

# Il commercialista telematico

## REGIME DEI MINIMI: VIETATO IL PRESTITO DI PERSONALE

Risoluzione n. 275/E del 3 luglio 2008

a cura Dott. Antonio Gigliotti

Secondo quanto precisato dall’Agenzia delle Entrate con la *Risoluzione n. 275/E del 3 luglio 2008* le persone fisiche che, nell’esercizio della propria attività imprenditoriale o professionale, hanno sostenuto, nell’anno solare precedente, spese **derivanti da un prestito di personale**, **non possono accedere al regime dei contribuenti minimi.**

Come noto i commi da 96 a 117 dell’art. 1 della legge finanziaria 2008, hanno disciplinato a decorrere dal 1° gennaio 2008 un regime semplificato ed agevolato per i soggetti la cui attività d’impresa, artistica o professionale sia riconducibile, in base ai requisiti definiti dal legislatore, alla nozione di “attività minima”(c.d. “regime dei minimi”).

Per poter accedere a tale regime è necessario rispettare diverse condizioni tra cui quella di non aver sostenuto spese per lavoro dipendente di cui all’art. 50, comma 1 del Tuir.

Nella risoluzione n. 275/E/2008 l’Agenzia delle Entrate ha assimilato le spese per un “prestito di personale” alle spese per lavoratori dipendenti. Le spese in questione costituiscono pertanto causa di esclusione dal regime per i contribuenti minimi.

### **Condizioni necessarie per avvalersi del regime dei minimi**

Si ricorda che per poter accedere al nuovo regime dei minimi è necessario che il contribuente, nell’anno solare precedente, abbia rispettato, le seguenti condizioni:

- aver conseguito ricavi e compensi in misura non superiore a 30.000,00 €

# Il commercialista telematico

- non deve aver effettuato cessioni all'esportazione, ovvero:
  - ✓ operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione;
  - ✓ servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali;
  - ✓ operazioni con lo Stato della Città del Vaticano o con la Repubblica di San Marino;
  - ✓ trattati ed accordi internazionali (cfr. articoli 8, 8-bis, 9, 71 e 72 del DPR n. 633 del 1972);
- 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 (i beni strumentali solo in parte utilizzati nell'ambito dell'attività di impresa o di lavoro autonomo esprimono un valore pari a 50 per cento dei relativi corrispettivi);
- 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 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 D. Lgs. n. 276/2003.

In relazione a quest'ultimo punto vediamo i chiarimenti dati dall'Agenzia delle Entrate relativamente alla possibilità di usufruire di un prestito di personale.

## **Risoluzione n. 275/E del 3 Luglio 2008**

Nella Risoluzione n. 275/E/2008 l'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un contribuente che svolge attività di elaborazione dati contabili con ricavi inferiori a 30.000 euro. Posto che l'istante, durante l'anno 2007, ha sostenuto dei costi per un limitato "prestito di personale", il contribuente chiede se tale circostanza costituisca causa di esclusione ai fini dell'accesso al nuovo regime per i contribuenti "minimi" di cui alla legge 24 dicembre n. 244 (Finanziaria 2008).

# Il commercialista telematico

## **La risposta dell'Agenzia delle Entrate**

Premettendo che non è chiaro a quale tipologia contrattuale si riferisce esattamente il contribuente nella sua istanza, l'Agenzia puntualizza che:

- l'elemento comune di tutte le fattispecie contrattuali di "*prestito di personale*" è che il vincolo di subordinazione del lavoratore (requisito essenziale del rapporto di lavoro subordinato ai sensi dell'art. 2094 del Codice civile), non sussiste nei confronti del "datore di lavoro", bensì del "soggetto che beneficia della prestazione lavorativa".

Al riguardo l'Agenzia delle Entrate menzionava interventi di prassi che pur se relativi all'abrogata fattispecie del contratto di "fornitura di lavoro temporaneo" (art. 1 e seguenti della Legge n. 196/1997, abrogati dalla "Legge Biagi) sono importanti ai fini dell'assimilazione delle spese per prestito personale a quelle per lavoratori dipendenti.

**Precedenti interventi di prassi ai fini IRPEF:** secondo quanto affermato nella Circolare 23 dicembre 1997, n. 326/E (par. 3.2.), e nella successiva Risoluzione del 19 aprile 2002, n. 121/E:

- anche le somme e i valori erogati da "soggetti terzi" rispetto al rapporto di lavoro, ossia dei soggetti che non assumono la veste di "datore di lavoro" sono qualificabili come reddito di lavoro dipendente, tenuto conto del vincolo di subordinazione.

**Precedenti interventi di prassi ai fini IRAP:** la circolare 4 giugno 1998, n. 141, qualifica ai fini Irap i costi sostenuti dal beneficiario della prestazione di lavoro come costi relativi al personale. La suddetta Circolare, richiama l'abrogato art. 11, comma 2, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, secondo cui:

- "*Gli importi spettanti a titolo di recupero di oneri di personale distaccato presso terzi non concorrono alla formazione della base*

# Il commercialista telematico

*imponibile. Nei confronti del soggetto che impiega il personale distaccato, tali importi si considerano costi relativi al personale non ammessi in deduzione ovvero concorrenti alla formazione della base imponibile ai sensi dell'art. 10, comma 1, e dell'articolo 10-bis, comma 1".*

Analizzando invece la normativa Iva, ai sensi dell'art. 8, comma 35, della legge 11 marzo 1988, n. 67, secondo il parere dell'Agenzia:

- *“Non sono da intendere rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto i prestiti o i distacchi di personale a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo”.*

**Tale norma riconosce sostanzialmente tali spese come spese per prestazioni di lavoro.**

Il medesimo principio è stato trasfuso nell'ambito della disciplina del contratto di fornitura di lavoro e, successivamente, in quella della somministrazione di lavoro.

L'art. 26-bis della legge n. 196 del 1997 (le cui disposizioni, ai sensi dell'art. 86, comma 4, del decreto legislativo n. 276 del 2003, devono attualmente intendersi riferite alla disciplina della somministrazione di lavoro), prevede, infatti, che:

- *“I rimborsi degli oneri retributivi e previdenziali che il soggetto utilizzatore di prestatori di lavoro temporaneo è tenuto a corrispondere... all'impresa fornitrice degli stessi, da quest'ultima effettivamente sostenuti in favore del prestatore di lavoro temporaneo, devono intendersi non compresi nella base imponibile dell'Iva”.*

Da ciò è possibile desumere che l'Iva è applicabile “al solo margine di intermediazione spettante all'impresa fornitrice per il servizio prestato” (risoluzione del 13 dicembre 2002, n. 384).

# Il commercialista telematico

A seguito di quanto affermato negli interventi di prassi sopraesposti e nell'analisi della normativa Iva sopra effettuata l'Agenzia delle Entrate afferma che:

- le spese sostenute per un "prestito di personale" sono da intendersi assimilate alle "spese per lavoratori dipendenti", costituendo così causa di esclusione dal regime per i contribuenti minimi ai sensi del citato art. 1, comma 96, lett. a), punto 3), della Legge Finanziaria 2008.

Si ritiene che una diversa interpretazione sarebbe in conflitto con la *ratio* del nuovo regime per i contribuenti "minimi" che il legislatore ha voluto riservare, come è stato sopra esplicitato, ad una specifica categoria di contribuenti caratterizzati da particolari requisiti, individuando a tal fine determinati parametri economici secondo un criterio di semplicità e certezza.

Dott. Antonio Gigliotti

24 Settembre 2008