{mosimage} Ulteriori chiarimenti sui contribuenti minimi giungono dall'Agenzia delle Entrate con circolare 26.02.2008 n° 13. **Leggi di seguito la circolare ...** per un commento scrivimi all'indirizzo perelli.maurizio@libero.it

Agenzia delle Entrate, Circolare n. 13 del 26.02.2008

Oggetto: Regime fiscale semplificato per i contribuenti minimi - Articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, finanziaria per l'anno 2008 - Profili interpretativi emersi nel corso della videoconferenza del 21 febbraio 2008.

INDICE

1 Requisiti di accesso al regime
1.1 Contributi a fondo perduto per l'acquisto di beni strumentali
1.2 Partecipazione ad un raggruppamento temporaneo di professionisti
1.3 Rilevanza dei ricavi relativi ad attività cessata nel 2007
1.4 Effetti della mancata revoca del regime agevolato ex articolo 13 della legge n. 388 del 2000
1.5 Compensi corrisposti a personale dipendente
1.6 Beni strumentali rilevanti
1.7 Individuazione del triennio di riferimento per il limite relativo ai beni strumentali acquistati
1.8 Limite dei beni strumentali, rilevanza dell'IVA
1.9 Rilevanza delle prestazioni occasionali nel calcolo del limite dei ricavi o compensi
1.10 Involuzione di una società di persone in ditta individuale
1.11 Attività soggette ad aggio o ricavo fisso
1.12 Rilevanza delle operazioni prive del requisito della territorialità ai fini IVA
2 rettifica della detrazione
2.1 Beni ammortizzabili di costo unitario inferiore ad euro 516,46 o con coefficiente di ammortamento superiore al 25 per cento
2.2 Canoni di leasing
2.3 Deducibilità dell'imposta rettificata ai fini delle imposte dirette
3 Applicazione del regime
3.1 Dichiarazioni d'intento ricevute dai contribuenti minimi
3.2 Componenti di reddito riferiti ad esercizi precedenti a quello di ingresso nel regime: plusvalenza realizzata nel 2007
3.3 Determinazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di beni strumentali
3.4 Somma algebrica di componenti di reddito di esercizi precedenti all'ingresso nel regime che esprime un valore negativo
3.5 Trattamento delle quote ammortamento residue dei beni strumentali acquistati prima dell'ingresso nel regime
3.6 Registrazione delle fatture ricevute da un contribuente minimo
3.7 Modalità di determinazione dell'acconto per le imprese familiari
3.8 Applicazione delle ritenute di acconto nei confronti dei contribuenti minimi
3.9 Deducibilità componenti negativi per i contribuenti minimi
3.10 Invio telematico dei corrispettivi
3.11 Comunicazione dati Iva dei contribuenti minimi
3.12 Contributi integrativi dovuti da contribuenti minimi iscritti alle Casse di previdenza private
3.13 Elenco clienti e fornitori
3.14 Produttori agricoli che scelgono di non avvalersi dei regimi speciale IVA agricoltura

3.15 Attività agricole connesse
4 Uscita dal regime
4.1 Regolarizzazione degli adempimenti IVA nel caso di uscita dal regime con effetto dal periodo di imposta in corso
4.2 Trattamento delle rimanenze di merci residue
4.3 Liquidazione dell'impresa

Di seguito si riportano, raggruppate per argomento, le risposte ai quesiti formulati, in occasione della videoconferenza del 21 febbraio 2008, dalle Direzioni Regionali, dagli Uffici periferici e dai Centri di assistenza multicanale dell'Agenzia in merito alla applicazione della disciplina dei contribuenti minimi.

1 Requisiti di accesso al regime

1.1 Contributi a fondo perduto per l'acquisto di beni strumentali

D. Un'impresa ha beneficiato di un contributo pubblico a fondo perduto in c/impianti di 8.000 euro.
Si chiede di conoscere se l'importo del suddetto contributo in conto impianti possa essere computato, ai fini del parametro d'ingresso di 15.000 euro, a decurtazione del corrispettivo di acquisto di un bene strumentale.

R. Ai sensi dell'articolo 1, comma 96, lettera b), della legge finanziaria 2008, una delle condizioni da soddisfare per l'applicabilità del regime dei contribuenti minimi è che nel triennio solare precedente non siano stati effettuati acquisti di beni strumentali per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro, rilevando, per il raggiungimento di detto limite, anche gli acquisti effettuati mediante contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria. Dal tenore letterale del citato comma 96 che, ai fini della misurazione del parametro dei 15.000 euro, attribuisce rilievo al corrispettivo sostenuto ai sensi dell'articolo 6 del DPR n. 633 del 1972, emerge che, nel caso di specie, anche se l'effettivo onere dell'acquisto non è ricaduto per intero sul contribuente, debba essere preso in considerazione il corrispettivo complessivo del bene strumentale acquisito, a prescindere, quindi, dalle modalità con le quali l'acquisto medesimo è stato finanziato. D'altra parte, la soluzione contraria determinerebbe un'ingiustificata disparità di trattamento tra due identiche imprese che hanno acquistato il medesimo bene strumentale, facendo rientrare nel regime dei minimi l'impresa che ha goduto dell'agevolazione finanziaria per l'investimento ed escludendo, invece, quella che ha sostenuto per intero l'effettivo onere dell'operazione di cui trattasi.

1.2 Partecipazione ad un raggruppamento temporaneo di professionisti

D. Si chiede se l'accesso al regime dei minimi è precluso nel caso di un professionista che abbia costituito nel 2007 un raggruppamento temporaneo di professionisti ai sensi dell'art. 90, comma 1, lett. g), del D.lgs. 12 aprile 2006, n. 163 (ex articolo 17, comma 1, lettera g, della legge 11 febbraio 1994, n. 109.)

R. Il comma 99 della legge finanziaria per il 2008 prevede che non sono considerati contribuenti

minimi "gli esercenti attività d'impresa o arti e professioni in forma individuale che contestualmente partecipano a società di persone o associazioni di cui all'articolo 5 del citato testo unico di cui al decreto del presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ovvero a società a responsabilità limitata di cui all'articolo 116 del medesimo Testo unico".
I raggruppamenti temporanei di cui all'articolo 90 del d.lgs. n. 163 del 2006, codice dei contratti relativi a lavori, servizi e forniture pubblici, sono costituiti tra professionisti per l'espletamento delle prestazioni relative alla progettazione preliminare, definitiva ed esecutiva di lavori, nonché alla direzione dei lavori e ad altri incarichi di supporto tecnico-amministrativo.
Nella specie, è rilevante distinguere l'ipotesi in cui le attività affidate al raggruppamento temporaneo siano svolte dai singoli professionisti in modo autonomo e separato, dall'ipotesi in cui le attività non siano separabili o comunque siano svolte in modo unitario, avvalendosi di un'unica organizzazione comune.
Nel primo caso, si ritiene che il raggruppamento temporaneo non costituisca un soggetto autonomo che assume rilevanza ai fini dell'applicazione del comma 99 della legge finanziaria 2008.
Diversamente, nella seconda ipotesi, il raggruppamento temporaneo si configura come società o associazione di fatto, assimilata sotto il profilo fiscale alla società in nome collettivo, ai sensi dell'articolo 5 del Tuir, che impedisce l'accesso del professionista che vi partecipa al regime dei contribuenti minimi.

1.3 Rilevanza dei ricavi relativi ad attività cessata nel 2007

D. Con la circolare n. 73 del 2007 è stato precisato che, ai fini della verifica del limite di 30.000 euro di ricavi o compensi percepiti nell'anno solare precedente, è necessario effettuare il ragguaglio ad anno nel caso di inizio attività nel corso del 2007. Al fine di valutare il soddisfacimento della condizione di cui sopra, si chiede di sapere se la medesima procedura debba essere applicata anche in caso di cessazione di attività nel corso del 2007 ed inizio di una nuova attività nel 2008, diversa da quella precedente, per la quale si intende usufruire del regime dei minimi.

R. L'articolo 1, comma 96, della legge finanziaria per il 2008 prevede che, ai fini dell'applicazione del regime dei contribuenti minimi, si considerano contribuenti minimi "le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni che ... nell'anno solare precedente ... hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a 30.000 euro".
La norma citata fa riferimento ai ricavi o compensi complessivamente conseguiti dall'imprenditore o professionista, prescindendo dalla attività cui si riferiscono. In altri termini, la condizione di acceso al regime in esame riguarda la posizione del contribuente considerata nel suo insieme e non la specifica attività svolta.
Nel caso prospettato, quindi, si ritiene che i ricavi o compensi conseguiti nell'anno precedente in relazione all'attività cessata rilevino per la verifica del limite dei 30.000 euro e che, inoltre, sia necessario effettuare il ragguaglio ad anno del relativo importo.

1.4 Effetti della mancata revoca del regime agevolato ex articolo 13 della legge n. 388 del 2000

D. Un contribuente, che nel corso dell'anno 2007 rientrava nel regime agevolato ex articolo 13

della legge n. 388 del 2000, intende ora avvalersi del regime dei contribuenti minimi. Tuttavia, per dimenticanza, non ha effettuato la revoca del regime di cui all'articolo 13. Si chiede se può comunque, adottando il relativo comportamento concludente, rientrare nel regime dei contribuenti minimi.

R. La sussistenza dei requisiti normativi e il comportamento concludente costituiscono il presupposto per accedere al regime dei contribuenti minimi.
Come precisato nella circolare n. 7 del 28 gennaio 2008, al punto 3.6, il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 22 marzo 2001 (punto 2.2) prevede, a carico del contribuente che ha aderito al regime agevolato di cui all'art. 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, l'onere di comunicare all'Amministrazione finanziaria la revoca dell'opzione da tale regime.
Il contribuente già in regime agevolato ex art. 13 della legge n. 388 del 2000 che ha optato per il regime dei minimi attraverso il comportamento concludente, può sicuramente continuare ad adottare il nuovo regime, ma permane l'obbligo di comunicare, con la massima tempestività, la revoca del regime agevolato in precedenza applicato per consentire all'Amministrazione di qualificare inequivocabilmente la scelta operata.

1.5 Compensi corrisposti a personale dipendente

D. A febbraio 2007 un contribuente ha corrisposto il TFR a un dipendente cessato nel 2006. Detto contribuente può accedere al regime dei minimi considerando che non ha sostenuto spese per lavoratori dipendenti o collaboratori di cui all'art. 50, comma 1, lettere c) e c-bis) del TUIR, bensì spese di cui all'art. 17, comma 1, lettera a) del TUIR?

R. Il comma 96, numero 3), della legge finanziaria per il 2008, stabilisce che ai fini dell'applicazione del regime dei contribuenti minimi occorre, tra l'altro, che i contribuenti interessati non abbiamo "sostenuto spese per lavoratori dipendenti o collaboratori di cui all'articolo 50, comma 1, lettere c) e c-bis), del Testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917...".
Tra le spese per lavoratori dipendenti rientrano sia quelle sostenute per gli emolumenti correnti corrisposti al dipendente sia quelle sostenute per il trattamento di fine rapporto, di cui all'articolo 17 del TUIR.
Con riferimento al caso ipotizzato nel quesito, occorre considerare che la norma fa riferimento alle spese "sostenute", da valutare, quindi, secondo le ordinarie regole del TUIR. In particolare, le spese relative al TFR si considerano sostenute, tanto per gli imprenditori, quanto per i professionisti, nel periodo di imposta in cui le stesse maturano.
Nel caso in esame, quindi, la spesa per il TFR, corrisposto nel 2007 ad un dipendente il cui rapporto di lavoro è cessato nel 2006, si deve considerare sostenuta in tale ultimo periodo di imposta, con la conseguenza che al contribuente in questione non è precluso l'accesso al regime dei minimi.

1.6 Beni strumentali rilevanti

D. L'articolo 1, comma 96, lettera b), della legge finanziaria per il 2008, con riferimento alle condizioni per l'accesso al regime dei contribuenti minimi, richiede che nel triennio solare

precedente non siano stati effettuati acquisti di beni strumentali, anche mediante contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria, per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro. Non è, tuttavia, specificato se per beni strumentali si debbano intendere solo i "beni mobili strumentali" o anche gli "immobili strumentali". In particolare, vanno computati nel limite di euro 15.000 anche gli importi corrisposti per la locazione dell'immobile in cui è svolta l'attività?

R. Ai fini dell'individuazione degli acquisti di beni strumentali, il cui acquisto ai fini dell'accesso al regime non deve superare nel triennio solare precedente l'importo di euro 15.000, vanno considerati i beni strumentali sia mobili che immobili. Il legislatore, infatti, fa generico riferimento ai beni strumentali, tra i quali rientrano sicuramente anche quelli immobili. Poiché al raggiungimento del limite in commento rilevano gli "acquisti di beni strumentali anche mediante contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria", dovranno essere considerati anche gli importi corrisposti per la locazione dell'immobile in cui è svolta l'attività economica.

1.7 Individuazione del triennio di riferimento per il limite relativo ai beni strumentali acquistati

D. Il triennio di attività entro cui computare il limite di acquisto dei beni strumentali di euro 15.000 deve essere inteso come triennio di operatività effettiva o come triennio dalla richiesta di apertura della partita IVA? Ad esempio, un'impresa che ha richiesto la partita IVA il primo settembre 2005, ma ha iniziato l'attività il primo gennaio 2006, deve computare nel limite di euro 15.000 anche i beni strumentali acquistati da settembre a dicembre 2005, periodo in cui il soggetto è stato inattivo?

R. Nell'individuazione degli acquisti di beni strumentali rilevanti per il raggiungimento del limite di euro 15.000, deve farsi riferimento al "triennio solare precedente", a prescindere dall'effettiva operatività del soggetto. Nel caso di specie, in particolare, rileveranno tutti gli acquisti di beni strumentali effettuati nei tre anni solari precedenti al 2008, ossia nel 2005, nel 2006 e nel 2007.

1.8 Limite dei beni strumentali, rilevanza dell'IVA

D. Il costo sostenuto per l'acquisto di beni strumentali ai fini dell'ingresso e della permanenza nel regime dei minimi deve essere considerato al netto o al lordo dell'IVA?

R. Ai fini dell'applicazione del regime dei minimi i contribuenti nel triennio solare precedente non devono aver effettuato acquisti di beni strumentali, anche mediante contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria, per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro (articolo 1, comma 96, lettera b) della legge finanziaria 2008).
Nell'ammontare degli acquisti, ai sensi dell'articolo 2, comma 4, del D.M. 2 gennaio 2008, si assumono i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633 del 1972.
Occorre fare riferimento, dunque, all'ammontare dei corrispettivi degli acquisti che rilevano secondo le ordinarie regole dell'imposta sul valore aggiunto, laddove, nel sistema dell'IVA, i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi costituiscono la base imponibile cui è commisurata l'imposta.

In definitiva, sia in fase di accesso al regime che durante la sua applicazione, il rispetto del limite degli acquisti di beni strumentali di cui alla lettera b) del comma 96, deve essere verificato con riferimento al costo sostenuto al netto dell'imposta sul valore aggiunto, anche se non è stato esercitato il diritto di detrazione (cfr. circolare n. 7/E del 2008, quesito 2.8, lett. b).

1.9 Rilevanza delle prestazioni occasionali nel calcolo del limite dei ricavi o compensi

D. Il contribuente apre una partita IVA nel 2008 con un certo codice attività (commercio al dettaglio), prevede contestualmente di effettuare delle prestazioni occasionali (altra attività di consulenza) per le quali non chiede l'apertura della partita IVA. I compensi eventualmente percepiti per queste collaborazioni rientrano nei ricavi dei minimi, ovvero si cumulano ai fini del limite di 30.000 euro? Oppure rimangono fuori dal regime?

R. Il limite dei 30.000 euro per l'accesso o la permanenza nel regime dei minimi è riferito ai ricavi o compensi percepiti nell'esercizio di imprese arti o professioni. Nel caso prospettato, di imprenditore che percepisce anche compensi occasionali per prestazioni di consulenza, detti compensi, nel presupposto che costituiscano effettivamente compensi di lavoro autonomo occasionale non rilevanti ai fini dell'applicazione dell'IVA, qualificabili, pertanto, come redditi diversi ai sensi dell'articolo 67 del TUIR, non rilevano per la verifica del superamento del limite dei 30.000 di ricavi o compensi.
L'articolo 1, comma 96, della legge finanziaria 2008, infatti, fa riferimento solo ai ricavi o compensi percepiti da persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni.

1.10 Involuzione di una società di persone in ditta individuale

D. Nel corso del 2007, essendo venuta meno la pluralità dei soci in una società in nome collettivo, si è verificata un'involuzione di detta società in un'impresa individuale. Ai fini della verifica delle condizioni di accesso al regime dei minimi da parte della ditta individuale occorre fare riferimento alla situazione della società ante modificazione?

R. Indipendentemente dalla qualificazione "civilistica" dell'operazione in commento, la continuità oggettiva dell'attività d'impresa - pur in presenza di una discontinuità soggettiva tra l'ente societario e la persona fisica che prosegue l'attività - determina la sostanziale "neutralità fiscale" dell'operazione di "trasformazione", analogamente a quanto avviene in caso di donazione d'azienda con prosecuzione dell'attività (vedasi la circolare n. 7 del 2008, quesito 2.7).
Pertanto, ai fini della verifica della sussistenza dei requisiti per l'accesso al regime dei minimi da parte dell'impresa individuale, essendovi continuazione dei valori fiscali dei beni, saranno rilevanti i valori della società ante modificazione. Con riferimento, ad esempio, al limite di euro 15.000 relativo ai beni strumentali si dovrà far riferimento anche agli acquisti effettuati dalla società nel triennio precedente.

1.11 Attività soggette ad aggio o ricavo fisso

D. Con riguardo ai contribuenti che svolgono attività soggette ad aggio (ad esempio venditori di generi di monopolio) o a ricavo fisso (ad esempio distributori di carburante), ai fini della verifica

del limite dei ricavi di 30.000 euro assume rilievo l'intero corrispettivo della rivendita?

R. L'articolo 18, comma 8, del DPR 29 settembre 1973, n. 600, prevede che "Per i rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audiovideomagnetici, e per i distributori di carburante, ai fini del calcolo dei limiti di ammissione ai regimi semplificati di contabilità, i ricavi si assumono al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni. Per le cessioni di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari, si considerano ricavi gli aggi spettanti ai rivenditori".
Benché la richiamata norma attribuisca rilievo al ricavo fisso o all'aggio fisso ai fini del limite distintivo del regime di contabilità, è da ritenere che la stessa possa utilmente essere invocata anche ai fini della misurazione del parametro dei ricavi rilevanti ai fini dell'accesso al regime dei minimi.
Nei confronti dei predetti soggetti che svolgono attività di rivendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso, ai fini della verifica del limite dei ricavi di 30.000 euro, in generale, assume rilievo, pertanto, l'aggio o il ricavo fisso.
Si rammenta, tuttavia, che ai sensi dell'articolo 1, comma 99, della legge finanziaria 2008 non possono applicare il regime dei contribuenti minimi coloro che si avvalgono dei regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; tra tali regimi - elencati nel paragrafo 2.2 della circolare n. 73/E del 2007 - figura quello applicabile ai venditori di generi di monopolio (esempio: vendita sali e tabacchi (articolo 74, primo c. del DPR n. 633/72); commercio dei fiammiferi (articolo 74, primo c. del DPR n. 633/72) che svolgono attività soggette ad aggio. In tali casi, indipendentemente dall'ammontare dei ricavi conseguiti nell'anno precedente, il regime dei minimi è comunque precluso.

1.12 Rilevanza delle operazioni prive del requisito della territorialità ai fini IVA

D. Un contribuente residente in Italia svolge prestazioni di lavoro autonomo all'estero (traduzioni simultanee in Spagna) soggette ai fini IVA al regime di cui all'articolo 7 del D.P.R. n. 633 del 1972. Si chiede se, fatti salvi gli altri i requisiti richiesti dalla norma, il contribuente possa utilizzare il regime dei minimi.

R. L'effettuazione di prestazioni per le quali non sussiste ai fini dell'IVA il requisito della territorialità non precludono al contribuente l'accesso al regime dei minimi.
La disposizione dell'articolo 1, comma 96, della legge finanziaria per il 2008, infatti, preclude l'accesso al regime ai soggetti che abbiano effettuato cessioni all'esportazione, ovvero, secondo quanto precisato dal D.M. del 2 gennaio 2008, le operazioni di cui agli articoli 8, 8-bis, 9, 71 e 72 del D.P.R. n. 633 del 1972.
Nulla dispone la predetta norma in relazione alle operazioni di cui all'articolo 7 del medesimo decreto.
Resta inteso che i compensi derivanti dalle operazioni in questione rilevano ai fini della verifica del limite dei 30.000 euro di ricavi, superato il quale è precluso l'accesso al regime dei minimi.

2 Rettifica della detrazione

2.1 Beni ammortizzabili di costo unitario inferiore ad euro 516,46 o con coefficiente di ammortamento superiore al 25 per cento

D. Si chiede di conoscere se la rettifica della detrazione debba effettuarsi anche per i "beni ammortizzabili" di costo unitario inferiore ad euro 516,46 o con coefficiente di ammortamento superiore al 25 per cento.

R. Ai sensi del comma 5 dell'articolo 19-bis2 del d.P.R. n. 633 del 1972, i beni di costo unitario non superiore a 516,46 euro e quelli il cui coefficiente di ammortamento stabilito ai fini delle imposte sul reddito è superiore al 25 per cento non sono considerati beni ammortizzabili ai fini della rettifica della detrazione.
In relazione a detti beni si applica, quindi, la disposizione del comma 3 del citato articolo 19-bis2, secondo cui se mutamenti nel regime fiscale dell'attività comportano la detrazione dell'imposta sugli acquisiti in misura diversa da quella già operata, la rettifica è eseguita limitatamente ai beni e servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati.
Pertanto, in relazione ai beni in questione, in fase di accesso al regime dei contribuenti minimi, è necessario effettuare la rettifica della detrazione solo se gli stessi non sono stati ancora utilizzati o ceduti, diversamente non occorrerà effettuare detta rettifica.

2.2 Canoni di leasing

D. In sede di accesso al regime dei minimi, ai fini della rettifica prevista dall'articolo 19-bis2 del DPR n. 633 del 1972 occorre tener presente anche i canoni di leasing pagati anticipatamente e l'eventuale maxicanone iniziale?

R. La rettifica della detrazione di cui all'articolo 19-bis2 del DPR n. 633 del 1972 deve essere effettuata anche per i servizi non ancora utilizzati, e, ai sensi dell'articolo 16, ultimo comma, del citato DPR n. 633 del 1972 ai fini dell'imposta sul valore aggiunto il leasing è considerato in ogni caso una prestazione di servizi.
Pertanto, in sede di accesso al regime dei minimi occorrerà effettuare le apposite rettifiche dell'imposta detratta relativa al canone corrisposto anticipatamente ed maxicanone iniziale.
Per procedere alla rettifica i contribuenti minimi dovranno verificare l'imposta complessivamente detratta e versare la frazione di imposta corrispondente al periodo di residua durata del contratto o della rata.
Esempio: contribuente che accede al regime dei minimi il 1 gennaio 2008.
Rata semestre 1 settembre 2007/29 febbraio 2008: 1.800 euro di cui 300 di IVA (interamente detratta). Imposta da versare euro 100 (300/6(mesi di riferimento rata) x 2 (mesi relativi al periodo in cui si applica il regime dei minimi).
Maxicanone corrisposto in data 1 settembre 2006 euro 7.200, di cui 1.200 di IVA (interamente detratta); durata del contratto di leasing anni 5.
Imposta da versare a seguito della rettifica euro 880 (1.200/60 -mesi di durata del contratto) x 44 (mesi residui di durata del contratto al momento di ingresso nel regime).

2.3 Deducibilità dell'imposta rettificata ai fini delle imposte dirette

D. L'imposta sul valore aggiunto versata a seguito della rettifica della detrazione operata ai sensi del comma 101 della legge finanziaria 2008 costituisce costo deducibile per i contribuenti minimi?

R. Ai sensi del citato comma 101, l'applicazione del regime dei contribuenti minimi comporta la rettifica della detrazione ai sensi dell'articolo 19-bis2 del D.P.R. n. 633 del 1972. La relativa imposta deve essere versata in unica soluzione o in cinque rate annuali di pari importo, nel termine per il versamento a saldo dell'imposta sul valore aggiunto.
L'imposta versata, in unica soluzione o in cinque rate, costituisce costo deducibile per il contribuente minimo.
Detta imposta, infatti, può essere assimilata, quanto al suo trattamento ai fini delle imposte dirette, all'imposta assolta dal contribuente minimo sugli acquisti che, in quanto non detraibile in costanza di regime, rappresenta un costo deducibile (cfr. anche risposta n. 3.9).
L'articolo 1, comma 101, della legge finanziaria 2008 e l'articolo 7, comma 1, lettera e) del D.M. 2 gennaio 2008, prevedono, inoltre, che "la rettifica della detrazione deve essere effettuata pure in caso di passaggio, anche per opzione, al regime ordinario nella dichiarazione annuale relativa all'anno dal quale trova applicazione tale regime, tenendone conto nel versamento a saldo dell'imposta relativa a tale anno". In tal caso, la rettifica - in aumento - dell'imposta detraibile determina una sopravvenienza che rileverà ai fini delle imposte dirette secondo le regole ordinarie.

3 Applicazione del regime

3.1 Dichiarazioni d'intento ricevute dai contribuenti minimi

D. Si chiede di conoscere se tra le cessioni all'esportazione che precludono l'accesso al regime dei contribuenti minimi rientrano anche le cessioni interne a seguito di dichiarazione di intento di cui all'art. 8, lettera c), del D.P.R. 633/1972.
Inoltre, si chiede quale debba essere il comportamento del contribuente che applica il regime dei minimi e riceve una lettera di intento, ovvero la richiesta di non applicazione dell'iva da parte di un esportatore abituale.

R. L'articolo 1, comma 96, lettera a) numero 2), della legge finanziaria 2008 prevede espressamente che si considerano contribuenti minimi le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni che nell'anno solare precedente "non hanno effettuato cessioni all'esportazione". In proposito l'articolo 2, comma 2, del D.M. 2 gennaio 2008 stabilisce che "... costituiscono cessioni all'esportazione quelle di cui agli articoli 8, 8-bis, 9, 71 e 72 del decreto" Iva.
Ciò posto, si evidenzia che l'eventuale emissione - durante l'anno solare precedente - di fatture senza addebito dell'imposta ai sensi dell'articolo 8, lettera c), del D.P.R. n. 633 del 1972, a seguito di dichiarazione d'intento ricevuta dal cessionario o committente, preclude l'accesso al regime dei contribuenti dei minimi.
Si precisa, inoltre, che l'eventuale dichiarazione d'intento ricevuta dal contribuente che - avendone i requisiti - applica il regime dei minimi dovrà essere restituita al cessionario o committente, precisando che, in ogni caso, l'operazione avverrà senza addebito d'imposta si sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria 2008.

3.2 Componenti di reddito riferiti ad esercizi precedenti a quello di ingresso nel regime: plusvalenza realizzata nel 2007

D. Un contribuente realizza una plusvalenza nel 2007. Si chiede conferma che tale, possedendo i requisiti per essere rateizzata, possa concorrere alla determinazione del reddito relativo al periodo d'imposta 2007 non solo per la prima rata ma anche per le residue, in ogni caso applicando le disposizioni dell'articolo 1, comma 106, della legge finanziaria per il 2008.

R. L'articolo 1, comma 106, della legge finanziaria per il 2008 prevede che i componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il regime dei contribuenti minimi, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del TUIR "...partecipano per le quote residue alla formazione del reddito dell'esercizio precedente a quello di efficacia del predetto regime solo per l'importo della somma algebrica delle predette quote eccedente l'ammontare di 5000 euro. (...) In caso di importo negativo della somma algebrica, lo stesso concorre integralmente alla formazione del predetto reddito." Si conferma, pertanto, che nella fattispecie prospettata nel quesito torna applicabile la disposizione di cui al citato comma 106 della legge finanziaria per il 2008.

3.3 Determinazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di beni strumentali

D. Come viene calcolata la plusvalenza determinata dalla cessione di un bene strumentale venduto dal contribuente minimo durante il periodo di applicazione del regime speciale ovvero venduto dopo l'uscita dal regime dei minimi?

R. Il costo del bene strumentale acquistato durante l'applicazione del regime dei minimi è deducibile nell'esercizio in cui è sostenuto per l'intero importo, ai sensi dell'articolo 1, comma 104, della legge finanziaria per il 2008. Quando lo stesso bene viene venduto, sia durante la permanenza nel regime speciale che successivamente all'uscita dal regime medesimo, la relativa plusvalenza è costituita dall'intero ammontare del corrispettivo percepito. Per converso, qualora il bene strumentale sia stato acquistato nel corso di un periodo d'imposta anteriore rispetto a quello di applicazione del regime dei minimi, la relativa plusvalenza, sia essa realizzata o meno in un periodo interessato dal regime dei minimi, è costituita, ai sensi dell'articolo 4, comma 2 del decreto ministeriale 2 gennaio 2008, dalla differenza fra il corrispettivo, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il costo non ammortizzato, calcolato cioè al netto degli ammortamenti dedotti.

3.4 Somma algebrica di componenti di reddito di esercizi precedenti all'ingresso nel regime che esprime un valore negativo

D. Si chiede di precisare il trattamento fiscale dei componenti positivi e negativi riferibili ad esercizi precedenti a quello di applicazione del regime dei contribuenti minimi, la cui tassazione o deduzione sia rinviata a periodi d'imposta successivi, nell'ipotesi in cui la loro somma algebrica esprime un valore negativo superiore a 5.000 euro.

R. L'articolo 1, comma 106, della legge finanziaria per il 2008 prevede che i componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il regime dei contribuenti minimi, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del TUIR "...partecipano per le quote residue alla formazione del reddito dell'esercizio precedente a quello di efficacia del predetto regime solo per l'importo della somma algebrica

delle predette quote eccedente l'ammontare di 5000 euro. (...) In caso di importo negativo della somma algebrica, lo stesso concorre integralmente alla formazione del predetto reddito".
Ciò posto, riguardo alla fattispecie prospettata con il quesito, ad ulteriore integrazione di quanto precisato con la circolare n. 73/E del 21 dicembre 2007, paragrafo 4.2, si precisa che qualora il risultato della somma algebrica tra l'importo complessivo delle quote residue delle componenti attive e l'importo complessivo delle quote residue delle componenti negative esprima un valore negativo superiore a 5000 euro (ad esempio - 7000 euro) lo stesso può essere dedotto integralmente.
Ciò è coerente, del resto, con le istruzioni al modello Unico persone fisiche 2008, fascicolo terzo, quadro RG, rigo RG 20, secondo cui in caso di importo negativo, l'intero ammontare risultante dalla somma algebrica deve essere indicato tra i componenti negativi.

3.5 Trattamento delle quote ammortamento residue dei beni strumentali acquistati prima dell'ingresso nel regime

D. Entrando nel regime dei minimi, come vengono trattate le quote di ammortamento residue dei beni strumentali acquistati prima dell'ingresso nel regime?

R. In deroga alle disposizioni previste dal Testo unico delle Imposte sui redditi, il regime dei contribuenti minimi prevede che il reddito d'impresa o di lavoro autonomo dei soggetti che rientrano nel regime è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa o dell'arte o della professione.
Ciò posto, durante l'applicazione del regime il contribuente non può dedurre le quote di ammortamento relative ai beni strumentali acquistati anteriormente all'acceso al regime.
Le eventuali quote residue di ammortamento rileveranno, invece, dopo l'uscita dal regime, ovviamente a condizione che il bene non sia stato nel frattempo dismesso. In altri termini, durante l'applicazione del regime dei minimi gli ammortamenti non sono deducibili ed il residuo costo fiscale dei beni strumentali resta sospeso.

3.6 Registrazione delle fatture ricevute da un contribuente minimo

D. Un contribuente in contabilità ordinaria riceve una fattura emessa da un soggetto che si avvale del regime semplificato per i contribuenti minimi. Come deve annotare tale fattura nei propri registri IVA ("non imponibile", "fuori campo IVA" o con l'annotazione che trattasi di "operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008")?

R. Si ritiene corretto, in tal caso, che il soggetto in contabilità ordinaria indichi, nei propri registri IVA, che l'acquisto è stato effettuato da un contribuente minimo, registrando la corrispondente fattura con l'annotazione che trattasi di "operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008". Il medesimo soggetto è tenuto ad includere nell'elenco fornitori i dati dell'operazione.

3.7 Modalità di determinazione dell'acconto per le imprese familiari

D. Nella circolare n. 73 del 2007, paragrafo 5, sono state precisate le modalità con cui vanno effettuati i versamenti del saldo e degli acconti delle imposte sui redditi.
In particolare è riportato l'esempio di un soggetto che, avvalendosi del regime dei contribuenti minimi a decorrere dal periodo d'imposta 2008, deve calcolare gli acconti da versare nel corso dello stesso anno 2008 avendo riguardo all'imposta dovuta evidenziata nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2007.
Risulta, in altri termini, che l'unica modalità di determinazione dell'acconto è il metodo storico, con esclusione di quello previsionale.
Nello stesso paragrafo, inoltre, è stato chiarito che "nel caso di imprese familiari, l'acconto è dovuto, anche per conto dei collaboratori familiari, dal titolare dell'impresa".
In relazione a quest'ultima affermazione si chiede con quali modalità devono essere determinati gli acconti dovuti nel primo anno di adesione al regime dal titolare dell'impresa familiare e dai collaboratori.

R. L'articolo 1, comma 117, della legge finanziaria per il 2008 stabilisce che "ai fini del calcolo dell'acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuto per l'anno in cui avviene il passaggio dal regime ordinario di tassazione a quello previsto per i contribuenti minimi, non si tiene conto delle disposizioni di cui ai commi da 96 a 116", ovvero le disposizioni relative a regime in commento.
Ne consegue che, come affermato nel quesito, per i soggetti che accedono al regime dei minimi l'unica modalità di determinazione dell'acconto dovuto per l'anno di accesso è il metodo storico, con esclusione di quello previsionale.
In caso di imprese familiari, il medesimo comma 117 precisa che "l'acconto è dovuto dal titolare anche per la quota imputabile ai collaboratori dell'impresa familiare."
Nel caso di imprese familiari, infatti, ai sensi del comma 105, l'imposta sostitutiva da versare sul reddito d'impresa è calcolata sul reddito al lordo delle quote assegnate al coniuge e ai collaboratori familiari ed è dovuta solo dall'imprenditore.
Con la circolare n. 7 del 2008, quesito n. 6.11, è stato sottolineato che, per evitare una doppia tassazione, i collaboratori familiari sono esonerati dagli obblighi dichiarativi e di versamento, limitatamente al reddito dell'impresa familiare. Tale esonero riguarda anche il versamento degli acconti d'imposta per la parte riferibile al reddito derivante dalla partecipazione all'impresa familiare.
Ciò premesso, per la determinazione degli acconti dovuti per l'anno di accesso al regime dei minimi si ritiene corretto operare nel modo seguente:
- l'imprenditore, titolare dell'impresa familiare, deve sommare al proprio acconto determinato con il metodo storico, pari al 98 per cento dell'imposta risultante dalla dichiarazione dei redditi relativa all'anno precedente all'accesso al regime, anche il 98 per cento dell'imposta risultante dalla dichiarazione dei propri collaboratori, per la quota parte riferibile al reddito di partecipazione all'impresa familiare. Tale quota dell'imposta deve essere determinata in proporzione all'incidenza del reddito di partecipazione sul reddito complessivo del collaboratore;
- i collaboratori, invece, potranno versare il proprio acconto sia utilizzando il metodo storico, ossia commisurando l'acconto al 98 per cento della quota di imposta risultante dalla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente riferibile ai redditi diversi da quello di partecipazione all'impresa familiare (determinato come sopra), sia utilizzando il metodo previsionale, sempre con riguardo all'imposta relativa ad eventuali altri redditi posseduti, diversi da quello di partecipazione all'impresa familiare.

3.8 Applicazione delle ritenute di acconto nei confronti dei contribuenti minimi

D. Si chiede di conoscere se ai compensi percepiti dai contribuenti minimi si applicano le ritenute d'acconto ed in particolare la ritenuta d'acconto prevista dal comma 43 della legge 27 dicembre 2006 296 (legge finanziaria 2007) che ha introdotto l'obbligo per il condominio di applicare una ritenuta d'acconto sul reddito del 4%, sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi, effettuate nell'esercizio d'impresa.

R. L'articolo 1, comma 105 della legge finanziaria per il 2008 stabilisce che i contribuenti minimi devono applicare sul reddito di impresa o di lavoro autonomo un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi, nonché delle addizionali comunali e regionali, pari al 20 per cento.
L'articolo 6 del D.M. del 2 gennaio 2008 ha precisato che le ritenute devono considerarsi a titolo d'acconto della predetta imposta sostitutiva e che l'eccedenza è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Dal tenore di queste due norme si desume che i contribuenti minimi subiscono le ritenute di cui al Titolo III del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ivi comprese quelle previste sui corrispettivi dovute dal condominio all'appaltatore previste dall'articolo 25-ter, introdotto dall'articolo 1, comma 43 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria per il 2007).

3.9 Deducibilità componenti negativi per i contribuenti minimi

D. Il nuovo regime dei contribuenti minimi non prevede l'applicazione della rivalsa e nemmeno della detrazione. Si chiede se l'Iva pagata sugli acquisti rappresenta per l'operatore un costo deducibile?

R. Si conferma che l'imposta sul valore aggiunto addebitata a titolo di rivalsa ai contribuenti minimi rappresenta per questi ultimi un costo deducibile.

3.10 Invio telematico dei corrispettivi

D. I contribuenti minimi sono tenuti all'invio telematico dei corrispettivi previsto dai commi da 33 a 37-ter dell'art. 37 del d.l. n. 223/06?

R. La disciplina dei contribuenti minimi recata dalla legge finanziaria 2008 non prevede alcuno specifico obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi, a differenza di quanto aveva previsto l'art. 32-bis del d.P.R. n. 633/72 per i contribuenti che adottavano il regime dei c.d. minimi in franchigia (regime espressamente abrogato proprio dall'articolo 1, comma 116, della legge finanziaria 2008).
La stessa disciplina, inoltre, non esplicita una esclusione dei contribuenti minimi dall'obbligo di invio telematico dei corrispettivi previsto dai commi da 33 a 37-ter dell'art. 37 del d.l. n. 223 del 2006.
Queste ultime disposizioni, comunque, non hanno ancora trovato attuazione (non essendo stati emanati il Regolamento di cui al comma 37-ter ed i provvedimenti di cui al comma 34), per cui, al momento, l'obbligo in questione non sussiste.

3.11 Comunicazione dati Iva dei contribuenti minimi

D. A pagina 2 delle istruzioni al Modello di comunicazione dati IVA 2008 è scritto che i contribuenti minimi sono esonerati dalla predetta comunicazione. Considerato che tali contribuenti per l'anno 2007 applicano l'IVA nei modi ordinari, si chiede conferma di detto esonero.

R. Il modello da utilizzare per la presentazione della comunicazione dati Iva, in considerazione dell'esiguità e della semplicità dei dati richiesti, non è aggiornato annualmente, ma viene revisionato solo quando intervengono modifiche normative che lo richiedono.
Quest'anno, infatti, il modello è stato aggiornato sostanzialmente al fine di recepire la nuova classificazione delle attività economiche ATECO 2007.
Nell'ambito delle istruzioni, è stato integrato l'elenco dei soggetti esonerati dalla presentazione della comunicazione dati Iva introducendo il riferimento ai contribuenti minimi che hanno aderito al regime previsto dalla legge finanziaria 2008. Tale ipotesi di esonero, in ogni caso, si rende applicabile a partire dalla comunicazione dati relativa all'anno d'imposta 2008, primo anno di operatività del nuovo regime, da presentare entro febbraio 2009.
Occorre comunque tenere presente che l'articolo 8-bis del decreto del Presidente della Repubblica del 22 luglio 1998 n. 322 del 1998, che disciplina l'adempimento della comunicazione dati Iva, prevede una specifica ipotesi di esonero per i contribuenti Iva persone fisiche che nell'anno oggetto della comunicazione hanno conseguito un volume d'affari fino 25.822,84 euro. Ne consegue che la maggior parte dei contribuenti che hanno aderito al regime dei minimi, effettuati i dovuti confronti tra i ricavi e il volume d'affari conseguiti, saranno di fatto esonerati dall'obbligo di presentare la comunicazione dati relativa all'anno d'imposta 2007.

3.12 Contributi integrativi dovuti da contribuenti minimi iscritti alle Casse di previdenza private

D. Si chiede di specificare la corretta collocazione del regime dei minimi nel sistema dell'IVA e, in particolare, di chiarire se i contribuenti minimi iscritti ad enti previdenziali privati sono obbligati ad addebitare in fattura ed a versare il contributo integrativo dovuto ai sensi dell'articolo 8 del D.Lgs. 10 febbraio 1996, n. 103 e delle disposizioni di legge, statutarie e regolamentari che disciplinano il singolo ente di appartenenza.

R. Il regime dei contribuenti minimi costituisce un particolare regime fiscale, destinato a determinati contribuenti di ridotte dimensioni, che comporta importanti semplificazioni ed agevolazioni sotto il profilo esclusivamente tributario.
Detto regime non incide in alcun modo sugli obblighi previsti dalla normativa vigente in materia previdenziale ed assistenziale, né sui conseguenti obblighi contributivi.
Per quanto attiene specificamente l'obbligo di versamento all'ente di previdenza del c.d. contributo integrativo di cui all'articolo 8 del D.Lgs. 10 febbraio 1996, n. 103 ed alle altre disposizioni di legge, statutarie e regolamentari che disciplinano il singolo ente previdenziale, si conferma che i contribuenti minimi devono continuare ad addebitare in fattura detto contributo commisurandolo al corrispettivo lordo dell'operazione e procedere al versamento nei modi ordinari.
La circostanza che i contribuenti minimi non sono tenuti ad addebitare in fattura l'imposta sul valore aggiunto, infatti, non comporta alcuna conseguenza rispetto all'obbligo contributivo in questione.
Al riguardo si precisa che i contribuenti minimi, in relazione all'attività svolta, sono comunque

soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto, anche se non hanno l'obbligo di addebitare l'imposta in fattura, e sono tenuti a richiedere l'attribuzione del numero di partita IVA all'inizio dell'attività ed al rispetto di determinati obblighi formali, seppure limitati alla certificazione dei corrispettivi ed alla conservazione dei documenti di spesa.
Si osserva, inoltre, che il citato articolo 8 del D.Lgs. n. 103 del 1996 commisura il contributo integrativo al "fatturato lordo", senza dare quindi rilievo al regime IVA dell'operazione.
Infine, è appena il caso di osservare che le discipline dei singoli enti di previdenza, nella maggior parte dei casi, commisurano il contributo integrativo al volume d'affari realizzato dall'iscritto ai fini dell'IVA.
Al riguardo, si ricorda che l'articolo 20 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 definisce volume d'affari "l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi dallo stesso effettuate, registrate o soggette a registrazione con riferimento a un anno solare ...", compreso, quindi, anche l'ammontare delle operazioni poste in essere dai contribuenti minimi.

3.13 Elenco clienti e fornitori

D. I soggetti obbligati alla presentazione degli elenchi clienti e fornitori di cui all'articolo 8-bis, comma 4-bis, del DPR 31 luglio 1998, n. 322, devono includere nei predetti elenchi i dati relativi ai contribuenti minimi nei confronti dei quali sono state emesse fatture (elenco clienti) o sono stati effettuati acquisti (elenco fornitori)?

R. Come è noto, sono obbligati alla trasmissione dell'elenco clienti e fornitori tutti i soggetti passivi Iva che hanno emesso o ricevuto fatture relative ad operazioni attive o passive rilevanti ai fini Iva.
Si osserva al riguardo che i contribuenti minimi, ancorché non possano esercitare il diritto di rivalsa nè possano detrarre l'Iva assolta sugli acquisti, sono, comunque, titolari di ordinaria partita IVA. Ciò induce a ritenere che gli stessi non siano estranei al regime IVA e che, pertanto, le operazioni effettuate da (o nei confronti dei) medesimi, debbano essere incluse negli elenchi clienti e fornitori predisposti dai soggetti obbligati alla loro presentazione.

3.14 Produttori agricoli che scelgono di non avvalersi dei regimi speciale IVA agricoltura

D. Con la circolare n. 7/E del 2008 è stato affermato che se i produttori agricoli scelgono di non avvalersi del regime speciale IVA previsto dagli articoli 34 e 34-bis del DPR n. 633 del 1972 devono applicare il regime dei contribuenti minimi, se ne ricorrono i presupposti, sia per la parte di attività agricola che supera i limiti dell'articolo 32 del TUIR, produttiva di reddito d'impresa, sia per le altre attività di impresa eventualmente esercitate.
In proposito si chiede di sapere se, in presenza dei requisiti per essere considerato contribuente minimo, l'agricoltore possa, comunque, applicare le previsioni dell'articolo 56, comma 5, e 56-bis del TUIR che prevedono modalità forfetarie di determinazione del reddito d'impresa. In caso di risposta positiva si chiede, altresì, di sapere come debbano essere trattate le ulteriori attività di impresa, arte o professione eventualmente esercitate.

R. La circolare n. 7/E del 2008 ha chiarito che le limitazioni conseguenti all'applicazione del regime speciale IVA non operano nell'eventualità che l'attività agricola venga trattata, ai fini IVA,

secondo le disposizioni proprie del regime ordinario e non ai sensi degli articoli 34 e 34-bis. In tal caso il contribuente in presenza dei requisiti dovrà applicare (salvo opzione) il regime dei contribuenti minimi per le altre attività di impresa eventualmente esercitate e per la restante attività agricola che ai fini dell'imposta sul reddito esprima reddito d'impresa compresa quella alla quale si applicano le disposizioni dell'articolo 56 bis del TUIR.
Pertanto, qualora il contribuente decida di non applicare il regime speciale IVA di cui agli articoli 34 e 34-bis del DPR n. 633 del 1972, il regime naturale a cui assoggettare il reddito d'impresa prodotto tramite l'attività agricola e le ulteriori attività d'impresa esercitate è quello dei contribuenti minimi, sempre che ne ricorrano i presupposti.
Tuttavia il contribuente può scegliere di non applicare il regime dei minimi e, quindi, di determinare il reddito seguendo le disposizioni del TUIR ed in particolare di applicare le specifiche regole dettate dall'articolo 56, comma 5, e 56-bis. In tal caso, la scelta per l'applicazione delle regole del testo unico, con la conseguente esclusione dal regime dei minimi, varrà anche per le ulteriori attività di impresa, arte o professione esercitate.

3.15 Attività agricole connesse

D. Un contribuente che applica il regime di cui all'articolo 34-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 può avvalersi del nuovo regime dei contribuenti minimi? In caso di risposta positiva come andranno trattate le eventi ulteriori attività di impresa, arte o professione esercitate?

R. Le attività esercitate dall'imprenditore agricolo dirette alla produzione di beni ed alla fornitura di servizi di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, sono assoggettate, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, al regime speciale per le attività agricole connesse previsto dall'articolo 34-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, salva l'opzione per il regime ordinario.
Tali attività, ai fini delle imposte sul reddito sono produttive di reddito d'impresa, da determinarsi secondo regole peculiari dettate dall'articolo 56-bis, comma 3, del TUIR.
Qualora il contribuente, ai fini IVA, decida di applicare il regime di cui al citato articolo 34-bis non potrà avvalersi del regime dei contribuenti minimi né per l'attività agricola connessa né per le ulteriori attività di impresa, arte o professione eventualmente esercitate.
Ad integrazione di quanto chiarito con la circolare n. 7/E del 2008 si precisa che, qualora il contribuente decida di non applicare il regime IVA speciale per le attività agricole connesse, il suo regime naturale, sempre che ne riscorrano i presupposti, sarà quello dei contribuenti minimi sia per tali attività che per le ulteriori attività d'impresa arte o professione eventualmente esercitate.
Nell'ipotesi da ultimo descritta sarà, comunque, facoltà del contribuente scegliere, tramite opzione di non applicare il regime dei minimi e di determinare il redito imponibile ai fini IRPEF secondo le specifiche regole dettate dall'articolo 56-bis del TUIR. In tal caso, la scelta per l'applicazione delle regole del testo unico, con la conseguente esclusione dal regime dei minimi, varrà anche per le ulteriori attività di impresa, arte o professione esercitate.

4 Uscita dal regime
4.1 Regolarizzazione degli adempimenti IVA nel caso di uscita dal regime con effetto dal periodo di imposta in corso

D. Un contribuente che applica il regime dei minimi nel corso dell'anno solare consegue ricavi o

compensi per un importo che il limite dei 30.000 euro di oltre il 50 per cento (cioè realizza ricavi o compensi per un importo superiore a 45.000 euro).
Nella circolare n. 7/E del 2008, si afferma che il soggetto deve scorporare l'IVA dai corrispettivi e adempiere ai versamenti dovuti, detraendo l'IVA sugli acquisti effettuati.
Si chiede se tale soggetto sia tenuto ad effettuare, sia pure in ritardo, i versamenti periodici dell'IVA, eventualmente usufruendo del ravvedimento operoso per quelli i cui termini sono già scaduti, oppure se deve versare l'IVA dovuta solo a saldo, senza alcun ravvedimento.

R. L'articolo 1, comma 111, della legge finanziaria per il 2008, nel caso di cessazione dal regime dei minimi con effetto immediato per effetto del superamento del limite dei ricavi o compensi di oltre il 50 per cento, dispone che "sarà dovuta l'imposta sul valore aggiunto relativa ai corrispettivi delle operazioni imponibili effettuate nell'intero anno solare, determinata mediante scorporo ai sensi dell'ultimo comma dell'articolo 27 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 per la frazione d'anno antecedente il superamento del predetto limite o la corresponsione dei suddetti compensi, salvo il diritto alla detrazione dell'imposta sugli acquisiti relativi al medesimo periodo."
Per i ricavi o compensi conseguiti dopo il superamento di oltre il 50 per cento del predetto limite, quindi, il contribuente dovrà sicuramente addebitare l'imposta in fattura al cessionario o committente.
Per i ricavi o compensi in relazione ai quali, in applicazione delle disposizioni sul regime dei contribuenti minimi, non ha addebitato l'imposta in fattura, il contribuente dovrà determinare la stessa mediate scorporo dal corrispettivo indicato nella fattura medesima.
L'articolo 8 del D.M. 2 gennaio 2008 disciplina in dettaglio gli obblighi che conseguono nella fattispecie.
Per quanto concerne l'imposta sul valore aggiunto, detta disposizione prevede che il contribuente:
1) deve istituire i registri IVA entro il termine per l'effettuazione della liquidazione periodica relativa al mese o trimestre in cui è stato superato il predetto limite;
2) per le operazioni che determinano il superamento del predetto limite e per quelle effettuate successivamente, deve adempiere agli obblighi ordinariamente previsti.
Pertanto, il contribuente deve effettuare la liquidazione periodica dell'imposta relativa al periodo (mese o trimestre) ancora in corso al momento del superamento del limite dei ricavi e quelle dei periodi successivi, versando la relativa imposta nei termini ordinari;
3) deve presentare la comunicazione dati e la dichiarazione annuale relative all'anno in cui è stato superato il predetto limite entro i termini ordinariamente previsti, versando l'imposta a saldo entro il termine ordinariamente previsto;
4) deve annotare nei registri IVA i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi e l'ammontare degli acquisti effettuati anteriormente al superamento del predetto limite entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale. I dati relativi alle predette operazioni, attive e passive, devono essere riepilogati sia nella comunicazione dati che nella dichiarazione annuale ai fini dell'IVA.
L'imposta relativa a tali cessioni e prestazioni, determinata mediate scorporo dal corrispettivo indicato in fattura, al netto della detrazione dell'imposta relativa agli acquisti, deve essere computata ai fini della determinazione dell'imposta da versare a saldo, nei termini ordinari.
Il contribuente, quindi, non è tenuto ad effettuare le liquidazioni dei periodi (mesi o trimestri) precedenti a quello nel corso del quale ha superato il limite di ricavi previsto dalla norma, ma

deve tenere conto dell'imposta, a debito o a credito, derivante dalle operazioni assoggettate al regime dei minimi solo in sede di determinazione dell'imposta a saldo risultante dalla dichiarazione annuale, senza applicazione di sanzioni o interessi.

4.2 Trattamento delle rimanenze di merci residue

D. Nel caso di uscita dal regime dei minimi nel 2 anno, si ipotizzi la seguente fattispecie:
- rimanenze al 01/01/2008 Euro 35.000, sulle quali è stata operata la rettifica della detrazione;
- corrispettivi del 1 anno Euro 20.000;
- costi sostenuti Euro 5.000.
Alla fine dell'anno 2008 le rimanenze residue sono pari a 15.000 (35.000 meno 20.000), mentre il periodo d'imposta chiude con una perdita pari a 5.000, ossia all'ammontare dei costi sostenuti. Tenendo conto che sulle rimanenze è stata effettuata la rettifica della detrazione IVA all'entrata nel regime, si chiede di conoscere la sorte delle rimanenze residue di 15.000 all'uscita dal regime.

R. Nell'esempio descritto (ingresso nel regime e fuoriuscita dopo un solo anno) ai fini delle imposte dirette le rimanenze finali risultanti a seguito dell'applicazione del regime dei contribuenti minimi rileveranno, come esistenze iniziali del periodo successivo soggetto al regime ordinario, per la parte che eccede l'ammontare dei componenti positivi prodotti in tale periodo (nel caso prospettato euro 15.000).
Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, in caso di passaggio dal regime dei contribuenti minimi a quello ordinario occorrerà procedere nuovamente alla rettifica della detrazione - in aumento - ai sensi dell'articolo 19-bis2 del d.P.R. n. 633 del 1972 (cfr. articolo 1, comma 101, della legge finanziaria 2008).
Poiché le merci residue saranno cedute con addebito dell'IVA occorre ripristinare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte.
Per effettuare tale rettifica dovrà predisporsi un'apposita documentazione nella quale vanno indicate, per categorie omogenee, le quantità e i valori dei beni merce.

4.3 Liquidazione dell'impresa

D. In caso di liquidazione dell'impresa individuale che si protrae per i tre esercizi successivi, compreso quello in cui la liquidazione stessa ha avuto inizio, il contribuente minimo, che nel corso del triennio è uscito dal regime speciale, come determinerà il reddito d'impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione ai sensi dell'articolo 182, comma 2, del TUIR?

R. Si ritiene che i periodi d'imposta interessati dalla liquidazione dell'impresa individuale (formalità non obbligatoria ai fini della cessazione dell'attività) non possano essere trattati secondo le disposizioni proprie del regime dei minimi.
Tale conclusione discende dalla sostanziale incompatibilità delle norme fiscali in tema di liquidazione delle imprese di cui all'articolo 182 del TUIR con quelle che disciplinano il regime dei minimi.
Invero, nell'esempio prospettato non sembra conciliabile la determinazione unitaria e necessariamente omogenea del reddito relativo al maxi-periodo di liquidazione con una

ipotizzata disciplina diversificata (in parte dettata dal regime ordinario e in parte da quello dei minimi) degli anni compresi nel maxi-periodo.
Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente circolare vengano applicati con uniformità