

INCONTRI DI AGGIORNAMENTO

15 FEBBRAIO 2023

GUIDA AL REGIME FORFETTARIO 2023: REQUISITI E LIMITI

A cura di **SERGIO SALA**

EUTEKNEFORMAZIONE



Unione Giovani Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili di Torino

Partner e sponsor

 **sistemi**[®]
Professione Informatica
www.sistemi.com

REGIME FORFETARIO 2023



LA NORMA

(Modifiche al regime forfetario)

1. All'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, sono apportate le seguenti modifiche:

- a) al comma 54, lettera a), le parole: “euro 65.000” sono sostituite dalle parole: “euro 85.000”;
- b) al comma 71 sono aggiunti i seguenti periodi: “Il regime forfetario cessa di avere applicazione dall'anno stesso in cui i ricavi o i compensi percepiti sono superiori a 100.000 euro. In tale ultimo caso è dovuta l'imposta sul valore aggiunto a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite.”.



DA QUANDO E COME

Entrata in vigore

2023: chi non supera la soglia nel 2022
entra nel regime forfettario

Franchigia IVA

Rispetto del limite UE per il regime di franchigia IVA
dal 2025. Occorre autorizzazione.

Altre regole

Valgono tutte le altre regole
(anche le condizioni di accesso)

RICAVI E COMPENSI DA VERIFICARE

	PRIMA	DAL 2023
RICAVI E COMPENSI RAGGUAGLIATI AD ANNO	NON SUPERIORI A € 65.000	NON SUPERIORI A € 85.000
CESSAZIONE DEL REGIME	AL SUPERAMENTO DI € 65.000 CESSA DALL'ANNO SUCCESSIVO	DA € 85.001 A € 100.000 CESSA L'ANNO SUCCESSIVO
		OLTRE € 100.000 CESSA DA SUBITO



DECORRENZA

EFFETTO 1

**LE MODIFICHE
DECORRONO
DAL 1.1.2023**

Devono essere considerate in occasione del primo accesso al regime nel 2023,

EFFETTO 2

Servono per verificare la permanenza per i soggetti che già lo applicavano nel 2022

Esempio: il professionista che, nel 2022, abbia percepito compensi per 70.000 euro può continuare ad applicare il regime forfetario nel 2023, sebbene, per il 2022, abbia superato il precedente limite di compensi per 5.000 euro.



LA FUORIUSCITA

	LIMITE 1	LIMITE 2
LIMITE 1 € 85.000	<p>Superamento della nuova soglia di 85.000 euro nel 2023: determina la fuoriuscita dal regime a decorrere dall'anno successivo (2024) se si rispetta il secondo limite di € 100.000</p>	<p>Superamento della nuova soglia di 100.000 euro nel 2023: fuoriuscita dallo stesso anno con obbligo di assoggettamento ad IVA «a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite»)</p>
LIMITE 2: € 100.000		



REQUISITI DI ACCESSO

RICAVI/COMPENSI percepiti, ragguagliati ad anno, non superiori a determinati limiti	Non superiori nell'anno precedente a € 85.000
LAVORO DIPENDENTE	Ammontare complessivamente non superiore a € 20.000 lordi
VALORE BENI STRUMENTALI	Irrilevante



VERIFICA DEI RICAVI E COMPENSI (1/2)

- ✓ **Rilevano** i ricavi di cui agli artt. 57 e 85 del TUIR, e i compensi di cui all'art. 54 del TUIR derivanti dall'attività professionale o artistica;
- ✓ **Non rilevano gli altri componenti positivi (es. sopravvenienze attive):** non rilevano nemmeno gli ulteriori componenti positivi indicati nelle dichiarazioni fiscali per l'adeguamento agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA)
- ✓ **Pluri attività:** 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
- ✓ **Deve essere ricompreso anche il valore normale** dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, da determinare in conformità alle disposizioni contenute nell'art. 9 del TUIR (circ. Agenzia delle Entrate 4.4.2016 n. 10);
- ✓ **Diritti d'autore:** si "cumulano" agli ordinari compensi nel caso in cui "*non sarebbero stati conseguiti in assenza dello svolgimento dell'attività di lavoro autonomo*".



VERIFICA DEI RICAVI E COMPENSI (2/2)

- ✓ **Attività cessata:** i ricavi e compensi da considerare per la verifica del limite dell'anno precedente rilevano anche se relativi ad un'attività cessata, diversa da quella iniziata nel corso dell'anno successivo
- ✓ **Compensi occasionali:** non rientrano nel computo dei limiti
- ✓ I ricavi o i compensi relativi all'anno precedente vanno assunti applicando lo stesso **criterio di computo (competenza/cassa)** previsto dal regime fiscale e contabile applicato in quel periodo d'imposta



ESEMPI (1/2)

I compensi derivanti dalla cessione del diritto d'autore (art. 53 co. 2 lett. b) del TUIR) concorrono alla verifica del limite di 65.000 euro 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 autonomo⁹.

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 in favore del contribuente ricavi o compensi superiori alla soglia di 65.000 euro i quali verranno pagati durante il periodo di fruizione del regime agevolato.

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.

Esempi tratti da: «Regime forfetario per gli autonomi», Speciale di Eutekne.Info



ESEMPI (2/2)

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.

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 TUIR8. Ai fini dell'accesso al regime forfetario, il superamento della soglia va verificata considerando il complesso dei compensi percepiti dalle attività svolte.

Esempi tratti da: «Regime forfetario per gli autonomi», Speciale di Eutekne.Info



VERIFICA SPESE LAVORO DIPENDENTE

LAVORO DIPENDENTE

Nell'anno precedente non devono essere state sostenute spese per **lavoro dipendente superiori a 20.000,00 euro lordi**

Il limite è computato considerando la **spesa lorda complessiva** a carico del datore di lavoro

Non sono da comprendere i compensi erogati per **prestazioni di natura occasionale**



CONDIZIONI OSTATIVE (1/2)

- 1) Persone fisiche che si avvalgono di **regimi speciali ai fini IVA** o di regimi forfetari di determinazione del reddito
- 2) Soggetti **non residenti**, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli stati membri della UE o in uno stato aderente all'accordo sullo spazio economico europeo
- 3) Soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano **cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato**, di terreni edificabili di cui all'art. 10 co. 1 n. 8 del DPR 633/72 o di mezzi di trasporto nuovi di cui all'art. 53 co. 1 del DL 331/93
- 4) Possesso, nell'anno precedente, di **redditi di lavoro dipendente** e assimilati eccedenti l'importo di € 30.000 (no se cessato)



CONDIZIONI OSTATIVE (2/2)

- 5) Esercizio di attività d'impresa, arti o professioni e, contemporaneamente all'esercizio dell'attività:
- **partecipazione in società di persone**, associazioni o imprese familiari (art. 5 del TUIR);
 - **controllo, diretto o indiretto, di società a responsabilità limitata** o associazioni in partecipazione, che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni (lett. d).
- 6) Esercizio dell'**attività prevalentemente nei confronti di datori di lavoro** con i quali sono in essere o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta o nei confronti di soggetti agli stessi direttamente o indirettamente riconducibili, ad esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni (lett. d-bis).



REGIMI SPECIALI

Agricoltura e attività connesse e pesca

Vendita sali e tabacchi

Commercio dei fiammiferi

Editoria

Gestione di servizi di telefonia pubblica

Rivendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta

Intrattenimenti, giochi e altre attività di cui alla Tariffa allegata al DPR 640/72

Agenzie di viaggi e turismo

Agriturismo

Vendite a domicilio

Rivendita di beni usati, di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione

Agenzie di vendite all'asta di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione

Esempi tratti da: «Regime forfettario per gli autonomi», Speciale di Eutekne.Info



REGIMI SPECIALI

Nel caso di più attività anche se una sola rientra nel regime speciale il forfettario è precluso per tutte (vedi eccezione specifica per il regime speciale IVA agricolo)

Un soggetto che esercita un'attività in regime speciale ma che opta per il regime ordinario può accedere al forfettario se l'opzione per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari è già esercitata per l'anno precedente a quella di accesso al regime (ad eccezione del caso di inizio di una nuova attività).



RESIDENZA

<p>Professionista residente in Italia con applicazione del regime di vantaggio. Nel corso del 2020 si trasferisce in altro Stato UE continuando a svolgere la propria professione prevalentemente in Italia.</p>	<p>Si forfait (reddito prodotto in Italia almeno 75%)</p>
<p>Lavoratore dipendente residente e dimorante all'estero, iscritto all'AIRE, che vorrebbe rientrare in Italia nel 2021 per svolgere la libera professione.</p>	<p>No forfait</p>
<p>Soggetto non residente ai fini fiscali in Italia (si desume che il medesimo sia residente in Svizzera). Il soggetto svolge la professione forense in Italia.</p>	<p>No forfait</p>
<p>Medico residente in uno Stato che non fa parte dell'UE né dello SEE e non produce la maggior parte del suo reddito in Italia. Svolge in Italia attività di lavoro autonomo per un massimo di 10 giorni al mese, presso strutture private di terzi.</p>	<p>No forfait</p>

Esempi tratti da: «Regime forfettario per gli autonomi», Speciale di Eutekne.Info



RESIDENZA

La causa di esclusione va verificata con riferimento al medesimo anno di applicazione del regime (occorre verificarla nel 2023 se si vuol accedere in tal anno al regime forfettario).

Esempi:

- ✓ Nel 2022 sono non residente. Nel 2023 sono residente: OK forfettario nel 2023
- ✓ Nel 2022 sono residente. Nel 2023 non sono residente: non posso essere forfettario nel 2023. **Ma se la condizione interviene in corso d'anno?**



POSSESSO REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

È ostativo al regime il possesso, nell'anno precedente, di **redditi di lavoro dipendente** e assimilati eccedenti l'importo di € 30.000

Esempio

Per applicare il regime nel 2023 devo verificare i redditi percepiti nel 2022; ove il limite sia superato, il soggetto deve disapplicare il regime dal 2023.



POSSESSO REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

COME CALCOLO IL LIMITE

- 1) vale il principio di cassa (allargato fino al 12 gennaio)
- 2) non devono essere considerati le somme e i valori esclusi da tassazione ai sensi dell'art. 51 co. 2 del TUIR
- 3) non vanno considerati gli emolumenti arretrati assoggettati a tassazione separata
- 4) devo considerare le somme percepite a titolo di premi di risultato
- 5) devo considerare i redditi derivanti da rapporti di lavoro dipendente instaurati all'estero



CESSAZIONE DEL RAPPORTO

La verifica della soglia di 30.000,00 euro è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato

- 1) rilevano esclusivamente le cessazioni del rapporto di lavoro intervenute nell'anno precedente a quello di applicazione del regime forfetario;
- 2) il limite non si considera sempre che:
 - ✓ 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 citata soglia;
 - ✓ non sia intrapreso un nuovo rapporto di lavoro, ancora in essere al 31 dicembre dell'anno precedente



RAPPORTO DI LAVORO (1/2)

Professionista in regime forfetario che percepisce reddito di pensione superiore a 30.000,00 euro.	No forfait
Rapporto di lavoro dipendente con redditi superiori a 30.000 euro. Dimissioni volontarie nel 2020 e prosecuzione del rapporto nel 2021 durante il periodo di preavviso. Avvio di una nuova attività di lavoro autonomo nel 2021.	No forfait
Lavoratore dipendente residente e dimorante all'estero, iscritto all'AIRE, che vorrebbe rientrare in Italia nel 2021 per svolgere la libera professione. Il rapporto di lavoro è ancora attivo nel 2021 con produzione di un reddito superiore a 30.000 euro.	No forfait

Esempi tratti da: «Regime forfetario per gli autonomi», Speciale di Eutekne.Info



RAPPORTO DI LAVORO (2/2)

Cittadino italiano che, dal 2019, lavora come dipendente all'estero e che intenderebbe rientrare in Italia per avviare una nuova attività continuando a collaborare con il precedente datore di lavoro estero. Nel 2020 è stata conseguita l'iscrizione Aire.

No forfait

Compenso percepito quale giudice di pace ancora riconducibile tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

No forfait

Esempi tratti da: «Regime forfettario per gli autonomi», Speciale di Eutekne.Info



PARTECIPAZIONE IN SOCIETÀ DI PERSONE

Verifica della condizione ostativa: la causa ostativa non opera solo a condizione che il contribuente, nell'anno precedente a quello di applicazione del regime, provveda preventivamente a rimuoverla.

Tale principio: vale per tutte le partecipazioni (anche a titolo di nuda proprietà) in società di persone, con la sola eccezione delle società semplici (ad es., agricole, immobiliari o proprietarie di partecipazioni), a meno che le stesse producano redditi di lavoro autonomo o, in fatto, d'impresa;

Il caso: il contribuente applica il regime forfetario, e la causa ostativa sopraggiunge in corso d'anno a seguito di acquisizione per eredità (o donazione) delle partecipazioni in società di persone.

Effetti: se la partecipazione viene ereditata nel 2023, bisogna cederla nel 2023 per non uscire dal regime dal 2024.



SOCIETÀ DI PERSONE

Cessione della partecipazione in snc a gennaio 2019 e apertura di partita IVA individuale nello stesso anno per svolgimento della medesima attività della società partecipata	No causa ostativa (limitatamente al 2019)
Partecipazioni in società semplice	No causa ostativa
Società di fatto	Si , in caso di svolgimento di attività commerciali
Partecipazioni possedute a titolo di nuda proprietà.	Si
Trasformazione della società di persone in società cooperativa r.l.	No causa ostativa (verifica altra causa per srl)
Acquisto della partecipazione in corso d'anno per successione o donazione.	No , se partecipazione ceduta entro l'anno

Esempi tratti da: «Regime forfettario per gli autonomi», Speciale di Eutekne.Info



PARTECIPAZIONE IN SRL

Partecipazione in srl (trasparenti o non): preclude l'utilizzo del regime solo al ricorrere delle seguenti condizioni:

- 1) deve determinare, direttamente o indirettamente, il controllo della società;
- 2) la srl deve operare in realtà economiche riconducibili a quella della persona fisica in regime forfetario.

1. Controllo, diretto e indiretto:

- ✓ occorre riferirsi all'art. 2359 co. 1 e 2 c.c.;
- ✓ nell'ambito delle persone interposte vanno ricompresi i familiari di cui all'art. 5 co. 5 del TUIR (ad esempio, la causa ostativa opererà nel caso in cui la moglie del contribuente che applica il regime forfetario detenga una partecipazione pari al 50% in una Srl che esercita attività economiche riconducibili a quelle svolte dal predetto contribuente);
- ✓ risulta "integrato il numero 2) del primo comma del citato articolo 2359 (influenza dominante) del codice civile nel caso di partecipazione da parte di un contribuente che applichi il regime forfetario al 50 per cento in una società a responsabilità limitata" (risposta interpello 108/2019).



SRL RICONDUCCIBILI

2. Attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dal soggetto forfetario:

- ✓ occorre avere riguardo alle attività effettivamente svolte in concreto dal contribuente e dalla Srl, indipendentemente dai codici ATECO dichiarati;
- ✓ nell'ipotesi di attività appartenenti, di fatto, alla medesima sezione ATECO, la riconducibilità diretta o indiretta dell'attività esercitata dalla Srl a quella svolta in regime forfetario sarà ritenuta sussistente solo qualora la persona fisica effettui cessioni di beni o prestazioni di servizi alla Srl controllata, la quale, a sua volta, deduca dalla propria base imponibile i correlativi componenti negativi di reddito.



ESEMPIO DI PARTECIPAZIONE IN SRL

A titolo esemplificativo, una persona fisica esercente attività d'impresa o di lavoro autonomo che:

- ✓ possiede il 45% del capitale sociale della Srl, e non dispone di altre situazioni per il controllo di fatto, applica il regime forfettario senza limitazioni;
- ✓ possiede il 51% del capitale sociale della Srl, per l'anno 2019 può applicare il regime forfettario in quanto non è possibile prevedere all'inizio del periodo di imposta che tipo di attività svolgerà o, meglio, se la svolgerà nei confronti della società partecipata; infatti considerato che la riconducibilità tra le due attività può essere concretamente verificata a fine periodo, solo in tale momento (e con effetto sull'anno successivo) può scattare l'incompatibilità. Ad esempio, un ingegnere socio di maggioranza di una società di ingegneria se nel corso dell'anno non emette alcuna fattura nei confronti della società può applicare il regime forfettario; se invece il predetto professionista emette fattura nel corso del 2019, di qualsiasi importo nei confronti della Srl, fuoriesce dal regime forfettario a decorrere dal 2020.



PARTECIPAZIONE IN SRL

- ✓ **Fattispecie in esame (risposta ad interpello 108/2019):** dottore commercialista che, oltre a svolgere la professione (codice ATECO 69.20.11), possiede una quota pari al 50% del capitale sociale di una srl che svolge l'attività di revisione e certificazione di bilanci (codice ATECO 69.20.20), della quale risulta anche rappresentante legale.
- ✓ **Soluzione Agenzia delle Entrate:** risulta sussistente la causa ostativa, essendo soddisfatto il requisito del controllo (indiretto), nonché quello della riconducibilità delle attività ad una medesima sezione ATECO in presenza di rapporto tra le parti (in quanto il professionista percepisce dalla srl compensi come amministratore, tassabili quale reddito di lavoro autonomo professionale con imposta sostitutiva, e, a sua volta, la società deduce dal reddito il relativo costo).
- ✓ **Effetti:** il professionista potrà in ogni caso applicare il regime forfetario nel 2019 e permanervi anche oltre, se in corso d'anno cesserà dalla carica di amministratore (in modo tale che la società non gli corrisponda compensi professionali, deducibili in capo alla stessa); diversamente, dovrà fuoriuscirvi dal 2020.



PROSECUZIONE RAPPORTO DI LAVORO

- ✓ **Fattispecie in esame:** lavoratore dipendente che è andato in pensione nel 2022 (con reddito entro i 30.000,00 euro), e ha continuato nel 2022 l'attività in forma autonoma nei confronti del medesimo datore di lavoro.
- ✓ **Effetti:**
 - questo soggetto dovrà disapplicare il regime di favore???
 - vedi chiarimenti ministeriali successivi.



PROSECUZIONE RAPPORTO DI LAVORO

✓ I chiarimenti ministeriali:

- la verifica della prevalenza va effettuata solo al termine del periodo d'imposta in cui si applica il regime;
- un contribuente che abbia avuto un rapporto di lavoro concluso nel 2018 può applicare il regime forfetario nel 2019, ma se alla fine del 2019 risulta che abbia fatturato prevalentemente nei confronti del suo ex datore di lavoro o di soggetti direttamente o indirettamente ad esso riconducibili, dovrà fuoriuscire dal regime forfetario nel 2020;
- la prevalenza è intesa in senso assoluto, per cui i ricavi e i compensi nei confronti dei datori di lavoro devono essere superiori al 50% del totale;
- sono interessati dalla causa ostativa in esame i soggetti che hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (amministratori e collaboratori);
- “*indirettamente riconducibili*” ai datori di lavoro: si tratta dei soggetti controllanti, controllati e collegati ai sensi dell'art. 2359 c.c.



NOTA DI VARIAZIONE (INDICAZIONI PRECEDENTI)

- ✓ **Possibilità di applicare tardivamente il regime forfetario:** da parte di coloro che, in attesa della pubblicazione dei chiarimenti ministeriali, non hanno applicato il predetto regime pur avendone i requisiti.
- ✓ **Soluzione:** i predetti contribuenti possono regolarizzare i dati delle fatture precedentemente emesse, attraverso apposite note di variazione.
- ✓ **Esempio:**
 - un soggetto che, oltre all'attività individuale, è socio di maggioranza di una S.r.l. che svolge un'attività rientrante in una sezione ATECO differente o, comunque, a cui non presta alcun servizio né cede alcun bene;
 - in queste ipotesi, l'Agenzia delle Entrate afferma che il soggetto può emettere note di variazione per correggere i dati delle fatture emesse, senza, peraltro, però chiarire il comportamento da adottare in merito, tra gli altri, alle ritenute alla fonte fino ad oggi effettuate e subite, senza che le stesse, a seguito dell'applicazione del regime forfetario, risultino dovute. Sul punto si attendono ancora eventuali chiarimenti ministeriali.



DA SEMPLIFICATA A FORFAIT

- ✓ **Passaggio dal regime di contabilità semplificata a quello forfetario:** potrebbe avvenire anche nel caso in cui, nel 2022, l'applicazione del regime di contabilità semplificata fosse stata opzionale (cfr. art. 1 co. 70 della L. 190/2014, che in realtà prevede opzione triennale).
- ✓ **In questo senso:** ris. Agenzia delle Entrate 14.9.2018 n. 64, in base alla quale la contabilità semplificata è comunque il regime naturale delle imprese minori.
- ✓ **Opzione ex art. 18 co. 5 del DPR 600/73 esercitata nel 2017/2018:** non rileva, in quanto il vincolo triennale ivi previsto assume rilevanza solo per coloro che scelgono di rimanere nel regime semplificato.
- ✓ **In dottrina:** l'accesso al regime forfetario dal 2023 potrebbe comunque ammettersi in forza dell'art. 1 del DPR 442/97.
- ✓ **Art. 1 del DPR 442/97:** *“è comunque consentita la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative”.*



DA SEMPLIFICATA A FORFAIT

✓ **Applicazione dell'art. 1 del DPR 442/97.**

✓ **Cfr. circ. Agenzia delle Entrate 11/2017:**

- tenuto conto delle significative modifiche apportate al regime delle imprese minori, i soggetti che nel 2016 hanno optato per il regime di contabilità ordinaria possono, dal 1.1.2017, revocare la scelta effettuata e accedere al regime della contabilità semplificata;
- tenuto conto che i chiarimenti relativi al regime semplificato sono stati resi in corso d'anno, coloro che per il 2017 hanno tacitamente rinnovato l'opzione per la contabilità ordinaria, possono revocare nel 2018 la scelta operata per applicare il regime semplificato;
- in base agli stessi presupposti, coloro che hanno optato per il regime semplificato, pur avendo i requisiti per applicare il regime forfetario, possono revocare la scelta effettuata e applicare il regime forfetario dal 1.1.2017.



DA ORDINARIA A FORFAIT

- ✓ **C.M. 9/E/2019:** tenuto conto delle significative modifiche apportate al regime forfetario dalla legge di bilancio 2019, i soggetti che nel 2018 erano in regime ordinario possono effettuare il passaggio dalla contabilità ordinaria, scelta per opzione, al regime forfetario, senza attendere il decorso del triennio previsto per gli esercizi delle opzioni IVA.



COME APPLICARLO

Soggetti che iniziano una nuova attività ed intendono applicare il nuovo regime (presumendo il possesso dei requisiti)

**Soggetti già in attività.
Il regime rappresenta un regime naturale.**

Dovrà essere comunicata la scelta per il nuovo regime mediante l'utilizzo del modello di cui all'art. 35 del DPR 633/72 (per le persone fisiche, modello AA9/12).

Non va effettuata alcuna opzione o specifiche comunicazioni all'AdE.

COME APPLICARLO

AA9/12

Agenzia Entrate

**DICHIARAZIONE DI INIZIO ATTIVITÀ,
VARIAZIONE DATI O CESSAZIONE ATTIVITÀ AI FINI IVA**
(IMPRESE INDIVIDUALI E LAVORATORI AUTONOMI)

QUADRO B
SOGGETTO D'IMPOSTA

DITTA OVVERO COGNOME E NOME

Dati identificativi

RISERVATO A SOGGETTO NON RESIDENTE

INDIRIZZO COMPLETO (CITTÀ, VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO)

DECLARAZIONE IVA STATO ESTERO

I contribuenti che aderiscono a un regime fiscale agevolato non devono indicare il volume d'affari presunto nell'apposito campo previsto nel riquadro relativo all'attività esercitata, in quanto tale dato, nelle misure previste da ciascuna disposizione, costituisce uno dei presupposti per l'applicazione del regime.

A
e
in caso di più attività
indicare l'attività
prevalente

VOLUME D'AFFARI PRESUNTO

ACQUISTI INTRACOMUNITARI DI BENI DI CUI ALL'ART. 60-BIS

INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO, SCALA, INTERNO, PALAZZINA, ECC.)

SCRITTURE CONTABILI

C.A.P.

COMUNE (senza abbreviazione)

PROVINCIA

Regimi fiscali agevolati

2 per aderire al REGIME FORFETARIO DEI CONTRIBUENTI ESERCENTI ATTIVITA' D'IMPRESA, ARTI O PROFESSIONI se ritengono di essere in possesso dei requisiti che comportano l'applicazione del regime previsto dall'articolo 1, comma 54, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

Regime fiscale agevolato (vedere istruzioni)

Attività di commercio elettronico

INDIRIZZO DEL SITO WEB

PROPRIO

OSPITANTE

INTERNET SERVICE PROVIDER

CESSAZIONE

C



LE ULTERIORI AGEVOLAZIONI

Aliquota imposta ridotta

Riduzione dell'imposta sostitutiva dal 15% al 5% per i primi 5 anni di attività per le *start up*.

Riduzione contribuzione IVS

Sul reddito si applica la contribuzione **dovuta** ai fini previdenziali, **ridotta del 35%**.

CONDIZIONI

- ✓ il contribuente non deve aver esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività, attività;
- ✓ l'attività da esercitare non deve costituire, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta;
- ✓ qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi/compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non deve superare i limiti previsti per quell'attività sulla base della classificazione ATECO.



SVOLGIMENTO DI PIÙ ATTIVITÀ CONTRADDISTINTE DA DIVERSI CODICI ATECO

- ✓ Se le attività rientrano **nel medesimo gruppo**, tra quelli individuati, in base ai settori merceologici, il contribuente compila il rigo LM22, indicando, in colonna 1 il codice ATECO relativo all'attività prevalente, in colonna 2 il relativo coefficiente di redditività, in colonna 3 il volume totale dei compensi e corrispettivi, e in colonna 5 il relativo reddito determinato forfetariamente;
- ✓ Se le attività **rientrano in differenti gruppi**, il contribuente deve compilare un distinto rigo, da LM22 ad LM27 per le attività rientranti in uno stesso gruppo.
- ✓ Nel **rigo LM34, colonna 3 (reddito lordo)**, va indicato il reddito lordo, dato dalla somma degli importi dei redditi relativi alle singole attività, indicati alla colonna 5 dei rigi da LM22 ad LM27



REGIME FORFETTARIO: PROBLEMATICHE IVA IN INGRESSO E USCITA



LE MODIFICHE AL REGIME

INNALZAMENTO TETTO DI RICAVI E COMPENSI	La Legge di Bilancio per il 2023 consente di applicare il regime forfettario ai soggetti che realizzano (per cassa) ricavi o compensi non eccedenti gli 85.000 euro (anziché 65.000)
	<ol style="list-style-type: none">1. Chi era già forfettario prosegue2. Chi non poteva essere forfettario può entrare
INNOVATIVA FATTISPECIE DI FUORIUSCITA IMMEDIATA	L'operazione che determina il superamento di 100.000 euro di ricavi / compensi determina abbandono istantaneo del regime
	<ol style="list-style-type: none">1. Necessità di monitoraggio continuo2. Gestione effetti del «ritorno all'IVA»



SOGGETTI CHE INIZIANO IL FORFAIT

FINO AL 2022

APPLICAVANO IVA ED ESERCITAVANO IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE, OVE CONSENTITO

DAL 2023

NON APPLICANO IVA E DEVONO «REGOLARE» I CONTI CON IL PASSATO NELL'ULTIMA DICHIARAZIONE IVA



LO STRUMENTO È QUELLO DELLA RETTIFICA DELLA DETRAZIONE, QUINDI UNA RESTITUZIONE AL FISCO



LA RETTIFICA ALL'INGRESSO (1/7)

NORMATIVA

ART. 1, COMMA 61, LEGGE 190/2014

POSTE
RILEVANTI

1. BENI NON CEDUTI
2. SERVIZI NON UTILIZZATI
3. BENI AMMORTIZZABILI IN
«OSSERVAZIONE»

ALL'ACCESSO

Analogo ragionamento va fatto all'eventuale uscita dal regime, ma è circostanza di minore interesse in apertura del 2023



LA RETTIFICA ALL'INGRESSO (2/7)

BENI	LE RIMANENZE AL 31-12-2022
SERVIZI	<ul style="list-style-type: none">• CANONI DI LEASING• CANONI LOCAZIONE• CANONI NOLEGGIO
BENI AMMORTIZZABILI (materiali e immateriali)	<ul style="list-style-type: none">• Acquistati nei 5 anni (anno entrata in funzione e 4 successivi), se diversi da fabbricati• Acquistati nei 10 anni (anno di entrata in funzione e 9 successivi)



LA RETTIFICA ALL'INGRESSO (3/7)

BENI	<ul style="list-style-type: none">• Acquistato beni a magazzino al 31-12-2022 per euro 1.000 + IVA 220 (detratta)• Nel 2023 i beni saranno ceduti senza IVA, in quanto sono divenuto forfettario• Devo restituire tutta IVA di 220
SERVIZI	<ul style="list-style-type: none">• A dicembre 2022 ho registrato fattura del canone di locazione relativo al periodo dicembre – gennaio – febbraio per euro 3.000 + IVA 660 (detratta)• IVA relativa ai mesi di gennaio e febbraio 2023 non si riferisce allo svolgimento di attività con IVA• Devo restituire IVA di 2 mesi, pari ad euro 440



LA RETTIFICA ALL'INGRESSO (4/7)

BENI AMMORTIZZABILI (materiali e immateriali)

- Acquistato un furgone nel 2020 per un valore di 20.000 euro più IVA di 4.400 (detratta)
- Bene entrato in funzione nel 2020
- **Devo restituire iva per 2/5 anni per 1.760 (4.400/5=880 x 2)**



LA RETTIFICA ALL'INGRESSO (5/7)

BENI AMMORTIZZABILI (materiali e immateriali)

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%

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



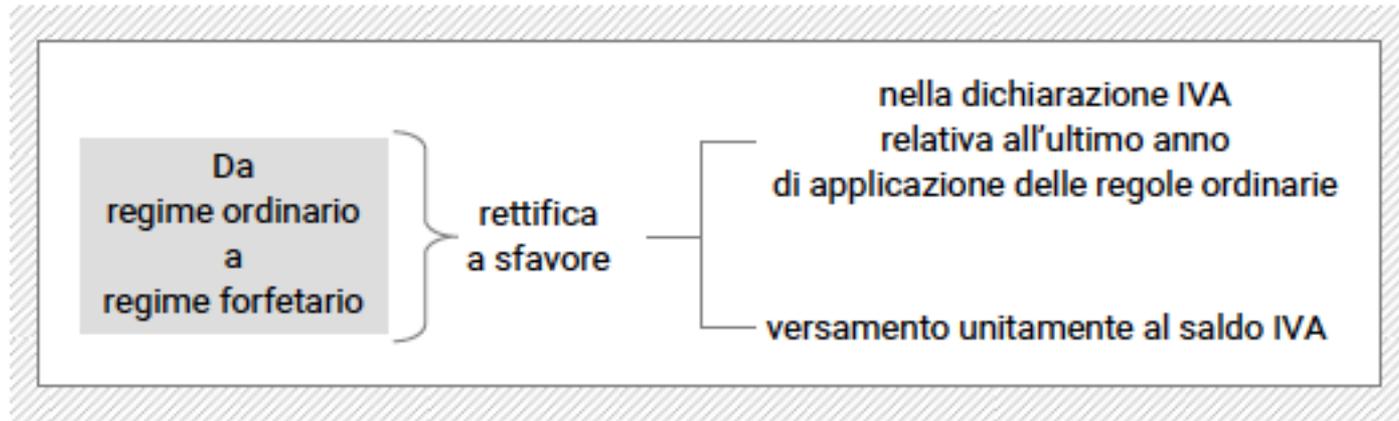
LA RETTIFICA ALL'INGRESSO (6/7)

VA14 Regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni (art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014)
Barrare la casella se si tratta dell'ultima dichiarazione in regime ordinario IVA

Rigo VA14 deve essere compilato dai contribuenti che a partire dal periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione intendono avvalersi del regime forfetario disciplinato dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190. In particolare, deve essere barrata la casella 1 per comunicare che si tratta dell'ultima dichiarazione annuale IVA precedente all'applicazione del regime.

Si evidenzia che l'eventuale imposta dovuta per effetto della rettifica della detrazione di cui all'art. 1, comma 61, della legge n. 190 del 2014, deve essere compresa nel rigo VF70 riservato alle rettifiche della detrazione disciplinate dall'art. 19-bis2.

LA RETTIFICA ALL'INGRESSO (7/7)



Si indicano indistintamente con tutte le rettifiche

VF70 TOTALE rettifiche (indicare con il segno +/-)

,00

Confluisce normalmente nel quadro VL

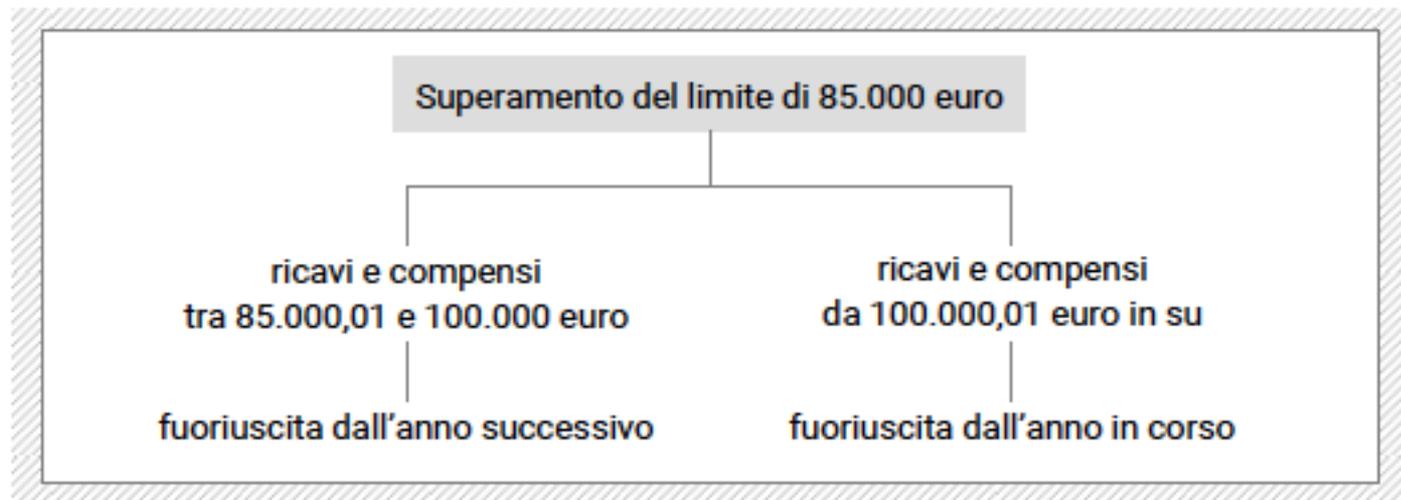


LA FUORIUSCITA IMMEDIATA (1/3)

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.

Ciò poteva determinare dei comportamenti strumentali, tesi ad anticipare la tassazione di cospicue somme nell'ultimo anno di applicazione del regime.

MA DAL 2023





LA FUORIUSCITA IMMEDIATA (2/3)

La fuoriuscita in corso d'anno dal regime agevolato comporta l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari, con assoggettamento ai conseguenti adempimenti. In tal caso, "è dovuta l'imposta sul valore aggiunto a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite" (art. 1 co. 71 terzo periodo della L. 190/2014).

OPERAZIONI PREGRESSE

Rimangono intatte, in quanto «effettuate»

OPERAZIONI SUCCESSIVE

Entrano nel mondo dell'IVA, ma non è specificato in modo chiaro come l'imposta debba essere applicata



LA FUORIUSCITA IMMEDIATA (3/3)

Si ipotizzi che siano state effettuate operazioni attive per 95.000,00 euro fino al 30.6.2023 e venga emessa un'ulteriore fattura per 10.000,00 euro nel mese di luglio.

3 DIFFERENTI SOLUZIONI

IVA SU TUTTI 10.000

Tutta operazione rimane attratta

IVA SOLO SU 5.000

Operazione di rende «promiscua» e applico IVA solo su imponibile eccedente

IVA SU SUCCESSIVA

Applico IVA sulla operazione successiva (pare in contrasto con la norma, che dice «a partire dalle operazioni ...»)



LA FUORIUSCITA IMMEDIATA (4/4)

La fuoriuscita dal regime forfetario produce immediati effetti con riguardo anche:

- Alla detrazione dell'imposta sulle operazioni passive
- All'obbligo di fatturazione elettronica
- Alla rettifica della detrazione per l'imposta pagata nell'anno e pregressi
- Alla tenuta della contabilità
- Agli adempimenti per Lipe e dichiarazione annuale Iva



CONTRIBUENTI FORFETTARI E FATTURA ELETTRONICA



OBBLIGO DI F.E.: DUBBIO

18 DEL D.L. N. 36 DEL 30 APRILE 2022

l'obbligo di fatturazione elettronica per i soggetti precedentemente esclusi "si applica a partire dal 1° luglio 2022 per i soggetti che nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a euro 25.000, e a partire dal 1° gennaio 2024 per i restanti soggetti."

SE NEL 2022 HO SUPERATO IL LIMITE DEI 25.000 EURO DI RICAVI O COMPENSI, SEVO ATTIVARE LA FATTURA ELETTRONICA DAL 2023?



OBBLIGO DI F.E.: DUBBIO RISOLTO

FAQ n.150 pubblicata il 22 dicembre 2022

Domanda

I contribuenti che nel 2021 erano in regime forfetario e non avevano superato il limite dei 25.000 euro di ricavi/compensi, ragguagliati ad anno previsto dall'art. 18 del D.L. n. 36 del 30 aprile 2022 (convertito in legge n. 79/2022 del 29 giugno 2022), se nel corso del 2022 hanno conseguito ricavi/compensi di importo superiore al citato limite sono obbligati alla fatturazione elettronica dal 1° gennaio 2023 o dal 1° gennaio 2024?

Risposta

La norma citata prevede che l'obbligo di fatturazione elettronica per i soggetti precedentemente esclusi "si applica a partire dal 1° luglio 2022 per i soggetti che nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a euro 25.000, e a partire dal 1° gennaio 2024 per i restanti soggetti." Pertanto, come precisato anche dalla circolare 26/E del 2022, solo per i contribuenti che nell'anno 2021 hanno conseguito ricavi o compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000 è entrato in vigore dal 1° luglio 2022 l'obbligo di fatturazione elettronica. Per tutti gli altri soggetti forfettari l'obbligo decorrerà dal 1° gennaio 2024, indipendentemente dai ricavi/compensi conseguiti nel 2022.



LE OPERAZIONI CON L'ESTERO DEI SOGGETTI FORFETTARI



LE OPERAZIONI CON L'ESTERO DEI SOGGETTI FORFETTARI (1/3)

CESSIONE DI BENI

Art. 41, comma 2-bis del Decreto Legge 331/1993*

Le vendite di beni effettuati da soggetti forfettari non sono qualificate come cessioni intracomunitarie: la cessione effettuata verso un operatore economico UE verrà trattata come un'operazione nazionale.

Sulla fattura emessa il contribuente forfettario non assoggetterà ad IVA la vendita e riporterà in fattura “la seguente operazione non costituisce cessione intracomunitaria, ai sensi dell'articolo 41, comma 2, del D.L. n. 331/93” (circ. Agenzia delle Entrate 10/2016, § 4.1.2), oltre annotazione di applicazione del regime forfettario.

Non deve essere presentato il modello INTRA.

* ART. 139 DIR. 112/2006



LE OPERAZIONI CON L'ESTERO DEI SOGGETTI FORFETTARI (2/3)

ACQUISTO DI BENI

Art. 38, comma 5, lett. b) del Decreto Legge 331/1993*

Non soggetti ad IVA in Italia gli acquisti effettuati entro la soglia di 10.000,00 euro annui assoggettati all'imposta nel Paese di provenienza (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 10/2016, § 4.1.2)

Sono soggetti ad IVA gli acquisti effettuati dai soggetti che:

- hanno superato la soglia di 10.000,00 euro in corso d'anno;
- nell'anno precedente, hanno superato la predetta soglia;
- non hanno superato tale soglia, ma hanno optato per applicare l'IVA in Italia.

* ART. 2, C. 1, lett. b) punto i) DIR. 112/2006



LE OPERAZIONI CON L'ESTERO DEI SOGGETTI FORFETTARI (3/3)

Obbligo di assolvere l'IVA:

- integrando la fattura emessa dal cedente comunitario con l'indicazione di aliquota ed imposta;
- versando il tributo entro il 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.



LE OPERAZIONI CON L'ESTERO DEI SOGGETTI FORFETTARI (1/2)

PRESTAZIONE DI SERVIZI

Art. 7-ter DPR 633/72

Sono soggetti alle regole IVA degli operatori ordinari

La fattura emessa secondo le regole ordinarie, riportando l'annotazione:

- «operazione non soggetta ex art. 7-ter soggetta a inversione contabile» (nel caso di prestazioni UE),
- «operazione non soggetta» (nel caso di prestazioni extra-UE), ex art. 21 co. 6-bis lett. a) e b) del DPR 633/72.



LE OPERAZIONI CON L'ESTERO DEI SOGGETTI FORFETTARI (2/2)

SERVIZI RICEVUTI

Art. 7-ter DPR 633/72

Il contribuente in regime forfetario riceve una prestazione territorialmente rilevante in Italia per la quale l'IVA è sempre assolta in Italia [non è fissata alcuna soglia minima] (circ. Agenzia delle Entrate 10/2016, § 4.1.2).

Obbligo di assolvere l'IVA:

- integrando la fattura (prestatore UE)/emettendo autofattura (prestatore extra-UE) con aliquota ed imposta;
- versando il tributo entro il 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.



LE OPERAZIONI CON L'ESTERO DEI SOGGETTI FORFETTARI

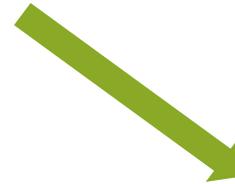
IMPORTAZIONI ED ESPORTAZIONI

- Soggette alle ordinarie norme del DPR 633/72
- impossibilità di avvalersi della facoltà di acquistare senza applicazione dell'imposta ai sensi dell'art. 8 co. 1 lett. c)



IMPORTAZIONI

Bolla doganale + fattura estera



ESPORTAZIONI

Emette fattura non imponibile art. 8



LE RELAZIONI CON SOGGETTI ESTERI PRIVI DELLA PARTITA IVA



ACQUISTI – FORNITORI UE NEL REGIME DEI «MINIMI»

CIRCOLARE ADE 36/E/2010 – paragrafo 4

ACQUISTO di BENI	<ul style="list-style-type: none">• IT non effettua un acquisto intra UE di beni e• IT non deve presentare il modello INTRASTAT• se non ha ricevuto alcun documento dal fornitore UE, IT deve emettere una autofattura senza applicazione dell'imposta per documentare l'acquisto.
ACQUISTO di SERVIZI	<ul style="list-style-type: none">• IT non effettua un acquisto intra UE di servizi e• IT non deve presentare il modello INTRASTAT• se non ha ricevuto alcun documento dal fornitore UE, IT deve emettere una autofattura senza applicazione dell'imposta per documentare l'acquisto.

LE INDICAZIONI DELLA CIRC. 36/E/2010 RISULTANO VALIDE ANCHE DOPO IL 1/1/2020 SE IL FORNITORE NON HA LA PARTITA IVA – **SE INVECE IL FORNITORE E' DOTATO DI PARTITA IVA (ANCHE SE NON E' ISCRITTO AL VIES) DEVE SEMPRE ESSERE DICHIARATO L'ACQUISTO INTRA E OPERATO IL REVERSE CHARGE.**



VENDITE – CLIENTI UE NEL REGIME DEI «MINIMI»

CIRCOLARE ADE 36/E/2010 – paragrafo 4

VENDITA di BENI	<ul style="list-style-type: none">• IT effettua una cessione intra UE, per la quale l'imposta è dovuta nello Stato membro di destinazione del bene.• IT emette fattura non imponibile ex art. 41• IT trasmette il modello INTRASTAT
VENDITA di SERVIZI	<ul style="list-style-type: none">• IT effettua una cessione intra UE, per la quale l'imposta è dovuta nello Stato membro di destinazione del bene.• IT emette fattura FC IVA ex art. 7 ter• IT trasmette il modello INTRASTAT

LE ISTRUZIONI DELLA CIRC. 36/E/2010 NECESSITANO UN ADEGUAMENTO DOPO IL 1/1/2020 – LA NORMA UE PER EMETTERE FATTURE SENZA IVA (ART 41 e ART 7 TER) RICHIEDE CHE IL CLIENTE SIA ISCRITTO AL VIES.



INTERPELLO 431 DEL 23/08/2022 (1/2)



GLI ACQUISTI DA SOGGETTI IN FRANCHIGIA UE NON SONO ACQUISTI INTRA

CASO

Un acquirente residente intende effettuare acquisti, nell'anno 2022, di beni presso operatori in regime di franchigia per un importo superiore a 10.000 euro su base annua.

PRINCIPIO ADE

Gli acquisti effettuati presso un cedente non residente che “beneficia nel proprio Stato membro dell’esonero disposto per le piccole imprese”

NON SONO DA TRATTARE COME ACQUISTI INTRACOMUNITARI SOGGETTI AD IVA



INTERPELLO 431 DEL 23/08/2022 (2/2)

Riferimenti:

- **art. 38 comma 5 lett. d) del DL 331/93:** non rientrano nel novero degli acquisti intracomunitari soggetti ad IVA gli acquisti il cui cedente “beneficia nel proprio Stato membro dell’esonero disposto per le piccole imprese”;
- **art. 281 ss. della direttiva 2006/112/CE:** regime piccole imprese: consente a ciascuno Stato membro di prevedere modalità semplificate di applicazione e riscossione dell’IVA per le operazioni attive da esse effettuate, fermo restando determinate soglie di esonero (in Italia, ad esempio, attualmente 65.000 euro);
- **circ. Agenzia delle Entrate n. 26/2010:** nel caso di un “*soggetto passivo d’imposta italiano IT1 che effettua acquisti di beni presso un operatore di altro Stato membro sottoposto al regime delle piccole imprese: IT1 non effettua l’acquisto intracomunitario, in quanto si deve supporre che trattasi di operazione rilevante ai fini IVA nello Stato membro di origine. IT1, se non ha ricevuto dal proprio dante causa un’apposita documentazione rappresentativa dell’operazione, emette comunque autofattura senza applicazione dell’imposta per documentare l’acquisto e non compila l’elenco riepilogativo degli acquisti intracomunitari di beni*”.

Note esplicative

Norme sull'e-commerce IVA

Direttiva (UE) 2017/2455



E-COMMERCE



**A SOGGETTO IN
FRANCHIGIA**

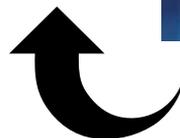
In sintesi, il termine «**vendite intracomunitarie a distanza di beni**» comprende le forniture nella Comunità ai seguenti clienti:

- cessioni di beni a soggetti non soggetti passivi (consumatori);
- cessioni di beni (compresi i prodotti soggetti ad accisa) a soggetti passivi o persone giuridiche non imponibili elencate all'articolo 151 della direttiva IVA (accordi diplomatici, organismi internazionali, NATO, ecc.); e
- cessioni di beni (esclusi i prodotti soggetti ad accisa) a: i) soggetti passivi che effettuano solo cessioni di beni o servizi per i quali l'IVA non è deducibile, ii) soggetti passivi soggetti al regime forfettario comune per gli agricoltori, iii) soggetti passivi soggetti al regime dei margini di seconda mano e iv) persone giuridiche non tassabili.



**DA SOGGETTO IN
FRANCHIGIA**

E-COMMERCE



**UN
FORFETTARIO
PUÒ
REGISTRARSI
ALL'OSS?**

Qualsiasi soggetto passivo stabilito nell'UE può avvalersi del regime dell'Unione per dichiarare cessioni di beni e servizi coperti dal regime.

Un soggetto passivo che usufruisce del regime speciale per le PMI non è escluso e può quindi iscriversi al regime dell'Unione.

Ha bisogno di un numero di identificazione IVA nazionale dello Stato membro in cui è stabilito (Stato membro di identificazione) per registrarsi al regime dell'Unione, ma non deve rinunciare al regime speciale per le PMI per utilizzare il regime dell'Unione.

Qualsiasi soggetto passivo che effettui vendite di beni importati da un territorio terzo o da un paese terzo a un cliente nell'UE può utilizzare il regime di importazione per dichiarare e pagare l'IVA per tali vendite. Tuttavia, un soggetto passivo che utilizza il regime speciale per le PMI deve rinunciare al regime per le PMI per poter utilizzare il regime di importazione e avrà bisogno di un numero di identificazione IVA dello Stato membro in cui è stabilito per registrarsi nel regime di importazione. La ragione di questa condizione è evitare il rischio di non tassazione.

LA FLAT TAX INCREMENTALE



LA NORMA

FLAT TAX INCREMENTALE

Per il solo anno 2023, i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, diversi da quelli che applicano il regime forfetario di cui all'articolo 1, commi 54 e successivi, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, possono applicare, in luogo delle aliquote per scaglioni di reddito stabilite dall'articolo 11 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali calcolata con un'aliquota del 15 per cento su una base imponibile, comunque non superiore a 40.000 euro, pari alla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo, d'importo più elevato, dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5 per cento di quest'ultimo ammontare.



RIFERIMENTI TEMPORALI

**È UNA MISURA TEMPORANEA
E OPZIONALE**



VALE NEL 2023

NEL CALCOLO DEGLI ACCONTI 2024 DEVE ESSERE NEUTRALIZZATA
(la base di calcolo per Irpef e addizionali sarà quella che si sarebbe determinata
non applicando la flat tax incrementale)



A CHI INTERESSA

SI

Lavoratori autonomi

Imprenditori individuali

**IMPRESA FAMILIARE
AZIENDA CONIUGALE**

NO

Società di persone e soci

Studi associati

Forfettari

Soggetti IRES



I CALCOLI

REDDITO PRODOTTO NEL 2023

MENO

REDDITO PIÙ ELEVATO

2020

2021

2022

SE IL RISULTATO È POSITIVO
DECURTO IL 5% DEL REDDITO PIÙ
ELEVATO DEL TRIENNIO 20/22 E
FINO A 40.000 APPLICO IL 15%

SE IL RISULTATO È NEGATIVO
NON APPLICO LA FLAT TAX
INCREMENTALE

ESEMPIO

REDDITO 2023: € 95.000

MENO

€ 82.000

REDDITO 2020
€ 71.000

REDDITO 2021
€ 65.000

REDDITO 2022
€ 82.000

DIFFERENZA: 13.000

DECURTAZIONE: $13.000 - (82.000 \times 5\%) = 8.900$

FLAT TAX: $8.900 \times 15\% = 1.335$



IL DUBBIO / 1

Risposta AdE incontro del 23.1.2023

Un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali calcolata con un'aliquota del 15 per cento su una base imponibile, comunque non superiore a 40.000 euro, pari alla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo, d'importo più elevato, dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, decurtata di un importo pari al 5 per cento **di quest'ultimo ammontare**.

Nell'esempio precedente **«quest'ultimo ammontare» è stato considerato il reddito più elevato del triennio**.

Nel dossier AS 442 sulla legge di bilancio è scritto però «La norma stabilisce che ai lavoratori autonomi con redditi fino a 40 mila euro che non aderiscono al regime forfettario, si applicherà una tassa piatta del 15 per cento sulle variazioni di reddito **(superiori al 5 per cento)** calcolate come differenza tra il maggior reddito prodotto nell'anno 2023 rispetto al più elevato dei redditi dichiarato nel triennio precedente». In questo modo parrebbe che **«quest'ultimo ammontare» sia la differenza tra reddito 2023 e quello più elevato del triennio precedente**.



IL DUBBIO / 2

un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali calcolata con un'aliquota del 15 per cento su una base imponibile, comunque non superiore a 40.000 euro, pari alla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo, d'importo più elevato, dichiarato negli anni dal 2020 al 2022, **decurtata di un importo pari al 5 per cento** di quest'ultimo ammontare.

La decurtazione del 5 per cento (cd. «franchigia») si applica anche quando la differenza soggetta a flat tax supera i 40.000 euro ?

Se il reddito del 2023 è pari a 180.000 euro mentre quello più elevato del triennio precedente è pari a 120.000 euro, la franchigia risulta pari a 6.000 euro. A fronte di un incremento di reddito pari a 60.000 euro, quello agevolabile è pari a 54.000 euro, da ricondurre al limite massimo di 40.000 euro.

Il reddito soggetto a flat tax è pari a 40.000 euro oppure a 34.000 euro ?

PRIME RIFLESSIONI

1	Vantaggio crescente per i redditi più elevati
2	Da chiarire la necessità che le attività siano in essere almeno dal 2020
3	Il regime forfettario in uno degli anni del triennio dovrebbe escludere dalla flat tax incrementale
4	Esclude i forfettari ma recupera i soggetti che superano i limiti del forfettario ma sono esclusi per altri motivi

PRIME RIFLESSIONI

5	Il reddito soggetto a flat tax concorre alla base di calcolo del reddito teorico per detrazioni, deduzioni e altre agevolazioni fiscali
6	L'agevolazione è opzionale (a discrezione del contribuente – discriminante la presenza di deduzioni/detrazioni)
7	Non compete per nuove attività dal 2023 (manca triennio di riferimento)
8	Non rileva la variazione di attività nel triennio (sufficiente la titolarità soggettiva del reddito di riferimento di impresa e/o lavoro autonomo)



PRIME RIFLESSIONI

9	Le perdite dell'esercizio e pregresse riportabili e l'ace riducono il reddito di riferimento prima del confronto con i redditi del triennio precedente – possibile gestire il riporto delle perdite e dell'ace ?
10	Il reddito del 2023 da confrontare con quello del triennio precedente non deve necessariamente avere la natura di reddito di impresa o lavoro autonomo, requisito richiesto per i redditi del triennio ?
11	Effetti in caso di accertamento in aumento dei redditi del triennio di riferimento, con riflessi sull'incremento soggetto a imposta sostitutiva

CASI PRATICI

		I	II	III	IV	V	VI	VII	IX	X
a	Reddito 2023	100.000	50.000	28.000	20.000	350.000	200.000	550.000	8.000	1.000
b	Reddito triennio 20/22	70.000	28.000	18.000	10.000	320.000	80.000	470.000	3.000	1
c=(a-b)	Incremento	30.000	22.000	10.000	10.000	30.000	120.000	80.000	5.000	999
d=(b*5%)	Franchigia 5%	3.500	1.400	900	500	16.000	4.000	23.500	150	0
e=(a-c+d)	Imponibile ordinario	73.500	29.400	18.900	10.500	336.000	160.000	510.000	3.150	1
f=(c-d)	Imponibile flat tax	26.500	20.600	9.100	9.500	14.000	40.000	40.000	4.850	999
g=(f*15%)	Flat tax 15%	3.975	3.090	1.365	1.425	2.100	6.000	6.000	728	150
h	Irpef ordinaria su f	11.819	7.540	2.421	2.437	6.244	17.840	17.840	1.193	246
i=(h-g)	Risparmio	7.844	4.450	1.056	1.012	4.144	11.840	11.840	466	96
l=i/h	Risparmio %	66,37%	59,02%	43,61%	41,53%	66,37%	66,37%	66,37%	39,02%	39,02%

CONTABILITÀ SEMPLIFICATA



INCREMENTO LIMITE 2023

L'ammontare dei ricavi fino a concorrenza del quale le imprese sono ammesse al regime di contabilità semplificata, di cui all'art. 18 del DPR 600/73, applicabile alle imprese individuali, a snc, sas e ai soggetti equiparati ai sensi dell'art. 5 del TUIR e agli enti non commerciali esercenti un'attività commerciale in via non prevalente, che costituisce il regime contabile cd. "naturale" è aumentato. I ricavi di riferimento sono quelli determinati ai sensi degli artt. 57 e 85 del TUIR.

Prestazione di servizi

~~€ 400.000~~

€ 500.000

Altre attività

~~€ 700.000~~

€ 800.000



LA DATA DI PARTENZA

La modifica ha effetto dal **1° gennaio 2023**.

Tenuto anche conto dei chiarimenti a suo tempo forniti dalla CM Agenzia delle Entrate n. 80/2001, con riferimento a un precedente adeguamento delle soglie, ne consegue che, per individuare il regime contabile “naturale” per l’anno 2023, le imprese dovrebbero verificare se, nel precedente anno 2022, è stato o meno superato il limite di 500.000 o 800.000 euro di ricavi.

Soltanto se in tale anno hanno percepito o conseguito ricavi di ammontare **non superiore** a tali nuove soglie possono beneficiare del regime contabile semplificato nel 2023.

La novità non riguarda gli esercenti arti e professioni.



EFFETTI LIQUIDAZIONI IVA

La modifica esplica effetti anche sui limiti per la **liquidazione** con periodicità **trimestrale** dell'IVA, di cui all'art. 7 del DPR n. 542/99. Ai sensi dell'art. 14 comma 11 della L. n. 183/2011, infatti, “i limiti per la liquidazione trimestrale dell'IVA sono i **medesimi** di quelli fissati per il regime di contabilità semplificata”.

Come precisato dalla RM Agenzia delle Entrate n. 15/2012, tramite la disposizione i limiti di riferimento per beneficiare delle semplificazioni ai fini IVA sono **allineati** con quelli previsti per le imposte dirette.

Resta fermo che il parametro cui fare riferimento ai fini IVA non sono i ricavi, ma il **volume d'affari**.



LE PERDITE FISCALI

Le modifiche introdotte all'art. 8 del TUIR dalla legge di bilancio 2019 riguardano:

- ✓ l'**equiparazione** del trattamento fiscale delle perdite d'impresa in contabilità semplificata a quello delle perdite d'impresa in contabilità ordinaria, con la conseguente previsione di scomputo delle perdite dal solo reddito d'impresa;
- ✓ la **modifica al calcolo del riporto**, introducendo il principio per cui le eccedenze sono portate a riduzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi limitatamente all'80% di questi ultimi, per l'intero importo che trova capienza in essi, senza limitazioni temporali (come previsto per i soggetti IRES dall'art. 84 co. 1 del TUIR).



IL RIPORTO DELLE PERDITE

Regime contabile	Le perdite
Imprese in contabilità semplificata	✓ Scomputo dagli altri redditi d'impresa
Imprese in contabilità ordinaria	✓ Riporto eccedenza senza limiti temporali (con il limite dell'80% del reddito di ciascuno dei periodi d'imposta successivi)



DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Ricavi e proventi (artt. 85 e 89) percepiti

meno

Spese sostenute

più

Ricavi (art. 57), proventi (art. 90 co. 1), plusvalenze (art. 86),
sopravvenienze attive (art. 88)

meno

Minusvalenze e sopravvenienze passive (art. 101)

Art. 1. co 18 della L. 232/2016:

Il reddito del periodo d'imposta in cui si applicano le disposizioni dell'articolo 66 TUIR, come modificato dal comma 17 del presente articolo, è ridotto dell'importo delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza.



CAMBIO DI REGIME (1/3)

In sede di prima applicazione del regime di contabilità semplificata, o comunque in ogni caso di passaggio dalla contabilità ordinaria a quella semplificata, i ricavi di vendita di beni, consegnati nel 2023, il cui corrispettivo è già stato incassato nel 2022, o i ricavi derivanti da prestazioni di servizi ultimati nel 2023, con compenso già incassato nel 2022, che correttamente, a norma dell'art. 109 co. 2 del TUIR, non hanno concorso alla determinazione del reddito del periodo di imposta 2022, costituiranno **ricavi imponibili nel 2023**. In tal caso, per individuare la corretta imputazione temporale di tali componenti è necessario far riferimento alla consegna dei beni o all'ultimazione del servizio (conformemente alle regole del regime di provenienza, ovvero a quanto previsto dall'art. 109 co. 2 del TUIR).



CAMBIO DI REGIME (2/3)

Analogamente, l'acquisto di beni di consumo, la cui consegna è avvenuta nel 2023 con pagamento anticipato nel 2022, non ha dato luogo a un costo deducibile nel 2022 (*ex art. 109 co. 2 del TUIR*) e, quindi, potrà essere **dedotto nel 2023**, all'atto della avvenuta consegna. O ancora, nel caso di contratto di **affitto di un immobile strumentale**, con pagamento anticipato del canone annuo, ad esempio, nel mese di settembre 2022, ha comportato la deduzione di costi di affitto per un importo pari a un terzo del canone pagato; di conseguenza, la quota restante (pari a due terzi del canone di affitto pagato) sarà deducibile nel periodo di imposta 2023, benché in tale periodo non si verifichi la manifestazione finanziaria.



CAMBIO DI REGIME (2/3)

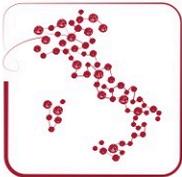
In senso analogo, nel caso in cui siano stati corrisposti **acconti** – fiscalmente irrilevanti nel regime di provenienza – è da ritenere che gli stessi concorrano a formare il reddito nel periodo di imposta in cui si realizzano i **presupposti di imputazione temporale previsti dal regime di provenienza**. Se l'impresa in contabilità semplificata ha sottoscritto un contratto per una prestazione di servizi la cui ultimazione è prevista per il 2023 e pagato un acconto pari al 10% del corrispettivo pattuito nel 2022, è di tutta evidenza che, nel periodo di imposta 2022, l'acconto pagato è stato fiscalmente irrilevante. Pertanto, è da ritenere che l'impresa potrà dedurre l'intero corrispettivo della prestazione ricevuta all'atto dell'ultimazione della stessa (nell'esempio nel 2023).

Commercialista e innovazione digitale.



www.sistemi.com

Abbiamo una rosa di soluzioni per te e per i tuoi servizi ai clienti.



sistemiamo l'Italia

Il nostro obiettivo è aiutarti nel tuo lavoro, per questo ti garantiamo le soluzioni software più adatte a ogni esigenza e con la migliore assistenza.

PROFIS® per i servizi contabili e fiscali, evolve e integra nuovi strumenti digitali che ti permettono di collaborare con tutti i clienti, con **SPORTELLO.cloud®** la piattaforma web di PROFIS®.

Dalla fatturazione elettronica, con una compilazione guidata per i **forfettari**, alla gestione degli incassi e pagamenti su **Sportello QUADRA**; dalla condivisione, validazione e conservazione digitale dei documenti, agli strumenti di Business Intelligence collegati per valorizzare i tuoi servizi di consulenza. **Un ambiente unico e intelligente dove lavorare online con i tuoi clienti** senza sovrapposizioni, con supporti e canali di assistenza dedicati e strumenti di intelligenza artificiale integrati.

Innovazione digitale per gli Utenti Sistemi significa poter contare sulla **Service Farm® Sistemi**, tutta italiana, certificata e dotata dei migliori standard di sicurezza e protezione dei dati.

Chiamate noi o il più vicino dei nostri Partner. Insieme a voi per lavorare, produrre, creare e innovare. Insieme, sistemiamo l'Italia.

Insieme, per ogni soluzione.

 **sistemi®**
Professione Informatica