore a titolo di rivalsa. L'agenzia dovrà chiarire le modalità di recupero dell'imposta qualora la stessa sia stata già versata.

Se l'attività è effettivamente iniziata in un momento diverso da quello in cui è stata aperta, anche prima del 201216, la partita IVA e non è stata comunicata nella dichiarazione di inizio attività l'applicazione del regime in parola, dove essere presentata una dichiarazione di variazione dati per indicare che il contribuente intende avvalersi del nuovo regime.

Inizio dell'attività successivamente al 2007

Se, invece, il contribuente ha iniziato l'attività successivamente al 31 dicembre 2007 e intende transitare, dal 1° gennaio 2012, nel nuovo regime dei minimi per il periodo residuo, gli adempimenti variano a seconda che sia stato applicato, fino al 31 dicembre 2011:

- il "vecchio" regime dei minimi: in tal caso non è necessaria alcuna specifica comunicazione per l'accesso al nuovo regime ma può, comunque, essere presentato il modello AA9;

- il regime delle nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo, di cui all'art. 13 della legge n. 388 del 2000: in questa ipotesi occorre revocare l'opzione a suo tempo effettuata17, presentando la dichiarazione di variazione dati e barrando la relativa casella R nel modello AA9. Non sussiste l'obbligo di comunicare l'adesione al nuovo regime ma è comunque possibile farlo contestualmente, con lo stesso modello: in tal caso anche se non è comunicata espressamente la revoca del precedente regime, la stessa viene comunque operata automaticamente;

- il regime ordinario ed è trascorso il triennio di permanenza obbligatoria: va comunicata la revoca del regime precedentemente applicato presentando, insieme alla dichiarazione per i redditi conseguiti nell'anno d'imposta 2012 ed entro gli stessi termini, il quadro VO della dichiarazione Iva allegandolo al modello Unico 2013 (comunicazioni delle opzioni e delle revoche), conformemente a quanto disposto dall'art. 2, comma 2, del D.P.R. n. 442 del 1997. In tale situazione non sussiste l'obbligo ma solo la facoltà di presentare il modello AA9 per comunicare l'adesione al nuovo regime.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

La condizione della novità dell'attività

Il mancato esercizio di attività d'impresa o professionale nel triennio precedente

Per accedere al nuovo regime dei minimi occorre innanzitutto, come già evidenziato, non aver esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività (che deve essere avvenuto dopo il 2007), un'arte o professione o un'attività d'impresa, anche nell'ambito di imprese familiari, società o associazioni professionali.

Si ritiene, pertanto, che l'attività svolta in qualità di collaboratore di un'impresa familiare impedisca allo stesso di avvalersi del nuovo regime per quella d'impresa o di lavoro autonomo successivamente intrapresa. Tale preclusione non riguarda i "coadiuvanti INPS", avendo fatto l'Agenzia riferimento, nella circolare n. 17/E del 2012, ai soli collaboratori di cui all'art. 5, comma 4, del TUIR.

Si tratta di una condizione analoga a quella prevista per il regime delle nuove iniziative produttive, in relazione al quale l'Agenzia delle entrate ha precisato, nella circolare n. 1/E del 3 gennaio 200118, che rileva l'effettivo esercizio dell'attività e non la semplice apertura della partita IVA. Al riguardo assume rilievo l'esercizio nel triennio di qualsiasi attività, anche diversa da quella successivamente intrapresa19.

L'Agenzia ha affermato, nella menzionata circolare, che, con riguardo al limite temporale dei tre anni precedenti, occorre far riferimento non al periodo di imposta ma alla data a partire dalla quale si vuole accedere al nuovo regime, verificando che eventuali precedenti attività siano cessate anteriormente all'inizio del triennio (calcolato secondo il calendario comune) che precede l'inizio della nuova attività.

Conseguentemente un soggetto che ha cessato la precedente attività il 31 maggio del 2009, può senz'altro intraprendere una nuova attività utilizzando il regime in commento, ad esempio nel mese di luglio del 2012, senza dover attendere che siano trascorsi (dal 31 maggio 2009) almeno tre periodi d'imposta completi (ossia senza dover attendere il 1° gennaio 2013).

Risulta, pertanto, irrilevante l'eventuale esercizio di attività d'impresa o di lavoro autonomo antecedentemente al detto triennio.

L'Agenzia ha, inoltre, precisato che:

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- poiché il presupposto per l'esclusione è lo svolgimento effettivo di un'attività, il limite non opera se non è stata svolta dai soci un'attività di gestione. Al riguardo nella circolare sono stati formulati i casi: a) del socio accomandante che decida, successivamente, di intraprendere un'attività: in tale ipotesi va riscontrato se nei tre anni precedenti lo stesso abbia svolto o meno un'attività di gestione all'interno della società, ovvero si sia limitato a conferire il solo capitale; b) della partecipazione a una società inattiva (ad esempio una società che, per i più svariati motivi, non è stata cancellata dal registro delle imprese): in questo caso il limite in esame non opera, atteso che manca un'attività di gestione da parte dei soci, qualunque sia la loro qualifica (anche di socio accomandatario) e i poteri agli stessi spettanti. Tale circostanza dovrà essere provata mediante, ad esempio, la presentazione di dichiarazioni fiscali dalle quali non risulti la percezione di compensi o ricavi, l'assenza di patrimonio ecc.;

- può fruire del regime in discorso l'associato in partecipazione di solo lavoro, atteso che il suo reddito non è qualificabile come reddito derivante dallo svolgimento di una attività artistica o professionale come definita dall'articolo 53, comma 1, del Tuir;

- la condizione in esame non va confusa con la causa di esclusione prevista in caso di partecipazione a società di persone o associazioni di cui all'art. 5 del TUIR o a società a responsabilità limitata di cui al successivo art. 116: in quest'ultimo caso, infatti, l'esclusione è prevista in relazione ad attività che potrebbero essere svolte nel periodo agevolato e non in riferimento a quanto avvenuto nel periodo precedente.

Nella risoluzione n. 239/E del 2009 l'Agenzia aveva precisato che il requisito della novità dell'attività sussisteva anche se era stata precedentemente svolta un'attività occasionale.

Tale chiarimento è stato confermato nella circolare n. 17/E del 2012, in cui è stato precisato che

> *"non impedisce l'accesso al regime – né in base alla lettera a) né in base alla lettera b) del decreto – la circostanza di aver svolto, nell'anno precedente, prestazioni occasionali, perché le stesse, costituendo redditi diversi ai sensi dell'art. 67 del TUIR, non sono produttive di reddito di lavoro autonomo o di impresa di cui, rispettivamente, agli articoli 55 e 53 del TUIR".*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Leggi la 2° parte della nostra analisi del nuovo regime dei minimi: *Il nuovo regime dei minimi: cause di esclusione e di uscita obbligatoria*

8 giugno 2012

Gianfranco Ferranti

1 Si veda A. Criscione e J.M. Del Bo, “Parte il pressing sui minimi”, in il Sole 24 Ore del 25 marzo 2011, pag. 33.

2 Diffuso on line il 7 ottobre 2011. Si veda, al riguardo, M. Bellinazzo, “Partite IVA, riapre la sanatoria”, in Il Sole 24 Ore dell’8 ottobre 2011, pag. 31.

3 Il 74% delle nuove partite IVA sono state aperte da persone fisiche, il 17% da società di capitali e l’8% da società di persone.

4 In tale mese sono state aperte circa 6.800 nuove partite IVA, con un incremento del 7 per cento rispetto allo stesso mese del 2010. Ciò a fronte, invece, di una contrazione complessiva del 3,7 per cento del numero delle nuove attività intraprese nel periodo gennaio-agosto 2011, rispetto allo stesso periodo dell’anno precedente.

5 Nel paragrafo 2.4.

6 Paragrafo 10.

7 Si veda G. ferranti, “Nuovo regime dei minimi: i problemi da risolvere”, in Corr. Trib. n. 41/2011, pag. 3325.

8 Punto 4.1.

9 Si veda G. Ferranti, “Nuovo regime dei minimi: i problemi da risolvere”, in Corr. Trib. n. 41/2011, pag. 3325.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

10 Punto 1.4. Tale interpretazione era stata formulata anche nelle circolari n. 73/E del 2007, paragrafo 2.3.1., e n. 7/E del 2008, paragrafo 3.6.

11 Da G. P. Tosoni, “Ai minimi si può passare dai regimi semplificati”, in Il Sole 24 Ore del 21 ottobre 2011, pag. 23.

12 Si veda G. Ferranti, op. loc. ult. cit.

13 Punto 3.6.

14 La comunicazione va effettuata barrando nel “quadro B” la casella “Regime fiscale di vantaggio per l’imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità previsto dall’art.27, commi 1 e 2 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98” inserita nel modello AA9/11, approvato col Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 18 maggio 2012.

15 Il termine di 60 giorni scadrebbe il 29 luglio 2012, che è domenica e quindi il detto termine è automaticamente prorogato al giorno successivo.

16 Nella circolare n. 17/E è stato formulato l’esempio dell’apertura della partita IVA prima del 2012 senza aver optato per uno specifico regime o anche optando per il regime delle nuove iniziative produttive, iniziando, però, a svolgere l’attività solo nel 2012. In tal caso se si intende applicare, a partire da tale anno, il nuovo regime dei minimi occorre darne comunicazione con la dichiarazione di variazione dati di cui all’art. 35 del DPR n. 633 del 1972, barrando la casella relativa al regime fiscale di vantaggio.

17Come disposto dal provvedimento del 14 marzo 2001 che ha dato attuazione alla legge n. 388 del 2000.

18 Punto 1.9.4.

19 Cfr., in tal senso, la circolare n. 8/E del 2001, punto 1.2., nella quale è affermato che rileva l’esercizio, nei tre anni precedenti, di “una qualsiasi attività artistica o professionale o d’impresa”.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D