{mosimage} L'Agenzia delle Entrate, con circolare 73/E del 22 dicembre 2007, ha chiarito su molti aspetti il regime dei contribuenti minimi e marginali introdotto dall'art. 1, commi da 96 a 117 della legge Ffinanziaria 2008, e che potrebbe interessare molti avvocati part time. LEGGI DI SEGUITO LA CIRCOLARE 73/E DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE ....

CIRCOLARE N. 73/E
Roma, 19 ottobre 2005
Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

_____

Settore Fiscalità internazionale e finanziaria
Ufficio Procedure fiscali
ROMA 21 dicembre 2007
Alle Direzioni regionali dell'Agenzia
Agli Uffici locali dell'Agenzia
Ai Centri operativi
e, p.c., Al Ministero dell'Economia e delle
Finanze – Dipartimento per le
Politiche Fiscali
Al Comando Generale della Guardia di
Finanza
Alle Direzioni centrali dell'Agenzia
Agli Uffici centrali di staff dell'Agenzia
LORO SEDI
Prot. n. 2007/198994
OGGETTO: Regime fiscale semplificato per i contribuenti minimi – Articolo 1, commi da 96 a 117, della legge finanziaria per il 2008.
2
INDICE

1. PREMESSA 4
2 APPLICAZIONE DEL REGIME DEI MINIMI.....5
2.1 Condizioni di accesso al regime 5
2.2 Fattispecie di esclusione dal regime 7
2.3 Ingresso nel regime dei minimi.....8
2.3.1.Contribuenti già in attività.....8
2.3.2.Contribuenti che iniziano l'attività.....9
2.4 Disapplicazione del regime 9
2.4.1 Disapplicazione per opzione.....10
2.4.2 Disapplicazione per legge.....11
2.4.2.1. al venire meno dei requisiti.....11
2.4.2.2. a seguito di accertamento 14
3 SEMPLIFICAZIONI 15
3.1 Semplificazioni e adempimenti ai fini IVA 15
3.1.1 Semplificazioni 15
3.1.2 Adempimenti.....15
3.1.3 Esclusione del diritto di rivalsa e di detrazione 16
3.1.4 Rettifica della detrazione 17

3.1.5 Ultima dichiarazione annuale.....18
3.2 Semplificazioni e adempimenti ai fini delle imposte sul reddito 19
3.2.1 Semplificazioni contabili.....19
3.2.2 Esclusione comunicazione dati per studi di settore.....19
3.2.3 Obblighi contabili 19
3.3. Esenzione dall'imposta regionale sulle attività produttive.....20
4 DETERMINAZIONE AGEVOLATA DEL REDDITO D'IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO 21
4.1 La determinazione del reddito per i soggetti che si avvalgono del regime dei minimi 21
4.2 Componenti di reddito riferiti ad esercizi precedenti 24
3
4.3 Il trattamento fiscale delle perdite 25
4.4 Regime transitorio 26
5 VERSAMENTI D'IMPOSTA E ACCONTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI28
6 ASPETTI SANZIONATORI.....28
4

1. PREMESSA

I commi da 96 a 117 dell'articolo 1 della legge finanziaria 2008 – in corso di pubblicazione - 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".

Nel prosieguo della presente circolare, per semplicità, si farà riferimento ai predetti commi della legge finanziaria 2008 senza ulteriore specificazione.

Con l'entrata in vigore del regime dei contribuenti minimi, il comma 116 dispone l'abrogazione dei regimi di semplificazione di seguito elencati:

- regime dei contribuenti minimi in franchigia (art. 32 bis del DPR 29 settembre 1972, n. 633)
- regime fiscale delle attività marginali (l'art. 14 della legge 23 dicembre 2000, n. 388)
- regime c.d. "super-semplificato" per le imprese ed i lavoratori autonomi di minori dimensioni (articolo 3, commi da 165 a 170, della legge 23 dicembre 1996, n. 662)

In conformità al disposto del comma 115, con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze (di seguito decreto), in corso di emanazione, saranno dettate ulteriori disposizioni concernenti l'applicazione del regime in esame.

Tale regime, per espressa previsione del comma 117, si rende applicabile a decorrere dal 1° gennaio 2008 e, pertanto, i contribuenti in possesso dei requisiti di legge potranno avvalersene con effetto dalla medesima data.

Per tale motivo nella presente circolare è altresì anticipato il contenuto delle disposizioni del decreto, al fine di fornire agli operatori ed ai contribuenti un quadro completo della disciplina in esame e delle sue modalità applicative.

Al riguardo, si evidenzia che il testo della norma primaria detta

comunque una disciplina dettagliata e sufficientemente completa del regime e
5
che le disposizioni del decreto, limitate a pochi aspetti di dettaglio della stessa, non avranno portata tale da incidere sul calcolo di convenienza ad avvalersi del regime in commento.

2 APPLICAZIONE DEL REGIME DEI MINIMI

2.1 Condizioni di accesso al regime

Il regime dei contribuenti minimi è riservato alle persone fisiche residenti nel territorio dello Stato esercenti attività di impresa, arti o professioni, che nell'anno solare precedente hanno conseguito ricavi o compensi in misura non superiore a 30.000 euro. I ricavi e i compensi rilevanti sono quelli richiamati rispettivamente agli articoli da 57 a 85 e 54 del TUIR.

Ai fini della determinazione di tale limite non rilevano i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore, mentre nell'ipotesi in cui siano esercitate contemporaneamente più attività, il limite va riferito alla somma dei ricavi e compensi relativi alle singole attività. Nel decreto sarà precisato che ai predetti fini non rilevano neanche i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento ai parametri.

Per avvalersi del regime in esame è, altresì, necessario rispettare ulteriori condizioni. In particolare, nell'anno solare precedente il contribuente:

- non deve aver effettuato cessioni all'esportazione, ovvero, come sarà specificato nel decreto, operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione, servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali, operazioni con lo Stato della Città del Vaticano o con la Repubblica di San Marino, trattati ed accordi internazionali (cfr. articoli 8, 8-bis, 9, 71 e 72 del DPR n. 633 del 1972);
- non deve aver sostenuto spese per lavoro dipendente o per collaboratori di cui all'art. 50, comma 1, lett. c) e c-bis), del TUIR, anche assunti con le modalità riconducibili ad un progetto o programma di lavoro, o fase di esso, ai sensi degli art. 61 e seguenti del decreto legislativo 10 settembre 2003 n.
6
276. Il decreto estende tale disposizione anche alle spese per prestazioni di lavoro effettuate dall'imprenditore medesimo o dai suoi familiari, di cui all'articolo 60 del TUIR, ad eccezione dei compensi corrisposti ai collaboratori dell'impresa familiare;
- non deve aver erogato somme sotto forme di utili di partecipazione agli associati con apporto costituito da solo lavoro di cui all'art. 53, comma 2, lett. c) del TUIR;
- non deve 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 comunque. 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). 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.
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 ragguagliato all'anno.
7
2.2 Fattispecie di esclusione dal regime
Ai sensi del comma 99, sono esclusi dal regime i soggetti non residenti che svolgono l'attività nel territorio dello Stato e coloro che si avvalgono di regimi speciali di determinazione dell'imposta sul valore aggiunto.
In particolare, non sono compatibili con il regime dei contribuenti minimi i regimi speciali IVA riguardanti le seguenti attività:
• 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);
• Agenzie di vendite all'asta di oggetti d'arte, antiquariato o da collezione (articolo 40-bis del d.l. n. 41/95);
Il comma 99 esclude dal regime anche coloro che, in via esclusiva o prevalente, effettuano operazioni di cessione di fabbricati o porzioni di fabbricato e terreni edificabili (di cui all'articolo 10, n. 8), del DPR n. 633 del 1972), ovvero
8
di mezzi di trasporto nuovi (di cui all'articolo 53, comma 1, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito con modificazioni dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427).
Non rientrano, infine, tra i contribuenti minimi coloro che, pur esercitando attività imprenditoriale, artistica o professionale in forma individuale, partecipano, nel contempo, a società di persone o ad associazioni professionali, costituite in forma associata per l'esercizio della professione, di cui all'articolo 5 del TUIR, o a società a responsabilità limitata a ristretta base proprietaria che

hanno optato per la trasparenza fiscale, ai sensi dell'art. 116 del TUIR.

2.3 Ingresso nel regime dei minimi

2.3.1.Contribuenti già in attività

Il regime dei contribuenti minimi rappresenta il regime naturale per i soggetti che possiedono i requisiti sopra illustrati e per coloro che nel 2007 hanno applicato, avendone i requisiti, il regime della franchigia previsto dall'art. 32-bis del DPR n. 633 del 1972 (abrogato dal comma 116 con decorrenza dal 1° gennaio 2008). Ciò significa che entrambi i soggetti richiamati possono dal 1° gennaio 2008 iniziare automaticamente ad operare come contribuenti minimi, applicando le disposizioni proprie del regime senza dover fare alcuna comunicazione preventiva (con il lo AA9) o successiva (con la dichiarazione annuale).

I soggetti in regime di franchigia, che per operare avevano ricevuto un numero di partita Iva speciale, possono continuare ad usarlo, indipendentemente dal regime che intenderanno adottare, senza dover richiedere un nuovo numero con il lo AA9.

In deroga alle disposizioni ordinarie sulle opzioni, il comma 116 consente ai contribuenti, che nel 2007, pur possedendo i requisiti per applicare il regime della franchigia di cui all'articolo 32-bis, avevano optato per il regime ordinario, di applicare già dal 2008 il regime dei contribuenti minimi anche se non è trascorso il periodo minimo (triennio) di permanenza nel regime ordinario.

9

Si osserva, infine, che i soggetti che avevano optato ad inizio attività per l'applicazione del regime fiscale agevolato delle nuove iniziative imprenditoriali di cui all'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, valido per il periodo d'imposta in cui è iniziata l'attività e per i due successivi, possono scegliere di restare in tale regime fino al termine di durata dello stesso, ovvero, avendone i requisiti, di applicare il regime dei contribuenti minimi, anche se non è ancora terminato il triennio.

2.3.2.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).

Fino all'approvazione del nuovo lo AA9 e delle relative procedure informatizzate che ne consentono l'acquisizione e la gestione, e fino al rilascio delle nuove applicazioni, i soggetti che iniziano l'attività e intendono aderire al regime dei contribuenti minimi, dovranno utilizzare l'attuale lo AA9/8, barrando nel "quadro B" la casella denominata "Contribuenti minori". Tale formalità, assolta con la compilazione dei li AA9/8 presentati a partire dal 1° gennaio 2008, consente di accedere immediatamente al regime in commento.

Dal 1° gennaio 2008, peraltro, non potranno essere più selezionate, nel "quadro B", le caselle denominate "Contribuenti minimi in franchigia" e "Regime fiscale agevolato per le attività marginali", in quanto relative a norme abrogate.

2.4 Disapplicazione del regime

La disapplicazione dal regime dei contribuenti minimi può avvenire con due modalità alternative: 1) per opzione, tramite comportamento concludente del 10
contribuente interessato ad applicare le imposte nei modi ordinari; 2) per legge, al superamento dei limiti previsti dal comma 96 ovvero allorquando si realizzi una delle fattispecie indicate nel comma 99.

2.4.1 Disapplicazione per opzione

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 proprio cessionari o committenti, ovvero esercitando il diritto alla detrazione dell'imposta. I contribuenti che optano per il regime ordinario devono, altresì, porre in essere tutti gli adempimenti contabili ed extracontabili dai quali erano precedentemente esonerati.

In conformità al regolamento approvato con dPR 10 novembre 1997, n. 442, il comma 110, prevede che l'opzione per il regime ordinario deve essere comunicata all'Agenzia delle entrate con la prima dichiarazione annuale presentata successivamente alla scelta.

L'opzione è valida per almeno un triennio e, trascorso tale periodo minimo, si rinnova di anno in anno fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata. In altri termini, la scelta resta valida fino a quando il contribuente continua ad applicare le imposte nei modi ordinari.

Decorso il primo triennio di applicazione del regime ordinario, il contribuente può in ogni momento scegliere di rientrare nel regime dei contribuenti minimi sempre che ne ricorrano i requisiti ed i presupposti.

In deroga all'obbligo di applicazione del regime ordinario per almeno un triennio dall'opzione, limitatamente al periodo d'imposta 2008, è prevista la possibilità di revocare l'opzione per il regime ordinario con effetto dal periodo d'imposta 2009; in tal caso, essendo i contribuenti minimi esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva, la revoca va comunicata 11
presentando, unitamente alla dichiarazione dei redditi ed entro gli stessi termini, il lo VO (comunicazioni delle opzioni e delle revoche) rinvenibile nella dichiarazione annuale Iva (art. 2, comma 2, del D.P.R. n. 442 del 1997).

Comunicazione analoga deve essere resa dai soggetti che, avendo effettuato nell'anno precedente solo operazioni esenti, sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva.

2.4.2 Disapplicazione per legge

2.4.2.1. al venire meno dei requisiti

Il regime dei minimi 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.
In merito ai beni strumentali, occorre prendere in considerazione il corrispettivo relativo alle operazioni di acquisto determinato nei modi indicati al punto 2.1.
La possibilità di avvalersi del regime viene meno, altresì, quando si verifica uno dei seguenti eventi indicati nel comma 99:
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;
12
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.
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.
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.
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, come sarà specificato dal decreto, nell'ipotesi di transito nel regime ordinario in corso d'anno, il contribuente deve:
a) agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto:
13
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
14
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.
2.4.2.2. a seguito di accertamento
Ai sensi del comma 114, 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 comma 96, ovvero il realizzarsi di una delle ipotesi elencate nel 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; 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.
15
3 SEMPLIFICAZIONI
3.1 Semplificazioni e adempimenti ai fini IVA
3.1.1 Semplificazioni
Ai sensi del comma 109, 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);
- compilazione ed invio degli elenchi clienti e fornitori (articolo 8-bis comma 4-bis del dPR n. 322 del 1998).

3.1.2 Adempimenti
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
16
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).

3.1.3 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 onali e comunitari e sulle importazioni. La fattura o lo scontrino emessi non devono, pertanto, recare l'addebito dell'imposta.

Peraltro, l'indetraibilità soggettiva assoluta dell'imposta corrisposta sugli acquisti fa sì che nei casi in cui detti contribuenti, in relazione ad operazioni passive, assumono la qualità di debitori d'imposta nei confronti dell'Erario (ad esempio, nell'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, 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".
17
3.1.4 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, che regola - appunto - le ipotesi in cui nel corso dell'attività esercitata interviene una modifica al regime di applicazione dell'imposta. 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.
A tale riguardo, si segnala che il comma 5 dell'art. 19-bis2 stabilisce che la rettifica non deve essere effettuata per i beni ammortizzabili di costo unitario non superiore a 516,46 euro e per i beni il cui coefficiente di ammortamento stabilito ai fini delle imposte sul reddito è superiore al 25 per cento.
Ai fini della rettifica dovrà predisporsi 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 computate 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, oltre che 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

18
applicazione del regime, mentre le rate successive sono versate entro i termini del versamento a saldo dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF.
La norma prevede, inoltre, 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. Ad esempio, un contribuente che transita nel nuovo regime il 1° gennaio 2008 deve evidenziare le rettifiche della detrazione nella dichiarazione annuale Iva relativa al 2007 che sarà presentata nel 2008.
3.1.5 Ultima dichiarazione annuale
Al fine di rendere neutrali gli effetti del passaggio dal regime ordinario IVA al regime dei contribuenti minimi, il comma 102 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 (cessioni di beni e prestazioni di servizi fatte, ad esempio, allo Stato, agli enti pubblici territoriali e ai consorzi tra essi costituiti, alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, agli istituti universitari, alle unità sanitarie locali, agli enti ospedalieri, agli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, agli enti pubblici di assistenza e beneficenza e a quelli di previdenza).
19
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.
3.2 Semplificazioni e adempimenti ai fini delle imposte sul reddito
3.2.1 Semplificazioni contabili
I contribuenti minimi sono esonerati dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili anche ai fini delle imposte sul redditi.
3.2.2 Esclusione comunicazione dati per studi di settore
I contribuenti minimi non sono soggetti agli studi di settore e ai parametri. Gli stessi 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.

3.2.3 Obblighi contabili

I contribuenti minimi restano obbligati, ai sensi del comma 109, a conservare i documenti ricevuti ed emessi come previsto dall'art. 22 del dPR 29 settembre 1973, n. 600.

I soggetti che esercitano arti o professioni devono, altresì, tenere, ai sensi dell'art. 19, comma 3, del dPR n. 600 del 1973, uno o più conti correnti bancari o

20

postali nei quali far confluire, obbligatoriamente, le somme riscosse nell'esercizio dall'attività e dai quali devono essere prelevate le somme occorrenti per il pagamento delle spese. Come chiarito dalla circolare n. 28/E del 2006, non è necessario che detti conti siano dedicati esclusivamente all'attività professionale, potendo essere utilizzati anche per esigenze personali e familiari.

Si applica, infine ai contribuenti minimi la previsione contenuta nell'art. 19 del dPR n. 600 del 1973, secondo cui "I compensi in denaro per l'esercizio di arti e professioni sono riscossi esclusivamente mediante assegni non trasferibili o bonifici ovvero altre modalità di pagamento bancario o postale nonché mediante sistemi di pagamento elettronico, salvo per importi unitari inferiori a 100 euro." Si ricorda che l'importo minimo fissato dalla predetta norma per l'applicazione della disposizione in argomento è stato variato nei limiti di cui all'art. 35, comma 12-bis del D.L. n. 223 del 2006, come modificato dall'art. 1, comma 69, legge 27 dicembre 2006, n. 296, in vigore dal 1° gennaio 2007, secondo cui "Il limite di 100 euro di cui al quarto comma dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, introdotto dal comma 12 del presente articolo, si applica a decorrere dal 1° luglio 2009. Dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto e sino al 30 giugno 2008 il limite è stabilito in 1.000 euro. Dal 1° luglio 2008 al 30 giugno 2009 il limite è stabilito in 500 euro…".

3.3. Esenzione dall'imposta regionale sulle attività produttive

La norma recata dal comma 104 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.

21

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

4 DETERMINAZIONE AGEVOLATA DEL REDDITO D'IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO

4.1 La determinazione del reddito per i soggetti che si avvalgono del regime dei minimi

Le regole per la determinazione del reddito dei contribuenti minimi sono dettate dal comma 104 ed integrate da alcune disposizioni del decreto.

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".
Ai fini della determinazione del reddito, assumono rilevanza, come andrà a specificare il decreto, i componenti di reddito positivi. 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. Tale principio, che sottende generalmente alla
22
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 di tale principio, pertanto, sia i componenti negativi che quelli positivi partecipano alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui si verifica la relativa manifestazione finanziaria, ancorché la competenza economica possa essere riferita ad altri periodi di imposta.
Proprio in applicazione del principio di cassa, deve ritenersi – come preciserà il decreto - che anche il costo sostenuto per l'acquisto di beni strumentali concorra alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui è avvenuto il pagamento e che 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.
In caso di cessione di beni strumentali acquistati in periodi precedenti rispetto a quello dal quale decorre il regime, invece, il decreto preciserà che 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.
Analogamente, 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.

23

Per quanto riguarda, invece, le rimanenze finali dell'esercizio precedente le stesse assumono rilevanza a decremento dei componenti positivi prodotti nel corso di applicazione del regime. Al riguardo il decreto preciserà che 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, dette rimanenze finali 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.

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, semprechè 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.

Al riguardo nel decreto sarà precisato che 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.

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

24

Si precisa al riguardo che il predetto reddito, assoggettato ad imposta sostitutiva, non concorre alla formazione del reddito complessivo del contribuente.

Nel decreto sarà previsto, tuttavia, che il reddito dell'attività soggetta al regime dei contribuenti minimi 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, nonché ai fini della determinazione della base imponibile dei contributi previdenziali ed assistenziali.

Il reddito soggetto all'imposta sostitutiva non deve essere considerato, invece, nel determinare il reddito utile per il riconoscimento delle detrazioni di cui all'articolo 13 del TUIR.

4.2 Componenti di reddito riferiti ad esercizi precedenti

Il comma 106 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
25
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; oppure 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.
4.3 Il 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 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.
Al riguardo si ricorda che l'articolo 8 del Tuir, nella formulazione vigente prima dell'entrata in vigore della legge Finanziaria 2008, stabilisce, al
26

comma 3, che le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali nonché quelle derivanti dall'esercizio di arti o professioni (limitatamente a quelle prodotte nei periodi di imposta 2006 e 2007) 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.
Con riferimento alle attività di impresa e di lavoro autonomo trova, inoltre, applicazione per espresso rinvio del citato articolo 8 del Tuir anche il comma 2 dell'articolo 84 che disciplina il riporto illimitato delle perdite realizzate nei primi tre esercizi di attività. Pertanto, 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 (sempre con riferimento alle perdite prodotte nei periodi di imposta 2006 e 2007) prodotti nel corso di applicazione del regime per l'importo che in essi trova capienza, senza tener conto di eventuali limiti temporali di riporto.
Il comma 108 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.

4.4 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 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) 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.
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, 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. Allo stesso modo, i componenti di reddito che, ancorché 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.

Analoghe regole risultano applicabili anche per l'ipotesi inversa di passaggio dal regime ordinario di tassazione al regime dei minimi.
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.
28
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, ancorchè ricadente in un regime in cui risulta applicabile il criterio di cassa.
5 VERSAMENTI D'IMPOSTA E ACCONTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI
I contribuenti minimi, ai quali si applicano le disposizioni in materia di versamento dell'imposta sui redditi delle persone fisiche, sono tenuti dal 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.
Gli stessi 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 2008, calcolerà gli acconti da versare nel corso dello stesso anno 2008, avendo riguardo all'imposta dovuta evidenziata nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2007.
Nel caso di imprese familiari, l'acconto è dovuto, anche per conto dei collaboratori familiari, dal titolare dell'impresa.
6 ASPETTI SANZIONATORI
Ai contribuenti minimi si applica la disciplina delle sanzioni amministrative prevista dai decreti legislativi del 18 dicembre 1997 n. 471 e n.
29
472, con riguardo ovviamente alle violazioni degli obblighi cui gli stessi sono tenuti.
Così, ad esempio, per le violazioni consistenti nella mancata certificazione dei corrispettivi relativi alle "operazioni" compiute dai contribuenti minimi tornano applicabili le sanzioni di cui agli articoli 6 e 12 del d.lgs. n. 471

del 1997, quest'ultimo concernente la sanzione accessoria della sospensione della licenza o dell'attività; ugualmente, in caso di violazione dell'obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali si applica la sanzione amministrativa prevista dall'articolo 9 del d.lgs. n. 471 del 1997.

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, sempreché 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.

In ultimo, si evidenzia che il legislatore ha previsto un trattamento sanzionatorio aggravato nell'ipotesi di infedele indicazione dei requisiti e delle condizioni per accedere al regime. In tali ipotesi, "se il maggior reddito accertato supera del 10 per cento quello dichiarato" le misure delle sanzioni minime e massime applicabili sono aumentate del 10 per cento.

Il medesimo trattamento sanzionatorio aggravato si applica anche nelle ipotesi in cui sia stato accertato il venir meno dei requisiti per continuare ad utilizzare il regime sempre che il maggior reddito accertato superi del 10 per cento quello dichiarato.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Massimo Romano