



Prot. 168/2012

Milano, 20-06-2012

ai Signori Presidenti Delle Associazioni Aderenti

ai Signori Consiglieri della F.N.A.A.R.C.

Loro Sedi

Circolare n. 77/2012

AREA: Circolari. Fiscale

Nuovo Regime dei Minimi: Primi Chiarimenti Circolare dell'Agenzia delle Entrate del 30 maggio 2012, n.17

Con la circolare n.27 del 30 maggio 2012 l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti in merito alla nuova disciplina di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, introdotta dall'articolo 27, commi 1 e 2, del D.L.n.98/2011, convertito in legge n.111/2011 (per un esame completo vedi nostre circolari n.7/2012 e n.27/2012).

Si ricorda che il regime fiscale di vantaggio in esame è destinato solo a coloro che iniziano una nuova attività ovvero l'hanno iniziata dopo l'entrata in vigore delle disposizioni che hanno introdotto "l'ex regime dei minimi" (1° gennaio 2008) e che presumono di possedere o possedevano al momento di inizio dell'attività sia i requisiti stabiliti dall'articolo 1, commi 96 e 99 della legge n.244 del 2007 (regime degli ex minimi) che quelli previsti dall'art.27, comma e 2 del D.L. n.98/2011.

Di seguito si analizzano i principali chiarimenti forniti dall'amministrazione finanziaria.

Durata del regime fiscale di vantaggio

Il nuovo regime agevolato è applicabile a coloro che iniziano una nuova attività ovvero l'hanno iniziata dopo il 31 dicembre 2007.

Il nuovo regime fiscale può essere applicato esclusivamente per il periodo di imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro periodi di imposta successivi.

Coloro che, allo scadere del quinquennio, non hanno ancora compiuto trentacinque anni, possono però prolungare l'applicazione del regime fino al periodo di imposta di compimento del trentacinquesimo anno di età.

Per determinare il periodo di imposta di inizio di una nuova attività produttiva, la circolare in esame specifica che non si fa riferimento alla mera apertura della partita IVA, bensì all'effettivo esercizio dell'attività, da intendersi come 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.

Requisiti oggettivi e soggettivi

I nuovi requisiti previsti dall'art.27, c.2 della L. n.98/ 2011

1) Può accedere al nuovo regime chi nei tre anni precedenti l'inizio di attività non ha svolto attività di lavoro autonomo o d'impresa.

L'amministrazione finanziaria evidenzia che il calcolo dei tre anni parte dalla data dalla quale si vuole accedere al nuovo regime e non dal periodo d'imposta, verificando che eventuali precedenti attività siano cessate anteriormente all'inizio del triennio (calcolato secondo il calendario comune) che precede l'inizio della nuova attività.

Ad esempio, 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).

2) Quale secondo requisito di accesso al regime è previsto che l'attività intrapresa non costituisca in alcun modo mera prosecuzione dell'attività già svolta precedentemente sotto forma di lavoro dipendente o di lavoro.

Per l'Agenzia l'esistenza di tale requisito, che ha finalità antielusiva, va accertata caso per caso con riguardo al contesto generale cui la nuova attività viene esercitata.

DIREZIONE GENERALE

Corso Venezia, 51 – 20121 Milano Tel.: 02 764519.1 – Fax: 02 76008493

e-mail: info@fnaarc.it – Sito Internet: <http://www.fnaarc.it>



Al riguardo, vengono forniti i seguenti chiarimenti:

- si ha una mera prosecuzione della stessa attività in precedenza esercitata quando quella intrapresa presenta il carattere della novità unicamente sotto l'aspetto formale ma viene svolta in sostanziale continuità, ad esempio nello stesso luogo, nei confronti degli stessi clienti ed utilizzando gli stessi beni dell'attività precedente (es. un lavoratore dipendente con qualifica di falegname intende iniziare l'attività di imprenditore rivolgendosi allo stesso mercato di riferimento);
- non precludono l'accesso al regime le forme di lavoro precario come i contratti di collaborazione coordinata e continuativa o quelli di lavoro a tempo determinato, per la loro marginalità economica e sociale. Tale condizione, secondo l'Agenzia, sussiste tutte le volte che il lavoro precario sia svolto per un periodo di tempo non superiore alla metà del triennio antecedente l'inizio dell'attività;
- in presenza di un rapporto di lavoro dipendente a tempo indeterminato o di rapporti di lavoro a tempo determinato o di collaborazione coordinata e continuativa che si siano protratti oltre il limite indicato nel periodo precedente, va verificato che la nuova attività non sia svolta in sostanziale continuità con la precedente. Tale continuità non sussiste nel caso in cui le due attività da porre a confronto vengano svolte in ambiti che richiedono competenze non omogenee;
- non è consentito l'accesso al regime se si intende avviare l'attività nello stesso ambito professionale e rivolgendosi allo stesso mercato di riferimento;
- non si ha prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo qualora il contribuente provi di aver perso il lavoro o di essere in mobilità per cause indipendenti dalla propria volontà. Ad esempio, un ingegnere idraulico lavoratore dipendente che abbia perso il lavoro o sia stato collocato in mobilità per cause indipendenti dalla propria volontà può senz'altro avvalersi del regime agevolato, anche se esercita l'attività di ingegnere idraulico sotto forma di lavoro autonomo;
- è ammesso al regime il lavoratore dipendente che, una volta in pensione, svolge l'attività sotto forma di lavoratore autonomo;
- è ammesso al regime chi ha svolto, nell'anno precedente prestazioni occasionali;
- non vi è prosecuzione di attività qualora l'attività in precedenza svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni. Un'eccezione si ha per chi svolge l'attività di praticante avvocato non in qualità di collaboratore coordinato e continuativo aprendo una partita Iva. Al riguardo, l'Agenzia ritiene che il praticante avvocato possa accedere al regime già al momento dell'apertura della partita IVA (e non dopo il superamento dell'esame di abilitazione), non potendo essere considerato ininfluente ai fini del computo del triennio il periodo di lavoro autonomo svolto da praticante.

3) L'attività intrapresa non deve costituire in alcun modo mera prosecuzione dell'attività svolta precedentemente sotto forma di lavoro dipendente o autonomo da altro soggetto.

In tal caso il cessionario o l'erede possono applicare il regime fiscale di vantaggio solo se in quell'anno il cedente o il de cuius avevano conseguito ricavi in misure inferiori o pari a 30.000 euro.

Soggetti che hanno iniziato l'attività dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2011: principi generali e disposizioni transitorie.

Per espressa previsione legislativa, il regime fiscale di vantaggio può 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 del già citato decreto e dall'articolo 1, commi 96 e 99 della legge n.244/ 2007.

L'Agenzia sintetizza le seguenti ipotetiche fattispecie:

1) se il soggetto aveva applicato l'ex regime dei minimi, può:

- applicare il regime fiscale di vantaggio;
- optare per un regime diverso (ordinario o semplificato di determinazione del reddito, contabile semplificato); in tale ultima evenienza non potrà più rientrare nel regime fiscale di vantaggio;

2) se il soggetto aveva scelto di applicare il regime ordinario o semplificato di determinazione del reddito o il regime delle nuove iniziative produttive può:

- applicare il regime fiscale di vantaggio; in tale ipotesi laddove poi ne esca - per scelta o per legge - non potrà più rientrarvi;
- continuare 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, cioè i cinque anni dall'inizio dell'attività o compimento di trentacinque anni.

In ogni caso è necessario che coesistano anche i requisiti di cui all'articolo 27 comma 2, del decreto n.98/2011.

DIREZIONE GENERALE

Corso Venezia, 51 – 20121 Milano Tel.: 02 764519.1 – Fax: 02 76008493

e-mail: info@fnaarc.it – Sito Internet: <http://www.fnaarc.it>



Ingresso nel regime fiscale di vantaggio

Soggetti che iniziano l'attività dal 1° gennaio 2012

Questi contribuenti, pur non dovendo esprimere alcuna specifica opzione, hanno tuttavia l'obbligo di darne comunicazione nella dichiarazione di inizio attività (modello AA9), barrando nel "quadro B" la casella denominata "Regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità".

In ragione del ritardo con cui è stata emanata la circolare da parte dell'Agenzia delle Entrate, uno specifico chiarimento viene inserito con riguardo a chi ha già iniziato l'attività nel 2012 e ha aperto partita IVA, senza effettuare alcuna comunicazione.

Tali soggetti potranno applicare il nuovo regime presentando la dichiarazione di variazione dati entro sessanta giorni dall'emanazione della circolare in esame, senza incorrere in alcuna sanzione per il ritardo.

Per le stesse ragioni, l'Agenzia ritiene che l'emissione da parte del contribuente di fatture con addebito dell'imposta al cessionario o committente, nelle more delle istruzioni fornite dall'Amministrazione finanziaria, possa non essere ritenuto comportamento concludente ai fini dell'opzione per il regime ordinario.

Quindi, se si intende applicare il nuovo regime, si potranno effettuare, entro sessanta giorni dalla pubblicazione della circolare 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 ed emettendo apposita nota di variazione (da conservare, ma senza obbligo di registrazione ai fini IVA).

Soggetti che hanno iniziato l'attività successivamente al 31 dicembre 2007 e transitano nel regime dal 1° gennaio 2012

Per questi soggetti l'Agenzia prospetta le seguenti diverse situazioni:

- se hanno applicato fino al 31 dicembre 2011 il regime dei contribuenti minimi, non sono tenuti ad alcuna specifica comunicazione per l'accesso al regime fiscale di vantaggio ma possono, comunque, presentare il modello AA9;
- se hanno applicato fino al 31 dicembre 2011 il regime delle nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo, devono revocare l'opzione a suo tempo effettuata e presentare la dichiarazione di variazione dati barrando la relativa casella R nel modello AA9. Non sono obbligati a comunicare l'adesione al regime fiscale di vantaggio ma possono comunque farlo contestualmente, con lo stesso modello; per agevolare il contribuente, se questo comunica l'adesione al regime fiscale di vantaggio senza comunicare espressamente la revoca del precedente regime, tale revoca viene comunque operata automaticamente;
- se hanno applicato il regime ordinario ed è trascorso il triennio di permanenza obbligatoria, devono comunicare 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). Tali soggetti non hanno l'obbligo di presentare il modello AA9 per comunicare l'adesione al regime fiscale di vantaggio, ma ne hanno, comunque, facoltà.

Disapplicazione o uscita dal regime

L'Agenzia delle Entrate precisa che il venir meno del regime fiscale di vantaggio può avvenire per legge, qualora si verifichi una delle condizioni previste, o per opzione.

A tale ultimo riguardo, viene precisato che i contribuenti assoggettati al regime fiscale di vantaggio hanno facoltà di fuoriuscirne optando per la determinazione delle imposte sul reddito e dell'imposta sul valore aggiunto nei modi ordinari.

La medesima opzione può essere esercitata da chi inizia un'attività e, sebbene in possesso dei requisiti per utilizzare il regime in esame, non intende fruirne.

L'opzione per il regime ordinario deve, in ogni caso, essere comunicata con la dichiarazione annuale IVA (compilando il quadro VO) relativa al periodo di imposta cui si riferisce la scelta operata.

L'Amministrazione finanziaria specifica che, una volta optato per la fuoriuscita dal regime fiscale di vantaggio, diversamente da quanto accadeva per l'ex regime dei minimi, non si può più tornare indietro.

Caratteristiche del regime fiscale di vantaggio

Il reddito d'impresa e di lavoro autonomo dei "nuovi minimi" è determinato, così come avveniva per il vecchio regime, secondo il principio di cassa ovvero facendo la differenza tra l'ammontare dei ricavi o compensi percepiti e quello delle spese sostenute nel periodo d'imposta.

Si dovranno tener conto delle eventuali plusvalenze e minusvalenze dei beni relativi all'impresa o all'esercizio dell'arte o professione e si dovranno dedurre i contributi previdenziali e assistenziali versati e dedotti.

Al reddito si applica un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionali e comunali nella misura del 5%, anziché del precedente 20% previsto per i "vecchi minimi".

Si ricorda che con la risoluzione n.52/E del 25 maggio 2012 sono stati istituiti i codici tributo per il versamento, tramite modello F24, dell'imposta sostitutiva (vedi nostra Circolare n.70/2012).

Infine, viene precisato che, considerata l'esiguità della misura dell'imposta sostitutiva, i ricavi conseguiti e i compensi percepiti non sono soggetti a ritenuta d'acconto.

A tal fine è necessario che il contribuente rilasci un'apposita dichiarazione al sostituto dalla quale risulti che il reddito cui le somme percepite afferiscono è soggetto all'imposta sostitutiva in esame.

Casi particolari

L'ultimo paragrafo della circolare illustra alcuni casi particolari concernenti i requisiti di accesso e permanenza nel regime

DIREZIONE GENERALE

Corso Venezia, 51 – 20121 Milano Tel.: 02 764519.1 – Fax: 02 76008493

e-mail: info@fnaarc.it – Sito Internet: <http://www.fnaarc.it>



F.N.A.A.R.C.

*Federazione Nazionale
Associazioni Agenti e Rappresentanti di Commercio*

fiscale di vantaggio.

Si tratta delle seguenti fattispecie:

- soggetti che hanno iniziato l'attività di impresa successivamente al 31 dicembre 2007 e hanno optato per il regime ordinario;
- indennità di maternità: rilevanza a fini del limite dei 30.000 euro;
- prosecuzione di altra attività precedentemente svolta dal collaboratore dell'impresa familiare;
- acquisto nel triennio precedente di beni strumentali per un ammontare complessivo non superiore a 15.000 euro.

Per un esame completo si rinvia al testo della circolare qui allegata.

Cordiali Saluti.

Il Presidente
(Adalberto Corsi)

DIREZIONE GENERALE

Corso Venezia, 51 – 20121 Milano Tel.: 02 764519.1 – Fax: 02 76008493

e-mail: info@fnaarc.it – Sito Internet: <http://www.fnaarc.it>