

# REGIME FORFETTARIO: novità del regime forfettario.

## PREMESSA

L'art. 1 co.54 – 57 della L. 29.12.2022 n. 197 (legge di Bilancio 2023) prevede:

- estensione del regime forfettario di cui all'art. 1 co.54 – 89 della L.23.12.2014 n.190, mediante l'incremento da 65.000,00 a 85.000,00 euro del limite dei ricavi e compensi per l'accesso e la permanenza nel medesimo;
- la fuoriuscita automatica ed immediata dal citato regime forfettario nel caso in cui, in corso d'anno, i ricavi o i compensi percepiti superino i 100.000 euro;

A decorrere dal 01.01.2023 entra in vigore il suddetto intervento della L.197/2022 e, dunque, la nuova soglia di ricavi e compensi del regime forfettario deve essere verificata ad inizio anno sulla base del risultato dell'anno precedente (anno di imposta 2022)

## ESTENSIONE DEL REGIME FORFETTARIO

Il regime forfettario è applicabile dalle persone fisiche esercenti attività di impresa, arti e professioni, che contemporaneamente:

- rispettano i requisiti di accesso e permanenza ai sensi dell'art. 1 co. 54 della L.190/2014

### **Fino al 31.12.2022**

- Ricavi e compensi non superiori a 65.000 euro, nel periodo precedente, ragguagliabili ad anno
- Sostentimento di determinate spese per lavoro di un ammontare complessivamente non superiore a 20.000 euro lordi

### **Dall'1.1.2023**

- Ricavi e compensi non superiori a 85.000 euro, nel periodo precedente, ragguagliabili ad anno
- Sostentimento di determinate spese per lavoro di un ammontare complessivamente non superiore a 20.000 euro lordi

- non si trovano in condizioni ostative o di esclusione ai sensi dell'art. 1 co.57 della L. 190/2014

## LIMITI E RICAVI

A seguito della modifica dell'art. 1 co. 54 lett. a) della L. 197/2022, che interviene esclusivamente rispetto al requisito relativo al limite di ricavi e compensi, l'accesso e la permanenza nel regime sono possibili per i soggetti che, nell'anno precedente, *“hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 85.000”*.

Fino al 31.12.2022 la soglia fissata era pari a 65.000,00 euro.

### 1. RICAVI E COMPENSI RILEVANTI

Ai sensi degli artt. 54, 57 e 85 del TUIR, ai fini del computo del limite, rilevano i ricavi e i compensi derivanti dall'esercizio dell'attività d'impresa, di arte o professione.

Nello specifico:

- per i **professionisti iscritti alla Gestione separata INPS**: tra i compensi rilevanti ai fini della predetta soglia, va computata la maggiorazione del 4% addebitata ai committenti in via definitiva;
- per i **professionisti iscritti alle Casse di previdenza professionali private** (R.M. 11.7.96 n. 109/E): non costituisce parte del compenso a norma dell'art. 54 del TUIR il contributo integrativo;

Ai fini dell'accesso al regime forfetario, se nell'anno precedente è stato applicato il regime IVA ordinario con addebito dell'imposta in fattura, i ricavi e i compensi vanno assunti al netto di detta imposta.

## 2. CRITERI DI COMPUTO

Richiamando la circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2015 n. 6, § 9.6 e 10.4.2019 n. 9, § 2.2, la soglia si calcola sulla base dei ricavi o dei compensi relativi all'anno precedente, assunti applicando lo stesso criterio di computo (competenza/cassa) previsto dal regime fiscale e contabile applicato in quel periodo d'imposta.

A partire dal 2023, quindi, la verifica del limite è effettuata:

- tenendo conto del nuovo valore di 85.000,00 euro, da verificare con riferimento al 2022;
- computando i ricavi e i compensi secondo il criterio di cassa. Per gli imprenditori in regime di contabilità ordinaria nel 2022 si applica il principio di competenze (eccezione)

### ESEMPIO:

Professionista che entro il 31.12.2022 ha percepito compensi per un ammontare complessivo di 75.000,00 euro. Il medesimo può accedere al regime forfetario, in quanto i compensi risultano essere superiori al limite di 65.000,00 euro, ma inferiori a quelli indicati dalla nuova previsione in vigore dal 2023.

Ai fini del computo dei limiti, non rilevano i maggiori componenti positivi da "adeguamento" agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), di cui all'art. 9-bis del DL 50/2017 (ex art. 1 co. 55 lett. a) della L. 190/2014).

Al netto di tale esclusione, alla formazione delle soglie di accesso al regime forfetario, concorre ogni altro ricavo o compenso, compresi quelli derivanti da operazioni realizzate con la Città del Vaticano e con San Marino (circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2015 n. 6, § 9.4).

### 2.1 Contemporaneo esercizio di più attività

Ai fini del computo del limite di ricavi o compensi, nel caso di esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici ATECO, si assume la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate (ex art. 1 co. 55 lett. b) della L. 190/2014).

La circ. Agenzia delle Entrate 10.4.2019 n. 9, § 2.2. precisa che si assume esclusivamente la somma dei ricavi conseguiti nell'esercizio delle attività commerciali esercitate nel caso in cui sia esercitata un'attività agricola che rispetta i limiti previsti dall'art. 32 del TUIR e una o più attività commerciali ad essa connesse.

### 2.2 Raggiungimento ad anno in caso di inizio attività

Nel caso di inizio di attività in corso d'anno la soglia di ricavi e compensi deve essere raggiunta all'anno.

#### ESEMPIO

Inizio della professione in data 1.3.2023 – applicato regime forfetario.

Vanno considerati i giorni dell'attività per l'anno 2023 (ovvero dal 1.3.2023 al 31.12.2023); pertanto il limite va rapportato agli effettivi giorni di attività.

DETERMINAZIONE LIMITE RICAVI ANNO:  $85.000,00 \times (306/365) = 71.260,27$  euro.

In caso di superamento del suddetto limite rideterminato verrà applicato il regime ordinario ai fini delle imposte dirette e IVA.

### 2.3 Rilevanza dell'attività cessata

In caso di un'attività cessata, diversa da quella iniziata nel corso dell'anno successivo e per la quale si intende usufruire del regime forfetario, sono rilevanti, ai fini della determinazione dei limiti dimensionali, i ricavi di competenza dell'anno precedente a quello di accesso al regime agevolato.

### 2.4 Somme derivanti da attività occasionale

Sono esclusi dal limite i compensi di natura occasionale qualificabili come redditi diversi ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. i) e l) del TUIR9.

### 2.5 Chiarimenti ufficiali intervenuti con riferimento al computo della soglia di ricavi e compensi

Di seguito si riporta un elenco dei principali chiarimenti ufficiali intervenuti con specifico riferimento al computo della soglia di ricavi e compensi per l'accesso al regime forfetario.

- a) L'importo dell'imposta di bollo addebitato in fattura al cliente assume natura di ricavo o compenso, concorrendo al limite d'accesso e permanenza nel regime e all'imponibile soggetto ad imposta sostitutiva. **Risposta all' interpello del 12.8.2022 n. 428**
- b) I contributi a fondo perduto percepiti in relazione all'emergenza Coronavirus non devono essere computati nel limite di ricavi e compensi ai fini dell'accesso o della permanenza nel regime. **Risposta all' interpello 24.6.2021 n. 443**
- c) I compensi percepiti per l'incarico di consigliere di amministrazione presso una clinica privata da parte di un medico chirurgo professionista si qualificano come redditi di lavoro autonomo di cui all'art. 53 del TUIR. Ai fini dell'accesso al regime forfetario, il superamento della soglia di ricavi e compensi va verificata considerando il complesso dei compensi percepiti dalle attività svolte. **Risposta all' interpello 21.6.2019 n. 202**
- d) I compensi derivanti dalla cessione del diritto d'autore (art. 53 co. 2 lett. b) del TUIR) concorrono alla verifica del limite di ricavi e compensi solo se correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta, circostanza ritenuta sussistente se, sulla base di un esame degli specifici fatti e circostanze, gli stessi non sarebbero stati conseguiti in assenza dello svolgimento dell'attività di lavoro autonomo. **Circ. 10.4.2019 n. 9, § 2.2, risposta a interpello Agenzia delle Entrate 12.12.2019 n. 517**
- e) Non è possibile applicare il regime forfetario se, alla data di apertura della partita IVA, si sia già a conoscenza del dispositivo di una sentenza che riconosce la spettanza di ricavi (relativi ad un'attività precedentemente cessata) superiori alla soglia in esame, i quali verranno pagati durante il periodo di fruizione del regime agevolato. **Risposta a interpello 17.6.2019 n. 195**
- f) Sono escluse dal limite le somme percepite a titolo di indennità di maternità, non avendo natura di ricavo o compenso, ma rappresentando proventi sostitutivi di redditi, ai sensi dell'art. 6 co. 2 del TUIR. **Circ. Agenzia delle Entrate 30.5.2012 n. 17 (§ 6.1.1 lett. b), confermata a Telefisco 2020; risposta a interpello Agenzia delle Entrate 11.11.2021 n. 777**

### 3. LIMITE ALLE SPESE PER LAVORO DIPENDENTE

L'applicazione del regime forfetario è condizionata al fatto che, nell'anno precedente, siano state sostenute spese per determinate tipologie di rapporti di lavoro per un ammontare non superiore a 20.000,00 euro lordi (lett. b) dell'art. 1 co. 54 della L. 190/2014). In caso di inizio attività nel corso dell'anno non è previsto il ragguaglio ad anno del limite.

Il limite è computato considerando il costo del lavoro complessivo, comprensivo di ogni onere contributivo e accessorio a carico del datore di lavoro.

#### 3.1 Spese rilevanti

Concorrono alla formazione del limite le spese relative:

- al lavoro accessorio (di cui all'art. 70 del DLgs. 276/2003)<sup>13</sup>;
- ai lavoratori dipendenti<sup>14</sup>;
- ai collaboratori di cui all'art. 50 co. 1 lett. c) e c-bis) del TUIR, anche se assunti secondo la modalità riconducibile ad un progetto ai sensi degli artt. 61 ss. del DLgs. 276/2003<sup>15</sup>;
- agli utili erogati agli associati in partecipazione con apporto costituito da solo lavoro (art. 53 co. 2 lett. c) del TUIR), limitatamente alla residua operatività della disposizione;
- alle somme corrisposte per le prestazioni di lavoro effettuate dall'imprenditore medesimo o dai suoi familiari (art. 60 del TUIR).

Sono esclusi dal già menzionato limite i compensi erogati per prestazioni di natura occasionale<sup>16</sup>.

### 4. CONDIZIONI OSTATIVE

Le diverse condizioni ostative (o di esclusione) al regime forfetario sono state interessate nel corso degli anni da numerosi interventi dell'Agenzia delle Entrate.

Si riporta una sintesi dei chiarimenti più rilevanti nell'ottica dell'applicazione del regime dal 2023.

#### a. REGIMI SPECIALI IVA E DI DETERMINAZIONE FORFETARIA DEL REDDITO

La condizione rileva con riferimento al medesimo anno di applicazione del regime; ove accertata, ne impedisce l'utilizzo per quell'anno (circ. 10/2016, § 2.3).

#### b. REGIMI SPECIALI IVA E DI DETERMINAZIONE FORFETARIA DEL REDDITO

L'esercizio di un'attività in regime speciale IVA o di determinazione forfetaria del reddito (d'impresa o di lavoro autonomo) impedisce il ricorso al regime forfetario per tutte le altre attività esercitate.

I produttori agricoli, titolari di reddito fondiario e non d'impresa, possono applicare il regime forfetario per le altre attività che intendono svolgere (circ. 9/2019, § 2.3.1).

Nel caso in cui il contribuente, avendone facoltà, opti per applicare l'IVA nei modi ordinari, è ammessa l'applicazione del regime forfetario, a condizione che l'opzione sia stata esercitata nell'anno d'imposta precedente a quello di applicazione del regime forfetario (circ. 9/2019, § 2.3.1).

#### c. RESIDENZA FISCALE ALL'ESTERO

La condizione rileva con riferimento al medesimo anno di applicazione del regime; ove accertata, ne impedisce l'utilizzo per quell'anno (circ. 10/2016, § 2.3).

Un soggetto non residente può essere considerato nella medesima situazione di un soggetto residente, con conseguente parità di trattamento fiscale ai fini del regime forfetario, solo se risiede in un Paese dell'Unione europea ovvero in un Paese dello Spazio economico europeo - SEE (Islanda, Norvegia e Liechtenstein) e produce in Italia, in qualità di Stato fonte, la maggior parte del suo reddito complessivamente prodotto (almeno il 75%) (risposta a interpello 119/2020).

*d. PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ DI PERSONE E SOGGETTI ASSIMILATI*

Il possesso della partecipazione preclude l'utilizzo del regime, salvo che "il contribuente, nell'anno precedente a quello di applicazione del regime stesso, provveda preventivamente a rimuoverla" (circ. 9/2019, § 2.3.2).

Non integra la condizione ostativa (circ. 9/2019, § 2.3.2):

- la partecipazione in società semplici, tranne nei casi in cui le stesse producano redditi di lavoro autonomo o, in fatto, d'impresa;
- l'acquisto della partecipazione in corso d'anno per successione o donazione, se la stessa è ceduta entro l'anno.

La condizione è integrata anche in caso di partecipazioni detenute a titolo di nuda proprietà (risposte a interpello 125/2019 e 127/2019).

La dichiarazione di fallimento di una società di persone non è sufficiente ad escludere la configurabilità della condizione ostativa (risposta a interpello 422/2022).

*e. PARTECIPAZIONI IN S.R.L.*

La condizione ostativa va verificata alla fine dell'anno di applicazione del regime (a consultivo); ove realizzata, determina la fuoriuscita dal regime dall'anno successivo (circ. 9/2019, § 2.3.2).

Il controllo della S.r.l. è valutato in base all'art. 2359 co. 1 c.c. Nell'ambito delle persone interposte, sono ricompresi anche i familiari di cui all'art. 5 co. 5 del TUIR (circ. 9/2019, § 2.3.2).

La riconducibilità diretta o indiretta dell'attività della S.r.l. a quella individuale è sussistente se:

- le due attività sono incluse in una medesima sezione ATECO, da valutarsi non in base ai dati formalmente dichiarati, ma considerando quelli attribuibili in base alle attività effettivamente esercitate;
- la persona fisica in regime forfetario effettua cessioni di beni o prestazioni di servizi tassati con imposta sostitutiva alla S.r.l., direttamente o indirettamente controllata, la quale, a sua volta, deduce dal reddito il relativo costo (circ. 9/2019, § 2.3.2).

Per configurare la condizione ostativa, devono sussistere entrambi i presupposti del controllo e della riconducibilità dell'attività della società a quella individuale (circ. 9/2019, § 2.3.2).

*f. LAVORO PREVALENTE PER IL PRECEDENTE O L'ATTUALE DATORE DI LAVORO*

La condizione ostativa va verificata al termine del periodo d'imposta in cui è stato applicato il regime agevolato; ove realizzata, determina la fuoriuscita dal regime dall'anno successivo (circ. 9/2019, § 2.3.2).

Per integrare la causa ostativa, i ricavi e i compensi percepiti nell'anno nei confronti dei datori di lavoro ovvero dei soggetti a essi riconducibili devono essere, in ogni caso, superiori al 50% del totale (circ. 9/2019, § 2.3.2).

Sono interessati dalla condizione i soggetti che percepiscono o hanno percepito:

- redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del TUIR (con esclusione dei redditi conseguenti al pensionamento obbligatorio);
- redditi di cui all'art. 50 co. 1 lett. a), b), c-bis) (con esclusione dei compensi a revisori e sindaci di società ed e) del TUIR.

#### *g. POSSESSO DI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI*

Il periodo da considerare per il calcolo del limite di 30.000 euro è l'anno precedente a quello in cui si intende accedere o permanere nel regime.

Nel limite non vanno considerati gli emolumenti arretrati assoggettati a tassazione separata ai sensi dell'art. 17 co. 1 lett. b) del TUIR (risposta a interpello 102/2020).

Nel limite rilevano le somme percepite a titolo di premi di risultato in virtù di contratti collettivi, assoggettate ad imposta sostitutiva (risposta a interpello 398/2020).

Sono computati nel limite anche i redditi derivanti da rapporti di lavoro dipendente instaurati all'estero, indipendentemente dalla residenza del percettore (risposte a interpello 257/2021, 81/2021 e 359/2020).

La cessazione del rapporto lavorativo consente di non considerare il limite di 30.000 euro se è intervenuta nell'anno precedente a quello di applicazione del regime forfetario (circ. 10/2016, § 2.3).

In caso di cessazione del rapporto lavorativo, il limite non si considera se:

- non siano percepiti redditi di pensione i quali, in quanto assimilati al reddito di lavoro dipendente, assumono rilievo, anche autonomo, ai fini del raggiungimento della soglia;
- non sia intrapreso un nuovo rapporto di lavoro, ancora in essere al 31 dicembre dell'anno precedente (circ. 10/2016, § 2.3).

## 5. SUPERAMENTO LIMITE DEI 100.000: FUORISCITA IN CORSO D'ANNO

L'art. 1 co. 71 della L. 190/2014 dispone che la perdita di uno dei requisiti d'accesso, oppure la verifica di una condizione ostativa determina la fuoriuscita dal regime forfetario a decorrere dall'anno successivo a quello in cui si verifica l'evento.

L'art. 1 co. 54 lett. b) della L. 197/2022 introduce ulteriori periodi alla norma, prevedendo la cessazione del regime dall'anno stesso in cui i ricavi o i compensi percepiti superano 100.000,00 euro.

Pertanto, la fuoriuscita dal regime forfetario per il superamento del limite di ricavi e compensi può essere sintetizzata come segue:

- ricavi e compensi compresi tra 85.000 e 100.000 euro: fuoriuscita dall'anno successivo;
- ricavi e compensi superiori a 100.001 euro: fuoriuscita immediata.

### 5.1 Effetti ai fini IRPEF

Come indicato nella relazione illustrativa al Ddl. di bilancio 2023, ai fini delle imposte dirette, per il periodo d'imposta in cui i ricavi o i compensi superano il limite di 100.000,00 euro, il reddito è determinato con le modalità ordinarie, con applicazione di IRPEF e relative addizionali.

Dovranno essere assolti, sin da inizio anno, anche i conseguenti obblighi in tema di tenuta delle scritture contabili.

### 5.2 Effetti ai fini IVA

La fuoriuscita in corso d'anno dal regime agevolato comporta l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari, con assoggettamento ai conseguenti adempimenti.

Ai sensi dell'art. 1 co. 71 terzo periodo della L. 190/2014 "è dovuta l'imposta sul valore aggiunto a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite".

Viene fatta salva l'esclusione da IVA Per le operazioni precedenti che, ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72, si intendono già effettuate, viene fatta salva l'esclusione da IVA e non si pone la necessità di operare rettifiche.

## TRANSITO AL REGIME FORFETARIO

### 1. PROFILI IVA

Il regime forfetario prevede l'esclusione da IVA (art. 1 co. 58 - 63 della L. 190/2014), con conseguente esonero dalla gran parte degli obblighi e degli adempimenti connessi. Conseguentemente, l'applicazione e la fuoriuscita dallo stesso comportano, rispettivamente, la cessazione degli ordinari adempimenti posti in essere ai fini dell'imposta, oppure la ripresa dei medesimi.

Dall'1.1.2023 non deve più essere addebitata l'imposta sulle operazioni attive e detratta quella pagata sugli acquisti, per effetto del transito dal regime ordinario IVA al regime forfetario.

Sulle fatture emesse dovrà essere riportata l'annotazione circa l'applicazione del regime agevolato ed assolta l'imposta di bollo di 2,00 euro se la somma è di importo superiore a 77,47 euro.

#### 1.1. Erroneo addebito dell'IVA

L'addebito dell'imposta durante il regime forfetario non rappresenta necessariamente un comportamento concludente volto a manifestare la volontà di applicare il regime ordinario.

Potrà essere considerato comportamento concludente, il caso in cui, unitamente all'emissione della fattura con addebito dell'imposta, il contribuente abbia, altresì, esercitato il diritto alla detrazione e proceduto alle liquidazioni periodiche del tributo.

La correzione dell'erroneo addebito dell'imposta può avvenire mediante l'emissione di note di variazione "*da conservare, ma senza obbligo di registrazione ai fini IVA, che il cessionario/committente dovrà registrare, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o al prestatore a titolo di rivalsa*" (circ. Agenzia delle Entrate 10.4.2019 n. 9, § 4.1). È opportuno che la correzione intervenga quanto prima, benché le note di variazione possano essere emesse entro un anno dal momento di effettuazione dell'operazione originaria il termine (ex art. 26 co. 3 del DPR 633/72).

#### 1.2. Operazioni effettuate nel 2022 e corrispettivo pagato nel 2023

Qualora il pagamento del corrispettivo della fattura avvenga nel 2023, durante il regime forfetario, le operazioni che ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72 si considerano effettuate nel 2022, durante l'applicazione del regime ordinario, non vanno rettificate sotto il profilo IVA.

#### 1.3. Rettifica della detrazione

L'art. 1 co. 61 della L. 190/2014 impone di operare la rettifica della detrazione di cui all'art. 19-bis2 del DPR 633/72 per i beni e i servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati e per i beni ammortizzabili:

- all'atto dell'accesso al regime agevolato;
- in caso di transito, anche per opzione, al regime IVA ordinario.

Ai fini della rettifica, occorre predisporre, secondo le indicazioni della C.M. 24.12.97 n. 328/E (§ 4.2), la documentazione necessaria dalla quale risultino, per categorie omogenee, la quantità e i valori dei beni facenti parte del patrimonio aziendale.

i. Beni e servizi non ancora ceduti o utilizzati

L'IVA relativa a beni non ammortizzabili e servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati deve essere rettificata in un'unica soluzione, senza attendere il materiale impiego degli stessi.

N.B. per i servizi non ancora utilizzati (es. canoni di leasing), per procedere alla rettifica della detrazione IVA, occorre verificare l'IVA complessivamente detratta e versare la frazione di imposta corrispondente al periodo di residua durata del contratto o della rata.

ii. Beni ammortizzabili

L'IVA detratta all'atto dell'acquisto è rettificabile in determinate condizioni, ovvero solo nel caso in cui non siano ancora trascorsi:

- 5 anni (l'anno di entrata in funzione ed i quattro successivi), per i beni ammortizzabili diversi dai fabbricati o loro porzioni;
- 10 anni (l'anno di entrata in funzione ed i nove successivi), per i fabbricati o loro porzioni.

Ai fini della rettifica della detrazione, non si considerano ammortizzabili:

- i beni di costo unitario non superiore a 516,46 euro;
- i beni il cui coefficiente di ammortamento stabilito ai fini delle imposte sul reddito è superiore al 25% (art. 19-bis2 co. 5 del DPR 633/72).

Per i beni considerati non ammortizzabili, la rettifica della detrazione resta comunque dovuta nella misura in cui i medesimi non siano ancora entrati in funzione al momento del passaggio al regime agevolato.

#### 1.4. Rettifica della detrazione dell'imposta assolta

Per la detrazione dell'imposta assolta a monte già operata per i beni e i servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati e per i beni strumentali ancora potenzialmente ammortizzabili, si rende necessario, con il passaggio dal regime ordinario al regime forfettario, operare una rettifica.

Tale rettifica, a sfavore, va operata in un'unica soluzione, nella dichiarazione IVA dell'ultimo anno di applicazione del regime IVA ordinario (art. 1 co. 61 della L. 190/2014) ed il versamento dell'importo a debito va operato unitamente al saldo IVA relativo all'ultimo anno di applicazione delle regole ordinarie (circ. Agenzia delle Entrate 4.4.2016 n. 10, § 4.1.3).

#### 1.5. Operazioni ad esigibilità differita

Per le operazioni con esigibilità differita effettuate nei confronti dello Stato e degli enti pubblici, di cui all'art. 6 co. 5 del DPR 633/72, o soggette al regime di IVA per cassa, di cui all'art. 32-bis del DL 83/2012, l'accesso al regime comporta, per il cedente o prestatore che se ne avvalga, la rinuncia al differimento dell'esigibilità, con necessità di versamento dell'IVA indipendentemente dal pagamento dei corrispettivi fatturati.

Viceversa, nella stessa liquidazione può essere esercitato, se spettante, il diritto alla detrazione dell'imposta relativa alle operazioni di acquisto soggette allo stesso regime di IVA per cassa ed i cui corrispettivi non sono stati ancora pagati.

#### 1.6. Credito IVA



Ai sensi dell'art. 1 co. 63 L.190/2014, il credito IVA emergente dalla dichiarazione relativa all'ultimo anno di applicazione del regime ordinario IVA può essere:

- chiesta a rimborso (senza l'osservanza dei presupposti di cui all'art. 30 del DPR 633/72, in quanto la norma non è espressamente richiamata dalla L. 190/2014);
- ovvero utilizzata in compensazione nel modello F24 secondo le consuete modalità (art. 17 del D.lgs. 241/97).

## 2. Ritenute d'acconto sui ricavi e compensi percepiti

i ricavi e i compensi percepiti che, in base alle regole ordinarie sarebbero assoggettati a ritenuta d'acconto, non sono sottoposti a tale prelievo da parte del sostituto d'imposta durante l'applicazione del regime forfetario (art. 1 co. 67 della L. 190/2014).

In caso di transito dal 2023 al regime forfetario, nelle fatture emesse:

- non è esposta la ritenuta d'acconto;
- è indicato, con una separata dichiarazione o con dicitura in calce al documento emesso, che la somma dovuta è soggetta all'imposta sostitutiva prevista per il regime forfetario ed il relativo riferimento normativo.

## CONVENIENZA FISCALE

L'effettiva convenienza in termini fiscali va verificata caso per caso, potendo la stessa subire sensibili variazioni in relazione ai seguenti aspetti:

- tipologia di attività svolta, dalla quale dipende l'applicazione del coefficiente di redditività (variabile dal 40% all'86%);
- incidenza dei costi reali inerenti rispetto alla quota forfetizzata;
- possibilità di fruire di deduzioni dal reddito complessivo IRPEF e/o di detrazioni;
- possibilità di fruire della riduzione al 5% dell'aliquota d'imposta sostitutiva nei primi 5 anni di attività (si precisa solamente in caso di inizio di una nuova attività; in caso di passaggio da ordinario a forfetario si applica l'aliquota al 15%);
- risparmi contributivi INPS per gli imprenditori in applicazione della riduzione di cui all'art. 1 co. 76 ss. della L. 190/2014.

A tali aspetti si aggiunge la semplificazione degli adempimenti fiscali previsti dal regime conseguenti all'esclusione dall'IVA, l'esonero dalla tenuta delle scritture contabili, l'esclusione dagli indici sintetici di affidabilità fiscale.

*Dott.ssa Ramona Fraticelli*