

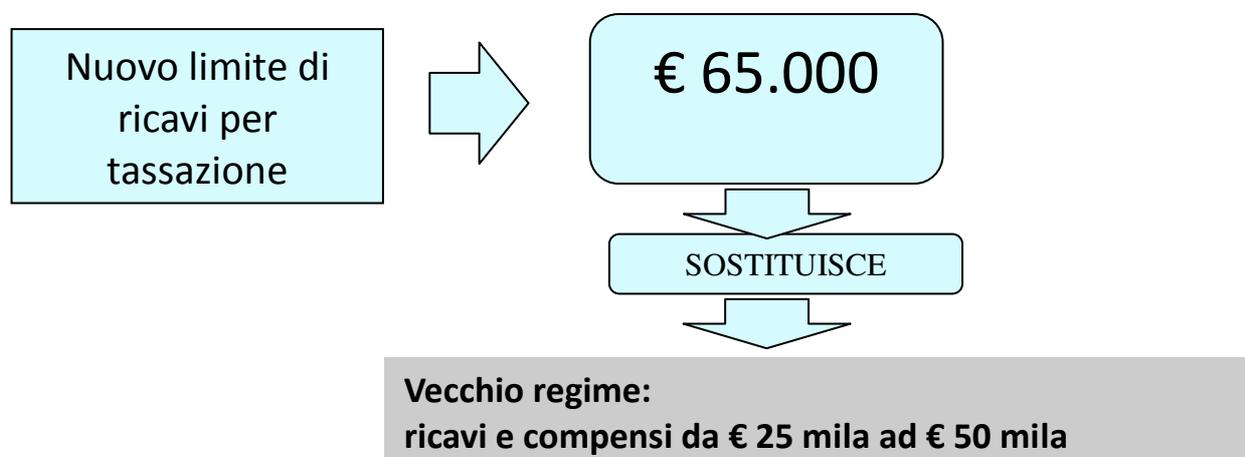
**CIRCOLARE N. 15 – DEL 20.02.2019**

**NUOVO REGIME FORFETTARIO**

**(Art. 1, comma 9 – 11 della Legge 30 dicembre 2018, n. 145 Gazz. Uff. n. 302 del 31 dicembre 2018 S.O. n. 62/L)**

Il comma 9 della Legge di Bilancio 2019, ha modificato il regime Forfettario introdotto con la Legge di Stabilità 2015, prevedendo nuove regole di accesso e più ampie condizioni per il suo mantenimento. Non si può quindi parlare di un nuovo regime forfettario, bensì semplicemente di una rimodulazione del precedente, che hanno avuto il pregio di una serie di interventi migliorativi, che hanno reso questo regime sicuramente più vantaggioso.

La prima fondamentale novità, riguarda il tetto dei ricavi che consente l'adozione di tale regime, il quale a differenza della precedente previsione, diventa unico per tutti i codici attività ed è quantificato in € 65.000.



**Soggetti ammessi**

Il regime forfettario è fruibile dalle **persone fisiche** esercenti un'attività d'impresa, di arti o professioni, ivi incluse le imprese familiari.

**N.b.:** Le società di persone ed i soggetti equiparati di cui all'art. 5 del TUIR, invece, sono esclusi dal regime.

**Requisiti d'accesso**

**Disciplina fino al 31.12.2018**

Fino al 31.12.2018, l'accesso al regime, nonché il mantenimento dello stesso negli anni successivi, era possibile per i soggetti che, nell'annualità precedente, possedessero contemporaneamente le seguenti caratteristiche:

- ricavi o compensi non superiori ai limiti indicati nella Tabella allegata alla L. 190/2014, distinti a seconda del codice ATECO 2007 che contraddistingue l'attività esercitata;
- spese per lavoro dipendente e assimilato sostenute non superiori a 5.000 euro lordi;
- costo complessivo, al lordo degli ammortamenti, sostenuto per l'acquisto di beni mobili strumentali non superiore a 20.000 euro.

### Disciplina dall'1.1.2019

Per effetto delle modifiche della L. 145/2018 (legge di bilancio 2019), **a decorrere dal 2019**, l'accesso è condizionato **al rispetto del solo limite, ragguagliabile ad anno, relativo ai ricavi e compensi dell'anno precedente che viene incrementato a 65.000 euro, per tutte le attività**; sono abrogati, invece, i limiti relativi alle spese per lavoro dipendente e per i beni strumentali.

Tipologia di attività	Soglia di ricavi/compensi fino al 31.12.2018	Soglia di ricavi/compensi dal 2019
Industrie alimentari e delle bevande (codice attività 10 e 11)	45.000 euro	65.000 euro
Commercio all'ingrosso e al dettaglio (codice attività 45, da 46.2 a 46.9, da 47.1 a 47.7, 47.9)	50.000 euro	
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande (codice attività 47.81)	40.000 euro	
Commercio ambulante di altri prodotti (codice attività 47.82 e 47.89)	30.000 euro	
Costruzioni e attività immobiliari (codice attività 41, 42, 43, 68)	25.000 euro	
Intermediari del commercio (codice attività 46.1)	25.000 euro	
Servizi di alloggio e di ristorazione (codice attività 55 e 56)	50.000 euro	
Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi (codice attività da 64 a 66, da 69 a 75, da 85 a 88)	30.000 euro	
Altre attività (codice attività da 01 a 03, da 05 a 09, da 12 a 33, da 35 a 39, da 49 a 53, da 58 a 63, da 77 a 82, 84, da 90 a 99)	30.000 euro	

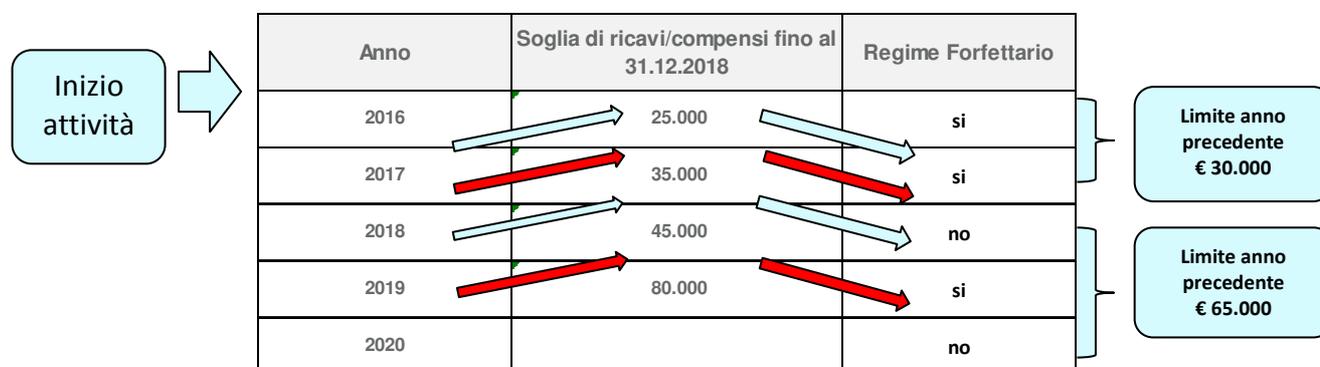
**N.B.:** La nuova soglia di 65.000 euro va verificata, dall'1.1.2019, rispetto a quanto incassato nell'anno precedente.

Tale criterio opera tanto in caso di primo accesso al regime in commento, quanto in caso di verifica della permanenza per gli anni successivi al 2019

### Esempio:

I professionisti, secondo le regole in vigore fino al 2018, potevano godere del regime forfettario con ricavi entro il tetto di € 30.000. Con le nuove regole il tetto è di € 65.000.

Premesso ciò, a seguito della modifica della soglia di riferimento si può formulare la seguente esemplificazione:



## Esercizio di attività contraddistinte da codici ATECO diversi

Per la verifica della soglia di ricavi/compensi in caso di esercizio di più attività contraddistinte da codici ATECO diversi:

- fino al 31.12.2018, si assumeva il limite più elevato previsto per le diverse attività esercitate;
- dall'1.1.2019, si assume la somma dei ricavi/compensi relativi alle diverse attività esercitate (art. 1 co. 55 lett. b) della L. 190/2014).

## Ricavi/compensi da adeguamento agli ISA

Non concorrono alla formazione delle predette soglie i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento agli indici sintetici di affidabilità fiscale.

## Condizioni ostative

In virtù delle modifiche introdotte dal comma 9 dell'art. 1 della Legge 145/2018 al comma 57 dell'art. 1 della legge 190/2014, è possibile porre a confronto le condizioni ostative al regime forfettario in vigore fino al 31.12.2018, con quelle operative dal 2019:

Condizioni ostative fino al 31.12.2018	Condizioni ostative dall'1.1.2019
Utilizzo di regimi speciali IVA o di regimi forfettari di determinazione del reddito.	Confermato
Residenza fiscale all'estero (fatta eccezione per i residenti in Stati UE/SEE che producono in Italia almeno il 75% del reddito complessivo).	Confermato
Effettuazione, in via esclusiva o prevalente, di cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi.	Confermato
Esercizio di attività di lavoro autonomo o d'impresa in forma individuale e, contemporanea, partecipazione a società di persone o associazioni professionali (art. 5 del TUIR), ovvero a srl in regime di trasparenza (art. 116 del TUIR).	Esercizio di attività d'impresa, arti o professioni e, contemporaneamente all'esercizio di tale attività:
	- partecipi a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all'art. 5 del Tuir
	- abbia il 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.
Titolarità, nell'anno precedente, redditi di lavoro dipendente o assimilati, di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, eccedenti l'importo di 30.000,00 euro; la soglia non doveva essere verificata il rapporto di lavoro era cessato.	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.

In merito alla detenzione di partecipazione in SRL, l'Agenzia delle Entrate ha confermato nel corso dell'incontro Telefisco 2019, che tale requisito deve essere posseduto nell'esercizio precedente: quindi se nel corso del 2019 l'aspirante soggetto forfettario cede la sua partecipazione di controllo in SRL con attività riconducibile a quella di lavoro autonomo, al rispetto delle altre condizioni, può accedere al regime dall'esercizio successivo, quindi dal 2020.

Questa causa di accesso, vale anche per quei soggetti già in regime forfettario che posseggano eventualmente una partecipazione in SRL che fino all'introduzione della normativa in commento, non rappresentava una causa inibente.

Altra questione oggetto di chiarimento da parte dell'Amministrazione Finanziaria in detto incontro con la stampa specializzata, è in merito alle conseguenze del superamento della soglia dei 65 mila euro: secondo le precisazioni fornite, lo sconfinamento del tetto dei 65 mila euro produce effetti solo dall'anno successivo e mai in corso d'anno.

Infine si noti come con la nuova formulazione normativa, l'accesso al regime forfettario non è più precluso nel caso di un rapporto di lavoro in essere o svolto negli anni precedenti: in altre parole, mentre la vecchia formulazione inibiva l'accesso al regime in caso di redditi di lavoro dipendente o assimilato intrattenuto nell'anno precedente per un importo superiore ad € 30 mila, con la nuova formulazione normativa è caduto qualunque limite economico, ma ne è stato introdotto uno nuovo e cioè quella di non esercitare l'attività in regime forfettario in misura prevalente con datori di lavoro con i quali sono in essere **rapporti di lavoro** o sono intercorsi nei due precedenti periodi d'imposta.

In pratica, la preclusione al regime forfettario opera nei confronti di quei soggetti che hanno come committente prevalentemente il vecchio datore di lavoro.

La formulazione della nuova norma non sembra esprimere con chiarezza cosa si debba intendere per "datore di lavoro" e cioè solo rapporti di dipendenza o anche rapporti da cui derivano redditi assimilati a quello dipendente.

In attesa di risposte ufficiali a tale quesito, si segnala la risposta a due interrogazioni parlamentari del 23 gennaio 2019 e del 31 gennaio 2019, in cui è stato chiesto di conoscere se questa causa preclusiva produce i propri effetti anche per i soggetti con partita Iva già aperta, che svolgono attività professionale prevalentemente per il tramite del proprio datore di lavoro: è il caso dell'intramoenia ospedaliera.

La risposta fornita ha tale interrogazione, ha precisato che *"il contribuente che in passato cumulava un'attività autonoma gestita in regime forfettario e un'attività di lavoro dipendente, qualora oggi ricada nella situazione prevista dalla lettera d-bis) dell'articolo 1, comma 57, della legge n. 190 del 2014 (cessazione in tutto o in parte dell'attività di lavoro dipendente ed esercizio della stessa in forma autonoma nei confronti del medesimo soggetto), **non può permanere** nel regime forfettario."*

Tale conclusione viene raggiunta sulla base della seguente precisazione : *"Come già chiarito nella recente risposta all'interrogazione n. 5-01179 menzionata dagli stessi interroganti, la disposizione di cui al comma 57, lettera d-bis), laddove si prevede che non possono avvalersi del regime forfettario le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro, mira «ad evitare l'avvio di iniziative professionali al solo scopo di beneficiare dell'aliquota agevolata del regime in esame, **trasformando l'attività di lavoro dipendente o attività a questo assimilate in attività di lavoro autonomo**».*

In pratica, in attesa di conoscere l'interpretazione della norma da parte dell'Agenzia delle Entrate, sembrerebbe che tale regime sia precluso anche in caso di attività svolte prevalentemente con datori di lavoro da cui si percepivano redditi di lavoro assimilati: esempio potrebbe essere l'ex amministratore di società non dipendente e non titolare di partita Iva, che intraprende una attività di lavoro autonomo con committente prevalente la stessa società per il quale svolgeva attività di amministratore.

### **Disposizioni ai fini IVA**

I soggetti che applicano il regime forfettario, pur rimanendo **soggetti passivi d'imposta** per alcune particolari operazioni, in via generale:

- non addebitano l'IVA a titolo di rivalsa;
- non hanno diritto alla detrazione dell'IVA assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti, anche intracomunitari, e sulle importazioni.

### **Annotazioni in fattura**

Le fatture emesse dai contribuenti soggetti al regime agevolato devono riportare l'annotazione "Operazione in franchigia da IVA" con indicazione della normativa di riferimento, cioè dell'art. 1 co. 54 - 88 della L. 23.12.2014 n. 190.

### **Imposta di bollo**

Sulle fatture emesse va assolta l'imposta di bollo di 2,00 euro, se di importo superiore a 77,47 euro (artt. 6 Tabella B, 13 e 14 Tariffa, Parte I, allegata al DPR 642/72).

### **Soggettività passiva ai fini IVA**

I soggetti che applicano il regime mantengono la soggettività passiva ai fini IVA e, conseguentemente, sono tenuti ad assolvere l'imposta in relazione a quelle operazioni passive per le quali assumono la qualifica di debitori d'imposta, emettendo autofattura o integrando la fattura ricevuta con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e versando l'imposta entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

Nello specifico, i soggetti che applicano il regime forfetario devono assolvere l'IVA per le seguenti tipologie di operazioni:

- per le prestazioni di servizi di cui all'art. 7-ter del DPR 633/72 ricevute da soggetti non residenti;
- per gli acquisti intracomunitari che non rientrano nell'art. 38 co. 5 lett. c) del DL 331/93, vale a dire quelli effettuati dai soggetti che, nell'anno precedente, hanno superato la soglia di 10.000,00 euro ivi prevista, ovvero quelli effettuati successivamente al superamento della stessa nell'anno in corso, nonché quelli effettuati sotto soglia dai soggetti che hanno optato per l'applicazione dell'IVA in Italia;
- per le altre operazioni passive per le quali risultano debitori dell'imposta.

### **Semplificazione degli adempimenti**

I predetti contribuenti sono esonerati dai principali adempimenti previsti ai fini dell'imposta (ad esempio, liquidazione e versamento, registrazione delle fatture emesse, degli acquisti e dei corrispettivi, dichiarazione annuale), mentre restano obbligati alla conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali, nonché alla certificazione dei corrispettivi.

### **Esonero dalla fatturazione elettronica**

L'utilizzo del regime forfetario determina l'esonero (salvo scelta volontaria) dagli obblighi di fatturazione elettronica (art. 1 co. 3 del DLgs. 5.8.2015 n. 127), pur permanendo i vincoli della L. 244/2007 e del DM 55/2013 in ordine alla fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione (chiarimento reso nel corso di Telefisco 2018).

Di regola, tali soggetti non hanno l'obbligo di conservare elettronicamente le fatture ricevute, a meno che abbiano comunicato al cedente/prestatore il proprio indirizzo telematico (PEC o codice destinatario), nel qual caso, ai sensi dell'art. 39 del DPR 633/72, sono tenuti alla conservazione elettronica dei documenti.

### **Esonero dallo split payment**

I soggetti in regime forfetario non applicano lo split payment in quanto l'applicazione di tale meccanismo è esclusa per tutte le operazioni che seguono regimi speciali IVA (chiarimento reso nel corso di Telefisco 2018).

### **PASSAGGIO DA REGIME ORDINARIO A REGIME SEMPLIFICATO: Rettifica della detrazione**

All'atto dell'accesso al regime forfetario, così come in caso di transito, anche per opzione, al regime IVA ordinario, è obbligatorio operare la rettifica della detrazione IVA di cui all'art. 19-bis2 del DPR 633/72.

Il passaggio dal regime ordinario al regime forfetario determina la necessità di rettificare (a sfavore) la detrazione dell'imposta assolta a monte già operata secondo le regole ordinarie.

La rettifica va operata nella dichiarazione IVA dell'ultimo anno di applicazione delle regole ordinarie. Il versamento dell'eventuale importo a debito va operato in un'unica soluzione

### **Determinazione del reddito imponibile di un soggetto in regime FORFETTARIO**

Il regime agevolato si basa sulla determinazione forfetaria del reddito imponibile mediante l'applicazione di un coefficiente di redditività all'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta (principio di cassa).

La tabella seguente riepiloga i coefficienti di redditività previsti per ciascuna attività.

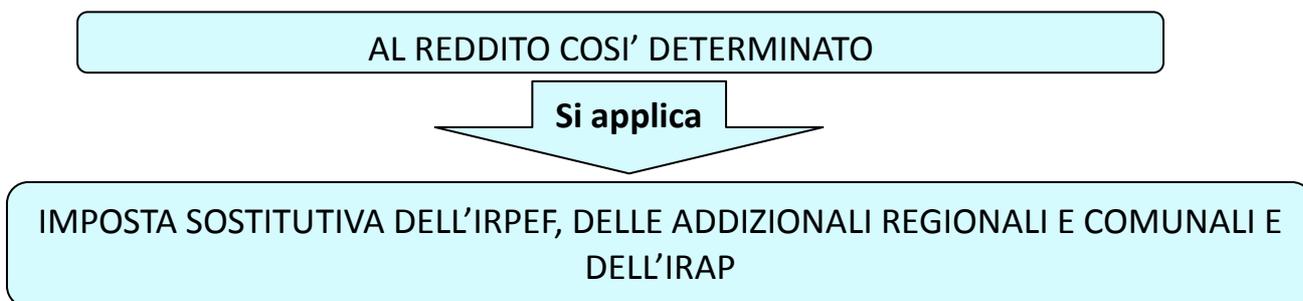
Tipologia di attività	Coefficiente di redditività
Industrie alimentari e delle bevande (codice attività 10 e 11)	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio (codice attività 45, da 46.2 a 46.9, da 47.1 a 47.7, 47.9)	40%
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande (codice attività 47.81)	40%
Commercio ambulante di altri prodotti (codice attività 47.82 e 47.89)	54%
Costruzioni e attività immobiliari (codice attività 41, 42, 43, 68)	86%
Intermediari del commercio (codice attività 46.1)	62%
Servizi di alloggio e di ristorazione (codice attività 55 e 56)	40%
Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi (codice attività da 64 a 66, da 69 a 75, da 85 a 88)	78%
Altre attività (codice attività da 01 a 03, da 05 a 09, da 12 a 33, da 35 a 39, da 49 a 53, da 58 a 63, da 77 a 82, 84, da 90 a 99)	67%

### Irrelevanza delle spese sostenute

Ai fini della determinazione del reddito imponibile, l'applicazione del coefficiente di redditività rende, di fatto, irrilevanti le spese sostenute dal contribuente nel periodo, a prescindere da qualsiasi valutazione circa la loro inerenza all'attività d'impresa o di lavoro autonomo.

Le uniche spese che possono essere dedotte dal reddito imponibile sono i contributi previdenziali versati in ottemperanza a norme di legge.

Non assumono rilevanza neppure le minusvalenze e le sopravvenienze passive.



### Imposizione sostitutiva

Sul reddito imponibile determinato forfetariamente si applica un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, delle addizionali regionale e comunale e dell'IRAP pari al 15%.

### Riduzione dell'imposta sostitutiva per inizio attività

I soggetti che iniziano l'attività possono beneficiare della riduzione al 5% dell'aliquota d'imposta per i primi 5 anni dell'attività (art. 1 co. 65 della L. 190/2014).

Per usufruire dell'agevolazione:

- il contribuente non deve aver esercitato, nei 3 anni precedenti l'inizio dell'attività, un'altra attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;

- l'attività da esercitare non deve costituire, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei ricavi e compensi realizzati nel periodo d'imposta precedente non dev'essere superiore ai limiti reddituali previsti per quell'attività sulla base della classificazione ATECO.

La "mera prosecuzione" si desume dalla contemporanea presenza delle seguenti circostanze:

- l'attività nuova e quella precedente presentano il medesimo contenuto economico;
- le attività si fondano sulla stessa organizzazione di mezzi necessari al loro svolgimento (localizzazione, strumentazione utilizzata, clientela servita).

## RITENUTE

I ricavi e i compensi percepiti nel corso del regime forfetario non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta (art. 1 co. 67 della L. 23.12.2014 n. 190).

### Esonero dagli adempimenti in qualità di sostituto d'imposta

I contribuenti che fruiscono del regime forfetario non sono tenuti ad operare le ritenute alla fonte di cui al Titolo III (artt. 23 - 30) del DPR 600/73 (art. 1 co. 69 della L. 23.12.2014 n. 190).

### Certificazione Unica

I contribuenti in regime forfetario che hanno lavoratori subordinati sono comunque tenuti a compilare la sezione relativa ai dati previdenziali e assistenziali e ad inviare la Certificazione Unica.

### Indicazione dei dati nel modello REDDITI PF

Nel quadro RS del modello REDDITI PF, i medesimi contribuenti indicano il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi.

## AGEVOLAZIONI CONTRIBUTIVE

**I soli imprenditori individuali** che applicano il regime forfetario possono beneficiare dell'agevolazione contributiva contemplata dalla L. 190/2014, consistente nell'applicazione di una riduzione del 35% alla contribuzione ordinariamente dovuta alle Gestioni artigiani e commercianti INPS.

La riduzione trova applicazione per la quota di contributi dovuta:

- sul minimale di reddito
- sul reddito eccedente il minimale.

N.B.: la riduzione determina anche un **accredito di mesi ai fini pensionistici inferiore rispetto al versamento integrale**



Per aderire al regime agevolato Inps, occorre presentare una **domanda telematica** attraverso il proprio cassetto previdenziale, accedendo alla voce "*domande telematizzate*", "*regime agevolato come da art. 1, comma 111 ss L. 208/2015*" (ossia il riferimento normativo della legge di Stabilità che ha modificato il comma 77 introducendo la riduzione del 35% al posto del precedente esonero); si deve cliccare su "*adesione*".  
È possibile effettuare l'adesione **fino al 28.02.2019** per coloro che vogliono fruire della riduzione a partire dall'anno 2019.

## Considerazioni sui calcoli di convenienza:

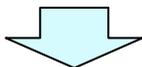
Come osservato, il soggetto in regime forfettario ha come peculiarità quello di determinare la base imponibile dell'imposta sostitutiva, con un abbattimento dei costi che prescinde dall'analiticità dei costi: quindi la prima convenienza da valutare sull'applicazione di tale regime, è proprio la misura analitica di tali costi che se superiore a quella forfettaria, potrebbe modificare i calcoli di convenienza (la base imponibile è la medesima sia per le imposte dirette che per i contributi e quindi tale calcolo deve essere fatto cumulativamente)

Inoltre, i soggetti che utilizzano tale regime, come innanzi precisato, assolvono le proprie imposte mediante una «imposta sostitutiva» del 5% (start-up) o del 15%.

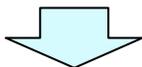
Premesso ciò, in assenza di altri redditi che possano generare IRPEF, su tali soggetti non è possibile usufruire di deduzioni e detrazioni previste dal Tuir, quali oneri ex art. 10 del Tuir (ad esclusione dei contributi previdenziali) o detrazioni ex art. 12, 15 e 16-bis del Tuir (per carichi di famiglia, per oneri e per gli interventi volti al **recupero edilizio**) e di altre disposizioni normative (ad esempio per gli interventi di riqualificazione energetica, per il bonus mobili e il bonus verde).

### Art. 1, comma 17 L. 145/2018 Flat TAX per soggetti non in regime Forfettario

A decorrere dal **1° gennaio 2020**, le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, che nel periodo d'imposta precedente a quello per il quale è presentata la dichiarazione hanno conseguito ricavi o percepito compensi compresi



tra **65.001 euro e 100.000 euro** ragguagliati ad anno,



possono applicare al reddito d'impresa o di lavoro autonomo, **determinato nei modi ordinari**, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito, delle addizionali regionali e comunali e dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, con l'aliquota del **20 per cento**.

### ADEMPIMENTI FORMALI

I soggetti che adottano tale regime:

- Non sono tenuti ad operare le ritenute alla fonte di cui al D.p.r. 600/1973
- Sono esonerati dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, fermo restando l'obbligo di fatturazione elettronica

IL DIRETTORE  
Rag. Giuseppe Battistello