

La lente sul fisco

L'Aggiornamento Professionale on-line



Sede Legale - Via San Pio V n. 27 – 10125 Torino (TO)
Reg. Imprese di Torino n. REA 1144054
Sede operativa - Via Bergamo n. 25 – 24035 Cumo (BG)
P.IVA e C.F. 10565750014

Uffici - Tel. 035.4376262 – Fax 035.62.22.226
E-mail: info@alservizi.it
www.lalentesulfisco.it

N. 301
del 06.11.2014



La Memory

A cura della Redazione

Regime dei nuovi minimi: alla cassa il prossimo 01.12.2014 per il versamento del secondo acconto della sostitutiva

L'art. 1 co. da 96 a 117 della L. 24.12.2007 n. 244 (Finanziaria 2008) ha introdotto il regime dei contribuenti minimi, applicabile alle persone fisiche esercenti un'attività d'impresa, artistica o professionale, in possesso di determinati requisiti. **La disciplina in esame è stata oggetto di una profonda rivisitazione ad opera dell'art. 27 del DL 98/2001 (conv. L. 111/2011), il quale ne ha, tra l'altro, mutato la denominazione in regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori in mobilità (c.d. "nuovi" contribuenti minimi).** L'art. 1 co. 105 della L. 244/2007 dispone che, **per il versamento dell'imposta sostitutiva eventualmente dovuta dai contribuenti minimi, si osservano le disposizioni in materia di versamento dell'IRPEF.** Pertanto, **l'aumento dell'1% dell'acconto IRPEF dovuto in relazione all'anno 2013 e ai successivi (ex art. 11 co. 18 del DL 76/2013) è applicabile anche ai fini del versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva dei "nuovi" contribuenti minimi, anch'esso pari al 100%.** Sono **esclusi** dal versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva in commento i "nuovi" contribuenti minimi che hanno, in alternativa: *i)* evidenziato, nel rigo LM14 (UNICO 2014 PF), un'imposta pari a zero ovvero pari o inferiore a 51,00 euro; *ii)* aderito al regime dal periodo d'imposta 2014. L'acconto va versato in **due rate** qualora l'importo della **prima** superi **103,00 euro** . In tale ipotesi: *i)* **la prima rata, pari al 40%, è dovuta entro il termine del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente** (riguardo al 2014, la scadenza è stata fissata al 16.6.2014 ovvero al 16.7.2014, con la maggiorazione dello 0,4%, sebbene il contribuente abbia potuto beneficiare successivamente della proroga dei termini disposta dal DPCM 13.06.2014); *ii)* la

seconda, pari alla differenza tra l'acconto complessivo e la prima rata, va versata invece entro il **30 novembre (per il 2014, la scadenza è stabilita all'1.12.2014, dato che il 30.11.2014 cade di domenica)**.

**Il regime delle
nuove
iniziative
produttive**

L'art. 1 co. da 96 a 117 della L. 24.12.2007 n. 244 (Finanziaria 2008) **ha introdotto**, a decorrere dal 2008, **il regime dei contribuenti minimi**, applicabile alle persone fisiche esercenti un'attività d'impresa, artistica o professionale, in possesso di determinati requisiti.

La disciplina in esame è stata oggetto successivamente di una profonda rivisitazione ad opera dell'art. 27 del DL 98/2001 (conv. L. 111/2011), il quale ne ha, tra l'altro, mutato la denominazione in regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori in mobilità (c.d. "nuovi" **contribuenti minimi**).

Per effetto di tali modifiche, **a decorrere dall'1.1.2012, il regime in esame può essere applicato:**

- **per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro successivi (cioè per 5 annualità);**

OSSERVA

In deroga a tale regola generale, **viene prevista l'applicabilità del regime anche oltre il quarto periodo d'imposta successivo a quello di inizio dell'attività, ma non oltre il periodo d'imposta di compimento del trentacinquesimo anno di età**. Si consideri, ad esempio, **un soggetto che, nel gennaio del 2012, all'età di 25 anni, inizi un'attività d'impresa: in base alla disposizione in esame, tale soggetto potrà fruire del regime agevolato, in presenza di tutti i necessari requisiti, per un totale di 10 annualità successive alla prima (4 "ordinarie", più le annualità successive fino a quella in cui compirà 35 anni), vale a dire fino al 2022.**

Trattamento non altrettanto favorevole, invece, è riservato a colui che, sempre nel 2012, ma all'età di 33 anni, avvii la medesima attività; in tal caso, il regime potrebbe essere utilizzato, facendo applicazione della regola generale, per quattro periodi d'imposta oltre quello di avvio dell'attività, cioè fino al 2016 (anno in cui il soggetto compirà 37 anni).

- **esclusivamente alle persone fisiche che:**
 - **intraprendono un'attività d'impresa, arte o professione;**

- l'hanno **intrapresa successivamente** al **31.12.2007**, pertanto, i contribuenti minimi che hanno iniziato l'attività prima del 2008 sono esclusi dal regime agevolato

OSSERVA

Inoltre, il **reddito d'impresa o di lavoro autonomo conseguito dal "nuovo" contribuente minimo continua a non concorrere alla formazione del proprio reddito complessivo, in quanto sempre tassato forfetariamente con un'imposta sostitutiva (pari al 5% in luogo del previgente 20%) dell'IRPEF e delle relative addizionali regionale e comunale.**

La disciplina degli acconti

L'art. 1 co. 105 della L. 244/2007 dispone che, per il versamento dell'imposta sostitutiva eventualmente dovuta dai contribuenti minimi, **si devono osservare le medesime disposizioni in materia di versamento dell'IRPEF**: la Relazione governativa alla L. 244/2007 ha chiarito, peraltro, che si applicano *"le disposizioni vigenti in materia di acconto dell'imposta, compensazione e rateazione"*.

Pertanto, l'**aumento dell'1% dell'acconto IRPEF dovuto in relazione all'anno 2013 e ai successivi** (ex art. 11 co. 18 del DL 76/2013) **è applicabile anche ai fini del versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva dei "nuovi" contribuenti minimi, anch'esso pari al 100%.**

MISURA DEGLI ACCONTI

IRPEF

Sostitutiva minimi

L'articolo 11, comma 18 del DL 76/2013 (disposizioni in materia fiscale) ha stabilito che *"a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, la misura dell'acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è fissata al 100 per cento"*.

Soggetti tenuti al versamento dell'acconto

Analogamente a quanto previsto ai fini IRPEF, sono tenuti a pagare l'acconto dell'imposta sostitutiva i **"nuovi" contribuenti minimi che hanno presentato il modello UNICO 2014 PF** con l'indicazione **al rigo LM14 di un importo pari o superiore a 52,00 euro.**

Passaggio diretto dal regime per le nuove iniziative produttive a quello dei "nuovi" minimi

Ma cosa accade, ai fini della determinazione degli acconti, nel caso in cui **il contribuente "dovesse transitare" dal regime per le nuove iniziative produttive** (art. 13 della L. 23.12.2000 n. 388, c.d. "forfettino") **a quello dei "nuovi" minimi.**

Esempio

È il caso questo del contribuente che ha iniziato la propria attività nel 2011 e che, allo scadere del triennio agevolato (2013), ha optato per il regime dei "nuovi" minimi, finché esso sarà applicabile: **Vale a dire, fino al 2015** (5 anni, comprensivi del triennio in cui si è applicato il "forfettino") o, se posteriore, **fino al compimento del trentacinquesimo anno di età.**

In tale ipotesi, se il contribuente ha dichiarato nel modello **UNICO 2014** solo redditi d'impresa o di lavoro autonomo soggetti all'imposta sostitutiva prevista dai citati regimi, **l'acconto IRPEF 2014 non è comunque dovuto sempre che, nel 2014, il contribuente preveda:**

- **di non conseguire ulteriori redditi** rispetto a quello d'impresa o di lavoro autonomo assoggettato ad imposta sostitutiva ovvero,
- **di non risultare titolare di un reddito complessivo da assoggettare ad IRPEF.**

Fuoriuscita dal regime dei minimi a partire dal 2014

Ma cosa accade nel caso in cui **il contribuente "dovesse fuoriuscire" dei "nuovi" minimi (per obbligo o scelta), atteso che non è prevista, al caso di specie, una specifica disciplina con riferimento agli acconti d'imposta.** Al riguardo, pare comunemente ragionevole ritenere che **operino le regole generali in materia di versamento degli acconti delle imposte sui redditi.**

In buona sostanza, ai **fini del calcolo dell'acconto IRPEF 2014 con il criterio storico, nessun rilievo assume il reddito assoggettato ad imposta sostitutiva nel 2013.**

Diverso è il caso in cui, **l'acconto IRPEF 2014 dovesse essere determinato con il criterio previsionale:** in tale circostanza, **il reddito che, nel 2014, derivasse dall'attività d'impresa o di lavoro autonomo per la quale nel 2013 si è applicato il regime dei minimi andrebbe considerato nel reddito complessivo IRPEF 2014 sul quale calcolare la relativa IRPEF virtuale 2014,** base di commisurazione dell'acconto 2014.

Esempio

Si consideri **un contribuente che ha fruito del regime dei minimi per il solo periodo d'imposta 2013, essendone fuoriuscito a partire dal 2014** (ad

esempio, per aver percepito nel 2013 ricavi o compensi superiori a 30.000,00 euro, ma non a 45.000,00 euro, oppure per la mancanza degli ulteriori requisiti richiesti dal DL 98/2011).

In tale ipotesi, **dal momento che per il 2014 non sarà dovuta alcuna imposta sostitutiva da dichiarare nel quadro LM del modello UNICO 2015 PF** (come conseguenza della fuoriuscita del contribuente dal regime), **si ritiene che nel 2014 non sia dovuto alcun importo a titolo di acconto di tale imposta.**

Potrebbe, invece, risultare dovuto l'acconto IRPEF 2014, al ricorrere delle condizioni sopra esposte (utilizzo del metodo previsionale per determinare l'acconto sui redditi assoggettati alla sostitutiva prima della fuoriuscita dal regime). In tale circostanza, **il contribuente dovrà corrispondere in due rate o in un'unica soluzione l'acconto IRPEF, secondo le consuete modalità e con i codici tributo propri dell'IRPEF.**

Modalità di versamento

L'acconto va versato in **due rate** qualora l'importo della **prima** superi **103,00 euro (1)**.

In tale ipotesi:

- la prima rata, pari al **40%**, è dovuta entro il termine del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente (riguardo al 2014, la scadenza è fissata al 16.6.2014 ovvero al 16.7.2014, con la maggiorazione dello 0,4%)²;
- la **seconda**, pari alla differenza tra l'acconto complessivo e la prima rata, va versata entro il **30 novembre entro il 30 novembre (per il 2014, la scadenza è stabilita all'1.12.2014, dato che il 30.11.2014 cade di domenica)**.

1 Come anticipato in premessa, l'aumento dell'1% dell'acconto IRPEF dovuto in relazione all'anno 2013 e ai successivi (ex art. 11 co. 18 del DL 76/2013) è applicabile anche ai fini del versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva dei "nuovi" contribuenti minimi, anch'esso pari al 100%.

2 Si ricorda che, **con il DPCM 13.6.2014 è stata disposta**, a favore dei contribuenti interessati dagli studi di settore, la **proroga dei termini per il versamento delle imposte e dei contributi derivanti dai modelli UNICO 2014 e IRAP 2014:**

→ dal 16.6.2014 al 7.7.2014, senza alcuna maggiorazione;

→ dall'8.7.2014 al 20.8.2014, versando la maggiorazione dello 0,4%, a titolo di interesse corrispettivo.

Il DPCM in argomento **ha previsto espressamente che la proroga si sarebbe potuta applicare anche ai c.d. "contribuenti minimi"**, sempre che essi svolgano attività economiche per le quali sono previsti gli studi di settore, **ancorché siano esclusi per legge dalla relativa applicazione**. In buona sostanza, la **proroga ha interessato il saldo 2013 e la prima rata dell'acconto dell'imposta sostitutiva 2014 dovuti dai soggetti che aderiscono al regime in argomento.**

OSSERVA

In caso contrario (importo della prima rata non superiore ad € 103,00), il versamento **deve essere effettuato in un'unica soluzione entro il 30 novembre** (per il 2014, la scadenza è stabilita all'1.12.2014, dato che il 30.11.2014 cade di domenica).

Metodo previsionale o il metodo storico

Gli acconti d'imposta costituiscono **una riscossione anticipata dei tributi per il periodo d'imposta in corso**, cioè prima che sia sorta l'effettiva obbligazione tributaria; per questo motivo è consentito al contribuente di effettuare un **ricalcolo** degli stessi, **tenendo conto dei redditi effettivamente conseguiti nell'anno**. In buona sostanza, **detti acconti possono essere determinati sulla base di uno dei seguenti metodi:**

METODO DETERMINAZIONE ACCONTI

Metodo storico	L'acconto si determina sulla base del risultato dichiarato per il periodo d'imposta 2013;
Metodo previsionale	L'acconto si determina sulla base del risultato che si presume di dichiarare con riferimento al periodo d'imposta 2014.

Codici tributo

Con la **Risoluzione n. 59/E/2012** sono stati istituiti **3 codici tributo** per il versamento degli acconti dovuti, da riportare in sede di compilazione del modello di pagamento unificato "F24":

VERSAMENTO DELL'ACCONTO

Codice tributo	Descrizione
"1793"	"Imposta sostitutiva sul regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità – Acconto prima rata - art. 27, dl 06/06/2011, n. 98, conv., con modif., dalla l. n. 111/2011";
"1794"	"1794" denominato "Imposta sostitutiva sul regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità – Acconto seconda rata o in unica soluzione - art. 27, dl 06/06/2011, n. 98, conv., con modif., dalla l. n. 111/2011
"1795"	"1795" denominato "Imposta sostitutiva sul regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità – Saldo - art. 27, dl 06/06/2011, n. 98, conv., con modif., dalla l. n. 111/2011

Regime sanzionatorio

Rammentiamo, infine, che, in caso di violazioni nel versamento degli acconti, le sanzioni applicabili sono quelle previste a seguito della riforma del sistema sanzionatorio tributario non penale, in vigore dall'01.04.1998. **In caso di omissio, insufficiente o ritardato versamento degli acconti IRPEF, IRES e IRAP, si applicano:**

- **la sanzione amministrativa pari al 30%** dell'importo non versato o versato in ritardo;
- **gli interessi di mora.**

Si evidenzia, **comunque che sarà possibile regolarizzare il versamento applicando il ravvedimento operoso applicando:**

- ↘ **la sanzione è ridotta ad un decimo del minimo (3%),** nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, **se il versamento viene effettuato entro 30 giorni dalla scadenza (quindi entro il 31.12.2014);**
- ↘ **la sanzione è ridotta ad un ottavo del minimo (3,75%), se la regolarizzazione** degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, **avviene oltre il 30° giorno dalla scadenza, ma entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al 2014 (Unico 2015).**

OSSERVA

Inoltre, **sono dovuti gli interessi moratori al tasso legale, con maturazione giorno per giorno, pari all'1 % a partire dall'1.1.2014, salvo eventuali modifiche applicabili dall'1.1.2015, che dovranno essere stabilite con apposito DM da pubblicare sulla G.U. entro il 15.12.2014.**

Ravvedimento sprint

Si ricorda, inoltre, che ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 471/97 così come modificato dal DL 98/2011, in caso di **tardivo versamento con ritardo non superiore ai quindici giorni, le sanzioni sono ridotte per un importo pari ad un quindicesimo per giorno di ritardo.** Questo beneficio si cumula con le riduzioni previste per il ravvedimento operoso. Quindi, se il pagamento delle somme relative ai versamenti derivanti dalle imposte risultanti dalla dichiarazione avviene, per ipotesi, con un solo giorno di ritardo, il **contribuente può beneficiare, cumulativamente delle riduzioni delle sanzioni previste dall'art. 13 co. 1 del DLgs. 471/97 e dal ravvedimento operoso.**

La sanzione contemplata dall'art. 13 del DLgs. 471/97, **pari al 30% delle somme non versate o versate in ritardo,** è ridotta quindi a un importo pari ad un quindicesimo per ogni giorno di ritardo, perciò nella misura del 2% giornaliero. In tal caso nel complesso, **la sanzione si riduce dello 0,20% per ogni giorni di ritardo fino al quattordicesimo.** Pertanto, se il ravvedimento è effettuato:

- con un giorno di ritardo, la sanzione ridotta sarà dello **0,20%** (2% ridotto a 1/10),
- con due giorni di ritardo, la sanzione ridotta sarà dello **0,40%** (4% ridotto a 1/10),
- con 5 giorni di ritardo, la sanzione ridotta sarà dell'**1%** (10% ridotto a 1/10), e così via.

**Tabella
riepilogativa**

La tabella di seguito esposta riepiloga la **modulazione della sanzione piena** (applicabile dall'Ufficio) **e ridotta** (in caso di ravvedimento operoso).

Giorni di ritardo	Sanzione ordinaria applicabile	Sanzione ridotta per effetto del ravvedimento operoso
1	2%	0,2%
2	4%	0,4%
3	6%	0,6%
4	8%	0,8%
5	10%	1%
6	12%	1,2%
7	14%	1,4%
8	16%	1,6%
9	18%	1,8%
10	20%	2%
11	22%	2,2%
12	24%	2,4%
13	26%	2,6%
14	28%	2,8%
15 - 30	30%	3%
31 - scadenza ravvedimento operoso	30%	3,75%

Copyright© La Lente sul Fisco