

*ALLEVAMENTO*  
*CINOFILO*  
*E*  
*REGIME DEI MINIMI*

*Dott. Cesare Bianchetti*

*Dott. Antonio Gigliotti*

## Introduzione del "Regime dei minimi"

I commi da 96 a 117 dell'articolo 1 della Legge Finanziaria 2008 disciplinano, **a decorrere dal 1° gennaio 2008**, un regime fiscale semplificato ed agevolato, c.d. **regime dei contribuenti minimi**, per i soggetti la cui attività d'impresa, artistica o professionale sia riconducibile, in base ai requisiti definiti dalla norma in commento, alla nozione di "attività minima".

Tale regime ha introdotto una serie di agevolazione per i contribuenti che presentano determinate caratteristiche.

Tra le agevolazioni più importanti si ricorda:

- la **tassazione sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali con aliquota del 20 per cento**;
- **l'esonero**:
  - ✓ dall'applicazione degli studi di settore;
  - ✓ dall'Iva;
  - ✓ dall'Irap;
  - ✓ da quasi tutti gli adempimenti contabili;
- la **tassazione in base al principio di cassa**.

Resta solo l'obbligo di numerare e conservare le fatture di acquisto e le bollette doganali e di certificare i corrispettivi

Tale regime può, quindi, essere conveniente per gli allevatori di cani che presentano i requisiti per potervi accedere

Vediamo pertanto quali sono le condizioni da rispettare per poter accedere al regime in questione.

## Condizioni per poter accedere al regime

Possono accedere al nuovo regime dei contribuenti minimi soltanto le persone fisiche che **esercitano attività di impresa, arti o professioni che**

- **nell'anno solare precedente**:
  - ✓ abbiano conseguito ricavi o abbiano percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a Euro 30.000;
  - ✓ non abbiano effettuato cessioni all'esportazione e assimilate;
  - ✓ non abbiano sostenuto spese per lavoratori dipendenti o collaboratori di cui all'art. 50, c. 1, lett. c) e c bis), D.P.R. 22.12.1986, n. 917 anche assunti a progetto, e non abbiano erogato somme sotto forma di utili da partecipazione agli associati di cui all'art. 53, c. 2, lett. c), D.P.R. 917/1986;

**Soggetti esclusi da regime**

- nel **triennio precedente** non abbiano acquistato beni strumentali (anche da privati), anche in leasing, per un ammontare complessivo superiore a Euro 15.000.

**Non possono accedere** al nuovo regime dei contribuenti minimi:

- le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'Iva:
  - ✓ Agricoltura e attività connesse e pesca (artt. 34 e 34-*bis* del DPR n. 633 del 1972);
  - ✓ Vendita sali e tabacchi (art. 74, primo c. del DPR n. 633/72);
  - ✓ Commercio dei fiammiferi (art. 74, primo c. del DPR n. 633/72);
  - ✓ Editoria (art. 74, primo c. del DPR n. 633/72);
  - ✓ Gestione di servizi di telefonia pubblica (art. 74, primo c. del DPR n. 633/72);
  - ✓ Rivendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta (art. 74, primo c. del DPR n. 633/72);
  - ✓ Intrattenimenti, giochi e altre attività di cui alla tariffa allegata al DPR n. 640/72 (art. 74, sesto c. del DPR n. 633/72);
  - ✓ Agenzie di viaggi e turismo (art. 74-*ter.* del DPR n. 633/72);
  - ✓ Agriturismo (art. 5, comma 2, della legge 413/91);
  - ✓ Vendite a domicilio (art. 25- *bis*, comma 6, del DPR n. 600/73);
  - ✓ Rivendita di beni usati, di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione (articolo 36 del d.l. n. 41/95);
- i soggetti che in via esclusiva o prevalente cedono:
  - ✓ **fabbricati o porzioni di fabbricato** e di terreni edificabili di cui all'art. 10, c. 1, n. 8), D.P.R. 633/1972;
  - ✓ **mezzi di trasporto nuovi** di cui all'art. 53 c. 1, D.L. 30.8.1993, n. 331, conv. con modif. con L. 29.10.1993, n. 427;
- gli imprenditori individuali ed i professionisti che possiedono quote di partecipazione in
  - ✓ **società di persone**
  - ✓ **associazioni** di cui all'art. 5 D.P.R. 917/1986
  - ✓ in **S.r.l.** che si trovano nel regime di **trasparenza fiscale** di cui all'art. 116 D.P.R. 917/1986.

## Allevatori di cani e regime dei Minimi

### Iva

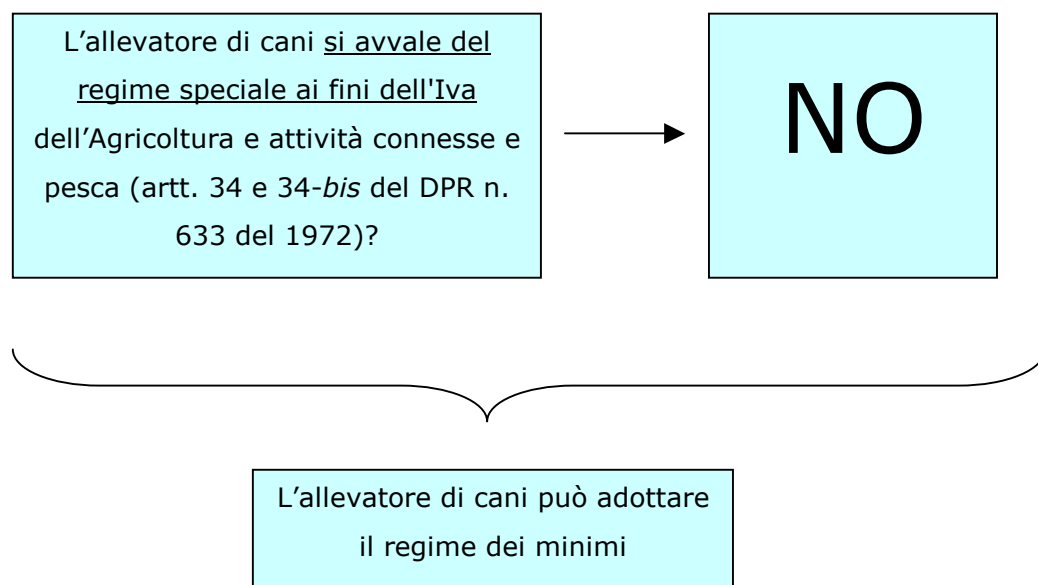
Alla luce delle condizioni sopraesposte vediamo in quali casi l'allevatore di cani può accedere al regime dei minimi.

Per i soggetti che svolgono l'attività di allevamento cani, **non ci si trova in presenza di attività agricola, in quanto i suddetti animali non fanno parte della tabella A, parte prima.**

Quindi, ai fini Iva, ci si trova in presenza di un'attività tipicamente commerciale.

Ne consegue che i soggetti in esame non possono applicare il regime speciale dell'agricoltura, ma debbono applicare il regime normale.

**Ai fini Iva non è, pertanto, prevista alcuna causa di esclusione dall'applicazione del regime dei minimi da parte dell'allevatore di cani.**



### Imposte dirette

Ai fini delle imposte dirette secondo quanto previsto dal Tuir (Testo unico delle imposte dirette - D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917) l'attività di allevamento cani possono essere classificate nei seguenti gruppi:

1. allevamento di cani che non rispetta la condizione secondo cui l'allevamento ha per oggetto almeno 5 fattrici, le quali annualmente producono non meno di 30 cuccioli. In tale ipotesi l'attività non ha né natura agricola e nemmeno natura d'impresa;

2. allevamenti condotti in connessione con il terreno potenzialmente sufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario. In questo caso a norma dell'art. 32, Tuir, l'attività rientra nel reddito agrario e non è produttiva di ulteriore reddito;
3. allevamenti condotti in connessione con il terreno che risulta però insufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario. In questo caso il reddito di allevamento rientra tra i redditi d'impresa e l'allevatore può optare per due soluzioni:
  - a) determinazione del reddito forfettariamente mediante i parametri stabiliti con apposito decreto ministeriale (art. 56, comma 5, Tuir);
  - b) determinazione analitica del reddito sulla base alla differenza fra i costi e ricavi;
4. allevamenti condotti in assenza di terreno; in questo caso il reddito rientra nel reddito d'impresa e deve essere determinato in base alla differenza fra i costi e ricavi .

Nelle ipotesi

➤ **1, 2, 3a**

→ **l'allevatore di cani NON può applicare il regime dei minimi** in quanto il reddito non è determinato mediante le regole previste per la determinazione del reddito d'impresa;

➤ **3b, 4**

→ **l'allevatore di cani può applicare il regime dei minimi** in quanto il reddito è determinato sulla base della differenza fra i costi e ricavi.

Ricapitoliamo nella seguente tabella

<b><u>REGIME DEI MINIMI E ALLEVATORE DI CANI</u></b>	
<b><u>Allevamenti</u></b>	<b><u>Applicazione del regime dei minimi</u></b>
che hanno per oggetto almeno 5 fattrici, le quali annualmente producono non meno di 30 cuccioli	<b><u>NO</u></b>
condotti in connessione con il terreno potenzialmente sufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario	<b><u>NO</u></b>
condotti in connessione con il terreno che risulta però insufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario e determinazione del reddito forfettaria	<b><u>NO</u></b>
condotti in connessione con il terreno che risulta però insufficiente a produrre almeno un quarto del mangime necessario e determinazione del reddito analitica	<b><u>SI</u></b>
condotti in assenza di terreno	<b><u>SI</u></b>

**Nota bene**

Il contribuente che rientra nelle ipotesi sopraesposte e che quindi può applicare il regime dei minimi deve **comunque soddisfare le condizioni generali elencate precedentemente** (persona fisica, limite di 30.000 € di ricavi, no esportazioni, no compensi lavoro dipendente, limite di 15.000 € dei beni strumentali, no quote di partecipazione in società).

Ma vediamo più precisamente quali sono le regole che disciplinano tale regime fiscale.

**Analisi delle condizioni**

**Spese lavoro dipendente**

Relativamente alle condizioni che devono essere rispettate si fa presente che:

- per le **spese di lavoro dipendente**:
  - ✓ l'aver sostenuto spese per **prestazioni di natura occasionale** non preclude l'accesso al regime dei contribuenti minimi in quanto si tratta di spese diverse da quelle per lavoro dipendente o per rapporti di collaborazione sopraindicati;

**Limite 15.000 €  
beni strumentali**

Donazione d'azienda

- per il **limite di 15.000 €** per l'acquisto di beni strumentali
  - ✓ nell'ipotesi di **donazione d'azienda** è necessario considerare gli acquisti effettuati dal donante;

**Azienda donata nel 2007: per il limite dei 15.000 euro di beni strumentali occorre tener conto anche degli acquisti posti in essere dal donante nel 2006 e per la parte del 2007.**

Beni ad uso promiscuo

- ✓ i **beni strumentali ad uso promiscuo** rilevano nella misura del 50%, a prescindere dalla percentuale di deducibilità prevista dal TUIR (es. per le autovetture aziendali);

Un altro argomento che ha posto qualche dubbio è il trattamento fiscale riservato ai **beni strumentali a deducibilità limitata**.

L'Agenzia ha chiarito che:

- i **beni strumentali solo in parte utilizzati nell'ambito dell'attività di impresa o di lavoro autonomo esprimono**, ai fini della determinazione del limite di 15mila euro fissato per accedere al regime, **un valore pari al 50% dei relativi corrispettivi**, a prescindere da eventuali diverse percentuali di deducibilità contenute nel TUIR.

Esempio

Si pensi per esempio all'agente di commercio che ha dedotto l'80% del costo sostenuto per l'autovettura. A prescindere da tale percentuale **il valore da assumere**, ai fini della determinazione del limite di acquisto di beni strumentali di 15mila euro, **sarà pari al 50% del costo sostenuto**.

Auto, motocicli e  
telefonini

**ATTENZIONE**

A riguardo è stato precisato che **si presumono**, comunque, **ad uso promiscuo tutti i beni a deducibilità limitata indicati negli articoli 164 e 102, comma 9, del TUIR** quali ad esempio autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli, telefonini, ecc.

**ESEMPIO**

In sostanza, riprendendo l'esempio dell'auto dell'agente di commercio anche se la stessa è stata utilizzata esclusivamente per esigenze di carattere professionale poiché la deducibilità prevista fiscalmente per tale bene è una deducibilità limitata il valore da assumere sarà comunque corrisponde al **50% del relativo corrispettivo**.

	<b><u>DEDUCIBILITA' RIDOTTA DEL TUIR</u></b>	<b><u>DEDUCIBILITA' DEL REGIME DEI MINIMI</u></b>
<b>BENI USO PROMISCOUO</b>	Auto,telefonini,altri...	<b><u>50%</u></b>

Beni strumentali e IVA

- ✓ nel calcolo del limite di € 15.000 **non va considerata l'IVA**, anche se questa non è stata detratta;

I beni strumentali ad uso promiscuo (autovetture e telefonini) rileveranno ai fini della determinazione del valore complessivo degli acquisti di beni strumentali (15.000 euro) in misura pari al 50 per cento dei relativi corrispettivi, **al netto dell'eventuale Iva indetraibile.**

Beni in comodato

- ✓ è irrilevante l'utilizzo di **beni in comodato**;

I beni utilizzati dal contribuente minimo in comodato d'uso gratuito non possono considerarsi beni strumentali poiché per la loro acquisizione non è dovuto nessun corrispettivo ai sensi dell'articolo 6 del D.P.R. n. 633/ 1972.

**Gli stessi non rilevano**, pertanto, **ai fini della determinazione del valore complessivo dei beni strumentali.**

Avviamento

- ✓ è irrilevante l'eventuale **avviamento commerciale** pagato;

Il riferimento, contenuto nel comma 96 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008, alla nozione di strumentalità dei beni da prendere in considerazione ai fini del limite dei 15.000 euro per i beni strumentali, ha indotto l' Agenzia a ritenere che ***"non debbano essere presi in considerazione taluni costi riferibili ad attività immateriali, come quello sostenuto per l'avviamento o altri elementi immateriali comunque riferibili all'attività, che non si caratterizzano per il loro concreto utilizzo nell'ambito dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo"***.



- ✓ per gli acquisti di beni strumentali effettuati tramite **contratti di leasing**, è necessario considerare i canoni corrisposti;

L'Agenzia ha precisato che: " *l'articolo 1, comma 97, della finanziaria 2008, stabilisce che ai fini della determinazione del limite del valore complessivo degli acquisti di beni strumentali (15.000 euro) le operazioni si considerano effettuate sulla base dei criteri previsti ai fini IVA dall'articolo 6 del d.P.R. n. 633 del 1972, che **con riferimento alle prestazioni di servizi fa riferimento al pagamento del corrispettivo***".

**In caso di utilizzo di un bene strumentale mediante un contratto di leasing**, pertanto, **concorrerà l'importo dei canoni di leasing corrisposti nel triennio solare precedente e non il costo sostenuto dal concedente.**

- ✓ **il limite di 15mila euro di beni strumentali va riferito all'intero triennio precedente e non ragguagliato ad anno,**

**All'importo di 15.000 euro occorre, pertanto, far riferimento anche nell'eventualità che l'attività sia iniziata da meno di tre anni.**

Allo stesso modo, un contribuente che inizia l'attività il 1° febbraio 2009 ed effettua in data 26 luglio 2009 acquisti di beni strumentali per un importo di 10.000 euro **potrà permanere nel regime, a condizione che gli acquisti di beni strumentali effettuati successivamente e fino al 31 dicembre 2011 non eccedano la residua quota di 5.000 euro.**

Beni detenuti in locazione

- ✓ nel limite dei 15.000 euro per i beni strumentali **si devono considerare anche i canoni di locazione o noleggio dell'immobile strumentale** utilizzato nell'esercizio dell'attività;

Secondo l'Agenzia ai fini della determinazione del valore del bene strumentale, rilevano anche i canoni di locazione o noleggio corrisposti dal contribuente, anche a soggetti non titolari di partita Iva, per acquisire la disponibilità del bene medesimo.

Strutture polifunzionali

- ✓ in caso di acquisti provenienti da "**strutture polifunzionali**" che offrono, oltre all'affitto del locale dove esercitare la professione, altri servizi, quali quelli di segreteria, se il contratto prevede un unico corrispettivo, si considera l'intero costo sostenuto nel triennio precedente; viceversa, si tiene conto del solo costo per la locazione se questo risulta distintamente quantificato;

Il criterio oggettivo determinate è la qualificazione delle prestazioni effettuata dalle parti in sede contrattuale:

- per il corrispettivo unico al fine della verifica occorrerà considerare l'intero costo sostenuto nel triennio precedente;
- qualora dal contratto sia possibile una sua distinta quantificazione rileverà il solo costo sostenuto a titolo di locazione o di noleggio.

Cessioni di beni strumentali

- ✓ l'ammontare degli acquisti di beni strumentali nel triennio precedente **deve essere conteggiato senza tener conto delle vendite dello stesso periodo;**

Il valore dei beni strumentali cui fare riferimento è costituito dall'ammontare dei corrispettivi relativi all'acquisto dei beni medesimi. **A tal fine non rileva, pertanto, l'eventuale cessione del bene strumentale.**

<b>Cespiti anno 2005- 2006- 2007</b>	<b>Anno 2005 CESPITE 9.000 euro (ceduto nel 2007)</b>
	<b>Anno 2006 CESPITE 2.000 euro</b>

	<b>Anno 2007</b>
	<b>CESPITE 5.000 Euro</b>
Nel caso prospettato l'importo dei cespiti <b>rimane di 16.000</b> euro	

### Caso 1

Bene strumentale acquistato nel 2009 per 1.000:

- a) 1.000 concorre alla formazione del reddito del periodo di imposta 2009;
- b) il costo di 1.000 concorre altresì alla determinazione del plafond di 15.000 e cioè del valore complessivo dei beni strumentali che non deve essere superato; nel caso di specie, gli anni interessati saranno 2007-2008-2009;
- c) la cessione del bene strumentale nel 2009 o successivamente determina una plusvalenza pari all'intero corrispettivo nel periodo d'imposta in cui è percepito.

### Caso 2

Bene strumentale acquistato nel 2007 al prezzo di 1.000 e venduto nel 2009 per 600:

Situazione al 31/12/2008:

- costo storico: 1.000;
- fondo ammortamento: 500

Nel 2009, il bene viene ceduto per il prezzo di 600.

Tale importo (600) partecipa alla formazione del reddito del 2009 per 100 (600-500), e cioè per la differenza tra il corrispettivo conseguito ed il costo non ammortizzato, intendendo per tale il valore risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il nuovo regime dei minimi.

Analizziamo ora, con l'ausilio di alcuni esempi, la determinazione del valore dei beni strumentali ai fini del calcolo del triennio nel caso di beni acquisiti a mezzo leasing.

### **Caso 3**

#### Leasing stipulato nel 2000 e bene strumentale riscattato nel 2006:

- valore del bene: € 5.000 (costo sostenuto dalla società di leasing);
- valore riscatto: € 100.

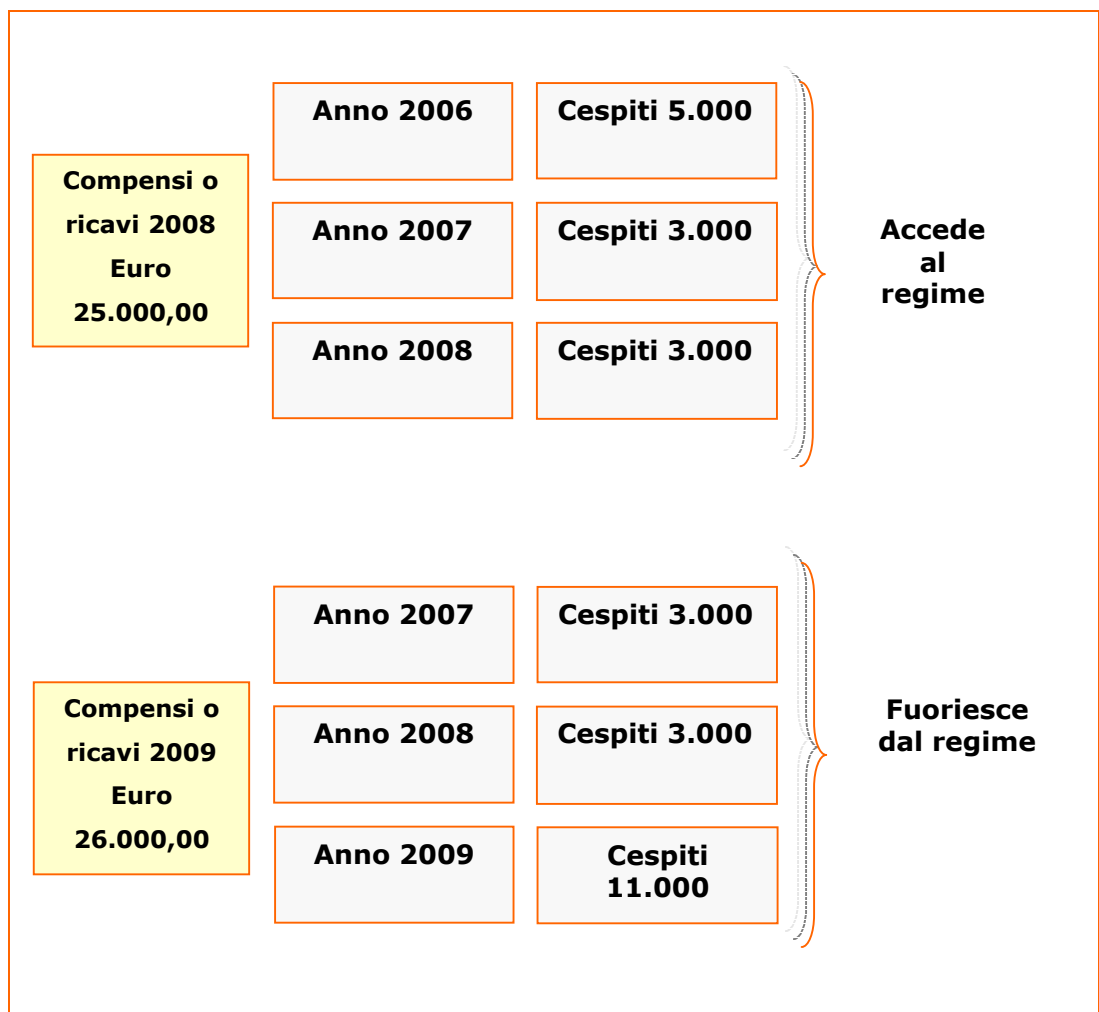
In tale circostanza, poiché **l'acquisto** del bene rileva al momento del riscatto (non rileva, infatti, la data di utilizzo iniziale, ovvero anno 2000), ai fini del calcolo per la verifica che i beni strumentali non superino il valore complessivo di € 15.000, bisogna considerare, quale valore "rilevante", 5.000 € (*Circolare n. 73/E/2007*).

### **Caso 4**

#### Leasing stipulato nel 2000 e bene strumentale riscattabile nel 2004:

- valore del bene: € 5.000 (costo sostenuto dalla società di leasing);
- valore riscatto: € 100.

In tale circostanza, nel calcolo per la suddetta verifica, il bene "NON RILEVA", poiché lo stesso è stato acquistato (momento del riscatto) nell'anno 2004, che è al di fuori del triennio di verifica.



**Ricavi da  
rapportare ad  
anno**

- per quanto riguarda i **ricavi**
  - ✓ **i soggetti che iniziano l'attività possono immediatamente applicare il regime in esame se prevedono di rispettare le predette condizioni, tenendo conto che, in caso di inizio di attività in corso d'anno, il limite dei 30.000 euro di ricavi o compensi deve essere raggugliato all'anno.**

**Esempio**

Un contribuente inizia l'attività il 1° luglio del 2009 ed opta per il regime dei minimi. Ipotizziamo che al 31/12/2009 realizzi i seguenti ricavi:

1. 20.000 euro;
2. 10.000 euro.

Nell'ipotesi sub.1, il contribuente dal 2010 deve ritornare al regime ordinario in quanto rapportando i 20.000 euro conseguiti, ad anno, ha superato la soglia dei 30.000 euro al 31/12/2009.

Nell'ipotesi sub. 2, invece, il contribuente potrà anche per il 2010 restare nel regime dei minimi.

## Accesso al regime

**I contribuenti che posseggono i suindicati requisiti si considerano "minimi" e applicano automaticamente il regime speciale, senza necessità di espletare alcuna formalità a meno che non si trovino nel regime ordinario per opzione effettuata nel 2008, nel qual caso occorre effettuare la revoca**

### ACCESSO NATURALE AL REGIME DEI MINIMI

**Coloro che rispettano i requisiti soggettivi ed oggettivi del regime dei minimi accendono automaticamente al regime stesso, essendo quest'ultimo un regime naturale. E', altrimenti, possibile optare per il regime ordinario, tenendo presente che:**

- ⇒ **l'opzione per il regime ordinario è vincolate per un periodo almeno triennale;**
- ⇒ **solo per coloro che hanno esercitato l'opzione per il regime ordinario nel 2008, la revoca dell'opzione, con conseguente rientro nel regime dei minimi, è già possibile nel 2009.**

## Il comportamento

In virtù di quanto sopra il contribuente in possesso dei requisiti che vuole adottare il **nuovo regime** non deve effettuare alcuna opzione in quanto vale il **comportamento concludente**.

Pertanto, se il suddetto contribuente, ad esempio, emette la prima fattura del 2009 con addebito di Iva, esprime la scelta di volersi avvalere del regime ordinario. Ciò in quanto, le fatture emesse dai "minimi" non riportano, invece l'Iva.

I contribuenti che, pur volendo aderire al regime dei contribuenti minimi, avessero erroneamente già emesso **fatture con IVA**, potranno effettuare le opportune rettifiche dei documenti emessi con addebito dell'imposta.

In particolare, ai sensi del combinato disposto degli articoli 26, terzo e quarto comma, e 21, comma 4, del d.P.R. n. 633 del 1972:

- **il cedente o prestatore può** emettere nota di variazione, da conservare, ma senza obbligo di registrazione ai fini Iva, per correggere gli errori commessi con la fattura;

Emissione  
fattura,  
detrazione IVA e  
liquidazione

- **il cessionario o committente** che abbia registrato la fattura, è tenuto a registrare la nota di variazione, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o prestatore a titolo di rivalsa.

#### **ATTENZIONE**

E' stato precisato che **non sarà possibile ravvedersi se unitamente all'emissione della fattura con addebito dell'imposta il contribuente abbia anche esercitato il diritto alla detrazione e proceduto alle liquidazioni periodiche del tributo.**

In questo caso, il comportamento sarà considerato inequivocabilmente espressivo dell'opzione per il regime ordinario.

Tenuta registri  
contabili

E' stato, inoltre, precisato che, ai fini dell'applicazione del nuovo regime, è **irrilevante** l'eventuale tenuta di **registri contabili** ad esempio per monitorare il superamento del limite di € 30.000. La tenuta di eventuali registri contabili **non può**, infatti, essere considerata quale **comportamento concludente** indicante l'opzione per il regime ordinario.

#### **Attenzione**

Lo stesso principio viene applicato per l'emissione di scontrini dove viene indicata la **sola aliquota Iva**, riferita ai singoli beni e servizi.

Pertanto per il contribuente che emette scontrini dove viene indicata la singola aliquota non è preclusa la possibilità di applicare il regime dei contribuenti minimi in quanto l'indicazione dell'aliquota non deve essere considerata come volontà di applicare l'imposta sul valore aggiunto.

Anche per l'emissione della ricevuta fiscale ("scontrino manuale") e per lo scontrino parlante, il D.M. del 23/03/1983 non prevede come obbligatoria l'indicazione dell'aliquota e dell'ammontare dell'Iva, dunque anche in tale fattispecie non è possibile determinare se vi stato o meno l'addebito dell'Iva.

Ricevuta/fattura  
fiscale

#### **ATTENZIONE**

Per l'emissione della ricevuta - fattura fiscale, invece, è necessario seguire le indicazioni previste per la fattura.

Opzione per il regime ordinario

Comportamento concludente

**I contribuenti minimi che non intendono, invece, avvalersi del regime speciale possono optare per il regime ordinario.**

**OPZIONE PER IL REGIME ORDINARIO**

Il contribuente ha la facoltà di rinunciare al regime speciale e di optare per l'applicazione delle imposte nei modi ordinari. **L'opzione va esercitata mediante comportamento concludente**, ovvero:

- **addebitando l'Iva ai propri cessionari/committenti**; al riguardo, l'Agenzia delle Entrate nella Circolare Ministeriale n. 7/E/2008 ha chiarito che, in sede di prima applicazione (pertanto, si ritiene solo per l'anno 2008) del nuovo regime, il contribuente che per errore abbia emesso una fattura con addebito di imposta può procedere alle opportune rettifiche dei documenti emessi ai sensi degli artt. 26 e 21, c. 4, DPR 633/1972 emettendo la relativa nota di variazione;
- esercitando il diritto alla detrazione dell'Iva sugli acquisti.

L'opzione va comunicata all'Amministrazione finanziaria con la prima dichiarazione annuale successiva alla scelta operata e rimane valida per almeno un triennio. Tuttavia, come sopra già osservato, eccezionalmente, la Finanziaria 2008 ha previsto che l'opzione effettuata per il periodo d'imposta 2008 può essere revocata con effetto per il 2009 senza dover attendere il decorso del termine minimo triennale. **La revoca dell'opzione è comunicata** con la prima dichiarazione annuale successiva alla scelta operata, mediante la presentazione del **Modello VO** della dichiarazione annuale Iva.

**Rientro straordinario nel regime speciale nel 2009**



**In deroga alla validità minima triennale**, una disposizione transitoria contenuta (articolo 1, comma 110 della finanziaria 2008) stabilisce che **l'opzione per il regime ordinario esercitata per il 2008 può essere revocata con effetto dal 2009**, dandone comunicazione attraverso il **modello VO** della Dichiarazione Iva da allegare alla dichiarazione dei redditi 2009.

### Esempio

### ESEMPIO

**Scelta di rientrare nel regime naturale dal 1° gennaio 2009**, l'opzione va effettuata nella Dichiarazione annuale Iva 2009 (marzo 2009) barrando la **casella del Rigo VO33** (Dichiarazione attualmente in Bozza).

Sez. 3 - Opzioni e revoche agli effetti della imposta sui redditi	VO30	APPLICAZIONE DISPOSIZIONI LEGGE N. 398/1991 Determinazione forfetaria dell'IVA e dei redditi	Opzione 1 <input type="checkbox"/>	Revoca 2 <input type="checkbox"/>
	VO31	ASSOCIAZIONI SINDACALI E DI CATEGORIA OPERANTI IN AGRICOLTURA Determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari (art. 78, comma 8, L. 413/1991)	Opzione 1 <input type="checkbox"/>	Revoca 2 <input type="checkbox"/>
	VO32	AGRITURISMO - Determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari (art. 5, L. 413/1991)	Opzione 1 <input type="checkbox"/>	Revoca 2 <input type="checkbox"/>
	VO33	CONTRIBUENTI MINIMI - Determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari (art. 1, comma 96, L. 244/2007)	Opzione 1 <input checked="" type="checkbox"/>	Revoca 2 <input type="checkbox"/>

### Contribuenti che iniziano l'attività

**I contribuenti che iniziano un'attività d'impresa, arte o professione e presumono di rispettare i requisiti previsti per l'applicazione del regime in esame, devono comunicarlo nella dichiarazione di inizio attività da presentare ai sensi dell'art. 35 del DPR 633/72 (modello AA9).**

### Le strade per uscire dal regime

**La disapplicazione dal regime dei contribuenti minimi può avvenire con tre modalità alternative:**

- 1) **per opzione**, tramite comportamento concludente del contribuente interessato ad applicare le imposte nei modi ordinari;
- 2) **per legge**, al superamento dei limiti previsti dal comma 96 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008 ovvero allorquando si realizzi una delle fattispecie indicate nel comma 99 dello stesso articolo;
- 3) **cessazione a seguito di accertamento**.

Uscita per  
opzione del  
contribuente

### 1) Disapplicazione per opzione

Relativamente al punto 1, i contribuenti minimi hanno facoltà di fuoriuscire dal regime semplificato, optando per la determinazione delle imposte sul reddito e dell'imposta sul valore aggiunto nei modi ordinari.

**L'opzione può avvenire tramite comportamento concludente,** addebitando ad esempio l'imposta sul valore aggiunto ai propri cessionari o committenti, ovvero esercitando il diritto alla detrazione dell'imposta.

I contribuenti che optano per il regime ordinario devono, inoltre, porre in essere tutti gli adempimenti contabili ed extracontabili dai quali erano precedentemente esonerati.

Uscita dal  
regime per  
legge

### 2) Disapplicazione per legge al venire meno dei requisiti

**Il regime dei minimi, di cui al punto 2, cessa di avere efficacia quando alternativamente il contribuente:**

- a) consegue ricavi o compensi superiori a 30.000 euro;
- b) effettua una cessione all'esportazione;
- c) sostiene spese per lavoratori dipendenti o collaboratori;
- d) eroga somme a titolo di partecipazione agli utili agli associati in partecipazione con apporto costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro;
- e) effettua acquisti di beni strumentali che, sommati a quelli dei due anni precedenti, superano l'ammontare complessivo di 15.000 euro.

**La possibilità di avvalersi del regime viene meno, inoltre, quando si verifica uno dei seguenti eventi indicati nel comma 99 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008:**

- a) a causa di un **mutamento dell'attività**, il contribuente rientra in uno dei regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- b) **trasferisce la propria residenza** all'estero;
- c) a **causa di un mutamento dell'attività**, effettua in via esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati, di porzioni di fabbricato, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi;
- d) **acquisisce partecipazioni in società di persone**, in società a responsabilità limitata con ristretta base proprietaria che hanno esercitato l'opzione per la trasparenza, ovvero in associazioni professionali costituite per l'esercizio in forma associata di arti o professioni.

Data di  
cessazione  
del regime  
speciale

**Sotto l'aspetto temporale, il regime cessa di avere efficacia dall'anno successivo a quello in cui vengono a mancare le condizioni di cui al comma 96, ovvero si realizza una delle fattispecie indicate nel comma 99.**

Superamento  
della soglia  
oltre il 50%

Tuttavia, **nel caso in cui i ricavi o compensi superano di oltre il 50 per cento il limite di 30.000 euro il regime cessa di avere applicazione nell'anno stesso in cui avviene il superamento.** In tal caso il contribuente dovrà porre in essere gli ordinari adempimenti contabili ed extracontabili posti a carico degli imprenditori e dei professionisti.

In particolare:

- ⇒ **se in corso d'anno i corrispettivi o i ricavi superano i 45.000 euro, è dovuta l'imposta sul valore aggiunto relativa alle operazioni effettuate nel corso dell'intero anno solare,** che, per la frazione d'anno antecedente al superamento del limite, sarà determinata mediante scorporo dai corrispettivi, secondo le regole contenute nell'articolo 27, ultimo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, in ogni caso facendo salvo il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti.

**Adempimenti in  
caso di  
superamento  
della soglia del  
50%**

**Effetti IVA**

**Effetti ai fini  
delle imposte  
sui redditi**

#### **NOTA BENE**

La fuoriuscita dal regime dei contribuenti minimi, per superamento di oltre il 50 per cento del limite di compensi o ricavi, comporta una serie di adempimenti che il contribuente è tenuto ad assolvere fin dall'inizio del periodo d'imposta in corso al momento del superamento.

In particolare, nell'ipotesi di transito nel regime ordinario in corso d'anno, il contribuente deve:

#### **a) agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto:**

- 1) istituire i registri previsti dal titolo II del D.P.R. n. 633 del 1972, entro il termine per l'effettuazione della liquidazione periodica relativa al mese o trimestre in cui è stato superato il limite;
- 2) adempiere gli obblighi ordinariamente previsti per le operazioni effettuate successivamente al superamento del limite;
- 3) presentare la comunicazione dati e la dichiarazione annuale IVA entro i termini ordinariamente previsti;
- 4) versare l'imposta a saldo risultante dalla dichiarazione annuale relativa all'anno in cui è stato superato di oltre il 50 per cento il limite di 45.000 euro entro i termini ordinariamente previsti;
- 5) annotare i corrispettivi e gli acquisti effettuati anteriormente al superamento del limite entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale IVA;

#### **b) agli effetti dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta regionale sulle attività produttive:**

- 1) istituire i registri e le scritture contabili previsti dal titolo secondo del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e annotare le operazioni con le modalità e nei termini ivi stabiliti a decorrere dal mese in cui è stato superato il predetto limite;
- 2) adempiere agli obblighi ordinariamente previsti per le operazioni che determinano il superamento del predetto limite e per quelle effettuate successivamente;

- 3) presentare la comunicazione dati ai fini degli studi di settore e dei parametri e le dichiarazioni relative all'anno in cui è stato superato il predetto limite entro i termini ordinariamente previsti;
- 4) versare, entro il termine ordinariamente previsto, le imposte a saldo, relative all'anno in cui è stato superato il predetto limite, risultanti dalla dichiarazione annuale e calcolate sul reddito determinato nel rispetto delle norme del testo unico in materia di determinazione del reddito di lavoro autonomo e del reddito d'impresa, nonché sul valore della produzione netta determinate secondo le disposizioni di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446;
- 5) annotare le operazioni relative alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, nonché agli acquisti effettuati anteriormente al superamento del predetto limite entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale.

**Il superamento del limite dei ricavi o compensi oltre la soglia del 50 per cento implica, inoltre, l'applicazione del regime ordinario per i successivi tre anni; ciò significa che il contribuente è tenuto ad applicare le regole del regime ordinario per il periodo d'imposta in cui avviene il superamento e per i tre successivi.**

#### **Esempio**

Un contribuente opta per il 2009 per il nuovo regime dei minimi. Al 31/12/2009 rileva un ammontare complessivo di ricavi pari a 47.000 euro. Il superamento del limite dei ricavi oltre la soglia del 50% (che è 45.000 euro, e cioè 30.000+ 30% di 50.000), comporta obbligatoriamente l'adozione del regime ordinario per :

**1) il 2009;**

**2) per il triennio successivo, e cioè anche per gli anni: 2010-2011 e 2012.**

### **3) Cessazione a seguito di accertamento**

Ai sensi del comma 114 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008, **il regime dei contribuenti minimi può cessare anche a seguito di un avviso di accertamento divenuto definitivo.**

Anche in tal caso il **regime cessa** di avere applicazione **dall'anno successivo** a quello in cui è accertato in via definitiva il venir meno di una delle condizioni di cui al citato comma 96, ovvero il realizzarsi di una delle ipotesi elencate nel citato comma 99.

Analogamente, il regime cessa di avere applicazione dall'anno stesso in cui l'accertamento è divenuto definitivo, nel caso in cui i ricavi o i compensi accertati eccedano la soglia di 45.000 euro.

Il superamento del limite dei ricavi o compensi oltre la soglia del 50 per cento implica l'applicazione del regime ordinario per i successivi tre anni.

Ai sensi del comma 109, dell'articolo 1 della Finanziaria 2008 i soggetti che applicano il regime dei **contribuenti minimi sono esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento dell'imposta e da tutti gli altri obblighi previsti dal DPR n. 633 del 1972**, ossia:

- ⇒ registrazione delle fatture emesse (articolo 23);
- ⇒ registrazione dei corrispettivi (articolo 24);
- ⇒ registrazione degli acquisti (articolo 25);
- ⇒ tenuta e conservazione dei registri e documenti (articolo 39), fatta eccezione per le fatture di acquisto e le bollette doganali di importazione;
  
- ⇒ **dichiarazione e comunicazione annuale** (articoli 8 e 8-bis del DPR 22 luglio 1998, n. 322);

**Adempimenti  
che  
permangono**

**In capo ai contribuenti minimi permangono**, invece, ai sensi delle disposizioni in commento, **i seguenti adempimenti:**

**Cosa rimane**

- ⇒ obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali;
- ⇒ obbligo di certificazione dei corrispettivi, sulle fatture emesse ai sensi dell'articolo 21 del DPR n. 633 del 1972 dovrà annotarsi che trattasi di *"operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008"*;
- ⇒ obbligo di integrare la fattura per gli acquisti intracomunitari e per le altre operazioni di cui risultano debitori di imposta (ad esempio, nell'ipotesi di operazioni soggette al regime dell'*inversione contabile o reverse charge*) con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta;
- ⇒ obbligo di versare l'imposta di cui al punto precedente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni;
- ⇒ obbligo di presentare agli uffici doganali gli elenchi *intrastat* (cfr. articolo 50, comma 6, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331).

## Esempi di fatture emesse da diverse categorie di contribuenti che adottano il nuovo regime dei "minimi"

**Imprenditore**

Ditta Marco Valentini	
Via Verdi, n.25	
Milano	
	Spett/le Brios S.r.l.
	Via.....
Fattura n. 1 del 10 gennaio 2009	
Vi rimettiamo fattura per lavori di manutenzione eseguiti presso vostro stabilimento sito in .....	
<b>Totale fattura 1.000,00 euro</b>	
<i>"Trattasi di operazione effettuata ai sensi dell'art.1, comma 100, della legge Finanziaria per il 2008".</i>	

**Professionista  
iscritto ad albo con  
cassa**

Dott. Marco Valentini	
Via Rossi, n.25	
Milano	
	Spett/le Brios S.r.l.
	Via.....
	.....
Parcella n. 1 del 10 gennaio 2009	
Consulenza	1.000
Contributo 4%	40
<b>Totale imponibile</b>	<b>1.040</b>
<b>Ritenuta d'acconto del 20% su 1.000</b>	<b><u>200</u></b>
<b>TOTALE</b>	<b>840</b>
<i>"Trattasi di operazione effettuata ai sensi dell'art.1, comma 100, della legge Finanziaria per il 2008".</i>	

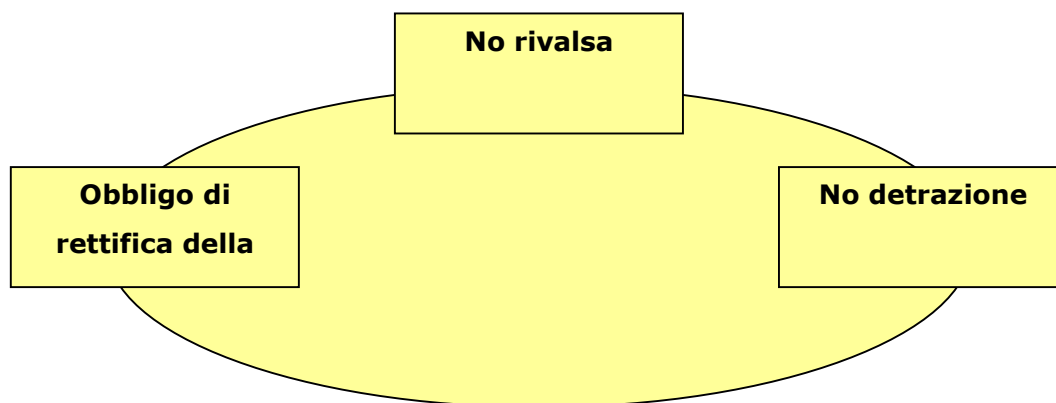


**Professionista  
con cassa  
separata INPS**

Dott. Marco Valentini	
Via Rossi, n.25	
Milano	
	Spett/le Brios S.r.l.
	Via.....
Parcella n. 1 del 10 gennaio 2009	
Consulenza	1.000
Contributo 4%	40
Totale imponibile	<b>1.040</b>
<b>Ritenuta d'acconto del 20% su 1.040</b>	<b><u>208</u></b>
<b>TOTALE</b>	<b>832</b>
<i>"Trattasi di operazione effettuata ai sensi dell'art.1, comma 100, della legge Finanziaria per il 2008".</i>	

**Esclusione del  
diritto di rivalsa e di  
detrazione**

I contribuenti minimi non possono esercitare il diritto di rivalsa né possono detrarre l'Iva assolta sugli acquisti nazionali e comunitari e sulle importazioni.



**RICORDA**

**La fattura o lo scontrino emessi dai contribuenti minimi non devono recare l'addebito dell'imposta.**

**Contribuenti  
minimi  
debitori d'imposta**

#### **ATTENZIONE**

L'indetraibilità soggettiva assoluta dell'imposta corrisposta sugli acquisti fa sì che nei casi in cui **i contribuenti minimi, in relazione ad operazioni passive, assumono la qualità di debitori d'imposta nei confronti dell'Erario**, si pensi ad esempio all'ipotesi di acquisti intracomunitari o di acquisti per i quali si applica il *reverse charge*, **essi sono obbligati ad integrare la fattura con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta ed a versarla entro il termine stabilito per i contribuenti che liquidano l'imposta con periodicità mensile**, ossia entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

Le cessioni di beni effettuate dai contribuenti minimi nei confronti di soggetti appartenenti ad altro stato membro dell'Unione Europea non sono considerate, ai sensi del comma 116 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008, **cessioni intracomunitarie ma cessioni interne senza il diritto alla rivalsa**.

In tale ipotesi, il cedente deve indicare nella fattura emessa nei confronti dell'operatore comunitario che l'operazione, soggetta al regime in esame, "non costituisce cessione intracomunitaria ai sensi dell'articolo 41, comma 2-bis del d.l. 30 agosto 1993, n. 331".

**Rettifica della  
detrazione**

**L'applicazione del regime dei contribuenti minimi comporta la rettifica dell'Iva già detratta negli anni in cui si è applicato il regime ordinario, ai sensi dell'art. 19-bis2 del DPR n. 633 del 1972.**

La fattispecie è disciplinata al comma 101 dell'articolo 1 Finanziaria 2008, che regola le ipotesi in cui nel corso dell'attività esercitata interviene una modifica al regime di applicazione dell'imposta.

**La rettifica per  
beni, servizi e  
beni strumentali**

In tale circostanza, l'Iva relativa a **beni e servizi** non ancora ceduti o non ancora utilizzati deve essere rettificata in **un'unica soluzione**, senza attendere il materiale impiego degli stessi, fatta eccezione per i **beni ammortizzabili**, compresi i beni immateriali, la cui rettifica va eseguita soltanto se non siano ancora trascorsi **quattro anni** da quello della loro entrata in funzione, ovvero **dieci anni** dalla data di acquisto o di ultimazione se trattasi di **fabbricati** o loro porzioni.

**Beni strumentali inferiori a 516,46 euro**

L'agenzia delle Entrate ha chiarito che la rettifica trova applicazione anche nelle seguenti ipotesi:

- beni strumentali di importo **inferiore ad € 516,46**;
- beni aventi un coefficiente di ammortamento **superiore al 25%**;

se gli stessi **non sono ancora entrati in funzione** nel momento di passaggio al nuovo regime e dunque non è stato ancora dedotto **alcun costo**.

**Esempi**

<b>ESEMPI</b>	
<b>Acquisto di una stampante (costo € 400) nel 2008; IVA detratta: € 80. Il bene è entrato in funzione ed il relativo costo è stato dedotto nel 2008.</b>	Non è necessario effettuare alcuna rettifica della detrazione. Si tratta infatti di un bene mobile di valore unitario <b>non superiore ad € 516,46</b> , considerato alla stregua di un bene non ammortizzabile, <u>completamente utilizzato nell'esercizio di entrata in funzione.</u>
<b>Nel 2008 è stato acquistato un brevetto industriale di € 2.000; la quota ammortamento stanziata per il 2008 è pari ad € 1.000.</b>	Si tratta dell'acquisto di un <b>bene immateriale</b> per il quale l'art. 103, TUIR, prevede un'aliquota massima di ammortamento <b>del 50%</b> . Il contribuente <b>ha dedotto</b> nel 2008 una quota di <b>€ 1.000</b> (pari al 50% del costo). Trattandosi di un bene immateriale con coefficiente di ammortamento <b>superiore al 25%</b> , la rettifica della detrazione IVA <b>non</b> trova applicazione.

**Documentazione e per "rettifica"**

**Ai fini della rettifica dovrà predisporci un'apposita documentazione nella quale vanno indicate, per categorie omogenee, la quantità e i valori dei beni strumentali utilizzati** secondo le modalità illustrate nella circolare n. 328/E del 24 dicembre 1997.

Analoga rettifica va effettuata quando il contribuente transita, per legge o opzione, nel regime ordinario dell'Iva. In tal caso, le residue rate sono

## Termini di versamento dell'imposta

comutate nel primo versamento periodico successivo alla fuoriuscita al netto di tale rettifica.

Per ovviare alla eventuale onerosità della **rettifica della detrazione** il comma 101 dispone che:

- ⇒ l'imposta dovuta possa essere versata in **un'unica soluzione**;
- ⇒ in **cinque rate annuali** di pari importo, senza corresponsione di interessi.

**La prima o unica rata** deve essere versata:

- ⇒ entro il termine previsto per il versamento del saldo dell'Iva relativa all'anno precedente a quello di applicazione del regime. (es. per chi adotta il nuovo regime dal 2009 entro il 16 marzo del 2009)

**Le rate annuali (5 di pari importo) sono versate:**

- ⇒ entro i termini del versamento a saldo dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF.

### **Attenzione**

L'Agenzia delle Entrate afferma che per il versamento della prima o unica rata non è possibile avvalersi del maggior termine (con maggiorazione del 0,4%) previsto per il versamento a saldo delle imposte dovute in base alla dichiarazione annuale e neppure è consentita la possibilità di rateizzare l'importo ai sensi dell'art. 20 del D. Lgs n. 241 del 1997.

## Estinzione del debito con compensazione

### **RICORDA**

La norma prevede la facoltà di **estinguere il debito mediante lo strumento della compensazione**, di cui all'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Il mancato versamento dell'unica rata, ovvero di una singola rata, è **punibile con la sanzione prevista dall'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471**, pari al trenta per cento dell'importo non versato, e costituisce titolo per l'iscrizione a ruolo.

**Le rettifiche della detrazione vanno effettuate nella prima dichiarazione annuale Iva presentata dopo l'ingresso nel regime, ossia in quella relativa all'anno precedente al transito nel regime in commento.**

#### **ESEMPIO**

Un contribuente che transita nel nuovo regime il 1° gennaio 2009 deve evidenziare le rettifiche della detrazione nella **dichiarazione annuale Iva relativa al 2008 che sarà presentata nel 2009.**

Al fine di rendere neutrali gli effetti del passaggio dal regime ordinario IVA al regime dei contribuenti minimi, il **comma 102 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008** dispone che nella dichiarazione relativa all'ultimo anno in cui è stata applicata l'Iva nei modi ordinari, si deve tener conto dell'imposta relativa alle operazioni ad esigibilità differita di cui all'articolo 6 del DPR n. 633 del 1972, ossia delle operazioni per le quali, generalmente, l'esigibilità dell'imposta si realizza al momento del pagamento del corrispettivo.

#### **RICORDA**

Sempre **con riferimento all'ultima dichiarazione annuale Iva** relativa al periodo di applicazione dell'imposta nei modi ordinari, qualora, eseguite le opportune rettifiche previste dall'art. 19-bis2, emerga una eccedenza di credito Iva, la stessa potrà essere chiesta a rimborso ai sensi dell'articolo 30, terzo comma, del DPR n. 633 del 1972, **ovvero potrà essere utilizzata in compensazione con altre imposte e contributi**, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997.

#### **Nota bene**

Il contribuente può chiedere il rimborso solo se ne ricorrono i presupposti indicati al terzo comma dell'art. 30 del D.p.r. 633/72.

**Semplificazioni  
e adempimenti  
ai fini delle  
imposte sul  
reddito**

Conseguentemente:

- non può essere richiesto a rimborso il minor credito del triennio;
- il passaggio al regime dei contribuenti minimi non può essere equiparato alla cessazione dell'attività.

I contribuenti minimi sono:

- **esonerati dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili anche ai fini delle imposte sui redditi;**
- **non sono soggetti agli studi di settore e ai parametri.**

**ATTENZIONE**

**I contribuenti minimi sono, pertanto, esonerati anche dalla compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore**, di cui all'art. 62-*bis* del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito con modificazioni dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427 e dei parametri di cui al DPCM del 29 gennaio 1996.

**Obblighi contabili  
che permangono**

**I contribuenti minimi restano obbligati**, ai sensi del comma 109 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008:

- **a conservare i documenti ricevuti ed emessi** come previsto dall'art. 22 del DPR 29 settembre 1973, n. 600.

**Esenzione  
dall'imposta  
regionale sulle  
attività produttive**

La norma recata dal **comma 104 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008 stabilisce che i contribuenti minimi sono esenti dall'imposta sulle attività produttive.**

Con tale disposizione il legislatore ha inteso prescindere dalle caratteristiche individuali dell'attività svolta ai fini dell'assoggettamento all'IRAP del reddito prodotto, riconducendo l'esenzione tra le specificità del regime in esame.

**Conseguentemente i contribuenti minimi sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione IRAP** prevista dall'articolo 19 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

## Principio di "cassa"

Le regole per la determinazione del reddito dei contribuenti minimi sono dettate dal comma 104 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008 .

Il comma 104 stabilisce che il reddito di impresa o di lavoro autonomo dei soggetti che rientrano nel regime in esame:

- *"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;*
- *concorrono altresì alla formazione del reddito le plusvalenze e le minusvalenze dei beni relativi all'impresa o all'esercizio dell'arte o professione".*

**Tale criterio deve essere applicato anche per calcolare se risulta superato il limite di 30.000,00 € di ricavi previsto per poter accedere al regime dei contribuenti minimi.**

## **Esempio**

Un agente di commercio ha fatturato nel 2008 ricavi per 27.000,00 €. Al 31/12/2008 risultano maturate ulteriori provvigioni per un importo di 5.000,00 € ma ancora da fatturare.

In considerazione del fatto che gli agenti di commercio sono titolari di reddito d'impresa, i componenti positivi e negativi di reddito si imputano seguendo il criterio di competenza.

Quindi anche **le provvigioni di competenza del 2008** ma non ancora fatturate al 31.12.2008 dovranno essere conteggiate per il calcolo totale dei ricavi del periodo d'imposta.

L'agente di commercio in questione quindi per il 2008 ha conseguito ricavi per un importo di 32.000,00 (27.000 + 5.000) € superiore al limite di 30.000,00.

## **Plusvalenze – minusvalenze e sopravvenienze**

Ai fini della determinazione del reddito assumono rilevanza i componenti di reddito positivi (nonché: plusvalenze e minusvalenze).

In particolare, **rilevano a tal fine anche le sopravvenienze attive e, per coerenza sistematica, quelle passive.**

La disposizione in esame detta, quindi, in deroga alle disposizioni previste dal Testo Unico delle Imposte sui redditi per la determinazione dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo, specifiche regole che trovano applicazione solo per i soggetti che si avvalgono del regime in esame.

In particolare, la norma in commento stabilisce che **l'imputazione delle spese, dei ricavi e dei compensi al periodo d'imposta deve essere effettuata sulla base del cd. "principio di cassa"**, e cioè in considerazione del momento di effettiva percezione del ricavo o compenso, nonché di effettivo sostenimento del costo o della spesa.

### Le regole del principio di cassa

#### **RICORDA**

**Il principio di cassa**, che sottende generalmente alla determinazione dei redditi derivanti dall'esercizio di arti o professione, **trova applicazione anche nella determinazione del reddito d'impresa prodotto dai contribuenti minimi.**

Sulla base del principio di cassa sia i componenti negativi che quelli positivi partecipano alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui si verifica la relativa manifestazione finanziaria, anche se la competenza economica possa essere riferita ad altri periodi di imposta.

#### **Proprio in applicazione del principio di cassa:**

- **anche il costo sostenuto per l'acquisto di beni strumentali concorre alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui è avvenuto il pagamento;**
- **la plusvalenza realizzata per la cessione di un bene strumentale acquistato nel periodo di vigenza del regime sarà pari all'intero corrispettivo di cessione; detta plusvalenza concorrerà integralmente alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui è percepito il corrispettivo.**



## Cessione beni strumentali e plusvalenza

### **ATTENZIONE**

**In caso di cessione di beni strumentali** acquistati in periodi precedenti rispetto a quello dal quale decorre il regime:

- **l'eventuale plusvalenza o minusvalenza è determinata**, ai sensi degli articolo 86 e 101 del Tuir, **sulla base della differenza tra il corrispettivo conseguito e il costo non ammortizzato**, intendendo per costo non ammortizzato il valore risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime.

### **Nel caso di rateizzazione del corrispettivo:**

- la rata percepita concorre alla formazione del reddito del periodo di imposta, **al netto della quota del costo non ammortizzato determinata in misura corrispondente al rapporto tra la somma percepita nel periodo di imposta ed il corrispettivo complessivo.**

## Rimanenze merci

Relativamente alla **rimanenze di merci**:

- **non assume alcuna rilevanza sotto il profilo fiscale** l'eventuale valore attribuito alle rimanenze di merci acquistate nel corso di vigenza del regime, in quanto il costo sostenuto per l'acquisto delle stesse deve essere comunque imputato al periodo di imposta in cui avviene il relativo pagamento;
- **le rimanenze finali dell'esercizio precedente** assumono rilevanza a decremento dei componenti positivi prodotti nel corso di applicazione del regime.

### **RICORDA**

**I componenti positivi concorrono alla formazione del reddito per la parte che eccede le rimanenze finali riferite all'esercizio precedente a quello dal quale decorre il presente regime.**

In altri termini, **le rimanenze finali dell'esercizio precedente costituiscono un componente negativo che concorre nella determinazione del reddito del primo periodo di imposta in cui ha effetto l'opzione**, fino a concorrenza dei componenti positivi incassati. L'eventuale eccedenza rileva nei periodi di imposta successivi con le stesse regole.

## Esempio

Ipotizziamo il caso di un contribuente che si trova nel nuovo regime dei minimi dal 1° gennaio 2009. Lo stesso rileva le seguenti rimanenze:

- **Rimanenze al 31/12/2009** - Nessuna rilevanza fiscale in quanto rileva il costo all'atto del pagamento;
- **Rimanenze al 31/12/2008** - rilevano come componenti negativi, nel 2009 fino a concorrenza dei componenti positivi incassati nel 2009.

### Esempio n. 1:

- Rimanenze al 31/12/2008: 10
- Ricavi al 31/12/2009: 100
- Costi sostenuti al 31/12/2009 : 50
- Reddito al 31/12/2009 = **40** (100 - 50 - 10)

### Esempio n. 2:

- Rimanenze al 31/12/2008 : 100
- Ricavi al 31/12/2009 : 50
- **Reddito al 31/12/2009 = 0** (50 - 50)
- L'eccedenza delle rimanenze di 50 rileva nei periodi d'imposta successivi.

## Deducibilità dei contribuenti previdenziali ed assistenziali

Per espressa previsione normativa contenuta nel citato comma 104 **sono**, inoltre, **deducibili dal reddito i contributi previdenziali ed assistenziali** versati in ottemperanza a disposizioni di legge, **compresi quelli corrisposti dal titolare dell'impresa familiare per conto dei propri collaboratori**, sempre che gli stessi risultino fiscalmente a carico del titolare, ai sensi dell'articolo 12 del TUIR.

La deducibilità di tali contributi spetta anche con riferimento a quelli versati per conto dei collaboratori dell'impresa familiare **che non risultino fiscalmente a carico, a condizione che il titolare dell'impresa non abbia esercitato la rivalsa sui propri collaboratori.**

### NOTA BENE

I contributi previdenziali ed assistenziali **devono essere dedotti prioritariamente dal reddito di impresa o di lavoro autonomo** determinato in base al regime in esame, **nei limiti in cui trovano capienza in tale reddito**. L'eventuale eccedenza è deducibile dal reddito complessivo del contribuente in base all'articolo 10 del Tuir.

**Imposta sostitutiva dei redditi e delle addizionali regionali e comunali**

Sul reddito determinato secondo le regole sopra illustrate **si applica una imposta sostitutiva dei redditi e delle addizionali regionali e comunali pari al 20 per cento.**

**NOTA BENE**

Nel caso di imprese familiari l'imposta è dovuta dal titolare dell'impresa ed è calcolata sul reddito al lordo delle quote spettanti ai collaboratori.

**Ritenute d'acconto**

Con decreto ministeriale del 2 gennaio 2008, è stata disciplinata in modo specifico la sorte delle ritenute d'acconto applicabili ai minimi (es. professionisti, intermediari del commercio). E' stato, infatti chiarito che le ritenute subite possono essere portate in diminuzione dell'imposta sostitutiva dovuta e che l'eventuale eccedenza è utilizzabile in compensazione

<b>Ritenuta d'acconto – ipotesi di utilizzo</b>	
<b>Contribuenti minimi soggetti a ritenuta d'acconto</b>	Professionisti, agenti di commercio, procacciatori d'affari, ecc..
<b>Utilizzo delle ritenute subite</b>	A scomputo dal saldo dell'imposta sostitutiva.
<b>Utilizzo dell'eccedenza a credito per effetto delle ritenute</b>	In compensazione da altre imposte o eventualmente da richiedere a rimborso.

Si precisa che **il predetto reddito, assoggettato ad imposta sostitutiva**:

- **non concorre alla formazione del reddito complessivo del contribuente;**
- **rileva, in aggiunta al reddito complessivo, ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia**, ai sensi dell'articolo 12, comma 2, del TUIR;
- **rileva ai fini della determinazione della base imponibile dei contributi previdenziali ed assistenziali;**
- **non deve essere considerato nel determinare il reddito utile per il riconoscimento delle detrazioni**, di cui all'articolo 13 del TUIR.

**Componenti di reddito riferiti ad esercizi precedenti**

Il comma 106 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008 detta alcune disposizioni volte a disciplinare il trattamento fiscale dei componenti positivi o negativi riferibili ad esercizi precedenti l'applicazione del regime con riferimento ai quali risultavano applicabili le regole ordinarie del TUIR.

Tale disposizione prevede che i componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad esercizi precedenti a quello di applicazione del 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 del periodo d'imposta precedente l'applicazione del regime, solo per l'importo della loro somma algebrica che eccede l'ammontare di 5.000 euro.**

Tuttavia, se l'importo risultante dalla predetta somma algebrica non eccede il limite di 5.000 euro, lo stesso importo può essere computato nella determinazione del reddito di esercizio solo se esprime un componente negativo di reddito.

I componenti negativi o positivi in questione sono quelli per i quali il TUIR consente di rinviare la deduzione o prevede la tassazione in più periodi di imposta.

**Esempio**

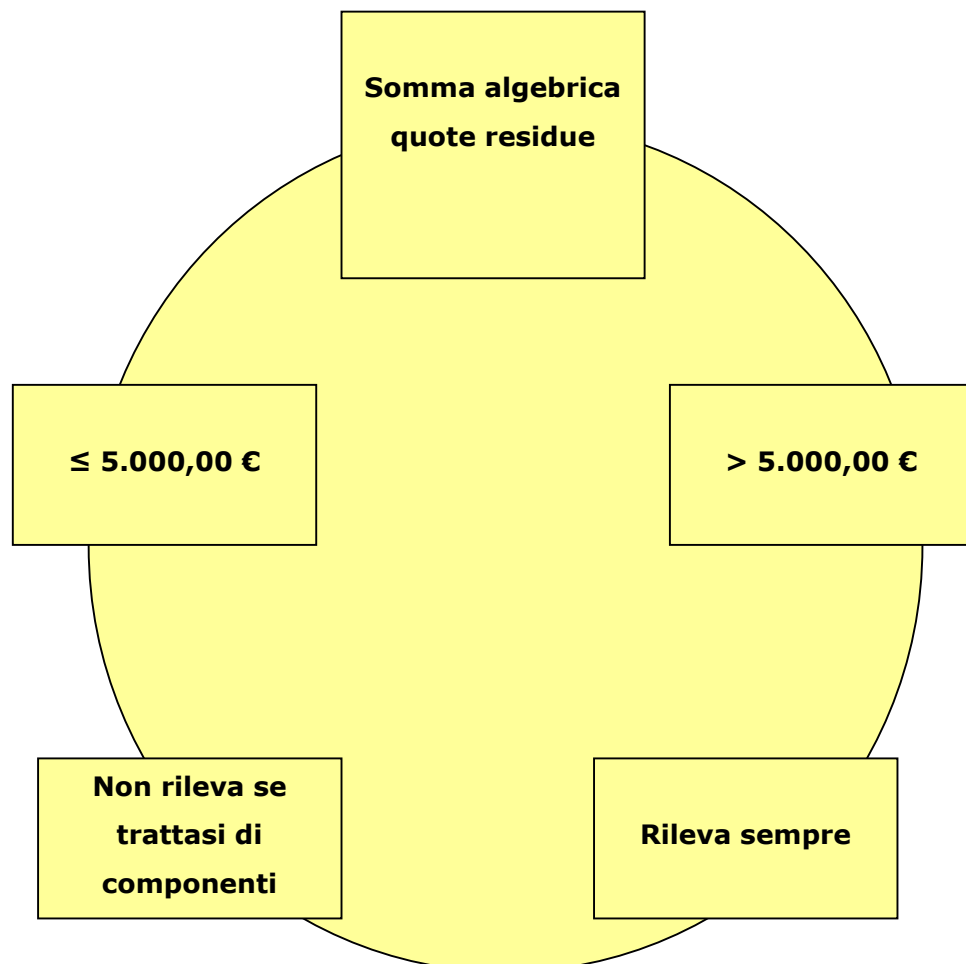
Si pensi ad esempio:

- alle plusvalenze realizzate, la cui tassazione in applicazione dell'articolo 86 del Tuir, a scelta del contribuente, può essere imputata all'esercizio in cui la stessa è realizzata ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto;
- alle spese di rappresentanza la cui deduzione nella misura di un terzo è ammessa nell'esercizio in cui le spese sono state sostenute e nei quattro successivi.

Con riferimento a tali componenti rinviati ad esercizi successivi, il contribuente dovrà, pertanto, al termine dell'esercizio precedente l'entrata nel regime in esame, effettuare una somma algebrica tra l'importo complessivo delle quote residue delle componenti attive e l'importo complessivo delle quote residue delle componenti negative.

Se il risultato di tale somma algebrica:

- **è superiore a 5.000 euro**, l'eccedenza rispetto ad euro 5.000 – sia essa riferita ad un componente positivo o negativo di reddito - dovrà concorrere alla formazione del reddito del medesimo periodo d'imposta;
- **è inferiore ad euro 5.000**, non assumerà rilevanza nella determinazione del reddito se trattasi di componente positivo di reddito;
- **è inferiore a euro 5.000**, il relativo importo potrà essere portato integralmente in deduzione solo se rappresentativo di un componente negativo di reddito.



**Trattamento  
fiscale delle  
perdite**

Con riferimento alla **disciplina applicabile alle perdite fiscali** realizzate nei periodi di imposta precedenti a quello da cui decorre il regime dei contribuenti minimi, **il comma 107** dell'articolo 1 della Finanziaria 2008 **dispone** che:

- le stesse possono essere computate in diminuzione del reddito prodotto nei periodi di imposta di applicazione del regime, secondo le ordinarie regole stabilite dal Tuir.

**Regime delle  
perdite dal 1°  
gennaio 2008**

Il comma 108 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008 prevede che:

- **le perdite prodotte nel corso dell'applicazione del regime sono computate in diminuzione dei redditi di impresa o di lavoro autonomo prodotti nei successivi periodi d'imposta ma non oltre il quinto;**
- **se la perdita è stata realizzata nei primi tre periodi di imposta in cui viene esercitata l'attività, resta ferma, anche a beneficio dei contribuenti minimi, la possibilità di applicare la disposizione contenuta nell'articolo 84, comma 2, del Tuir riguardante **il riporto illimitato delle perdite.****

**Regime  
transitorio**

In considerazione delle peculiarità delle regole di determinazione del reddito applicabili per i soggetti che rientrano nel regime dei contribuenti minimi, **il comma 112 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008**, introduce alcune disposizioni volte ad effettuare un coordinamento tra i periodi di imposta nei quali tali regole trovano applicazione e i periodi precedenti o successivi con riferimento ai quali risultano quindi applicabili le ordinarie regole di determinazione del reddito.

Tale coordinamento si rende necessario in particolare per i redditi di impresa, proprio in considerazione del diverso criterio di imputazione temporale dei componenti di reddito (principio di cassa), come visto, adottato dal regime in esame rispetto al criterio di imputazione previsto dalle disposizione ordinarie (principio di competenza) al fine di evitare duplicazioni o salti di imposta nei periodi di entrata o di uscita dal regime.

**Passaggio dal  
regime speciale a  
quello ordinario e  
viceversa**

In particolare, la disposizione in commento stabilisce che **nel caso di passaggio da un periodo d'imposta soggetto al regime dei minimi ad un periodo di imposta soggetto al regime ordinario e viceversa:**

- i ricavi, i compensi e le spese sostenute, che hanno già concorso alla formazione del reddito nei periodi soggetti al regime dei minimi, non assumono rilevanza nei periodi d'imposta successivi;
- i componenti di reddito che, sebbene di competenza dei periodi di imposta di vigenza del regime, **non hanno concorso alla formazione del reddito di tali periodi d'imposta**, perché non hanno avuto, ad esempio, manifestazione finanziaria, **dovranno assumere rilevanza nei periodi d'imposta successivi.**

#### **ESEMPIO**

Si tratta in sostanza di tutti quei componenti di reddito per i quali l'utilizzo del criterio di cassa in luogo di quello di competenza, o viceversa, porterebbe ad attribuire il componente a periodi di imposta diversi per i quali la determinazione del reddito avviene secondo differenti regimi.

Tali componenti:

- **se hanno già concorso alla formazione del reddito secondo le regole ordinarie, non devono essere computati nella determinazione del reddito secondo le regole del regime in esame;**
- **se, al contrario, hanno concorso alla formazione del reddito secondo le regole del regime in commento, gli stessi non assumeranno rilevanza nei periodi d'imposta successivi alla fuoriuscita dal regime.**

Si pensi, ad esempio, ai costi relativi a merci che sono state consegnate ed utilizzate in un periodo d'imposta in cui la determinazione del reddito è stata effettuata con le regole ordinarie e sono state pagate in un periodo d'imposta successivo soggetto al regime; in tale ipotesi, poiché il costo sostenuto per l'acquisto delle merci è già stato imputato secondo il criterio di competenza all'esercizio in cui le merci sono state consegnate, la successiva manifestazione monetaria di tale operazione non avrà alcuna rilevanza sotto il profilo reddituale, sebbene ricadente in un regime in cui risulta applicabile il criterio di cassa.

**I contribuenti minimi**, ai quali si applicano le disposizioni in materia di versamento dell'imposta sui redditi delle persone fisiche, **sono tenuti al versamento telematico** disciplinato all'art. 37, comma 49, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223 approvato, con modificazioni, dalla legge. 4 agosto 2006, n. 248.

**ATTENZIONE**

I contribuenti minimi calcolano l'acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche da corrispondere nell'anno in cui avviene il passaggio dal regime ordinario senza tener conto delle disposizioni che disciplinano il regime in commento.

Ad esempio:

- il soggetto che si avvale del regime dei contribuenti minimi a decorrere dal periodo d'imposta 2009, calcolerà gli acconti da versare nel corso dello stesso anno 2009, avendo riguardo all'imposta dovuta evidenziata nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2008.

**Nel caso di imprese familiari, l'acconto è dovuto, anche per conto dei collaboratori familiari, dal titolare dell'impresa**

Ai contribuenti minimi si applica la disciplina delle sanzioni amministrative prevista dai decreti legislativi del 18 dicembre 1997 n. 471 e n. 472, con riguardo ovviamente alle violazioni degli obblighi cui gli stessi sono tenuti.

**Per le violazioni tributarie** commesse dai contribuenti minimi **è consentito il ricorso all'istituto del ravvedimento**, disciplinato dall'articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997, sempre che naturalmente le violazioni non siano state già constatate e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni e verifiche o altre attività di controllo di cui gli autori delle violazioni abbiano avuto formale conoscenza.

La determinazione del reddito con regole specifiche per i contribuenti minimi impone, onde consentire una sua eventuale **"adozione"**, un confronto con un altro regime "semplificato" e cioè quello di cui all'art. 13, Legge n. 388/2000. Al fine di fornire degli elementi utili a tale scopo si espone qui di seguito una tabella riassuntiva delle principali caratteristiche dei due regimi contabili.



## In sintesi - Il regime semplificato dei contribuenti minimi

<b>Chi può accedervi</b>	Le persone fisiche residenti, esercenti attività di impresa o di lavoro autonomo, che nel 2008 hanno conseguito ricavi o compensi non superiori a 30 mila euro. Il contribuente per avvalersi del regime non deve aver effettuato cessioni all'esportazione o operazioni assimilate. È escluso anche chi ha effettuato operazioni con il Vaticano e San Marino.
<b>Ricavi e studi di settore</b>	Alla determinazione del limite non rilevano i ricavi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore compreso l'adeguamento ai parametri.
<b>Esclusi</b>	Sono esclusi dal regime dei minimi i contribuenti che operano in attività alle quali si applicano regimi speciali Iva: ad esempio l'agricoltura, i tabaccai, il commercio di fiammiferi, l'editoria, la gestione di telefonia pubblica, la rivendita di documenti di trasporto pubblico, i giochi e gli intrattenimenti, le agenzie di viaggi, l'agriturismo, le vendite a domicilio, gli antiquari e le agenzie di vendite all'asta di oggetti d'arte. Sono anche esclusi i contribuenti che effettuano in via esclusiva o prevalente operazioni di cessione di fabbricati e di rivendita di auto.
<b>Accesso al nuovo regime</b>	I contribuenti in possesso dei requisiti sono inclusi naturalmente nel regime dei minimi. I contribuenti che avevano optato ad inizio attività per l'applicazione del regime fiscale agevolato delle nuove iniziative imprenditoriali valido per il periodo d'imposta in cui è iniziata l'attività e i due successivi possono scegliere di restare in tale regime fino alla durata dello stesso oppure passare al regime dei minimi, se ne hanno i requisiti senza terminare il triennio.
<b>Semplificazioni</b>	I contribuenti in regime semplificato sono esonerati dagli obblighi di registrazione delle fatture, dei corrispettivi, degli acquisti, della tenuta e conservazione dei registri della dichiarazione e comunicazione annuale e della compilazione e invio degli elenchi clienti fornitori

<b>Adempimenti</b>	Restano comunque a carico dei contribuenti minimi l'obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali, l'obbligo di certificazione dei corrispettivi, l'obbligo di integrare la fattura per gli acquisti intracomunitari e per le altre operazioni di cui risultano debitori d'imposta provvedendo al relativo versamento mensile e l'obbligo di presentare gli elenchi intrastat. Ai fini delle imposte dirette sono comunque tenuti a conservare i documenti ricevuti ed emessi.
<b>Determinazione del reddito</b>	La determinazione del reddito si effettua sulla base del cd. "principio di cassa" e cioè in considerazione del momento di effettiva percezione del ricavo o compenso, nonché di effettivo sostenimento del costo o della spesa.
<b>Imposta sostitutiva</b>	Sul reddito si applica una imposta sostitutiva dei redditi e delle addizionali e comunali pari al 20%.

### **Tabella dei due regimi a confronto**

	<b>Regime nuove iniziative produttive</b> (art. 13, legge n. 388/2000)	<b>Regime dei minimi</b> (Finanziaria 2008)
<b>Destinatari</b>	Persone fisiche (imprenditori e professionisti)	Persone fisiche (imprenditori e professionisti)
<b>Semplificazioni contabili</b>	<p>I contribuenti che si avvalgono del regime agevolato sono esonerati dai seguenti obblighi:</p> <p>a) registrazione e tenuta delle scritture contabili rilevanti ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF), dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e dell'imposta sul valore aggiunto (IVA);</p> <p>b) liquidazioni e versamenti periodici dell'imposta sul valore aggiunto previsti dal DPR 23 marzo 1998, n. 100;</p> <p>c) versamento dell'acconto annuale dell'imposta sul valore aggiunto;</p> <p>d) versamento delle addizionali comunali e regionali all'imposta sul reddito delle persone fisiche.</p> <p>Restano fermi i seguenti obblighi:</p>	<p>I soggetti che applicano il regime dei contribuenti minimi sono esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento dell'imposta e da tutti gli altri obblighi previsti dal DPR n. 633 del 1972, ossia:</p> <p>-registrazione delle fatture emesse (articolo 23);</p> <p>registrazione dei corrispettivi (articolo 24);</p> <p>registrazione degli acquisti (articolo 25);</p> <p>tenuta e conservazione dei registri e documenti (articolo 39), fatta eccezione per le fatture di acquisto e le bollette doganali di importazione; <b>dichiarazione e comunicazione annuale</b></p>

	<p>a) conservazione dei documenti ricevuti ed emessi, ai sensi dell'art. 22 del decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973, n. 600 (l'articolo citato dispone la conservazione dei documenti ricevuti ed emessi fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo d'imposta);</p> <p>b) fatturazione e certificazione dei corrispettivi;</p> <p>c) presentazione delle dichiarazioni annuali;</p> <p>d) versamento annuale dell'imposta sul valore aggiunto, sul quale non sono dovuti interessi;</p> <p>e) versamento dell'acconto e del saldo dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP);</p> <p>f) versamento dell'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, da effettuare entro i termini stabiliti per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche;</p> <p>g) tenuta delle scritture contabili e adempimenti dei sostituti d'imposta previsti dall'art. 21 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (libro matricola e gli altri libri imposti dalla legislazione sulla lavoro).</p>	<p>(articoli 8 e 8-bis del DPR 22 luglio 1998, n. 322).</p> <p><b>In capo ai contribuenti minimi permangono</b>, invece, ai sensi delle disposizioni in commento, <b>i seguenti adempimenti:</b></p> <p>-obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali; obbligo di certificazione dei corrispettivi, sulle fatture emesse ai sensi dell'articolo 21 del DPR n. 633 del 1972 dovrà annotarsi che trattasi di "operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100, della legge finanziaria per il 2008";</p> <p>obbligo di integrare la fattura per gli acquisti intracomunitari e per le altre operazioni di cui risultano debitori di imposta (ad esempio, nell'ipotesi di operazioni soggette al regime dell'<i>inversione contabile o reverse charge</i>) con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta; obbligo di versare l'imposta di cui al punto precedente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni, obbligo di presentare agli uffici doganali gli elenchi <i>intrastat</i> (cfr. articolo 50, comma 6, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331).</p>
<b>Durata del regime</b>	3 anni	3 anni
<b>Decadenza dall'agevolazione</b>	<p>Il regime cessa di avere efficacia:</p> <p>- dal periodo d'imposta successivo, qualora i ricavi o i compensi conseguiti siano superiori ai limiti stabiliti dal comma 2, lett. c) in misura non eccedente il cinquanta per cento (quindi non superino Euro 46.481,12 per l'attività professionale o artistica, Euro 46.481,12 per le imprese aventi ad oggetto prestazioni di servizi, Euro</p>	<p>La disapplicazione dal regime dei contribuenti minimi può avvenire con tre modalità alternative:</p> <p>-per <b>opzione</b>, tramite comportamento concludente del contribuente interessato ad applicare le imposte nei modi ordinari;</p> <p>-per <b>legge</b>, al superamento dei</p>

	92.962,24 per le imprese esercenti altre attività); - dallo stesso periodo d'imposta, nell'ipotesi in cui i ricavi o i compensi superino i predetti limiti in misura eccedente il cinquanta per cento.	limiti previsti dal comma 96 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008 ovvero allorquando si realizzi una delle fattispecie indicate nel comma 99 dello stesso articolo; <b>-cessazione a seguito di accertamento</b>
<b>Determinazione del reddito d'impresa o di lavoro autonomo</b>	<b>Analitica</b> (confronto costi e ricavi e adozione del principio di competenza)	<b>Analitica</b> (principio di cassa) Sono inoltre, deducibili dal reddito i contributi previdenziali ed assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge, compresi quelli corrisposti dal titolare dell'impresa familiare per conto dei propri collaboratori, sempre che gli stessi risultino fiscalmente a carico del titolare, ai sensi dell'articolo 12 del TUIR
<b>Imposta sostitutiva</b>	<b>10%</b>	<b>20%</b> (Non sono dovute le addizionali locali all'imposta).
<b>Acquisto beni strumentali</b>	La determinazione delle quote di ammortamento è effettuata secondo le disposizioni previste dal Tuir	il costo sostenuto per l'acquisto di beni strumentali concorre alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui è avvenuto il pagamento
<b>Ritenuta d'acconto</b>	I redditi che formano oggetto del predetto regime non sono soggetti a ritenuta d'acconto	I redditi di alcuni contribuenti ( vedi professionisti e intermediari del commercio) sono soggetti a ritenuta d'acconto che può essere portata in diminuzione dell'imposta sostitutiva dovuta e l'eventuale eccedenza è utilizzabile in compensazione.
<b>IVA</b>	L'IVA viene versata a saldo in unica soluzione e non sono dovuti interessi	I contribuenti minimi non versano IVA e di conseguenza non possono esercitare il diritto di rivalsa né possono detrarre l'Iva assolta sugli acquisti nazionali e comunitari e sulle importazioni.
<b>IRAP</b>	Dovuta	Esclusi
<b>Studi di settore</b>	Ai soggetti che si avvalgono della disposizione agevolativa di cui all'articolo 13 della Legge 388/2000, ai	Esclusi da studi e parametri

	fini accertativi si applicano le norme inerenti gli studi di settore	
<b>Contabilità</b>	Sono esonerati dall'obbligo di registrazione e tenuta delle scritture contabili	Sono esonerati dall'obbligo di registrazione e tenuta delle scritture contabili
<b>Documentazione</b>	Resta l'obbligo di numerare e conservare le fatture di acquisto e le bollette doganali, di certificare i corrispettivi, di conservare i documenti emessi e ricevuti.	Resta l'obbligo di numerare e conservare le fatture di acquisto e le bollette doganali, di certificare i corrispettivi, di conservare i documenti emessi e ricevuti.
<b>Principale normativa e prassi di riferimento</b>	Legge n. 388/2000 art 13. Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14/03/2001. Circolare 1/E ; Circolare 7/E 2001; Circolare 8/E 2001; Circolare 23/E 2001; Circolare 37/E 2001; Circolare 57/E 2001; Circolare 59/E 2001; Circolare 86/E 2001.	Commi da 96 a 117 dell'articolo 1 della Legge Finanziaria 2008- Circolare 73/E/2007.