

Il “nuovo” regime dei minimi dal 1^o gennaio 2012

**Il regime transitorio degli “ex –
minimi” o “regime intermedio”
(art. 27, c. 3 DL 98/2011)**

Modena, ottobre 2011

Indice

1	Applicabilità del regime dei minimi dal 1°/1/2012	4
1.1	Limitazione temporale all'applicazione del regime agevolato.....	4
1.1.1	<i>Deroga per i soggetti con età inferiore a 35 anni.....</i>	<i>5</i>
2	Condizioni di accesso al “nuovo” regime dei minimi	6
2.1	Le condizioni di accesso al regime dei minimi ante – modifica (art. 1, c. 96 – 99 L. 244/07)	6
2.2	Le nuove condizioni di accesso al regime dei minimi dal 1°/1/2012.....	7
2.2.1	<i>Assenza di altra attività d’impresa o lavoro autonomo nel triennio precedente</i>	<i>7</i>
2.2.2	<i>La nuova attività non deve essere mera prosecuzione di altra attività</i>	<i>8</i>
2.2.3	<i>Limite dei ricavi nel caso di prosecuzione di attività svolta da altro soggetto</i>	<i>10</i>
2.2.4	<i>Permanenza nel regime dei minimi per gli inizi attività dal 1°/1/2012</i>	<i>11</i>
3	Misura dell’imposta sostitutiva.....	13
4	Il regime transitorio degli “ex – minimi” o “regime intermedio”	14
4.1	Agevolazioni previste per il regime degli “ex – minimi”	14
4.2	Adempimenti previsti per il regime degli “ex – minimi”	14
4.3	Decadenza dal regime degli “ex – minimi”	15
4.4	Opzione per il regime ordinario	15
4.5	Regole di passaggio dal regime dei minimi al regime intermedio	16

Premessa

L'art. 27 del DL 98/2011 (Manovra estiva correttiva) intitolato "Regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità", ha introdotto nuove regole per l'accesso e la permanenza nel regime dei minimi.

Le finalità e gli obiettivi della norma in commento sono quelli di favorire la costituzione di nuove imprese (e lavoro autonomo) da parte di giovani e di coloro che perdono il lavoro e di inserire disposizioni a carattere antielusivo e di restrizione all'accesso.

L'intervento normativo ha, inoltre, lo scopo di concentrare i regimi fiscali agevolati in un unico regime applicabile a coloro che sviluppano nuove attività.

L'art. 27 del DL 98/2011, non ha esplicitamente abrogato la norma istitutiva del regime delle nuove iniziative produttive, pertanto, ad oggi, tale regime agevolato è ancora in essere.

Di conseguenza, gli attuali regimi agevolati sono il regime dei minimi come riformulato dal DL 98/2011 ed il regime delle nuove iniziative produttive ex art. 13, L. 388/2000.

Le principali novità del nuovo regime dei minimi dal 1°/1/2012 riguardano:

- la modifica e l'integrazione delle condizioni di accesso e permanenza nel regime agevolato;
- l'applicabilità del regime agevolato: il regime dei minimi si applica solo nel caso di inizio attività o alle attività iniziate dopo il 1°/1/2008;
- il limite temporale di applicazione dell'agevolazione: il regime si applica nell'anno di inizio attività e nei quattro successivi, cioè al massimo un quinquennio (deroga per i soggetti con meno di 35 anni);
- la riduzione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva dal 20% al 5%.

Infine, il comma 3 dell'art. 27 del DL 98/2011 introduce un nuovo regime agevolato c.d. regime degli "ex - minimi" o intermedio o transitorio che riguarderà tutti i soggetti che pur avendo i requisiti previsti per i minimi ante - modifica (art. 1, c. 96 - 99 L. 244/07), non possiedono i nuovi requisiti previsti dal comma 1 e 2 dell'art. 27, DL 98/2011.

1 Applicabilità del regime dei minimi dal 1°/1/2012

Secondo quanto stabilito dalla “Manovra estiva correttiva” (art. 27 DL 98/2011), a partire dal 1° gennaio 2012, il regime si applica per il periodo d’imposta di inizio attività e per i quattro successivi ai soggetti che:

- ✓ intraprendono un’attività d’impresa, arte o professione
- o
- ✓ che hanno intrapreso l’attività successivamente al 31 dicembre 2007.

Pertanto il nuovo regime dei minimi è applicabile solo in caso di inizio attività o alle attività iniziate dal 1° gennaio 2008.

Questo significa che i soggetti che hanno iniziato l’attività prima del 31/12/2007 pur in presenza dei requisiti per accedere al regime dei minimi, non possono accedervi.

Questi soggetti confluiscono nel regime intermedio di cui si dirà successivamente.

1.1 Limitazione temporale all’applicazione del regime agevolato

Il “nuovo” regime dei minimi è applicabile per il primo periodo d’imposta e per i quattro successivi, quindi per al massimo un quinquennio.

Pertanto i soggetti già in attività potranno continuare ad usufruire del regime agevolato, in possesso di tutti i requisiti, solo per gli anni che mancano al compimento del quinquennio.

Da una lettura restrittiva della norma e considerando quanto detto per il regime delle nuove iniziative produttive, si ritiene che i soggetti che iniziano un’attività dal 1° gennaio 2012 debbano decidere come comportarsi fin da subito. Infatti la scelta condiziona la possibilità di usufruire del regime agevolato.

In sostanza, non si ritiene fattibile la possibilità di uscire e rientrare nel regime agevolato, come invece era previsto precedentemente nel regime ante – modifica.

Pertanto:

- un soggetto naturalmente minimo che si comporta fin dall’inizio attività come minimo, rimane minimo finché fuoriesce dal regime per opzione o decadenza;

- un soggetto naturalmente minimo che si comporta come ordinario adotterà il regime ordinario per almeno un triennio. Non si ritiene in questo caso che il soggetto al termine del triennio possa aderire al regime agevolato.

1.1.1 Deroga per i soggetti con età inferiore a 35 anni

Secondo quanto stabilito dall'ultimo periodo del comma 1 dell'art. 27, DL 98/2011, il regime dei minimi è applicabile anche oltre il quarto periodo d'imposta successivo a quello di inizio attività ma non oltre il periodo d'imposta di compimento del trentacinquesimo anno di età

Pertanto i soggetti che iniziano un'attività nel regime dei minimi e che non hanno ancora compiuto 35 anni, possono permanere nel regime agevolato per almeno un quinquennio o oltre, fino al periodo d'imposta di compimento dei 35 anni.

Esempio:

inizio attività 1° gennaio 2012

età 25 anni

il soggetto può permanere nel regime dei minimi fino al 2022, anno di compimento dei 35 anni.

Tabella

ANNO DI INIZIO ATTIVITA'	ETA' DEL CONTRIBUENTE NEL MOMENTO DI INIZIO ATTIVITA'	"VECCHI" MINIMI	"NUOVI" MINIMI
2008	25	2008 - 2009 - 2010 - 2011	2012 - 2018 ANNO DI COMPIMENTO DEI 35 ANNI
2008	40	2008 - 2009 - 2010 - 2011	SOLO PER IL 2012 ULTIMO ANNO DEL QUINQUIENNIO
2011	29	2011	2012 - 2017 ANNO DI COMPIMENTO DEI 35 ANNI
2011	37	2011	2012 - 2015 ULTIMO ANNO DEL QUINQUIENNIO

2 Condizioni di accesso al “nuovo” regime dei minimi

Secondo le nuove disposizioni previste dalla “Manovra estiva correttiva” (DL 98/2011), dal 1° gennaio 2012 per poter accedere al regime dei minimi occorre:

- 1) il possesso delle condizioni previste per l’accesso al regime dei minimi ante – modifica, cioè quelle previste dall’art. 1, c. 96 – 99, L. 244/07;
- 2) che il soggetto non abbia esercitato nei tre anni precedenti l’inizio dell’attività, attività artistica, professionale o d’impresa, anche in forma associata o familiare;
- 3) che l’attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso del praticantato obbligatorio ai fini dell’esercizio di arti o professioni;
- 4) che nel caso venga proseguita un’attività d’impresa svolta in precedenza da altro soggetto, l’ammontare dei relativi ricavi, realizzati nel periodo d’imposta precedente quello di riconoscimento dell’agevolazione, non sia superiore a 30.000 euro.

È di tutta evidenza, da una prima lettura della norma che introduce i nuovi requisiti previsti per l’accesso al regime dei minimi dal 1°/1/2012, che ci sia una ripresa dei requisiti previsti dalle disposizioni che hanno introdotto il regime delle nuove iniziative produttive.

Pertanto, stante la mancata abrogazione della norma che ha introdotto il regime delle nuove iniziative produttive, ci troviamo oggi ad avere due regimi pressoché simili in relazione alle regole che ne determinano l’accesso.

Ci si augura, di conseguenza, un intervento da parte dell’Amministrazione finanziaria per chiarire la portata delle nuove disposizioni.

2.1 Le condizioni di accesso al regime dei minimi ante – modifica (art. 1, c. 96 – 99 L. 244/07)

Per completezza si riassumono brevemente le condizioni previste dall’art. 1, c. 96 – 99, L. 244/07 che trovano una più esaustiva trattazione nel manuale “Il regime dei minimi”.

Il comma 96 dell'art. 1, L. 244/07 prevede che il soggetto può aderire al regime dei minimi se:

* nell'anno precedente:

- ha conseguito ricavi o percepito compensi, ragguagliati ad anno, inferiori a 30.000 euro;
- non ha effettuato cessioni all'esportazione;
- non ha sostenuto spese per lavoro dipendente

* nel triennio solare precedente non ha effettuato acquisti di beni strumentali per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro.

Tali requisiti, stante l'introduzione della nuova regola che prevede che il soggetto non possa aderire al regime dei minimi se nei tre anni precedenti ha esercitato altra attività d'impresa o lavoro autonomo, dovranno essere verificati solo per la permanenza nel regime agevolato e non per l'accesso.

Secondo quanto stabilito dal comma 99 dell'art. 1, L. 244/07 non possono essere contribuenti minimi:

- i soggetti che si avvalgono di regime speciali Iva;
- i soggetti non residenti;
- i soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricati, di terreni edificabili ex art. 10 n. 8 DPR 633/72 e mezzi di trasporto nuovi ex art. 53, DL 331/93;
- le ditte individuali o professionisti che contestualmente partecipano a società di persone, associazioni professionali o S.r.l. trasparenti.

2.2 Le nuove condizioni di accesso al regime dei minimi dal 1°/1/2012

Le nuove condizioni previste dal DL 98/2011 sono applicabili sia ai soggetti che iniziano un'attività dal 1°/1/2012 sia ai soggetti già in attività che devono verificare al 31/12/2011 la possibilità di continuare ad applicare il regime agevolato anche per gli anni successivi.

2.2.1 Assenza di altra attività d'impresa o lavoro autonomo nel triennio precedente

La lett. a) del comma 2 dell'art. 27, DL 98/2011 prevede che il soggetto possa aderire al regime dei minimi se nel triennio precedente l'inizio dell'attività, non

ha esercitato altra attività artistica, professionale o d'impresa, anche in forma associata o familiare.

In base a quanto affermato dall'Amministrazione finanziaria in occasione dell'introduzione del regime delle nuove iniziative produttive ¹, l'esclusione non opera automaticamente a fronte della semplice apertura, per il passato, di una partita Iva, senza che vi sia stato un effettivo esercizio dell'attività.

In questo caso, si ritiene che, stante lo spirito della norma, si possa considerare esercizio dell'attività la presenza di operazioni attive.

La norma prevede, inoltre, che l'attività precedente non debba essere svolta né in forma associata né in forma familiare.

Pertanto i soci di società personali (S.n.c.) ed i collaboratori di imprese familiari che intendono iniziare un'attività in proprio, dal 1°/1/2012 non potranno aderire al regime dei minimi.

Lo stesso discorso vale per i soggetti che hanno iniziato un'attività prima del 31/12/2011 (ma dopo il 31/12/2007): se tali soggetti nel triennio precedente l'inizio attività erano soci di S.n.c. o collaboratori familiari, dal 1°/1/2012 non potranno continuare ad applicare il regime agevolato. Tali soggetti confluiranno nel nuovo regime intermedio di cui si dirà successivamente.

2.2.1.1 Socio accomandante o socio di S.r.l.

La CM 59/2001 ha precisato che la qualità di socio in società personali o di capitale non è di per sé causa ostativa per l'adozione del regime agevolato; occorre, infatti, fare riferimento all'effettivo esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo svolta concretamente dal socio.

In pratica se il soggetto è stato socio accomandante di S.a.s. o socio di S.r.l. , lo stesso può usufruire del regime agevolato purché non abbia svolto, nei tre anni precedenti, attività di gestione all'interno della società dopo il solo conferimento del capitale.

2.2.2 La nuova attività non deve essere mera prosecuzione di altra attività

Secondo la lett. b) del c. 2, art. 27 DL 98/2011, l'attività da esercitare non deve costituire, in nessun modo, ,era prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo (anche sotto forma di collaboratore coordinato e continuativo), escluso il caso del praticantato obbligatorio per l'esercizio di arti o professioni.

Tale norma ha carattere antielusivo al fine di contrastare i comportamenti di chi avendo in precedenza esercitato come lavoratore dipendente (con reddito assoggettato ad imposizione progressiva), muti la propria veste giuridica in imprenditore o lavoratore autonomo al solo scopo di beneficiare della tassazione agevolata dovuta dall'applicazione di un'imposta sostitutiva.

¹ CM 1/2001 punto 1.9.4

Nella CM 1/2001, emanata in occasione dell'introduzione del regime delle nuove iniziative produttive, l'Amministrazione finanziaria ha concesso una sostanziale "apertura" al regime agevolato per quei dipendenti che intraprendono un'attività simile a quella in precedenza svolta in qualità di lavoratori subordinati ma che si dotano di nuove strutture e acquisiscono nuovi clienti. In tal modo realizzano una nuova attività che non ha elementi di continuità con quanto in precedenza svolto come dipendente.

Con la CM 8/2001, l'Agenzia ribadisce che si deve ritenere mera prosecuzione dell'attività precedentemente esercitata, quella attività che presenta il carattere della novità unicamente sotto l'aspetto formale ma che viene svolta in sostanziale continuità, utilizzando, ad esempio, gli stessi beni dell'attività precedente, nello stesso luogo e nei confronti degli stessi clienti.

Si pensi, come indicato in circolare, ad un soggetto che ha lavorato come dipendente in un'impresa di autotrasporti ed intraprenda l'attività in proprio utilizzando lo stesso mezzo e servendo la stessa clientela dell'impresa di origine.

La CM conclude affermando che, in ogni caso, l'indagine diretta ad accertare la novità dell'attività intrapresa, va operata caso per caso, tenendo conto del contesto generale in cui la nuova attività viene esercitata.

2.2.2.1 Contratto di apprendistato

Il contratto di apprendistato è uno speciale rapporto di lavoro che prevede sia la prestazione di lavoro che la formazione in capo all'apprendista. Infatti la prestazione del lavoratore – apprendista comporta non solo la corresponsione della retribuzione, ma, anche, la formazione professionale finalizzata all'acquisizione della qualifica per la quale si è instaurato il rapporto di lavoro.

Considerato, quindi, che l'apprendistato costituisce un vero e proprio rapporto di lavoro subordinato, si ritiene che, anche in questo caso, valga la limitazione della mera prosecuzione di attività svolta come lavoro dipendente.

In sostanza, l'apprendista che termine il contratto di apprendistato e decide di aprire la stessa attività che svolgeva come dipendente, non può aderire al regime dei minimi.

2.2.2.2 Praticantato obbligatorio

I soggetti che, per l'esercizio di arti o professioni, sono obbligati ad un periodo di pratica obbligatoria necessaria al conseguimento del titolo di abilitazione alla professione, possono aderire al regime agevolato in quanto non è ravvisabile la mera prosecuzione, anche se l'attività di praticantato obbligatorio è stato svolto sotto forma di lavoro dipendente o collaborazione coordinata e continuativa.

Secondo l'Amministrazione ², l'attività di collaborazione, anche sotto forma di co.co.co., con lo studio presso il quale viene effettuata la pratica obbligatoria, costituisce solo una parte limitata dell'attività professionale. Di conseguenza

² CM 8/2001

l'attività professionale non può essere considerata mera prosecuzione di quella precedentemente esercitata.

La norma cita solo il caso del praticantato obbligatorio per l'esercizio di arti e professioni, tralasciando i casi in cui per l'esercizio di attività d'impresa o professionale per la quale non è prevista l'abilitazione, sia comunque necessario un periodo di tirocinio formativo.

In tali caso, considerato il silenzio normativo, si ritiene che i periodi di tirocinio formativo non possano essere equiparati ai casi di praticantato obbligatorio.

2.2.3 Limite dei ricavi nel caso di prosecuzione di attività svolta da altro soggetto

Alla lett. c), c. 2 dell'art. 27 DL 98/2011, è stabilito che nel caso in cui venga proseguita un'attività d'impresa svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei ricavi realizzati nel periodo d'imposta precedente dal soggetto dante causa, non deve superare i 30.000 euro.

È il caso della donazione, della successione ereditaria e della cessione d'azienda.

Già nel vecchio regime dei minimi, l'Amministrazione era intervenuta per chiarire, in ipotesi di continuità fiscale (donazione e successione ereditaria), quali erano i valori da prendere in considerazione nel caso di proseguimento dell'attività d'impresa.

L'Amministrazione, infatti, ha affermato che, alla luce della continuità dei valori fiscali ex art. 58 del TUIR, ai fini della verifica della sussistenza dei requisiti per l'accesso al regime dei minimi da parte dell'impresa risultante a seguito della trasformazione, sono rilevanti i valori del dante causa ante modificazione.

Tale affermazione, si ritiene assuma rilevanza limitatamente alle poste di carattere patrimoniale (nel caso specifico il requisito dei beni strumentali), in quanto la continuità fiscale ex art. 58 del TUIR si ravvisa limitatamente ai beni e non alle poste di carattere economico.

Conseguentemente, nell'individuazione dei ricavi, non si dovrà, in alcun modo, fare riferimento ai ricavi del dante causa.

Nel caso in cui non si possa parlare di continuità fiscale ex art. 58 del TUIR, come ad esempio nella cessione d'azienda, andranno considerati i beni strumentali in quanto tali e non come elementi caratterizzanti il cedente.

Rileveranno, pertanto, oltre ai beni acquistati successivamente alla trasformazione dal cessionario, unicamente quelli acquisiti dal dante causa attraverso l'acquisto dell'azienda.

Con l'introduzione di questa nuova disposizione sia nei casi di continuità fiscale (donazione e successione ereditaria) che nei casi in cui non ci sia continuità fiscale (cessione d'azienda) si deve fare riferimento anche al volume di ricavi realizzati dal dante causa nell'anno d'imposta precedente.

La formulazione della norma lascia dubbi circa l'applicabilità della stessa. Infatti, non è chiaro se la norma è applicabile solo ai soggetti che iniziano un'attività dal 1°/1/2012 o anche ai soggetti già in attività (naturalmente in presenza degli altri requisiti).

Infatti, il legislatore ha ricondotto la verifica del volume dei ricavi al periodo precedente *“quello di riconoscimento del predetto beneficio”*.

Non è chiaro se il richiamo al predetto beneficio si riferisce al beneficio del regime dei minimi in generale e quindi anche ai soggetti già in attività, oppure al solo beneficio concesso ai soggetti che iniziano un'attività dal 1° gennaio 2012 con applicazione dell'imposta sostitutiva del 5%.

In attesa di chiarimenti da parte dell'Agenzia, si ritiene, da una lettura più restrittiva della norma, che questa nuova disposizione si applichi anche ai soggetti già in attività al 31/12/2011, in possesso degli altri requisiti previsti per l'accesso al regime agevolato.

Pertanto, i soggetti che hanno iniziato un'attività dopo il 31/12/2007 per effetto di donazione, successione ereditaria o cessione d'azienda, dovranno verificare che il soggetto dante causa nel periodo precedente abbia realizzato ricavi per un importo inferiore a 30.000 euro.

2.2.4 Permanenza nel regime dei minimi per gli inizi attività dal 1°/1/2012

I soggetti che iniziano l'attività dal 1° gennaio 2012 ed hanno aderito, verificandone le condizioni, al regime dei minimi possono permanere nel regime agevolato rispettando le condizioni di permanenza già previste per il regime ante modifica.

In sintesi, i soggetti devono verificare:

* nell'anno in corso di:

- non aver percepito ricavi o compensi superiori a 30.000 euro;
- non aver effettuato cessioni all'esportazione;
- non aver sostenuto spese per lavoro dipendente;

* di non aver effettuato, nel triennio solare precedente, acquisti di beni strumentali per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro;

* di non esercitare un'attività in regime speciale Iva;

* di essere residente;

* di non effettuare in via esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricati, terreni edificabili ex art. 10 n. 8 DPR 633/72 e mezzi di trasporto nuovi ex art. 53, c. 1 DL 331/93;

* di non detenere partecipazioni in società di persone, associazioni professionali o S.r.l. trasparenti.

3 Misura dell'imposta sostitutiva

Dal 1° gennaio 2012, l'imposta sostitutiva passa dal 20% al **5%**.

Per le imprese ed i professionisti non cambia nulla in tema di ritenute di acconto nel caso in cui le somme da incassare siano da assoggettare a ritenuta.

Con la riduzione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva al 5%, le situazioni di credito saranno più rilevanti a fronte dell'assoggettamento dei ricavi/compensi a ritenuta di acconto. In particolar modo questa situazione si verifica nel caso di professionisti che generalmente applicano la ritenuta del 20% sui compensi a fronte dell'applicazione dell'imposta sostitutiva del 5% sul reddito.

Saranno, quindi, più numerose le richieste di rimborso delle ritenute subite in più rispetto alle somme dovute a titolo di imposta sostitutiva del 5% sul reddito dichiarato, tenendo anche conto che, in assenza di altri redditi, sarà difficile compensare tale credito.

4 Il regime transitorio degli “ex – minimi” o “regime intermedio”

Per facilitare il passaggio al regime ordinario di determinazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sui redditi da parte di coloro che fuoriescono dal regime dei minimi per effetto dell'introduzione delle nuove regole di accesso, la Manovra estiva correttiva (art. 27 c. 3, DL 98/2011) ha previsto l'introduzione di un nuovo regime, dai più denominato degli “ex – minimi” o “regime intermedio”.

Rientrano nel regime intermedio tutti quei soggetti già in attività o che ne iniziano una, in possesso dei requisiti previsti dal regime ante – modifica, ma non in possesso di quelli “nuovi” introdotti con il DL 98/2011.

Pertanto i soggetti che rispettano le condizioni per l'accesso al regime dei minimi ante – modifica previste dall'art. 1, c. 96 – 99 L. 244/07, ma non rispettano le nuove ed ulteriori condizioni previste dall'art. 27, c. 1 e 2, DL 98/2011, entrano nel regime degli “ex – minimi” o “regime intermedio”.

4.1 Agevolazioni previste per il regime degli “ex – minimi”

Il regime intermedio degli “ex – minimi” prevede:

- l'esonero dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili sia ai fini Iva che ai fini delle imposte sui redditi;
- l'esonero dalle liquidazioni e dai versamenti periodici Iva;
- l'esenzione dall'IRAP.

4.2 Adempimenti previsti per il regime degli “ex – minimi”

I soggetti che entrano nel regime degli “ex – minimi” devono ottemperare ai seguenti obblighi:

- ✓ conservazione dei documenti ricevuti ed emessi;
- ✓ fatturazione e certificazione dei corrispettivi (se prescritti);
- ✓ addebito a titolo di rivalsa dell'imposta sul valore aggiunto;
- ✓ detrazione dell'imposta sugli acquisti (anche intracomunitari) e importazioni;
- ✓ liquidazione e versamento annuale dell'Iva;
- ✓ presentazione della comunicazione dati Iva (salvo esoneri) e della dichiarazione annuale Iva;
- ✓ determinazione del reddito nei modi ordinari (criterio di competenza);
- ✓ applicazione degli studi di settore e compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti.

Rimane, invece il dubbio sull'obbligo in capo a tali soggetti di presentazione della comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva di importo non inferiore a 3.000 euro e della comunicazione "black list".

Si attendono chiarimenti dall'Amministrazione finanziaria.

4.3 Decadenza dal regime degli "ex – minimi"

Il comma 4, art. 27 DL 98/2011 disciplina le ipotesi di fuoriuscita per decadenza dal regime intermedio.

Il regime intermedio cessa di avere applicazione dall'anno successivo nel caso in cui si verificano le fattispecie previste dal c. 99, art. 1 L. 244/07 oppure viene meno una delle condizioni previste dal c. 96, art. 1 L. 244/07.

In sintesi, i soggetti devono verificare:

* nell'anno in corso di:

- non aver percepito ricavi o compensi superiori a 30.000 euro;
- non aver effettuato cessioni all'esportazione;
- non aver sostenuto spese per lavoro dipendente;

* di non aver effettuato, nel triennio solare precedente, acquisti di beni strumentali per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro;

* di non esercitare un'attività in regime speciale Iva;

* di essere residente;

* di non effettuare in via esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricati, terreni edificabili ex art. 10 n. 8 DPR 633/72 e mezzi di trasporto nuovi ex art. 53, c. 1 DL 331/93;

* di non detenere partecipazioni in società di persone, associazioni professionali o S.r.l. trasparenti.

Nel caso in cui si verifichi una di queste ipotesi, il soggetto fuoriesce dal regime intermedio dall'anno successivo.

Il comma 4 citato, non fa alcun riferimento alla causa di decadenza per l'anno in corso prevista dal c. 111, art. 1 L. 244/07 e, precisamente, quando il volume dei ricavi/compensi percepito nell'anno superi di oltre il 50% la soglia di 30.000 euro, cioè 45.000.

In attesa di chiarimenti si ritiene che anche per il superamento di oltre il 50% della soglia di 30.000 euro operi la decadenza dall'anno successivo.

4.4 Opzione per il regime ordinario

Il regime intermedio è il regime naturale di quei contribuenti che rispettano le condizioni per l'accesso al regime ante – modifica e non quelle nuove del DL

98/2011. Pertanto i soggetti che sono naturalmente nel regime intermedio, per uscirne, devono optare per l'applicazione del regime ordinario.

L'opzione (art. 27 c. 5 DL 98/2011) è vincolante per almeno un triennio ed è comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata. Vale pertanto il comportamento concludente.

Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime ordinario, l'opzione resta valida per ogni anno successivo fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.

Quindi, a differenza del regime dei "nuovi" minimi per il quale non sembra possibile il rientro dopo la fuoriuscita, per quanto riguarda il regime intermedio, invece, questo sembra possibile, fermo restando il possesso dei requisiti previsti per l'accesso al regime ante - modifica.

4.5 Regole di passaggio dal regime dei minimi al regime intermedio

Nel caso in cui per obbligo o per opzione, il soggetto minimo fuoriesca dal regime agevolato, lo stesso deve gestire le regole di passaggio.

Infatti nel caso in cui si passi da un regime forfetario di determinazione dell'Iva e delle imposte sui redditi ad un regime come quello degli ex - minimi di determinazione ordinaria Iva e IIDD, occorre tenere in considerazione le regole che disciplinano tale passaggio.

In particolare:

- ai fini Iva occorre operare la rettifica della detrazione c.d. a favore, con recupero dell'Iva non detratta in costanza di regime;
- la determinazione del reddito da ordinario deve tenere conto che:
 - i ricavi, i compensi e le spese sostenute che hanno già concorso a formare il reddito non rilevano nei periodi successivi anche se di competenza degli stessi;
 - i ricavi, i compensi e le spese che, pur di competenza del periodo agevolato, non hanno concorso a formare il reddito, sono rilevanti nei periodi successivi in cui si verificano i presupposti previsti dal regime dei minimi (criterio di cassa)
- nel calcolo e versamento degli acconti occorre considerare che:
 - in via prudenziale si deve effettuare comunque il versamento dell'imposta sostitutiva;
 - è possibile rideterminare gli acconti con il metodo previsionale;
 - l'acconto dell'imposta sostitutiva così versato si può scomputare dall'Irpef in sede di conguaglio (nel Modello Unico2011 era previsto un rigo apposito in cui indicare tale importo corrispondente al rigo RN 37 col. 4).