

N. 22

A.L Servizi s.r.l.

Via Bergamo n. 25 – 24035 Curno (Bg)
P.Iva e C.F. 03252150168

Tel. 035.4376262 - Fax 035.62.22.226

E-mail: info@alservizi.it

Reg.Imprese di Bergamo n. REA 362371

www.lalentesulfisco.it

La lente sul fisco

Giugno
11.06.2010

A cura di Antonella Gemelli

Il caso della settimana

Regime dei minimi: soluzioni ai più diffusi casi pratici

Con la presente trattazione si intendono fornire dei chiarimenti pratici ai **più diffusi casi** legati all'accesso e fuoriuscita e all'applicazione delle disposizioni in materia di "regime dei minimi".

I casi trattati riguardano:

- beni strumentali superiori a 15.000 acquistati tramite prestito,
- beni strumentali superiori a 15.000 acquistati mediante finanziamento,
- beni strumentali il limite dei 15.000 Euro,
- plusvalenza cessione beni strumentali e limite dei 30.000 dei ricavi,
- componenti positivi e negativi di reddito riferiti agli esercizi precedenti a quello di ingresso nel regime dei minimi,
- reddito da assoggettare ad imposizione contributiva previdenziale da parte dei contribuenti minimi,
- iva detraibile e beni strumentali,
- contribuenti in regime ordinario ma con caratteristiche da regime dei minimi – assoggettamento a studi di settore,
- passaggio dal regime nuove iniziative produttive a quello dei minimi – come calcolare gli acconti,
- rimanenze di merci acquistate nel corso di vigenza del regime dei minimi e quello riferito all'esercizio precedente a quello di entrata,
- impresa familiare
- autoconsumo

Premessa Il regime dei contribuenti minimi, di cui all'art. 1, commi da 96 a 117, Legge n. 244/2007, è riservato alle **persone fisiche residenti nel territorio dello Stato che svolgono attività d'impresa, arte o professione, e che nell'anno**

solare precedente hanno conseguito ricavi o compensi in misura non superiore a 30mila euro.

Inoltre, per poter rientrare in detto regime il soggetto:

- **non** deve aver effettuato **cessioni all'esportazione**;
- **non** deve aver sostenuto **spese per lavoro dipendente o per collaboratori**;
- **non** deve aver erogato **somme in forma di utili di partecipazione agli associati**;
- **non** deve aver acquistato, anche mediante contratti d'appalto e di locazione, nei tre anni precedenti a quello di entrata nel regime, beni **strumentali di valore complessivo superiore a 15mila euro**.

I contribuenti 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);

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

- 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;

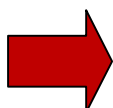
→ obbligo di presentare agli uffici doganali gli elenchi *intrastat* (cfr. articolo 50, comma 6, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331).

Ai fini delle **imposte dirette** i 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.**

Mentre restano obbligati:

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



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.

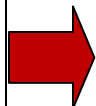
Rimandando per un approfondimento al [**nostro Focus n.23 del 8 giugno 2010.**](#) nella presente trattazione si intendono fornire, tramite domanda e risposta chiarimenti pratici per l'applicabilità di detto regime evidenziando le casistiche riportate in premessa che potrebbero far sorgere dubbi applicativi.

BENI STRUMENTALI SUPERIORI A 15.000 € ACQUISTATI TRAMITE PRESTITO

Se il contribuente contrae un **prestito per acquisire un bene strumentale**, al fine di verificare se il requisito del "regime dei minimi" viene rispettato, è necessario **considerare il corrispettivo della fattura di acquisto e il momento in cui il bene viene consegnato o rilevano le rate del pagamento del prestito?**

Si consideri, a titolo esemplificativo, un contribuente che voglia accedere al **regime dei minimi dal periodo d'imposta 2010.** Tale contribuente utilizza i **seguenti beni strumentali:**

Bene	Anno d'acquisto	Costo
Computer	2007	2.000 €
Attrezzatura varia	2008	14.000 €, tramite un prestito che comporta il pagamento di una rata mensile di € 419 € per il periodo 01.07.2008 - 30.06.2011.



L'adozione del **regime dei minimi** comporta il rispetto del **limite di € 15.000** per acquisti di beni strumentali nel triennio solare precedente all'adozione del regime. Si dovrà, pertanto, verificare, con riferimento al 2009, che nel triennio 2007-2009 non vi siano stati acquisti complessivamente superiori a € 15.000.

RICORDA

Si fa presente che tale limite deve essere rispettato anche nei periodi d'imposta successivi. Più precisamente il contribuente che dal 2010 accede al regime dei minimi, al termine del periodo d'imposta 2010 deve verificare che nel triennio 2008 - 2010 il limite di 15.000 € di beni strumentali non risulti superato. Qualora il limite venga superato il contribuente fuoriesce dal regime agevolato a partire dal 2011. **Tale verifica deve essere effettuata al termine di ogni anno di vigenza del regime dei minimi.**

Gli investimenti sono costituiti dall'acquisto di beni strumentali in

- ✎ proprietà,
- ✎ leasing
- ✎ locazione.

I criteri per misurare il limite degli investimenti sono quelli previsti dall'art. 6, DPR n. 633/72. Sul punto la Circolare n. 73/E/2007 ha chiarito che:

- ✎ *"I predetti corrispettivi rilevano, ai fini della determinazione del valore complessivo degli acquisti nel triennio, con riguardo ai momenti in cui le operazioni si considerano effettuate ai fini IVA ai sensi dell'articolo 6 del DPR n. 633 del 1972 (in genere, al momento della consegna o spedizione per l'acquisto di beni mobili; al momento di stipula dell'atto per beni immobili)."*

In aggiunta devono essere assunti anche *"i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate, anche da soggetti che non agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione nei confronti del contribuente."*

Sulla base di quanto sopra per il rispetto del limite di € 15.000 va computato:


- con riferimento ai **beni mobili acquistati in proprietà** la somma del corrispettivo indicato nelle fatture di acquisto i cui beni sono stati consegnati dall'1.1.2007 al 31.12.2009. Per gli acquisti da privati si farà riferimento alla ricevuta rilasciata dal cedente;
- con riferimento ai **beni in leasing** la somma dei corrispettivi dei canoni (quota capitale + quota interessi) fatturati dalla società di leasing dall'1.1.2007 al 31.12.2009;
- con riferimento ai **beni in locazione non finanziaria** la somma dei corrispettivi dei canoni fatturati o risultanti dalla documentazione equivalente.

Alla luce di quanto esposto precedentemente si evidenzia come **il calcolo del superamento del limite di 15.000 € cambia completamente** a seconda che il contribuente decida di **finanziare l'acquisto del bene mediante un contratto di leasing oppure in alternativa mediante un prestito.**

Se il bene è stato **acquisito mediante contratto di leasing** si deve, infatti, prendere in considerazione la somma dei corrispettivi dei canoni (quota capitale + quota interessi) fatturati dalla società di leasing dall'1.1.2006 al 31.12.2008.

Se al contrario il contribuente **contrae un finanziamento** il bene risulta comunque acquisito in proprietà e al fine di verificare se il limite di 15.000 € risulta superato, bisognerà comunque fare riferimento al corrispettivo indicato nelle fatture di acquisto i cui beni sono stati consegnati dall'1.1.2006 al 31.12.2008.

Il pagamento delle rate del **finanziamento risulta**, al contrario, **irrilevante**.

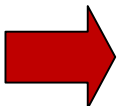
 **Per il caso in oggetto dato che i beni sono stati acquisiti mediante finanziamento, l'ammontare degli investimenti nel triennio 2007-2009, ai fini dell'accesso al regime dei minimi, è pari a € 16.000 [2.000 + 14.000] superiore a 15.000. Il contribuente non rispetta, quindi, il requisito degli investimenti e non può, pertanto, adottare il regime dei minimi.**

BENI STRUMENTALI SUPERIORI A 15.000 € MEDIANTE FINANZIAMENTO PLURIENNALE

Se un contribuente che ha aderito al **regime dei minimi nel 2009** ha

effettuato, poi, nel corso dello stesso anno, l'**acquisto di un bene strumentale per un importo superiore a 15.000 €** (ES.euro 18.000), **nel 2010** decade automaticamente dal regime agevolato, anche se il bene è stato acquistato tramite **finanziamento pluriennale ottenuto da un istituto di credito?**. Ossia, ai fini della verifica del superamento del limite di € 15.000 di beni strumentali previsto per i minimi, **rileva l'importo delle rate pagate nel 2009** (pari a € 6.000, nell'esempio di cui sotto) o **il prezzo (€ 18.000) del bene strumentale già pagato interamente dall'istituto di credito al fornitore?**.

Un contribuente che, avendone i requisiti, ha aderito al **regime dei minimi dal periodo d'imposta 2009**, in data **30.06.2009** ha acquistato dei **mobili per un importo complessivo pari a € 18.000**. Per l'acquisto di tali beni strumentali ha contratto un **finanziamento erogato da un istituto di credito per un importo pari a € 18.000 di quota capitale oltre interessi**. Tale finanziamento dovrà essere rimborsato col pagamento di 18 rate mensili da € 1.000 oltre interessi a cominciare dal 15.07.2009 sino al 15.12.2010.



Per i soggetti minimi, con riferimento al requisito di **non aver acquistato**, anche mediante contratti di appalto e di locazione, **nei tre anni precedenti a quello di entrata nel regime, beni strumentali di valore complessivo superiore a 15.000 euro, il valore dei beni strumentali cui far riferimento è costituito:**

⇨ **dall'ammontare dei corrispettivi relativi alle operazioni di acquisto** effettuate anche presso soggetti non titolati di partita IVA.

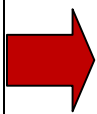
I predetti corrispettivi rilevano, ai fini della determinazione del valore complessivo degli acquisti nel triennio, prendendo come riferimento il momento in cui le operazioni si considerano effettuate ai fini IVA ai sensi dell'articolo 6 del DPR n. 633 del 1972. Più precisamente, tale norma prevede che **l'acquisto si intende effettuato, in genere:**

- ⇨ **al momento della consegna o spedizione per l'acquisto di beni mobili;**
- ⇨ **al momento di stipula dell'atto per beni immobili.**

Nel caso di specie, il fornitore del bene strumentale risulta essere stato già pagato per l'intero importo di € 18.000 (superiore, quindi, al limite di € 15.000 previsto) dall'istituto di credito a cui si è rivolto il contribuente per la concessione del finanziamento in data 30.06.2009, a prescindere dalle modalità e dalla tempistica con cui il contribuente rimborserà all'istituto di credito la somma erogata. Considerato che per la determinazione del reddito dei minimi vale il **principio di cassa** (che sottende generalmente alla determinazione dei redditi derivanti

dall'esercizio di arti o professione), in base al quale **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 può essere riferita ad altri periodi di imposta, ai fini della verifica del superamento o meno del limite dei € 15.000 rileva l'importo di € 18.000 già corrisposto al fornitore dall'istituto di credito all'atto dell'acquisto, e non l'importo di € 6.000 delle rate pagate all'istituto di credito nel 2009, le quali costituiscono semplicemente un "rimborso" al finanziatore che nulla ha a che vedere col pagamento del corrispettivo.

Ne deriva che il contribuente in esame supera il limite previsto dalla legge e, quindi, dal 2010 decade dal regime semplificato dei minimi passando automaticamente al regime ordinario.

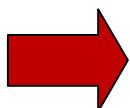


La fuoriuscita dal regime deriva dal fatto che il bene risulta già pagato al fornitore per l'intero importo nel 2009, a prescindere dall'ammontare delle rate mensili pagate all'istituto finanziatore. Per i minimi vale, infatti, come detto, il principio di cassa.

I BENI STRUMENTALI E IL LIMITE DI 15.000 Euro

Si chiede come rilevano i beni strumentali ai fini del limite dei 15.000 Euro?.

L'adozione del **regime dei minimi** comporta il rispetto del **limite di € 15.000** per acquisti di beni strumentali nel triennio solare precedente all'adozione del regime con la precisazione che tale limite deve essere rispettato anche nei periodi d'imposta successivi. Più precisamente il contribuente che dal 2010 accede al regime dei minimi, al termine del periodo d'imposta 2010 deve verificare che nel triennio 2008 - 2010 il limite di 15.000 € di beni strumentali non risulti superato. Qualora il limite venga superato il contribuente fuoriesce dal regime agevolato a partire dal 2011. **Tale verifica deve essere effettuata al termine di ogni anno di vigenza del regime dei minimi.**



Il limite di 15mila euro di beni strumentali va riferito all'intero triennio precedente e non ragguagliato ad anno, diversamente da quanto previsto per i ricavi per i quali il comma 96, lettera a) n. 1 dell'articolo 1 della Finanziaria 2008, **prevede espressamente che gli stessi siano ragguagliati all'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.

Si fa presente che:

→ rientrano tra gli investimenti anche i **canoni di locazione dell'immobile strumentale utilizzato per l'esercizio dell'attività**. Con riferimento ai **beni ad uso promiscuo** la citata Circolare n. 73/E ha affermato che *"Per esigenze di semplificazione rilevanti anche ai fini del controllo, si ritiene che i beni strumentali solo in parte utilizzati nell'ambito dell'attività di impresa o di lavoro autonomo esprimano un valore pari al 50 per cento dei relativi corrispettivi"* a prescindere da eventuali diverse percentuali di deducibilità contenute nel TUIR. 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**. 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**;

→ 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;

→ 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"**;

- nell'ipotesi di **donazione d'azienda** è necessario considerare gli acquisti effettuati dal donante. Azienda donata nel 2009: **per il limite dei 15.000 euro di beni strumentali occorre tener conto anche degli acquisti posti in essere dal donante nel 2008 e per la parte del 2007**;
- 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**;
- 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;
- 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;
- 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;
- 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.**

ESEMPIO

Cespiti anno 2007- 2008- 2009	Anno 2007 CESPITE 9.000 euro (ceduto nel 2009)
	Anno 2008 CESPITE 2.000 euro
	Anno 2009 CESPITE 5.000 Euro
Nel caso prospettato l'importo dei cespiti rimane di 16.000 euro	

PLUSVALENZA CESSIONE BENI STRUMENTALI E LIMITE DEI 30.000 € DEI RICAVI.

Il contribuente minimo, nella **verifica del limite di 30.000 € di ricavi**, deve considerare anche la **plusvalenza relativa alla cessione di un bene strumentale?**

Si consideri un contribuente ha applicato il **regime dei minimi dal periodo d'imposta 2009**. Nel corso del **2009** il contribuente ha **ceduto un bene ammortizzabile per un importo pari a 6.000**.

Tale bene è stato **acquisito nel 2005 e al 31.12.2008 risultava così iscritto in bilancio:**

→ costo storico	10.000,00
→ fondo ammortamento	8.000,00
→ valore residuo	2.000,00.

Per calcolare la plusvalenza, al fine di verificare se il limite di 30.000,00 € risulta superato, bisogna sottolineare che deve essere tenuta presente la seguente distinzione, ossia se il bene è stato:

- ☞ acquistato durante il regime dei minimi, la plusvalenza è **pari al corrispettivo pattuito per la cessione;**
- ☞ acquistato in un periodo precedente all'adozione del regime, la plusvalenza **si calcola**

con la regola generale, ossia come differenza tra il corrispettivo e il costo non ammortizzato del bene.



Tra i vari requisiti richiesti per accedere al regime dei contribuenti minimi, i soggetti interessati devono aver **conseguito nell'anno solare precedente ricavi (ragguagliati ad anno) in misura non superiore a 30.000 euro.**

Tale limite non deve essere superato anche nei periodi d'imposta di vigenza del regime e qualora tale requisito non venga rispettato il contribuente fuoriesce dal regime a partire:

- dal periodo d'imposta successivo se i ricavi conseguiti sono compresi tra 30.000 € e 45.000 €.
- dal periodo d'imposta in corso se i ricavi conseguiti sono superiori a 45.000 €.

Per quanto riguarda il reddito d'impresa o di lavoro autonomo esso è determinato in modo semplificato come differenza tra l'ammontare dei ricavi e compensi percepiti e le spese sostenute. L'aspetto particolarmente innovativo della disciplina riguarda proprio la determinazione del reddito in quanto è previsto, anche con riferimento al reddito d'impresa, l'applicazione del principio di cassa.

Considerato che la determinazione del reddito avviene come differenza tra i ricavi/compensi e le spese sostenute, non assumono rilevanza:

- ☞ le **quote di ammortamento di beni strumentali.**

In particolare, l'indeducibilità delle quote di ammortamento non comporta l'indeducibilità del costo dei beni strumentali ma la **deduzione dello stesso interamente nel periodo d'imposta in cui è sostenuto.**

Con riferimento però ai **beni strumentali già posseduti al momento dell'ingresso nel regime dei minimi** si applica la regola secondo la quale a partire dal momento di adozione del regime non risultano più deducibili le quote di ammortamento e il costo non ammortizzato dei beni risultante al 31.12 dell'ultimo anno "ordinario" sarà rilevante ai fini della determinazione della plusvalenza a seguito dell'eventuale cessione.

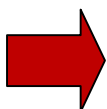
Questo comporta che la **cessione del bene strumentale acquisito:**

➔ **durante l'applicazione del regime dei minimi** determina una plusvalenza costituita dall'intero ammontare del corrispettivo percepito;

➔ **nel corso di un periodo d'imposta anteriore rispetto a quello di applicazione del**

regime dei minimi, determina una plusvalenza data dalla differenza fra il **corrispettivo** (al netto degli oneri accessori di diretta imputazione), e il **costo non ammortizzato** calcolato cioè al netto degli ammortamenti dedotti.

La plusvalenza così determinata concorrerà alla determinazione dei ricavi del contribuente minimo e dovrà quindi essere considerata al fine di verificare se il limite di 30.000 € risulta superato.



Nel caso in esame il bene oggetto della vendita risulta acquisto nel 2005 e al 31.12.2008 (ultimo anno antecedente all'accesso del regime dei minimi) risulta avere un **costo non ammortizzato pari a 2.000** dato dalla differenza tra 10.000 (costo storico) e 8.000 (fondo ammortamento).

Alla luce di quanto esposto precedentemente la plusvalenza sarà data da:

↘ 6.000 (corrispettivo percepito) - 2.000 (costo non ammortizzato) = 4.000

La plusvalenza di 4.000 concorrerà alla determinazione dei ricavi al fine di verificare che il limite di 30.000 € non venga superato.

COMPONENTI POSITIVI E NEGATIVI DI REDDITO RIFERITI AGLI ESERCIZI PRECEDENTI A QUELLO DI INGRESSO NEL REGIME DEI MINIMI

Per i contribuenti che entrano nel regime dei minimi, i **componenti positivi e negativi di reddito riferiti agli esercizi precedenti** a quello di ingresso nel regime agevolato, per i quali la tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir, **partecipano per le quote residue non soltanto alla formazione del reddito**, ma **anche** alla composizione della **base imponibile dell'Irap per l'ultimo periodo d'imposta precedente** a quello di ingresso nel nuovo regime dei minimi?

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 è stato stabilito che:

- ↘ 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

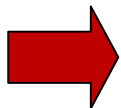
regime, non hanno concorso alla formazione del reddito di tali periodi d'imposta, perché non hanno avuto, ad esempio, manifestazione finanziaria, **dovranno assumere rilevanza nei periodi d'imposta successivi.**

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.

Si consideri, inoltre, che tra le norme della Finanziaria 2008 (Legge n. 244/2007) che hanno introdotto e disciplinato il **nuovo regime dei minimi** (commi da 96 a 117 dell'art. 1), vi è il **comma 106**, il quale ha dettato alcune disposizioni volte a disciplinare:



il trattamento fiscale dei componenti positivi o negativi riferibili ad esercizi precedenti l'applicazione del regime agevolato con riferimento ai quali risultavano applicabili le regole ordinarie del TUIR.

Tale comma, in particolare, stabilisce 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.**

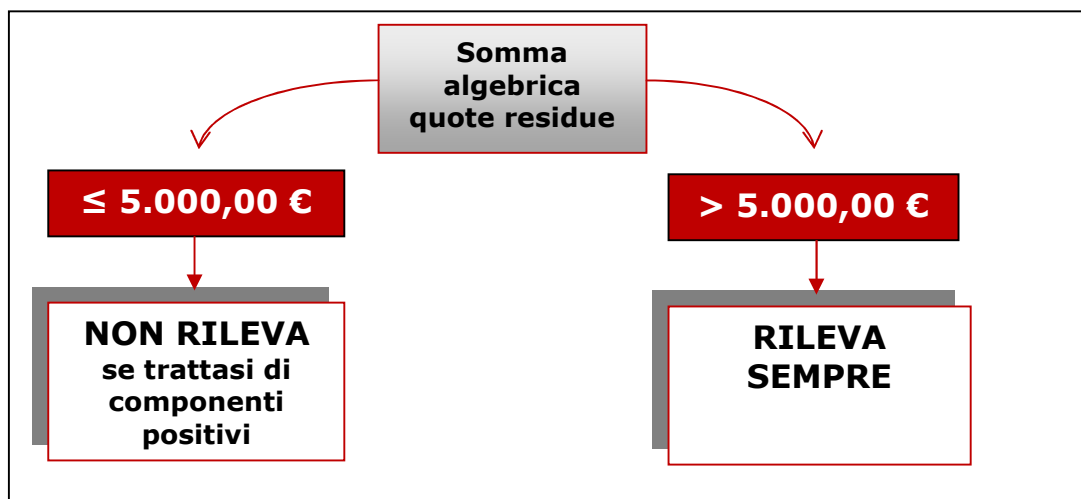
Si pensi, ad esempio:

- ✧ 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, almeno in base alle regole previste fino al 31.12.2007, è ammessa nella misura di un terzo nell'esercizio in cui le spese sono state sostenute e nei quattro successivi.

Con riferimento a tali componenti rinviati ad esercizi successivi, il contribuente che adotta il regime dei mini 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 (o pari) a 5.000 euro**, non assumerà rilevanza nella determinazione del reddito se trattasi di componente positivo di reddito;
- **è inferiore (o pari) a 5.000 euro**, il relativo importo potrà essere portato integralmente in deduzione solo se rappresentativo di un componente negativo di reddito.



Con riferimento a tale disposizione sui minimi, è stato chiesto all’Agenzia delle Entrate di chiarire **se questa espliciti efficacia anche ai fini della determinazione della base imponibile IRAP relativa all'anno precedente** a quello di entrata nel regime (nel caso di specie, 2009).

L’Agenzia delle Entrate si è espressa al riguardo con la **risoluzione n. 132/E del 27 maggio 2009**, con la quale ha affermato che, sebbene la norma in esame faccia esclusivo riferimento alla “*formazione del reddito dell’esercizio precedente*” (di lavoro autonomo o d’impresa), non citando in alcun modo il valore della produzione ai fini IRAP, tuttavia è da ritenere che:

- ✎ **la norma espliciti efficacia anche ai fini della determinazione della base imponibile IRAP.**

Troveranno, pertanto, **applicazione anche ai fini IRAP i chiarimenti forniti sul punto nella circolare del 21 dicembre 2007 n. 73/E al paragrafo 4.2**. A tal fine, **non è di ostacolo** la circostanza in base alla quale i contribuenti che hanno optato per il regime dei minimi **siano esentati dall’IRAP**, in quanto trattasi di componenti di reddito il cui presupposto di tassazione si è realizzato in periodi d’imposta antecedenti l’ingresso nel regime medesimo.

REDDITO DA ASSOGGETTARE AD IMPOSIZIONE CONTRIBUTIVA PREVIDENZIALE DA PARTE DEI CONTRIBUENTI MINIMI

Il reddito da assoggettare ad imposizione contributiva previdenziale da parte dei contribuenti minimi deve essere considerato al netto delle perdite pregresse, ma al lordo dei contributi previdenziali, o al netto dei contributi previdenziali?

A differenza di quanto avviene per l'IRPEF, **in ambito previdenziale, nei confronti dei contribuenti minimi** (art. 1, commi 96-117, Legge n. 244/2007), **non sono previste particolari agevolazioni.**

I minimi, in sostanza, dovranno regolarmente versare all'Inps, **entro il 16 giugno 2010**, i **contributi previdenziali dovuti a titolo di saldo 2009 e prima rata d'acconto 2010** secondo le regole ordinarie previste in base alla categoria di appartenenza, ovvero:

- ☞ gli **iscritti alla Gestione INPS degli artigiani/commercianti** devono corrispondere i relativi contributi applicando l'aliquota contributiva sull'ammontare del reddito d'impresa prodotto nel 2009 ed evidenziato nel mod. UNICO 2010 PF eccedente il minimale;
- ☞ gli **iscritti alla Gestione separata INPS**, ovvero i lavoratori autonomi privi di altra copertura previdenziale (c.d. **professionisti "senza cassa"**), devono corrispondere i relativi contributi sulla base del reddito 2009 derivante dall'attività professionale.

Per espressa previsione normativa contenuta nel comma 104 dell'art. 1 della Finanziaria 2008, **i contributi previdenziali ed assistenziali** versati in ottemperanza a disposizioni di legge **sono deducibili dal reddito, 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 (ai sensi del quale un familiare si considera **a carico se possiede un reddito complessivo non superiore a € 2.840,51, al lordo degli oneri deducibili**).

OSSERVA

Si precisa che qualora un contribuente abbia un **familiare che ha aderito al regime dei minimi**, quest'ultimo **può essere considerato comunque a carico del primo**, sempreché abbia conseguito un reddito complessivo non superiore a € 2.840,51, al lordo degli oneri deducibili. L'art. 9, comma 1, del Decreto 2 gennaio 2008 (decreto attuativo della disciplina dei minimi), infatti, ha stabilito che:

- ☞ *"1. Ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia ai sensi dell'art. 12, comma 2, del testo unico rileva altresì il reddito determinato ai sensi dell'art. 1, comma 104, della legge."*

Esempio

Un contribuente lavoratore dipendente ha per il periodo d'imposta 2009, un reddito di 18.000 euro. La moglie svolge un'attività d'impresa, soggetta al regime dei minimi, dalla quale ha realizzato (per il 2009) un reddito netto di 8.000 euro. La moglie in Unico 09, non può essere considerata a carico del marito in quanto il reddito conseguito è superiore a 2.840,51 euro. Viceversa, se tale reddito fosse stato inferiore o pari a 2.840,51 euro, la moglie (contribuente minimo) poteva essere considerata a carico del marito (lavoratore dipendente).

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

Naturalmente, 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.

Esempio

Si ipotizzi un reddito derivante dall'attività d'impresa in regime dei minimi pari a 100 e un contributo previdenziale versato pari 120. Tale contributo per 100 potrà essere portato in deduzione del reddito d'impresa e per l'eccedenza in sede di dichiarazione dei redditi potrà essere dedotto dal reddito complessivo ai sensi dell'articolo 10 del TUIR.

Il dettato normativo di cui all'art. 5, comma 1, Decreto 2 gennaio 2008 (attuativo del regime dei contribuenti minimi introdotto dalla Finanziaria 2008), afferma che:

- ☞ ***"Il reddito determinato ai sensi dell'art. 1, comma 104, secondo periodo, della legge rileva per la determinazione della base imponibile per il calcolo dei contributi di previdenza ed assistenza sociale versati dai contribuenti minimi in ottemperanza a disposizioni di legge",***

e **l'art. 1, comma 104, secondo periodo, della Finanziaria 2008** prevede che il **reddito di impresa o di lavoro autonomo dei minimi:**

- ☞ *"è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel*

periodo di imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività di 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 di arti o professioni."

Il reddito calcolato come indicato dal citato comma 104 è, quindi, **al lordo dei contributi previdenziali** (Circolare Inps n. 79 del 5 giugno 2009). La **base imponibile per il calcolo dei contributi dovuti dai minimi** deve essere determinata, in Unico 2010, come segue:

CM6 (Reddito lordo o perdita) – CM9 (Perdite pregresse)

Il reddito da assoggettare ad imposizione contributiva previdenziale, infatti, deve essere considerato:

- ☞ **al netto delle perdite pregresse, ma al lordo dei contributi previdenziali**, che il contribuente dovrà avere indicato nel rigo CM7.

→ CM6	Reddito lordo (o perdita)			.00	
CM7	Contributi previdenziali e assistenziali	1	.00	2	.00
CM8	Reddito netto			.00	
→ CM9	Perdite pregresse			.00	

La base imponibile così calcolata andrà indicata poi nel quadro RR del modello UNICO 2010 PF, che deve essere compilato, ai fini della determinazione dei contributi dovuti per l'anno 2009, sulla base dei redditi dichiarati per il medesimo anno, dai soggetti iscritti alle gestioni dei contributi e delle prestazioni previdenziali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali.

IVA DETRAIBILE e BENI STRUMENTALI

Un contribuente ha aderito al regime dei minimi a partire dal 2010. Nel corso del 2010 ha acquistato un bene strumentale del costo di 13.000 + 2.600 Iva. **Come deve essere considerata l'Iva al fine di calcolare se il limite di 15.000 € di beni strumentali è stato superato?**

L'Agenzia delle Entrate nella **Circolare n. 13/E/2008 al punto 1.8** ha affermato che:

- ☛ "Ai fini dell'applicazione del regime dei minimi i contribuenti nel triennio solare precedente non devono aver effettuato acquisti di beni strumentali, anche mediante

contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria, per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro (articolo 1, comma 96, lettera b) della legge finanziaria 2008). Nell'ammontare degli acquisti, ai sensi dell'articolo 2, comma 4, del D.M. 2 gennaio 2008, si assumono i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633 del 1972. Occorre fare riferimento, dunque, all'ammontare dei corrispettivi degli acquisti che rilevano secondo le ordinarie regole dell'imposta sul valore aggiunto, laddove, nel sistema dell'IVA, i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi costituiscono la base imponibile cui è commisurata l'imposta. In definitiva, sia in fase di accesso al regime che durante la sua applicazione, il rispetto del limite degli acquisti di beni strumentali di cui alla lettera b) del comma 96, deve essere verificato con riferimento al costo sostenuto al netto dell'imposta sul valore aggiunto, anche se non è stato esercitato il diritto di detrazione".

Per il contribuente indicato nel quesito, alla luce di quanto sopra, il contribuente indicato nel quesito, **al fine di verificare il superamento del limite di 15.000 deve considerare il bene strumentale per un valore di 13.000 €.**

CONTRIBUENTI IN REGIME ORDINARIO MA CON CARATTERISTICHE DA REGIME DEI MINIMI - ASSOGGETTAMENTO AGLI STUDI DI SETTORE

I contribuenti che per il periodo d'imposta 2009, erano naturalmente minimi, ma che nello stesso anno, hanno adottato, invece, il regime ordinario si possono considerare esclusi da studi di settore?

La risposta è NO. Secondo l'Agenzia delle Entrate (risposta Map del 3 giugno 2010) le semplificazioni previste per il regime dei minimi di cui all'articolo 1, commi da 96 a 107, legge 244/2007, **riguardino soltanto coloro che concretamente applicano detto regime e non a coloro che, pur avendone i requisiti, abbiamo optato per il regime ordinario.**

Nel paragrafo 2.4.1. della circolare 73/E del 21 dicembre 2007 esplicativa di questo regime semplificato, introdotto dalla Finanziaria 2008, è stato specificato che **in caso di opzione per la determinazione delle imposte sul reddito e dell'imposta sul valore aggiunto nei modi ordinari, vanno posti in essere tutti gli adempimenti contabili ed extracontabili ed anche, quindi, quelli relativi agli studi di settore.**

In questi casi (contribuenti con requisiti per rientrare nel regime dei minimi, ma che optano

per l'ordinario) è però possibile che la sussistenza dei requisiti per l'applicazione del regime dei minimi possa configurare anche una situazione di marginalità economica, secondo le caratteristiche esplicitate nelle circolari 31/E e 38/E del 2007 (scarsi beni strumentali, volumi d'affari ridotti, eccetera). Al riguardo, l'Agenzia delle entrate ha ricordato che, nei confronti dei *soggetti "marginali"*, i documenti di prassi citati hanno richiamato l'attenzione degli uffici sul fatto che *"la ragionevole certezza che il particolare strumento accertativo possa portare a distorsioni applicative deve comportare, in linea generale, l'adozione della massima cautela nel relativo utilizzo, privilegiando, ove il controllo sia comunque ritenuto opportuno, modalità istruttorie diverse"*.

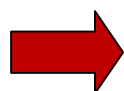
PASSAGGIO DAL REGIME NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE A QUELLO DEI MINIMI: COME CALCOLARE GLI ACCONTI.

Un contribuente che ha adottato il regime dei minimi dal 2010 e che nel 2009 ha applicato il regime delle nuove iniziative produttive ex art. 13, Legge n. 388/2000 è tenuto al versamento degli acconti Irpef per l'anno 2010 in attesa di determinare il reddito quale soggetto minimo?.

È possibile riscontrare che il regime dei contribuenti minimi sia adottato, dal 2010, da parte di un soggetto che nell'anno precedente ha applicato:

→ **Il regime delle nuove iniziative** ex art. 13, Legge n. 388/2000;

Tale contribuente, considerato che il reddito d'impresa/lavoro autonomo prodotto era assoggettato ad imposta sostitutiva (10% o 15%), non è tenuto al versamento degli acconti IRPEF e, pertanto, **non deve ottemperare a tale obbligo** neanche a seguito del passaggio al regime dei minimi.



L'acconto può, comunque, **essere dovuto in relazione ad altri redditi**, diversi da quelli per i quali si rendeva applicabile il predetto regime, assoggettati a tassazione ordinaria.

Rimane fermo l'obbligo di versamento dell'acconto dei contributi previdenziali dovuti in relazione alla categoria di appartenenza (artigiano/commerciante/professionista senza cassa).

RIMANENZE DI MERCI

Si chiede quale rilevanza abbia sotto il profilo fiscale l'eventuale valore attribuito alle rimanenze di merci acquistate nel corso di vigenza del regime dei minimi e quello riferito all'esercizio precedente a quello di entrata nel regime dei minimi.

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 dei minimi**, in quanto il costo sostenuto per l'acquisto delle stesse deve essere comunque imputato al periodo di imposta in cui avviene il relativo pagamento; i contribuenti che **fuoriescono dal regime dei contribuenti minimi** per la valutazione delle rimanenze dovranno, quindi, comportarsi nel seguente modo:
 - ↘ merci il cui **costo è stato dedotto** nel corso dell'applicazione del regime dei minimi:
 - **NON** rilevano come **rimanenze** iniziali al momento della fuoriuscita dal regime
 - ↘ merci il cui **costo NON è stato dedotto** nel corso dell'applicazione del regime dei minimi per esempio perché non è stato effettuato il relativo pagamento:
 - **rilevano come rimanenze** iniziali al momento della fuoriuscita dal regime.

- **le rimanenze finali dell'esercizio precedente a quello di entrata nel regime dei minimi** assumono, invece, rilevanza a decremento dei componenti positivi prodotti nel corso di applicazione del regime stesso. In sostanza, 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 a quello del regime dei minimi, 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. Con la precisazione che le rimanenze finali formatesi prima dell'ingresso nel regime dei minimi costituiscono un componente negativo che **va prioritariamente dedotto dall'ammontare dei componenti positivi e fino a capienza degli stessi**; gli ulteriori componenti negativi vanno portati in deduzione solo dopo aver proceduto allo scomputo delle rimanenze finali dai componenti positivi.

ESEMPI

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.

Esempio n.3

Componenti positivi	35.000
Rimanenze finali 2007	10.000
Componenti positivi al netto delle rimanenze finali	25.000
Componenti negativi	22.000
Perdita	3.000

La perdita di 3.000 è riportabile secondo i criteri dettati dal comma 108, articolo 1 della legge finanziaria per il 2008.

Esempio n.4

Componenti positivi	35.000
Rimanenze finali 2007	45.000
Componenti positivi al netto delle rimanenze finali	0
Componenti negativi	12.000

Componenti negativi	12.000
Perdita	12.000
Eccedenza di rimanenze	10.000

La perdita di 12.000 è riportabile secondo i criteri dettati dal comma 108, articolo 1 della legge finanziaria per il 2008 mentre l'eccedenza di rimanenze pari a 10.000 può essere scomputata dai componenti positivi realizzati negli esercizi successivi.

Si fa osservare che l'eventuale eccedenza del valore delle rimanenze rispetto ai componenti positivi **dovrà essere indicata nel rigo CM20 di Unico 2010** (nell'esempio sopra riportato pari a 50).

CM20 Eccedenza di rimanenze di cui al rigo CM3

.00

PERDITE FISCALI

Come devono essere computate le perdite fiscali prodotte nei periodi di imposta precedenti all'ingresso nel regime dei minimi e quelle formatesi durante il periodo di vigenza nel regime?.

Le perdite prodotte nel corso dell'applicazione del regime dei minimi sono computate in diminuzione dei redditi d'impresa o di lavoro autonomo prodotti nei successivi periodi d'imposta, ma non oltre il quinto. Pertanto, **le modifiche apportate dalla legge finanziaria 2008** all'articolo 8 del TUIR, con riguardo alla limitazione al riporto delle perdite dei contribuenti semplificati e dei titolari di reddito di lavoro autonomo, **non rilevano per le perdite che il contribuente genera nel corso del regime dei contribuenti minimi, all'interno del quale trova applicazione la disciplina sul riporto dettata dal comma 108 della finanziaria 2008.**

Per quanto riguarda le **perdite prodotte nei periodi d'imposta precedenti all'ingresso nel regime dei minimi** le stesse possono essere computate in diminuzione dal reddito prodotto all'interno del regime secondo le ordinarie regole stabilite dal TUIR. Con riferimento alle perdite derivante dall'esercizio di imprese minori, nonché dall'esercizio di arti e professioni, **possono essere computate in diminuzione solo le perdite realizzate nei periodi d'imposta 2006 e 2007** considerato che per questi soggetti la possibilità del riporto delle

perdite è stata introdotta dal decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, e ha trovato applicazione nei periodi d'imposta 2006 e 2007

Perdite	<ul style="list-style-type: none"> • ante adesione al regime semplificato; • post adesione al regime semplificato;
A) realizzate prima dell'adesione al regime dei minimi	<p>Valgono le regole ordinarie stabilite dal TUIR:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali nonché quelle derivanti dall'esercizio di arti o professioni (<u>limitatamente a quelle prodotte nei periodi di imposta 2006 e 2007</u>) sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nel periodo d'imposta e, per la differenza nei successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero importo che negli stessi trova capienza; • se le perdite riferite ai periodi d'imposta precedenti l'entrata nel regime sono state realizzate nei primi tre periodi di imposta di esercizio dell'attività, le stesse potranno essere portate in deduzione dai relativi redditi di impresa o di lavoro autonomo (<u>sempre con riferimento alle perdite prodotte nei periodi di imposta 2006 e 2007</u>) prodotti nel corso di applicazione del regime per l'importo che in essi trova capienza, senza tener conto di eventuali limiti temporali di riporto.
B) realizzate nel regime dei minimi	<ul style="list-style-type: none"> • computate in diminuzione dei redditi impresa o lavoro autonomo prodotti nei successivi periodi ma non oltre il quinto. <p>Non valgono le limitazioni introdotte dalla Finanziaria 2008 all'art.8 del TUIR</p>

IMPRESA FAMILIARE

Anche l'imprenditore, nell'ambito dell'attività dell'**impresa familiare**, può avvalersi del **regime dei contribuenti minimi**. In questo caso, i collaboratori familiari come devono comportarsi ai fini dichiarativi?

Com'è noto, **anche l'imprenditore**, nell'ambito dell'attività dell'**impresa familiare**,

potrebbe avvalersi del regime dei contribuenti minimi. In questo caso, i collaboratori familiari sono esonerati dagli obblighi dichiarativi e di versamento riferibili al reddito imputato dall'imprenditore, in quanto l'Irpef dovuta sui redditi prodotti dall'impresa familiare deve essere versata interamente dall'imprenditore. Pertanto, se il titolare dell'impresa familiare ha adottato il regime dei contribuenti minimi, i collaboratori non sono tenuti a dichiarare la propria quota di reddito nella sezione I del Quadro RH (fascicolo 2 del Modello UNICO 2009-PF), in quanto l'imposta sostitutiva è stata interamente assolta dal titolare dell'impresa familiare.

Tuttavia, in questo caso, il **titolare dell'impresa familiare rimane obbligato a compilare il prospetto di imputazione del reddito dell'impresa familiare di cui al Quadro RS**, anche se i collaboratori non riporteranno tali dati nel Quadro RH del proprio Modello UNICO.

Detto reddito rileva, peraltro, sia ai fini dell'applicazione delle detrazioni previste dall'art. 12, comma 2, del Tuir, sia ai fini della determinazione della base imponibile per il calcolo dei contributi previdenziali ed assistenziali (Quadro RR).

AUTOCONSUMO

Come rileva l'autoconsumo per il contribuente minimo?.

I ricavi e le plusvalenze relativi a beni destinati al consumo personale o familiare dell'esercente impresa, arte o professione **concorreranno come componenti positive del reddito imponibile dei contribuenti minimi**, anche se per tale destinazione non risultano percepiti ricavi o compensi. Anche **tali operazioni rilevano senza applicazione dell'Iva**.