
EX contribuenti minimi: a chi è consentita l'applicazione del regime fiscale di vantaggio?

di [Antonino & Attilio Romano](#)

Pubblicato il 22 Gennaio 2013

Analisi del regime agevolato (se così si può definire) riservato a quei contribuenti che sono obbligati ad uscire dal regime dei minimi.

Quadro normativo (cenni)

L'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. 6.07.2011, n. 98, convertito con modificazioni dalla legge 15.07.2011, n. 111 ha apportato profonde modifiche al regime dei contribuenti minimi, disciplinato dall'art. 1, commi da 96 a 117, della legge 24.12.2007, n. 244.

Le misure introdotte sono volte a favorire la costituzione di nuove imprese da parte di giovani e di coloro che hanno perso il lavoro, ovvero il rafforzamento della struttura produttiva anche attraverso il consolidamento di attività precedentemente svolte in forma occasionale o precaria.

In sostanza, l'ex regime dei minimi è assorbito dal nuovo regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (di seguito "regime fiscale di vantaggio"), che - pur incardinato sulle disposizioni che regolavano il precedente regime (cfr art. 1, commi da 96 a 117, della legge n. 244 del 2007 e decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze del 2 gennaio 2008) - presenta rilevanti caratteri di novità relativamente ai requisiti di accesso, al periodo di applicabilità e alla misura dell'imposta sostitutiva dovuta¹. In questa sede intendiamo rivisitare le regole applicabili ai soggetti che, pur possedendo i requisiti per l'applicazione del regime degli ex minimi all'inizio dell'attività, abbiano perso e riacquisito i requisiti prima del periodo d'imposta 2013.

Provvedimento 22.12.2011, n. 185820, punto 2.3

Il Provvedimento del 22.12.2011, di attuazione dell'articolo 27, commi 1 e 2, del D.L. 6.07. 2011, n. 98 al §. 2.3, ha tra l'altro disciplinato, in via transitoria, l'applicazione del regime per i contribuenti che hanno

iniziato l'attività tra il 2008 ed il 2011.

I soggetti che, sebbene in possesso dei requisiti per applicare l'ex regime dei minimi hanno intrapreso un'attività di impresa, arte o professione successivamente al 31.12.2007, 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'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 3882, 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. Il provvedimento attuativo, pertanto, non individuando ulteriori requisiti per la <riconquista> della disciplina agevolata se non quelli espressamente citati, lascia presupporre che l'accesso possa avvenire anche successivamente all'annualità 20123.

Circolare Agenzia delle entrate 30.05.2012, n. 17

Possesso dei requisiti regime di vantaggio (o ex minimi) anche alla data di inizio attività

Con specifico approfondimento l'Agenzia delle entrate in uno specifico passaggio - § 2.4. della Circolare 30.05.2012, n. 17, ha ripreso il contenuto del Provvedimento n. 185820/2011 nella parte in cui specifica che il regime fiscale di vantaggio possa essere applicato anche da coloro che "... hanno intrapreso un'attività di impresa, arte o professione successivamente al 31 dicembre 2007 ..." purché in possesso, alla data di inizio dell'attività, dei requisiti previsti dall'articolo 27, commi 1 e 2 D.L. 06.07.2011, n. 98, convertito in legge 15.07.2011, n. 111 (regime di vantaggio) e dall'articolo 1, commi 96 e 99 della legge 24.12.2007, n. 244 (regime degli ex minimi).

Pertanto, i soggetti già in attività ed in possesso dei requisiti previsti dalla legge n. 244 del 2007 e dal decreto, ma che si trovavano per scelta in altro regime contabile, si prospettavano le seguenti situazioni dal 1° gennaio 2012:

a) se il soggetto aveva applicato l'ex regime dei minimi, poteva applicare il regime fiscale di vantaggio, ovvero optare per un regime diverso (ordinario o semplificato di determinazione del reddito, contabile semplificato);

b) se il soggetto aveva scelto di applicare il regime ordinario o semplificato di determinazione del reddito o il regime delle nuove iniziative produttive poteva applicare il regime fiscale di vantaggio, ovvero proseguire ad applicare il regime prescelto (necessariamente se non sono ancora trascorsi i tre anni obbligatori di permanenza nel regime ordinario) e scegliere di applicare il regime fiscale di vantaggio in un secondo momento, rispettando, in ogni caso, il limite temporale di durata previsto dall'articolo 27, comma 1 (cinque anni dall'inizio dell'attività o compimento di trentacinque anni).

Riteniamo che le medesime scelte possano essere operate anche da coloro che si trovano nella medesima situazione alla data del 1 gennaio 2013.

Possesso dei requisiti ex minimi alla data di inizio attività ma non nel periodo intermedio 2008/2011

Successivamente la circolare ha affrontato la problematica riguardante i soggetti che, pur possedendo i requisiti per l'applicazione del regime degli ex minimi all'inizio dell'attività, avevano perso e riacquisito i requisiti prima del periodo d'imposta 2012.

L'estensore del documento di prassi adotta una soluzione positiva precisando che sia ammesso "... al regime fiscale di vantaggio anche il contribuente che, prima del 1° gennaio 2012, abbia perso e riacquisito i requisiti di cui all'art. 1, commi 96 e 99, della legge n. 244 del 2007 (regime ex minimi, N.d.A.) fatto salvo il vincolo previsto dall'art. 1, comma 111, ultimo periodo, della medesima legge, secondo cui, in caso di superamento di oltre il 50 per cento del limite dei 30.000 euro, è obbligatoria l'applicazione del regime ordinario per il triennio successivo ..."

Ne consegue che possono accedere al regime fiscale di vantaggio per il periodo residuo coloro che possedevano i requisiti necessari per l'applicazione del regime degli "ex minimi" alla data di inizio dell'attività e nell'anno 2011, restando ininfluenti le vicende intercorse nel periodo intermedio.

La regola attuativa prevista dal provvedimento attuativo e ripresa in sede ministeriale riteniamo quindi lecito supporre che possa essere applicata anche a coloro che hanno avviato l'attività, successivamente

al 31 dicembre 2007, tra il 2008 ed il 2012.

Pertanto, coloro che, alla data del 1 gennaio 2013 possiedono i requisiti necessari per l'applicazione del regime degli ex minimi possono rientrare – nel rispetto delle condizioni normative ed attuative testé elencate – nell'ambito del regime fiscale agevolato vigente, vale a dire nel regime fiscale di vantaggio.

Adempimenti per coloro che hanno avviato l'attività dopo il 2007 ed intende (avendone i requisiti) transitare nel regime agevolato

In sede di prassi ufficiale sono stati individuati gli adempimenti da parte del contribuente ha iniziato l'attività successivamente al 31 dicembre 2007 e che intende transitare, dal 1° gennaio 2012, nel nuovo regime dei minimi per il periodo residuo.

Si presume, in attesa di eventuali conferme ufficiali, che tali regole siano applicabili anche a coloro che hanno iniziato l'attività successivamente al 31 dicembre 2007 e che intendono transitare, avendone i requisiti, dal 1° gennaio 2013, nel regime di vantaggio.

Per i contribuenti che hanno <riacquistato> i requisiti prima del 2013, gli adempimenti varieranno a seconda che sia stato applicato, fino al 31 dicembre 2012:

- 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 effettuata, 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 2013 ed entro gli stessi termini, il quadro VO della dichiarazione Iva allegandolo al modello Unico 2014 (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.

22 gennaio 2013

Attilio Romano

1 Relativamente alla disciplina normativa degli ex minimi si rinvia a F. BALESTRA <https://www.commercialistatelematico.com/articoli/2011/01/come-funziona-il-regime-dei-minimi-analisi-approfondita-che-esamina-anche-il-caso-di-acquisto-di-un-immobile-sia-da.html> – circa le modifiche riferite alla normativa introdotta dal regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità cfr. G. FERRANTI, <https://www.commercialistatelematico.com/articoli/2012/06/il-nuovo-regime-dei-minimi-prima-parte.html> ; <https://www.commercialistatelematico.com/articoli/2012/06/il-nuovo-regime-dei-minimi-seconda-parte.html> ; <https://www.commercialistatelematico.com/articoli/2012/06/il-nuovo-regime-dei-minimi-terza-parte.html> .

2E' anche possibile avvalersi, nel rispetto dei requisiti previsti, 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.

3Cfr. FERRANTI, nota 1