

**STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA  
“CASTELLANO”**

*Professionisti d'impresa*

**AREA FISCALE E SOCIETARIA**

- *TRASFORMAZIONI*
- *SCISSIONE*
- *FUSIONE*
- *CONFERIMENTO*
- *RISTRUTTURAZIONI AZIENDALI*
- *MERGER & ACQUISITION*
- *GESTIONI PATRIMONI - TRUST - FONDI PATRIMONIALI*
- *PIANIFICAZIONE AZIENDALI*

*Circ. n° 5 del 31/05/2013  
REGIME DEI MINIMI DAL 2013.*

*A cura dell'ufficio Studi*

**ROMA**

*Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com*

**ARIANO IRPINO**

*Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it*

*Professionisti d'impresa*

## **Uscita dai «minimi» semplificata**

Decorso il periodo di fruibilità del regime di vantaggio, è ancora possibile beneficiare di alcune semplificazioni contabili e fiscali

La decorrenza del periodo massimo di fruizione del regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile oppure il venir meno dei requisiti previsti comporta la fuoriuscita dal regime e il conseguente assoggettamento all'**ordinaria disciplina** ai fini **IVA** e ai fini delle **imposte dirette**. Al riguardo, tuttavia, occorre fare una distinzione:

- il soggetto escluso per **decorrenza dei termini** (fine del quinquennio o compimento del trentacinquesimo anno di età) che, però, continua a mantenere i requisiti “originari” dei minimi (art. 1 commi 96 e 99 della L. 244/2007) ricade naturalmente nel regime agevolato per gli “ex minimi”, regolato dall'art. 27 commi 3-5 del DL 98/2011 e dal provvedimento attuativo 185825/2011;
- invece, il soggetto escluso per **carenza dei requisiti** (ad esempio, superamento dei 15.000 euro di ricavi/compensi) accede direttamente al regime ordinario, in contabilità ordinaria o semplificata.

I contribuenti che si avvalgono del regime contabile agevolato per gli “ex minimi” beneficiano di alcune **semplificazioni** negli adempimenti contabili e fiscali. In particolare, tali soggetti sono esonerati dai seguenti obblighi:

- registrazione e tenuta delle scritture contabili rilevanti ai fini delle imposte sui redditi, IRAP e IVA;
- tenuta del registro dei beni ammortizzabili qualora, a seguito di richiesta dell'Amministrazione finanziaria, si forniscano, ordinati in forma sistematica, gli stessi dati previsti dall'art. 16 del DPR 600/73;
- liquidazioni e versamenti periodici ai fini IVA, nonché versamento dell'acconto annuale IVA;
- presentazione della dichiarazione IRAP e versamento della relativa imposta.

Invece, dal punto di vista reddituale, non sono contemplate particolari agevolazioni. Conseguentemente, non potranno più essere applicati i criteri “semplificati” per la determinazione del reddito previsti per i contribuenti minimi, né la tassazione sostitutiva, ma troveranno applicazione, ai fini del calcolo dell'IRPEF, le **consuete regole di determinazione del reddito d'impresa e di lavoro autonomo** previste dal TUIR (artt. 54 e 66 ss.), nonché le **aliquote d'imposta ordinarie**.

I contribuenti che applicano il regime contabile agevolato sono soggetti agli **studi di settore** e ai **parametri contabili**, con conseguente obbligo di compilazione del modello per la comunicazione dei relativi dati. Tuttavia, con la circolare n. 8 del 2012 (§ 6.6), l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, nonostante l'assoggettamento agli studi di settore, “la sussistenza dei requisiti di cui ai commi 96 e 99 dell'articolo 1 della legge n. 244 del 2007 potrebbe configurare anche una situazione di **marginalità economica**, secondo le

### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

### *Professionisti d'impresa*

caratteristiche esplicitate nelle circolari n. [31/E](#) e n. [38/E](#) del 2007 (scarsi beni strumentali, volumi d'affari ridotti, etc.)”, con conseguente esclusione dell'applicazione dello strumento presuntivo.

### **Opzione comunicata con la dichiarazione IVA 2014**

Si segnala, infine, che è consentita l'**opzione** per l'applicazione del **regime ordinario** (artt. 14, 18 e 19 del DPR 600/73). L'opzione rimane valida per almeno un triennio e dovrà essere comunicata con la dichiarazione annuale IVA relativa al periodo d'imposta 2013 - **IVA 2014** (se si considerano le bozze della dichiarazione IVA 2013, il riferimento è al rigo **VO34**). Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime contabile ordinario, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.

## **Per chi esce dai «nuovi» minimi, le rimanenze diventano esistenze iniziali**

In tal caso, il mancato pagamento, nel 2012, di fatture su acquisti di merci implica che esse rileveranno come esistenze iniziali nel 2013

Con l'avvicinarsi del periodo d'imposta 2013, i contribuenti che nel 2012 hanno applicato il regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità devono affrontare il problema se sussistono le condizioni per rimanere in detto regime ovvero uscire. Si ricorda che la disapplicazione o l'uscita dal regime in parola può avvenire:

- per **opzione**;
- per legge, al **superamento** dei **limiti** previsti dall'art. 1, comma 96, della L. n. 244/2007, ovvero allorquando si realizzi una delle fattispecie indicate nel comma 99 della stessa legge;
- a seguito di **accertamento** divenuto **definitivo**, con il quale si è accertato il venir meno di una delle condizioni o al realizzo di una delle ipotesi previste, rispettivamente, nei citati commi 96 e 99.

La fuoriuscita comporta una serie di conseguenze che incidono sulla contabilità degli anni successivi. Tralasciando, quindi, la disamina delle varie “cause” che condizionano l'uscita dal regime, si pone l'accento su alcune **poste contabili** che potrebbero interessare il **periodo transitorio**. Lo scopo di regolare detto periodo è quello di evitare duplicazioni o salti di imposta nel momento in cui non si permane nel regime. In questa sede, si affronta il problema della valutazione delle **rimanenze di merci** e della ripresa delle **quote di ammortamento** concernenti i beni acquistati prima dell'ingresso nel regime fiscale di vantaggio.

La **stima** delle **rimanenze esistenti** alla fine del periodo d'imposta, nel nostro caso il 31 dicembre 2012, è senz'altro un problema da non sottovalutare. Va ricordato che, nella

#### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

#### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

# STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA “CASTELLANO”

## *Professionisti d'impresa*

determinazione del reddito, per i soggetti che si avvalgono del regime fiscale di vantaggio, l'eventuale valore attribuito alle rimanenze di merci acquistate nel corso di applicazione del regime non assume rilevanza, in quanto il **costo** sostenuto per l'acquisto delle stesse si imputa al periodo d'imposta in cui avviene il **pagamento**.

Ci si chiede come si valutano le rimanenze nel momento in cui si ritorna nel **regime ordinario**. Sul punto, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. [7](#) del 28 gennaio 2008, risposta 4.4, pur con riguardo al regime dei minimi, ha chiarito che, in generale, le rimanenze di merci il cui costo è stato sostenuto e dedotto in vigenza del regime dei minimi (leggasi regime fiscale di vantaggio) non assumono rilevanza come esistenze iniziali al momento di fuoriuscita dal regime stesso. Tuttavia, prosegue il documento di prassi, qualora con riferimento alle merci in rimanenza **non** sia stato effettuato il **pagamento**, le stesse rileveranno come **esistenze iniziali** nel periodo d'imposta successivo.

Com'è noto, nel regime “premier”, per determinare il reddito da assoggettare all'imposta sostitutiva del 5%, vige il **principio di cassa**, per effetto del quale il reddito è costituito dalla differenza tra i ricavi percepiti e le spese sostenute nel periodo stesso. Le merci acquistate non generano eventuali rimanenze alla fine dell'esercizio, ma il **costo** si imputa **per intero** nel periodo stesso nel quale si sostiene il pagamento del fornitore. Il mancato pagamento nell'anno 2012 di fatture attinenti acquisti di merci, quindi, implica che esse rileveranno come **esistenze iniziali** nel 2013, secondo le ordinarie regole di competenza.

Sempre con riguardo al trattamento delle rimanenze di merci residue al passaggio dal regime dei minimi (ma vale anche per il regime di vantaggio) a quello ordinario, l'Amministrazione finanziaria è ritornata sull'argomento con la circolare n. [13](#) del 26 febbraio 2008, risposta 4.2, ancorché riguardante il caso in cui il contribuente fuoriesce dal regime, avendo effettuato in sede di ingresso la **rettifica** della **detrazione IVA**. L'Agenzia ha così risposto: “le rimanenze finali risultanti a seguito dell'applicazione del regime dei 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 [...] 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 DPR n. 633 del 1972 (si veda 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 predisporre un'apposita documentazione nella quale vanno indicate, per categorie omogenee, le quantità e i valori dei beni merce”.

## **Nel regime ordinario, ripresa delle quote residue di ammortamento**

Trasfondendo l'esempio contenuto nella circolare al periodo d'imposta 2012 si ha: rimanenze al 1° gennaio 2012 **35.000 euro**, sulle quali è stata effettuata la rettifica della detrazione in sede di ingresso nel regime; corrispettivi del 2012 **20.000 euro**; costi sostenuti nel 2012 5.000 euro. Perdita 2012 5.000 euro, pari ai costi sostenuti. Rimanenze residue al

### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
inforoma@studiocastellano.com

### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

### *Professionisti d'impresa*

31 dicembre 2012 da riportare come esistenze iniziali al 1° gennaio 2013 (anno di fuoriuscita dal regime) **15.000 euro** (35.000-20.000), procedendo nuovamente alla rettifica della detrazione da determinare su 15.000 euro.

Infine, l'uscita dal regime, comporta la **ripresa** delle **quote residue** di **ammortamento** sui beni acquistati prima dell'ingresso. In proposito, la citata circolare n. 13/2008, risposta 3.5, precisa che durante l'applicazione del regime, le quote di ammortamento relative ai beni acquistati prima dell'ingresso non concorrono alla formazione del reddito. Le eventuali quote residue rileveranno **dopo l'uscita** dal regime, a condizione che il bene sia ancora esistente e utilizzabile nell'impresa. In altri termini, durante l'applicazione del regime fiscale di vantaggio gli **ammortamenti non** sono **deducibili** e il residuo costo fiscale dei beni strumentali acquistati prima dell'ingresso al regime resta sospeso.

#### ARTICOLI CORRELATI

## Per la permanenza nei minimi, «vecchi» requisiti da verificare

A differenza dei requisiti «aggiunti» dal DL 98/2011, quelli già previsti per i vecchi minimi non riguardano solo il dato storico del contribuente

In un precedente intervento, si sono analizzati i **requisiti** (“**aggiunti**”) di **accesso** al regime dei **minimi** per le **persone fisiche**, previsti dall'art. 27, comma 2, del DL n. 98/2011, ai quali si devono affiancare, come ricordato anche dall'Agenzia nella circ. n. [17/2012](#), quelli già indicati all'art. 1, commi 96 e 99, della L. n. 244/2007, ossia quelli previsti nel regime dei “**vecchi**” **minimi** (si veda “[Minimi accessibili anche agli ex co.co.co. e lavoratori a tempo determinato](#)” del 13 dicembre).

Tali ultimi requisiti, a differenza di quelli aggiunti dall'art. 27, comma 2, del predetto DL 98/2011, non attengono solamente al dato “storico” del contribuente, bensì in molti casi devono essere **verificati** al fine di permanere nel regime dei minimi. A tale proposito, l'art. 1, comma 111, della L. n. 244/2007 stabilisce che il regime fiscale cessa di aver efficacia a partire dall'**anno successivo** a quello in cui viene meno una delle condizioni di cui ai commi 96 e 99, o già nell'**anno stesso** qualora venga superato per **più del 50%** il limite massimo dei ricavi.

Per quanto concerne i requisiti indicati nel comma 96, è opportuno ricordare, senza pretesa di esaustività, quanto segue:

- il **limite** massimo di **30.000 euro** di **ricavi annui** (da verificarsi anche nell'anno precedente a quello di entrata), in caso di inizio attività tale limite deve essere ragguagliato, ed in ogni caso non si tiene conto dell'eventuale adeguamento alle risultanze degli studi di settore o parametri (circ. n. [73/2007](#));

#### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
[inforoma@studiocastellano.com](mailto:inforoma@studiocastellano.com)

#### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
[info@studiocastellano.com](mailto:info@studiocastellano.com) - [castellanovincenzo@virgilio.it](mailto:castellanovincenzo@virgilio.it)

## STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA “CASTELLANO”

### *Professionisti d'impresa*

- il **divieto** di effettuare operazioni con l'estero è riferito alle **esportazioni**, alle **operazioni assimilate**, ai **servizi internazionali**, nonché alle cessioni con San Marino e con lo Stato del Vaticano (artt. 8, 8-bis, 9, 71 e 72, del DPR 633/72), e non anche alle cessioni intracomunitarie o alle prestazioni di servizi effettuate con controparti non residenti, le quali restano assorbite nel regime in questione. A tale proposito, si ricorda che la circ. n. [36/2010](#) ha precisato che i minimi non effettuano cessioni intracomunitarie in senso tecnico (sono infatti carenti della soggettività IVA), fermo restando che per gli acquisti devono procedere all'integrazione della fattura del fornitore UE, nonché alla compilazione degli **elenchi Intra**, ed a tal fine devono procedere anche all'iscrizione al **Vies** (circ. n. [39/2011](#));
- il contribuente **non** deve aver **acquistato**, anche mediante appalto o locazione, nei tre anni antecedenti all'entrata nel regime, **beni strumentali** di valore complessivo superiore a **15.000 euro**. Per i beni strumentali ad uso “**promiscuo**” (si pensi, ad esempio, alle autovetture di cui all'art. 164, lett. b), del TUIR), si tiene conto del **50%** del costo sostenuto (anche dopo le modifiche apportate al predetto art. 164, lett. b), ad opera della L. n. 92/2012), e ciò a prescindere dall'attività esercitata dal contribuente minimo. A tal fine, infatti, la circ. n. [7/2008](#), ha precisato che la percentuale del 50% si applica anche ai contribuenti minimi che svolgono attività di **agenti di commercio** (per i quali, come noto, ordinariamente i costi relativi ai veicoli si deducono nella misura dell'80%).

### **Preclusione per chi si avvale di regimi speciali IVA**

Relativamente ai requisiti di cui al comma 99, oltre a ricordare la **preclusione** all'utilizzo del regime dei minimi per coloro che si avvalgono di **regimi speciali IVA**, è bene evidenziare che il regime in questione non è compatibile con la contestuale partecipazione in società o associazioni di cui all'art. 5 del TUIR (eventuali partecipazioni detenute in anni precedenti e cedute prima dell'entrata nel regime non rilevano).

Su tale aspetto, è bene ricordare, in primo luogo, che la *ratio* di tale esclusione, come precisato dalla ris. n. [146/2009](#), è di impedire che due redditi, conseguiti nel medesimo periodo d'imposta, scontino due **regimi** di tassazione **differenti** (uno ordinario e l'altro sostitutivo).

Tuttavia, si segnalano due fattispecie in cui tale “**incompatibilità**” **non** si rende **applicabile**:

- il **collaboratore familiare** che svolge anche **attività individuale** come contribuente minimo, poiché il comma 99 citato in precedenza fa riferimento alla partecipazione in società ed associazioni (circ. n. 7/2008);
- il **socio di società semplice** che nel contempo svolge attività di **consulenza con partita IVA** individuale nel regime dei minimi, poiché il reddito derivante dalla partecipazione nella società non rientra nell'ambito del reddito d'impresa (ris. 7 marzo 2011 n. [27](#)).

#### **ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
[inforoma@studiocastellano.com](mailto:inforoma@studiocastellano.com)

#### **ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
[info@studiocastellano.com](mailto:info@studiocastellano.com) - [castellanovincenzo@virgilio.it](mailto:castellanovincenzo@virgilio.it)

**STUDIO DI CONSULENZA SOCIETARIA E TRIBUTARIA  
“CASTELLANO”**

*Professionisti d'impresa*

**ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2  
00198 Roma  
Tel. 06 85301700  
[inforoma@studiocastellano.com](mailto:inforoma@studiocastellano.com)

**ARIANO IRPINO**

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.  
83031 Ariano Irpino (AV)  
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642  
[info@studiocastellano.com](mailto:info@studiocastellano.com) - [castellanovincenzo@virgilio.it](mailto:castellanovincenzo@virgilio.it)