

# IL REGIME FISCALE DI VANTAGGIO PER I GIOVANI E I LAVORATORI IN MOBILITÀ

di Sergio Mogorovich

## I lineamenti della norma agevolativa

---

A decorrere dal 1° gennaio 2012, il regime dei “contribuenti minimi” di cui all’art. 1, commi da 96 a 117, della L. 24 dicembre 2007, n. 244 è stato riformato dall’art. 27 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98, prevedendone l’applicazione per il periodo d’imposta in cui l’attività è iniziata e per i quattro successivi esclusivamente alle persone fisiche che iniziano un’attività di impresa, artistica o professionale (ovvero se l’attività è iniziata dopo il 31 dicembre 2007) e i lavoratori in mobilità che sono in possesso dei requisiti indicati nel citato art. 27.

Il regime fiscale di vantaggio, del quale possono beneficiare, consiste nell’applicazione di un’imposta sostitutiva dell’IRPEF (e delle relative addizionali regionale e comunale) con l’aliquota del 5%.

### → Il regime fiscale di favore si applica a condizione che:

- a il contribuente, nei tre anni precedenti l’inizio dell’attività, non deve aver esercitato un’attività artistica, professionale o di impresa, anche in forma associata o familiare; va considerato l’anno e non il periodo d’imposta;
- a l’attività iniziata non deve costituire, in alcun modo, la mera prosecuzione di un’altra attività svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, fatta eccezione per il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell’esercizio di un’arte o di una professione; tuttavia la preclusione non opera se l’interessato dà la prova di aver perso il lavoro o di essere in mobilità per cause indipendenti dalla sua volontà.

→ **I contribuenti**, che per effetto delle modifiche recate con l’art. 27 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98, pur avendo le caratteristiche previste dall’art. 1, commi da 96 a 99, citato **non possono beneficiare del regime di “contribuente minimo”** per cui ne fuoriescono e si trovano **nelle seguenti condizioni**:

- a hanno l’obbligo di conservare, ai sensi dell’art. 22 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, i documenti emessi e ricevuti e, se prescritti, di osservare gli obblighi di fatturazione e di certificazione;
- b sono esonerati dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili ai fini delle imposte sui redditi e dell’IVA;
- c sono esonerati dagli obblighi di liquidazione e di versamento periodico dell’IVA, fermo restando il versamento dell’IVA dovuta con la dichiarazione annuale;
- d sono esenti dall’IRAP;
- e sono soggetti agli studi di settore;
- f sono soggetti all’IRPEF con l’aliquota ordinaria e alle addizionali regionale e comunale.

La normativa di favore, tuttavia, non solo è irta di difficoltà di accesso ma anche è di applicazione limitata dopo il primo periodo d’imposta di attività poiché l’acquisto di beni strumentali indispensabili, compreso il canone di locazione, comporta la decadenza dal beneficio: ad esempio, un canone di locazione di € 6.000 annui e l’acquisto di mobili, arredi e macchine d’ufficio per € 10.000 già fa superare il tetto di € 15.000.

## I contribuenti ammessi al regime fiscale di vantaggio

Possono beneficiare del regime fiscale di vantaggio soltanto le persone fisiche esercenti attività di impresa, artistica e professionale in possesso dei requisiti soggettivi ed oggettivi previsti dalla normativa.

### Le condizioni preliminari per l'accesso al regime di contribuente minimo (art. 27 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98)

#### A) I requisiti soggettivi

Il regime di contribuente minimo (art. 1, commi da 96 a 117, della L. 24 dicembre 2007, n. 244) si applica, per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro successivi, esclusivamente alle persone fisiche:

- a) che intraprendono una nuova attività di impresa o artistica o professionale o che l'hanno intrapresa successivamente al 31 dicembre 2007 (a);
- b) in deroga alla durata per cinque periodi d'imposta, il beneficio è riconosciuto non oltre il periodo di imposta di compimento del 35° anno di età; chi, alla scadenza del quinquennio non ha ancora compiuto 35 anni prolunga il beneficio fino al compimento dell'età di 35 anni.

#### B) I requisiti soggettivi

- a) il contribuente non deve aver esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio, un'attività artistica, professionale o d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non deve costituire, in alcun modo, la mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni (b).

(a) Si fa riferimento allo svolgimento effettivo e all'inizio effettivo della stessa e non alla sola apertura della partita IVA.

(b) La condizione non opera "laddove" il contribuente dia prova di aver perso il lavoro o di essere in mobilità per cause indipendenti dalla propria volontà (Provvedimento 22 dicembre 2004, punto 2.2).

**Avvertenza:** chi, per scelta o per il verificarsi di un motivo di esclusione, cessa di applicare il regime di vantaggio non può più avvalersene se nel corso del quinquennio torna in possesso dei requisiti.

Tuttavia, soddisfatti tali requisiti, è necessario considerare le condizioni oggettive che consentono l'accesso al regime di favore.

Non precludono il beneficio le forme di lavoro precario come ad esempio i contratti di collaborazione coordinata e continuativa o quelli di lavoro a tempo determinato caratterizzati da marginalità cioè quando tale attività è stata svolta "per un periodo di tempo non superiore alla metà del triennio ... antecedente l'inizio dell'attività" (circ. 30 maggio 2012, n. 17/E). Lo stesso dicasi nel caso di lavoratore dipendente che abbia perso il lavoro o sia stato collocato in mobilità per cause indipendenti dalla sua volontà (ad esempio, un ingegnere che ha perso il lavoro per causa non a lui attribuibile e che inizia l'attività di lavoro autonomo).

### I soggetti ammessi (art. 1, commi da 96 a 117 della L. 24 dicembre 2007, n. 244)

Persone fisiche esercenti un'attività di impresa, artistica o professionale che possiedono i seguenti requisiti:

- a) nell'anno solare precedente:
  - hanno conseguito ricavi o proventi, di ammontare non superiore a € 30.000;
  - non hanno effettuato cessioni all'esportazione (1);
  - non hanno sostenuto spese per dipendenti o collaboratori di cui all'art. 50, comma 1, lettere c) e c-bis, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, anche se riconducibili alle modalità del lavoro a progetto o programma di lavoro o fase di esso ai sensi degli artt. 61 e seguenti del D.Lgs. 10 settembre 2003, n. 276;
- b) 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 (2);
- c) non si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'IVA;
- d) non si effettuano in via esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricati, di terreni edificabili di cui all'art. 10, n. 8), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e di mezzi di trasporto nuovi di cui all'art. 53, comma 1, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331;
- e) non partecipano a società di persone o associazioni di cui all'art. 5 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, ovvero a società a responsabilità limitata di cui al successivo art. 111;
- f) sono soggetti residenti.

(1) Non devono essere state effettuate operazioni di cui agli artt. 8, 8-bis, 9, 71 e 72 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (circ. 21 dicembre 2007, n. 73/E, e art. 2 del D.M. 2 gennaio 2008), compresi i servizi resi ad esportatori e operatori che hanno rilasciato la c.d. "dichiarazione d'intento" (circ. 28 gennaio 2008, n. 7/E).

(2) Nel computo sono compresi anche i canoni di locazione.

La norma focalizza l'attenzione sull'ammontare dei ricavi, determinato in base al criterio di cassa cioè non considerando il volume d'affari realizzato ai fini dell'IVA. Nel "regime speciale" il reddito, è determinato considerando l'ammontare dei ricavi percepiti nel periodo d'imposta. Inoltre, tale parametro va congiuntamente ancorato al fatto che i beni strumentali acquistati nel triennio precedente non devono essere di ammontare superiore a € 15.000.



In pratica, **ad esempio, se il giovane è in attività dal 2010, per l'anno 2014 è necessario verificare i ricavi conseguiti o i compensi percepiti nell'anno 2013 e gli acquisti di beni strumentali effettuati nel triennio 2011-2012-2013 di ammontare non superiore a € 15.000.**

Se l'azienda è stata acquistata nel 2014, è necessario considerare i ricavi conseguiti nel 2013 per cui la norma si applica solo se nel 2013 i ricavi non siano stati superiori a € 30.000 e che nel 2014 non sia superata tale soglia.

**NOTA BENE:**

Nel caso di inizio attività nel costo dell'anno, il limite di € 30.000 di ricavi o compensi va ragguagliato all'anno.

Sussiste l'esclusione anche qualora nell'anno precedente siano state effettuate eventuali esportazioni ovvero sono state emesse fatture senza l'applicazione dell'IVA in base alla c.d. "dichiarazione d'intento" ricevute da chi effettua operazioni ai sensi del secondo comma dell'art. 8 (o dell'art. 8-bis o 9 o 71 o 72 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633).

Si applica l'art. 6 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, per determinare il momento in cui assumono rilevanza le esportazioni e gli acquisti di beni strumentali: rileva il momento della consegna o spedizione per i beni mobili, di stipulazione dell'atto per quelli immobili e di pagamento per le prestazioni di servizio.

**I soggetti non ammessi**

- a) per previsione di legge:
  - soggetti che hanno trasferito la sede all'estero;
  - soggetti operanti in forma individuale che contestualmente partecipano a società di persone o associazioni di cui all'art. 5 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, ovvero a società a responsabilità limitata che applicano la regola di trasparenza nella determinazione del reddito di cui al successivo art. 116;
- b) per esclusione oggettiva:
  - soggetti diversi dalle persone fisiche;
  - soggetti che:
    - nell'anno precedente hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, per un ammontare superiore a € 30.000 o hanno effettuato anche una sola esportazione (a) o hanno sostenuto spese per dipendenti o collaboratori (b);
    - nell'anno solare precedente hanno rispettato i suddetti limiti ma nel triennio precedente hanno acquistato beni strumentali per un ammontare superiore a € 15.000 (c);
    - nel triennio precedente hanno acquistato beni strumentali per un ammontare superiore a € 15.000 (c);
    - nel triennio precedente hanno acquistato beni strumentali per un ammontare non superiore a € 15.000 ma non possiedono anche i requisiti previsti per l'anno precedente (cioè esportazioni o compensi) (c);
  - attività esercitata in forma occasionale;
  - i "venditori porta a porta".

- (a) Il concetto di esportazione va esteso anche alle operazioni indicate agli artt. 8, 8-bis, 9, 71 e 72 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, come precisato con la circolare 21 dicembre 2007, n. 73/E.
- (b) Il concetto di "spesa" focalizza l'attenzione sull'aspetto del pagamento e non su quello della maturazione per cui se il rapporto di lavoro è cessato a dicembre ma gli emolumenti o i contributi INPS o i premi INAIL o il TFR sono pagati a gennaio, per tale anno il regime speciale è escluso pur se il contribuente per lo stesso periodo non ha dipendenti o collaboratori. Tuttavia, da un'interpretazione sistematica è da intendere che il solo compenso non deve essere pagato a gennaio e non anche l'onere connesso per il quale il termine è fissato a gennaio. In altre parole, sembra corretto fissare l'attenzione sul momento del pagamento del solo compenso.
- (c) Il triennio è un termine mobile, per cui per chi era in attività al 31 dicembre 2012, per l'anno 2014 va considerato il periodo dal 2011 al 2013, per il 2015 il periodo dal 2012 al 2014, ecc.

## Le osservazioni procedurali

---

### a) La durata del regime fiscale

Il regime speciale si applica per il periodo d'imposta di inizio dell'attività ed i quattro successivi. Tuttavia, in deroga, non può essere applicato oltre il periodo d'imposta di compimento del 35° anno di età, senza esercitare alcuna opzione espressa.

L'agevolazione ha la durata di cinque anni soltanto se le condizioni permangono per i relativi periodi di imposta consecutivi.

Per inizio di attività e per inizio di nuova attività produttiva si fa riferimento allo svolgimento effettivo e all'inizio effettivo e non alla sola apertura della partita IVA (punto 3.2 del Provvedimento 22 dicembre 2011).

Chi, per scelta al verificarsi di un motivo di esclusione, cessa di applicare il regime speciale di vantaggio non può più avvalersene anche qualora nel corso del residuo periodo del quinquennio o prima del compimento del 35° anno di età vengano ripristinati i requisiti indicati all'art. 1, commi 96 e 99, della L. 24 dicembre 2007, n. 244, e dell'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98.

Chi ha iniziato l'attività dopo il 31 dicembre 2007 ed ha optato per l'applicazione del regime ordinario ovvero per il regime agevolato per le nuove iniziative produttive di cui all'art. 13 della L. 23 dicembre 2000, n. 388, può accedere al regime speciale di vantaggio per i periodi di imposta residui al compimento del quinquennio ovvero non oltre il periodo di imposta di compimento del 35° anno di età. Resta fermo il vincolo di tre anni conseguente all'esercizio dell'opzione per il regime ordinario (punto 2.3 del Provvedimento 22 dicembre 2011).

### b) La data di inizio dell'attività

La norma favorisce chi ha iniziato l'attività dopo il 31 dicembre 2007.

In pratica, chi fino al 31 dicembre 2011 ha applicato il regime di contribuente minimo **per l'anno 2012 deve tener conto che:**

- a) se l'attività è esercitata da chi ha un'età superiore a 35 anni, seppur iniziata nel periodo 2008-2011, dal 2012 è escluso dalla normativa;
- b) se l'attività è stata iniziata prima del 2008 e l'interessato ha un'età inferiore a 35 anni, dal 2012 è escluso dalla normativa;
- c) se l'attività è stata iniziata nel periodo 2008-2011 è necessario considerare sia l'età sia la presenza di condizioni che non ostano con il contenuto della norma riferito ad un'attività precedente.

Ad esempio, un contribuente ha iniziato l'attività il 1° febbraio 2012 e ha compiuto il 35° anno di età il 30 settembre 2012, automaticamente non decade dal beneficio il 1° gennaio 2013 ma dopo il quarto anno successivo cioè dal 1° gennaio 2017.

Se, invece, l'attività è stata iniziata nell'anno 2007 e l'interessato compie 35 anni il giorno 30 settembre 2017, il beneficio viene meno dal 1° gennaio 2018.

#### La durata del regime speciale

Anno di inizio attività	Compimento del 35° anno	Regime contabile contribuente minimo	Contabilità ordinaria	Nuovo regime di agente minimo
2008	2012	2008-2011 2009-2011	NO 2008	fino 2012 fino 2012
2008	2013	2008	2009-2011	fino 2012
2009	2012	2008	2009-2011	fino 2013
2010	2016	NO	2009-2011	fino 2012
		NO	2010-2011	fino 2016

#### c) La "nuova" attività

Nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività (e non "nei tre periodi d'imposta precedenti") non deve essere stata esercitata alcuna attività artistica, professionale o d'impresa. La semplice apertura della partita IVA non costituisce causa di esclusione (circ. 31 gennaio 2001, n. 1/E), al pari della qualifica di socio di società di capitali o di socio accomandante senza partecipazione alla gestione (circ. 18 giugno 2001, n. 59/E).

Non ha alcuna influenza il fatto che la precedente attività consisteva nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti e professioni.

#### d) La cessazione del regime speciale

Se per scelta o per il verificarsi di un motivo di esclusione cessa il regime speciale, l'interessato non può più avvalersene, anche qualora vengano ripristinate le condizioni di accesso.

### Le nuove attività

Chi inizia l'attività applica il regime speciale senza esprimere alcuna opzione pur dovendo comunicare la scelta nella dichiarazione prevista dall'art. 35 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, barrando l'apposita casella nel quadro B.

Se l'interessato prevede di conseguire compensi per un ammontare, ragguagliato ad anno, superiore a € 30.000 è escluso dal regime speciale se omette di segnalare la presunzione di sussistenza dei requisiti.

Va fatto, in qualsiasi caso, il ragguaglio ad anno dei ricavi o compensi. Ad esempio, è iniziata l'attività in data:

- 1° luglio 2013, presumendo un volume di ricavi o compensi di € 20.000, non si applica il regime speciale poiché il ragguaglio all'anno determina l'importo di € 40.000;
- 1° ottobre 2013 presumendo un volume di ricavi o compensi di € 5.000 si applica il regime speciale in quanto il ragguaglio ad anno è di € 20.000 purché sia presunta la presenza dei requisiti richiesti dalla norma.

La stessa procedura va seguita a posteriori per verificare se il ragguaglio ad anno dei ricavi o compensi è di ammontare superiore o meno al limite di € 30.000.

## Gli aspetti operativi del regime speciale

### 5.1 L'IVA

Il contribuente minimo osserva le seguenti regole:

- a non addebita l'IVA a titolo di rivalsa;
- b non può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti intracomunitari e sulle importazioni, che, pertanto, diventa un costo;
- c nel caso di acquisti intracomunitari e di altre operazioni per le quali il contribuente risulta debitore d'imposta, è necessario integrare la fattura ricevuta con l'aliquota e l'IVA relativa che va versata entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui l'operazione è effettuata; l'acquisto intracomunitario di beni e/o di servizi richiede la presentazione della preventiva comunicazione della volontà di essere incluso nell'archivio VIES, nella dichiarazione di inizio dell'attività (o successivamente);
- d è esonerato dagli obblighi:
  - di effettuare la comunicazione del totale delle operazioni fatte con ciascun cliente e fornitore (art. 21 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78);
  - di comunicare le operazioni effettuate con operatori domiciliati in Paesi "black list" (art. 1 del D.L. 25 marzo 2010, n. 40).

L'applicazione del regime speciale non fa venir meno la soggettività passiva per cui non sussiste l'esonerazione dagli obblighi salvo quelli di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali di importazione e di certificazione dei corrispettivi.

#### Gli adempimenti per l'IVA

Operazioni attive	- no rivalsa dell'IVA; - certificazione dei corrispettivi.
Acquisti: - regola generale - acquisti intracomunitari  - in regime di "reverse charge"	no alla detrazione dell'IVA; integrazione della fattura con aliquota e IVA; versamento dell'IVA entro il 16 del mese successivo; elenchi INTRASTAT; integrazione della fattura con aliquota e IVA; versamento dell'IVA entro il 16 del mese successivo.
Esoneri	- dalla registrazione e dalla tenuta di scritture contabili; - dalla dichiarazione annuale IVA; - dalla comunicazione annuale dati IVA; - dall'invio dell'elenco dei clienti e dei fornitori di cui all'art. 21 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78; - dalla comunicazione relativa ad operazioni con Paesi a fiscalità privilegiata di cui ai DD.MM. 4 maggio 1999 e 2 novembre 2001 (c.d. "black list").
Obblighi	- numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali; - certificazione dei corrispettivi; - segnalazione della volontà di effettuare acquisti intracomunitari ai sensi dell'art. 35, comma 2, lettera e-bis), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (c.d. "archivio VIES").

La fattura emessa non contiene l'addebito dell'IVA per cui può essere così strutturata.



### Il reddito dell'impresa o di lavoro autonomo

ricavi e compensi percepiti
+ corrispettivi per cessioni di beni strumentali
- spese sostenute
- spese per acquisto di beni strumentali
= reddito

Le indennità sostitutive del reddito, esclusa l'indennità di maternità, sono rilevanti ai fini del limite di € 30.000 di ricavi e proventi.

Il reddito assoggettato all'imposta sostitutiva non concorre a formare il reddito complessivo, né va considerato ai fini del calcolo delle detrazioni di cui all'art. 13 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, ma va valutato per il riconoscimento della condizione di familiare a carico e della determinazione dell'imponibile contributivo ai fini previdenziali.

#### b) L'imposta sostitutiva

Dal reddito d'impresa va dedotto l'ammontare dei contributi previdenziali versati in base a norma di legge e su tale importo applica l'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali con l'aliquota del 5%.

Ad esempio, se per l'anno 2012 le provvigioni percepite sono € 30.000, le spese sostenute e i costi del periodo sono € 5.000 e i contributi previdenziali € 2.000, si ha:

Descrizione	Regime ordinario	Regime speciale
ricavi o compensi	30.000	30.000
costi o spese	<u>(5.000)</u>	<u>(7.000)</u> (b)
reddito	25.000	23.000
contributi previdenziali	<u>(2.000)</u>	<u>(2.000)</u>
reddito imponibile	23.000	23.000
IRPEF	5.610 (a)	1.150 (c)
addizionale:		
regionale (1,23%) e		
comunale (0,1%) su 25.000	332	0
IRAP 3,9% su 25.000	975	0
Totale imposte	6.917	1.150

(a) Aliquota progressiva per scaglioni di reddito.  
(b) Compresi i contributi previdenziali.  
(c) Imposta sostitutiva.

Si applicano tutte le norme in materia di versamento delle imposte sui redditi.

Il meccanismo applicativo dell'imposta comporta un azzeramento sia degli oneri deducibili diversi dai contributi previdenziali obbligatori (ad esempio, l'assegno al coniuge separato e la previdenza integrativa) e delle detrazioni IRPEF (ad esempio, le spese mediche, gli interessi passivi sui mutui, ecc.) in assenza di altri redditi, i quali sono soggetti all'aliquota progressiva per scaglioni.

#### I codici tributo (ris. 25 maggio 2012, n. 52/E)

1793: acconto prima nota.
1794: acconto seconda rata o unica soluzione.
1795: saldo

### ***c) Le scritture contabili***

È necessario conservare i documenti ricevuti o emessi fermo restando l'esonero dalla tenuta delle scritture contabili.

Sussiste l'obbligo della dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi.

### ***Gli studi di settore ed i parametri***

Il contribuente minimo è escluso dall'applicazione degli studi di settore di cui all'art. 62-bis del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, e dei parametri di cui al D.P.C.M. 29 gennaio 1996.

### ***I contributi previdenziali***

Non sono previste regole particolari per il conteggio dei contributi previdenziali ed assistenziali.

### ***Le ritenute***

La norma non prevede l'esonero dall'applicazione della ritenuta.

Tuttavia, il punto 5.2 del Provvedimento 22 dicembre 2011 dispone che "i ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto del regime non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta. A tal fine i contribuenti rilasciano un'apposita dichiarazione, dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva".

Qualora manchi la dichiarazione e il sostituto d'imposta operi la ritenuta, il regime di favore non viene meno per cui l'interessato non può dedurre l'importo trattenuto nella dichiarazione annuale ma deve presentare l'istanza di rimborso (risoluzioni 5 luglio 2013, n. 47/E e 5 agosto 2013, n. 55/E).

### ***Le opzioni***

---

#### ***L'opzione per il regime ordinario***

Il contribuente minimo può optare per l'applicazione delle regole ordinarie in materia di IVA (cioè applicando l'IVA per rivalsa ed esercitando la detrazione) e di imposte sui redditi come impresa minore o come impresa in contabilità ordinaria o come artista o professionista.

- **L'opzione può essere esercitata mediante il comportamento concludente evidenziato dall'addebito dell'IVA ai clienti** ovvero dalla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti, ferma restando l'osservanza degli altri obblighi contabili che, in precedenza, non sussistevano.
- **L'opzione è valida per un triennio** e va comunicata nella prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata.
- Trascorso il primo triennio, **l'opzione resta valida per ciascun anno successivo fino a revoca**.

## L'opzione per il regime di semplificazione contabile

L'interessato può esercitare l'opzione per applicare il regime di semplificazione contabile previsto dall'art. 27, comma 3, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98.

## La cessazione del regime speciale

Il regime agevolato cessa di avere applicazione per volontà del contribuente ovvero per il sopravvenuto venir meno delle condizioni di favore previste dal comma 96 o dal sopravvenire di una delle fattispecie di cui al comma 99.

In quest'ultima ipotesi, il regime di favore viene meno con l'anno successivo (ad esempio, all'avvenuta esportazione o all'assunzione di un dipendente, ecc.).

### I presupposti della cessazione del regime speciale

- percepimento di ricavi o compensi di ammontare superiore a € 30.000;
- effettuazione di una sola esportazione o di un'operazione assimilata di cui agli artt. 8, 8-bis, 9, 71 o 72 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633;
- sostenimento di spese per dipendenti e collaboratori;
- acquisto di beni strumentali che, sommati a quelli dei due anni precedenti, superano l'importo di € 15.000; sono compresi i canoni di locazione;
- trasferimento della residenza all'estero;
- mutamento dell'attività con applicazione di un regime speciale IVA;
- mutamento dell'attività effettuando in via esclusiva o principale, cessioni di fabbricati, di terreni edificabili e di mezzi di trasporto nuovi;
- acquisizione di partecipazioni in società di persone o associazioni professionali o società a responsabilità limitata che applica l'art. 116 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

Il regime speciale cessa dall'anno successivo. Tuttavia, se l'ammontare dei ricavi percepiti supera l'importo di € 30.000 di oltre il 50% , il regime di favore cessa con l'anno stesso per cui si producono i seguenti effetti:

- l'IVA è dovuta sui corrispettivi dell'intero anno ed è determinata mediante l'applicazione del coefficiente matematico di 1,21;
- l'IVA assolta sugli acquisti e sulle importazioni è detraibile.

### Gli adempimenti da osservare al superamento dell'importo di € 45.000

- A) IVA:**
- istituire i registri contabili entro il termine di liquidazione periodica relativa al mese o trimestre in cui il limite è superato;
  - osservare gli obblighi previsti per le operazioni effettuate dopo che è stato superato l'importo di € 45.000;
  - presentare la comunicazione annuale dati IVA (se il volume d'affari è superiore a € 25.000) e la dichiarazione annuale;
  - presentare gli elenchi dei clienti e dei fornitori di cui all'art. 21 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78;
  - versare l'IVA a saldo risultante dalla dichiarazione annuale relativa all'anno di superamento del limite di € 45.000;
  - annotare i corrispettivi e gli acquisti effettuati anteriormente al superamento del limite entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale.
- B) imposte sui redditi e IRAP:**
- istituire i requisiti contabili annotando:
    - a) entro i termini previsti, le operazioni effettuate a decorrere dal mese in cui è stato superato il limite di € 45.000;
    - b) entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale le operazioni fatte anteriormente;
  - presentare la comunicazione ai fini degli studi di settore o dei parametri;
  - versare le imposte a saldo osservando le regole ordinarie di determinazione del reddito e della base imponibile IRAP;
  - applicare le regole del regime ordinario per il periodo d'imposta in cui avviene il superamento e per i tre successivi.

Nel caso di inizio di attività, l'errata previsione correlata al superamento di oltre il 50% dei compensi comporta l'obbligo di riliquidazione dell'imposta anche per le operazioni fatte anteriormente all'evento.

### La cessazione del regime speciale

Opzione del contribuente	decorre dall'anno interessato (a); l'avvenuta opzione va espressa, a posteriori, nella dichiarazione annuale IVA.
Venir meno delle condizioni soggettive e oggettive (esclusi i compensi)	la cessazione decorre dall'anno successivo.
Compensi percepiti superiori a € 30.000 in misura: - non superiore al 50% - superiore al 50% (b)	cessazione dall'anno successivo; cessazione dall'anno stesso.
(a) Comporta l'addebito dell'IVA e la detrazione, quali comportamenti concludenti. (b) Importo dei ricavi superiore a € 45.000.	

### La cessazione a seguito di accertamento

Il regime speciale può cessare a seguito di accertamento divenuto definitivo. In tal caso gli effetti decorrono dall'anno successivo ovvero dall'anno stesso se i ricavi accertati sono superiori a € 45.000. Inoltre, il venir meno delle condizioni comporta l'obbligo di osservare le regole ordinarie sia per l'anno stesso che per i due successivi.

In pratica, la sanzione indiretta che comporta il venir meno del regime speciale ha effetto non dall'anno oggetto del rilievo ma dall'anno in cui l'accertamento è divenuto definitivo.

### Le sanzioni

Si applicano le norme in materia di IVA e di imposte sui redditi relativamente all'accertamento, alle sanzioni e al contenzioso.

L'infedele indicazione dei dati che attestano i requisiti e le condizioni di applicazione del regime speciale comporta l'irrogazione delle sanzioni previste dal D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, aumentate del 10% nella misura minima e massima se il maggior reddito accertato supera del 10% quello dichiarato.

Sussiste anche la sanzione impropria: il regime speciale cessa dall'anno successivo a quello in cui viene meno una delle condizioni indicate al comma 96 o si verifica una delle fattispecie indicate al comma 99. La decadenza opera già con l'anno stesso se i ricavi o i compensi percepiti superano l'importo di € 45.000.

### La valutazione del regime speciale

<b>A)</b> Imposte sui redditi: criterio di cassa ammortamenti plusvalenze e minusvalenze  imposta sostitutiva <b>B)</b> Addizionale regionale e comunale <b>C)</b> IRAP <b>D)</b> IVA: operazioni attive operazioni passive scritture contabili  comunicazione dati IVA elenco dei clienti e dei fornitori dichiarazione annuale <b>E)</b> Studi di settore	sempre per imprese, artisti e professionisti; non deducibili; il costo è deducibile integralmente; rilevano al momento della cessione (e per l'intero corrispettivo i beni acquistati in regime speciale); aliquota 5%. assorbite nell'imposta sostitutiva. esonero.  no alla rivalsa; no alla detrazione; esonero (salvo la certificazione dei corrispettivi e la numerazione e conservazione); esonero; esonero; esonero. esclusione.
---	--

### La cessazione dell'attività

Se l'interessato cessa l'attività deve presentare il modello CM fino alla conclusione dell'incasso dei crediti e di pagamento dei debiti e quindi chiudere la partita IVA. Tuttavia, per l'ultimo anno è possibile considerare anche le operazioni che sono prive di manifestazione finanziarie (circ. 30 maggio 2012, n. 17/E).

### Gli acconti delle imposte

Ai fini del calcolo dell'acconto IRPEF per l'anno in cui avviene il passaggio dal regime ordinario a quello speciale non si tiene conto delle norme di favore. In pratica, ad esempio, per l'anno 2014 il contribuente deve considerare l'imposta dovuta indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al 2014 e non quella che risulta applicando l'imposta sostitutiva.

### I versamenti dell'imposta

I contribuenti minimi devono effettuare i versamenti mediante modalità telematiche ai sensi dell'art. 37, comma 49, del D. L. 4 luglio 2006, n. 223.

### La cessazione del regime agevolato

Venendo meno le condizioni indicate al comma 1 dell'art. 27 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98, cioè il decorso dei cinque periodi d'imposta iniziali ovvero, in deroga, il compimento del 36° anno di età, l'interessato può beneficiare delle semplificazioni contabili previste dal comma 3 per i contribuenti ex minimi quali:

- a) l'esonero dagli obblighi di annotazione e tenuta delle scritture contabili, fermi restando gli adempimenti di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi;

- b) l'esonero dagli obblighi di liquidazione e versamento periodico dell'IVA, che, pertanto, è dovuta in base alla dichiarazione annuale;
- c) l'esenzione dall'IRAP;
- d) l'assoggettamento del reddito all'aliquota ordinaria, cumulandosi con altri redditi, nonché alle addizionali regionale e comunale.

**Il regime dei contribuenti minimi (art. 27 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98)**

Contribuenti con possesso dei requisiti di vantaggio (commi 1 e 2)	Contribuenti senza possesso dei requisiti di vantaggio (commi 3 e 4)
1. Persone fisiche che iniziano un'attività professionale, artistica o di impresa dal 1° gennaio 2008 purché di età non superiore a 35 anni.	Persone fisiche che non hanno i requisiti richiesti dai commi 1 e 2 ovvero ne fuoriescono.
2. Il regime fiscale è a termine cioè per un periodo non superiore a quello di inizio dell'attività e ai quattro successivi. In deroga è applicabile anche oltre fino a quello di compimento del 35° anno di età.	Il regime cessa dall'anno successivo a quello in cui viene meno una delle condizioni di cui al comma 96 dell'art. 1 della L. 24 dicembre 2007, n. 244, ovvero si verifica una delle fattispecie indicate al comma 99.
Il regime si applica alle seguenti condizioni: a) non aver esercitato, nei tre anni precedenti, attività artistica, professionale o di impresa anche in forma associata; b) l'attività non è la mera prosecuzione di altra iniziativa svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo (escluso il periodo di prativa obbligatoria per l'esercizio di un'arte o una professione); c) devono sussistere le condizioni richieste dai commi 96 e 99 della L. 24 dicembre 2007, n. 244; d) l'età non deve essere superiore a 35 anni.	Il regime si applica in presenza delle condizioni richieste dai commi 96 e 99 della L. 24 dicembre 2007, n. 244.
Determinazione del reddito in base al criterio di cassa.	Determinazione del reddito in base al criterio di cassa per artisti e professionisti e di competenza per le imprese.
Agevolazioni: a) applicazione dell'imposta sostitutiva del 5% ai fini dell'IRPEF e delle addizionali regionale e comunale; b) esclusione dall'IVA (e niente detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti); c) esenzione dall'IRAP; d) esonero dagli studi di settore; e) esonero dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili; f) esonero dagli obblighi IVA ad eccezione: • della numerazione e conservazione delle fatture di acquisto; • della certificazione dei corrispettivi qualora svolgano le attività indicate dall'art. 2 del D.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696; g) esonero della comunicazione "spesometro".	Agevolazioni: a) esenzione dall'IRAP; b) esonero dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili; ad eccezione della conservazione dei documenti; c) esonero dalle liquidazioni e dai versamenti periodici.

Estratto dal libro "IVA 2014"

Indice dei principali argomenti del volume

**PARTE I - I PRESUPPOSTI DELL'IMPOSTA**

1. I presupposti di applicazione dell'IVA
2. Il soggetto passivo dell'imposta
3. L'inizio dell'attività

**PARTE II - LE DISPOSIZIONI GENERALI**

1. Le cessioni di beni
2. Le prestazioni di servizi
3. L'effettuazione delle operazioni
4. La territorialità
5. Le esportazioni
6. Le operazioni assimilate all'esportazione
7. I servizi internazionali
8. Le importazioni
9. Le operazioni esenti
10. La base imponibile
11. Le operazioni escluse dal computo della base imponibile
12. Le aliquote
13. La rivalsa
14. La detrazione
15. Il volume d'affari

**PARTE III - GLI OBBLIGHI CONTABILI**

1. L'emissione della fattura
2. L'esonero dall'obbligo di emissione della fattura
3. Le variazioni dell'imponibile e/o dell'imposta
4. Il registro delle fatture
5. Il registro dei corrispettivi
6. Il registro degli acquisti
7. Il regime fiscale di vantaggio per i giovani e i lavoratori in mobilità
8. I contribuenti minimi
9. L'agevolazione contabile a decorrere dal 1° gennaio 2013
10. Le nuove attività
11. L'"IVA per cassa"
12. La semplificazione contabile per le operazioni esenti
13. L'esercizio di più attività
14. Le scritture contabili degli enti non commerciali
15. La tenuta e la conservazione dei registri

**PARTE IV - I VERSAMENTI E LE DICHIARAZIONI**

1. La liquidazione periodica
2. L'acconto dell'IVA
3. La comunicazione annuale dei dati IVA
4. La dichiarazione annuale
5. Il credito IVA
6. La compensazione del credito IVA
7. La disciplina delle opzioni
8. Le altre comunicazioni

**PARTE V - L'IVA INTRACOMUNITARIA**

1. Gli acquisti e le cessioni intracomunitari
2. L'acquisto intracomunitario
3. Gli adempimenti per l'acquisto intracomunitario
4. La gestione della fatturazione per l'acquisto intracomunitario
5. La cessione intracomunitaria
6. Gli adempimenti per la cessione intracomunitaria

7. Gli elenchi di controllo per le operazioni con l'Unione europea

8. I depositi fiscali ai fini IVA

9. La contabilizzazione delle operazioni comunitarie

**PARTE VI - I CONTROLLI**

1. L'attività di controllo

2. Le presunzioni

3. Il ravvedimento operoso per l'IVA

4. Le sanzioni in materia di riscossione

5. Le sanzioni in materia di IVA (D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471)

6. I reati fiscali

Se sei interessato ad acquistare il libro [clicca qui](#)

25 febbraio 2014

di Sergio Mogorovich