

I NUOVI REGIMI FORFETARI 2019 - 2020

TASSAZIONE 5% - 15% - 20%

Convegno organizzato da:

Comitato Unitario delle Professioni di Belluno

Relatore: Fausto Gallo

Relazione ultimata il 28 giugno 2019

Indice:

Regime fiscale dei contribuenti forfetari liberi professionisti	1
In che cosa consiste il regime dei forfetari	2
Chi può applicare il regime forfetario	8
Chi non può applicare il regime forfetario	11
Vincoli eliminati dal 2019 rispetto all'anno 2018	17
Nuovi vincoli dal 2019 rispetto all'anno 2018	20
Inizio di nuova attività	27
Contribuenti che iniziano l'attività	33
Durata del regime forfetario	35
Scelta del regime ordinario	39
Casistica	41
Soggetti già in attività nel 2018	57
Agevolazioni ed esoneri per il contribuente forfetario	58
Obblighi e conseguenze per il contribuente forfetario	61
Rettifiche detrazioni IVA per mutamento regime fiscale	65

Inversione contabile (Reverse Charge)	74
Fattura emessa da un avvocato contribuente forfetario ad un privato	75
Fattura emessa da un consulente del lavoro contribuente forfetario ad una società	77
Dichiarazione da rilasciare al cliente per la non effettuazione della ritenuta d'acconto	79
Contribuenti in regime di vantaggio "Minimi" D.L. 98/2011, art. 27, comma 1 e 2	82
Vantaggi	84
Svantaggi	88
Controllo del professionista anche socio di srl che svolge attività riconducibile a quella del professionista	95
Prestazioni di servizi ricevute da soggetti esteri	111
Acquisti intracomunitari di beni	112
Fattura elettronica	115
Risposte dell'Agenzia Entrate alle istanze di interpello aprile/giugno 2019	120
Tassa piatta (flat tax) al 20% dal 1^ gennaio 2020	210

REGIME FISCALE DEI CONTRIBUENTI FORFETARI

LIBERI PROFESSIONISTI

Legge 23/12/2014, n. 190, art. 1, commi da 54 a 89

modificata dalla

Legge 30/12/2018, n. 145, art. 1, commi da 9 a 11

In che cosa consiste il regime dei forfetari

Si tratta di un regime fiscale agevolato
applicabile a partire dal 2015.

Consiste nella:

➤ **SEMPLIFICAZIONE ED ESONERO**

di alcuni adempimenti fiscali e contabili

➤ **RIDUZIONE DELLA TASSAZIONE DEL REDDITO**

con aliquote del **5% - 15%**

quale **IMPOSTA SOSTITUTIVA**

dell'imposta sui redditi (IRPEF)

delle addizionali regionali e comunali

dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

➤ ESONERO DALL'APPLICAZIONE DELL'IVA

Il professionista non addebita l'IVA nelle fatture emesse

Il reddito di lavoro autonomo è determinato:

- applicando la percentuale forfetaria del **78%** al totale dei **compensi percepiti** nell'anno;
- con l'ulteriore **deduzione** dei **contributi previdenziali** pagati nello stesso anno in ottemperanza a disposizioni di legge.

Sul reddito così determinato
viene applicata l'imposta sostitutiva:

- del 15% per l'esercizio di attività **non nuova** per il professionista fermo restando il rispetto delle condizioni di cui all'art. 1, commi 54 – 57 della L. 190/2014;
- del 5% per l'esercizio di attività **nuova** per il professionista fermo restando il rispetto delle condizioni di cui all'art. 1, commi 54 – 56 – 57 e 65 della L. 190/2014

Le SPESE sostenute

sono IRRILEVANTI

ai fini della determinazione del reddito.

Sono anche IRRILEVANTI:

- ammortamenti dei beni strumentali
- plusvalenze relative ai beni strumentali
- minusvalenze relative ai beni strumentali

***Chi può applicare
il regime forfetario***

Legge 190/2014, art. 1, comma 54

Possono applicare il regime forfetario

i contribuenti **PERSONE FISICHE**

esercenti in forma individuale

un'attività professionale

se nell'ANNO PRECEDENTE

hanno percepito

compensi non superiori a € 65.000

ragguagliati ad anno

Esempio

Un professionista che ha iniziato l'attività

il 1° novembre 2018

ed ha percepito compensi nell'anno 2018 di € 20.000

rimane nel regime forfetario nel 2018

se rispetta anche le condizioni

di cui all'art. 1 comma 57 della Legge 190/2014

ma non nel 2019.

Infatti, ragguagliando l'importo di € 20.000 conseguito negli ultimi due mesi del 2018 al compenso annuo di dodici mesi avremo un compenso annuo di € 120.000 che lo esclude dal forfait per l'anno successivo (2019).

Per verificare se
nel 2019 e negli anni successivi
il professionista può restare nel regime forfetario
occorre controllare l'entità dei compensi percepiti
nell'anno precedente

Chi NON può applicare il regime forfetario

Legge 190/2014, art. 1, comma 57

Non può avvalersi del regime forfetario la persona fisica:

- a) che si avvale di regimi speciali IVA (agricoltura con eccezione se il reddito è fondiario e non d'impresa, rivendita di beni usati, agriturismo, agenzie di viaggi e turismo, vendita di sale – tabacchi – fiammiferi, editoria, ecc.);

- b) che non risiede in Italia ad eccezione di chi risiede in uno degli Stati Membri dell'Unione Europea o in uno Stato aderente all'accordo sullo spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che produca nel territorio dello Stato Italiano redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto;

- c) che effettua (in via esclusiva o prevalente) cessioni di fabbricati, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi;
- d1) che partecipa, **contemporaneamente** all'esercizio dell'attività professionale individuale, a:
- ✓ **società di persone;**
 - ✓ **associazioni professionali;**
 - ✓ **imprese familiari.**

La semplice partecipazione in uno di questi soggetti anche nella misura dell'1% impedisce l'applicazione del regime forfetario;

d2) che controlla, ***direttamente o indirettamente:***

✓ **srl;**

ovvero

✓ **associazioni in partecipazione**

a condizione che srl o associazione in partecipazione eserciti

***attività economiche direttamente o indirettamente
riconducibili a quelle svolte dal professionista.***

Le due condizioni devono sussistere.

Pertanto, può adottare il regime forfetario il professionista che controlla una srl la quale non esercita attività economica riconducibile alla sua attività professionale.

Allo stesso modo, nel caso inverso, in cui il professionista non controlla la srl che esercita attività economica riconducibile alla sua attività professionale, può scegliere il regime forfetario;

d-bis) la cui attività sia esercitata ***prevalentemente*** (in termini di fatturato) nei confronti di

- ✓ datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano in corso rapporti di lavoro ***nei due precedenti periodi d'imposta***;
- ✓ soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

Tuttavia, possono scegliere il regime forfetario i professionisti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di ***pratica obbligatoria*** per l'esercizio della professione.

Vincoli eliminati dal 2019 rispetto all'anno 2018

Legge 190/2014, art. 1, comma 54

Rispetto al 2018 sono stati eliminati i vincoli relativi:

- all'assenza di **spese per lavoro dipendente** superiori a € 5.000;
*la presenza di personale dipendente
nello studio professionale individuale
non impedisce il forfait;*

- all'utilizzo di **beni strumentali** per oltre € 20.000;
*il professionista può utilizzare beni strumentali
(in proprietà, locazione, comodato, ecc.)
senza limiti di importo e di numero;*
- alla percezione di **redditi da lavoro dipendente** superiori €
30.000;
*il professionista che percepisce redditi di lavoro dipendente
può scegliere il forfait.*

La partecipazione ad una srl trasparente (vale a dire che il socio della srl dichiara il reddito pro-quota della società indipendentemente dalla sua percezione) non inibisce sempre l'adozione del regime forfetario occorrendo per la sua esclusione il duplice requisito del controllo della srl e la riconducibilità dell'attività della società con quella svolta dal professionista.

Il limite del compenso, per poter accedere al regime forfetario, è stato elevato da € 30.000 ad € 65.000

sempre ragguagliato ad anno

se l'attività non è stata svolta per l'intero periodo d'imposta.

Nuovi vincoli dal 2019 rispetto all'anno 2018

Legge 190/2014, art. 1, comma 57

Il contemporaneo controllo di srl o di associazione in partecipazione che esercita attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dal professionista esclude la possibilità di scegliere il regime forfetario.

Esempi:

Non è inibito il regime forfetario all'avvocato

che controlla una srl avente per oggetto il commercio di abbigliamento.

E' inibito il regime forfetario al commercialista che controlla una srl avente per oggetto l'attività di elaborazione dei dati contabili o dei cedolini paga per il consulente del lavoro.

Tuttavia, è possibile scegliere il regime forfetario, ancorchè l'attività svolta dalla società sia riconducibile a quella del professionista

se il professionista non ha il controllo della società.

Esempio di Imposta Sostitutiva al 15%

Professionista che non esercita una nuova attività

• Compensi percepiti nell'anno		30.000
	più	
• Plusvalenze		irrilevante
	meno	
• Spese pagate nell'anno		irrilevante
	meno	
• Minusvalenze		irrilevante
	meno	
• Percentuale forfetaria a titolo di spese		6.600
22% dei compensi percepiti nell'anno (22% di 30.000)		_____
REDDITO AL LORDO CONTRIBUTI PREVIDENZIALI		23.400

REDDITO AL LORDO CONTRIBUTI PREVIDENZIALI	23.400
---	--------

meno

- | | |
|--|-------|
| • Contributi previdenziali pagati nell'anno | 5.400 |
| <i>in ottemperanza a disposizioni di legge</i> | <hr/> |

REDDITO IMPONIBILE	18.000
--------------------	--------

Imposta sostitutiva (15% di 18.000) = 2.700

Il reddito di € 18.000

non concorre alla formazione di altri eventuali redditi

subisce una

TASSAZIONE SEPARATA AGEVOLATA.

Il reddito professionale del contribuente forfetario

non si aggiunge agli altri redditi

ai fini della determinazione dell'imponibile fiscale.

I compensi

non vanno assoggettati ad IVA

Per l'anno 2019
il contribuente persona fisica
per poter rimanere nel regime forfetario
non deve aver percepito nel 2018 compensi, ragguagliati ad anno,
di ammontare superiore a **€ 65.000**
e rispettare le condizioni
ex Legge 190/2014, art. 1, comma 57

Se il contribuente inizia l'attività nel 2019 o in anni successivi
non soggiace al limite dei compensi di € 65.000
per il primo anno di attività
dovendo comunque rispettare le condizioni
ex Legge 190/2014, art. 1, comma 57

Inizio di nuova attività

Legge 190/2014, art. 1, comma 65

Al fine di favorire l'avvio di nuove attività,
**per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata
e per i quattro successivi,
l'imposta sostitutiva è ridotta al 5%,
a prescindere dall'età del professionista
se vengono rispettate tutte le seguenti condizioni:**

Prima condizione per l'imposta al 5%

Il contribuente non deve avere esercitato
nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività
attività artistica, professionale ovvero d'impresa
anche in forma associata o familiare.

Se l'attività è iniziata nell'anno 2019
il professionista non deve avere esercitato
nel triennio 2016 -2018
attività artistica, professionale o di impresa

Seconda condizione per l'imposta al 5%

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.

**La pratica obbligatoria non è causa di esclusione
all'applicazione del regime forfetario.**

Terza condizione per l'imposta al 5%

Se viene proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei compensi, realizzato dall'altro soggetto nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non deve essere superiore a € 65.000 ragguagliato ad anno.

Se il precedente professionista ha iniziato l'attività nel corso del precedente periodo d'imposta, rispetto a quello di inizio attività del nuovo contribuente, il compenso dell'anno precedente va ragguagliato per verificare la possibilità di accedere al regime forfetario.

Esempio di imposta sostitutiva al 5%

Contribuente che inizia una nuova attività professionale

• Compensi percepiti nell'anno		30.000
	più	
• Plusvalenze		irrilevante
	meno	
• Spese pagate nell'anno		irrilevante
	meno	
• Minusvalenze		irrilevante
	meno	
• Percentuale forfetaria a titolo di spese		6.600
22% dei compensi percepiti nell'anno (22% di 30.000)		————
REDDITO AL LORDO CONTRIBUTI PREVIDENZIALI		23.400

REDDITO AL LORDO CONTRIBUTI PREVIDENZIALI	23.400
---	--------

meno

- | | |
|--|-------|
| • Contributi previdenziali pagati nell'anno | 5.400 |
| <i>in ottemperanza a disposizioni di legge</i> | |

REDDITO IMPONIBILE	18.000
--------------------	--------------

Imposta sostitutiva (5% di 18.000) = 900

Contribuenti che iniziano l'attività

I contribuenti che iniziano l'attività professionale

nel corso del 2019 o in anni successivi

possono scegliere il regime forfetario

se ritengono di rispettare tutte le predette condizioni.

Nel modello AA9/12 da trasmettere/consegnare all'Agenzia Entrate

entro trenta giorni dall'inizio dell'attività

indicheranno il codice 2 nel quadro B sezione "Regimi fiscali agevolati".

Dopo il primo anno di attività,
il professionista dovrà verificare se potrà rimanere nel regime forfetario
prendendo in considerazione

i compensi incassati nell'anno precedente

e verificare le **altre condizioni**

dell'articolo 1, comma 57 della Legge 190/2014 con riferimento

alla situazione al primo gennaio dell'anno in corso.

Il regime forfetario è quello naturale del contribuente in presenza delle
condizioni richieste dalla normativa ed è adottabile anche per
comportamento concludente.

Durata del regime forfetario

Il regime forfetario

non

ha una durata massima prestabilita.

La durata è subordinata

al rispetto delle condizioni richieste dalla normativa

Cessa di avere applicazione
a partire dall'anno successivo a quello in cui



il contribuente incassa compensi
di ammontare superiore a € 65.000
ragguagliati ad anno
se nel corso dell'anno precedente
ha iniziato l'attività;

Esempio:

il professionista che **inizia l'attività nel settembre 2019**

ed incassa nell'anno 2019 **compensi per € 40.000**

applica il regime forfetario nel 2019

fuoriesce da tale regime nell'anno 2020

perché ragguagliando il compenso su base annua

questo risulta superiore a € 65.000



si verifica UNA delle fattispecie indicate all'art. 1, comma 57 della Legge 190/2014.

Le fattispecie vanno controllate

al primo gennaio dell'anno in corso

in cui il contribuente intende continuare

ad applicare il regime forfetario.

Scelta del regime ordinario

Il contribuente, ancorchè appartenente al regime forfetario,
può optare
per l'applicazione dell'IVA e delle imposte sul reddito nei modi ordinari.
La scelta,
valida per almeno un triennio,
è comunicata con la prima dichiarazione annuale (quadro VO della
dichiarazione IVA) da presentare successivamente alla scelta operata
tenendo conto del comportamento concludente assunto dal
contribuente durante l'anno.

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

I contribuenti che avevano scelto il regime ordinario
possono, in via eccezionale, dal 1[^] gennaio 2019
revocare tale opzione e accedere al regime forfetario.

Sebbene, in via generale, l'opzione per un regime di determinazione dell'imposta vincoli il contribuente alla sua applicazione almeno per un triennio - come previsto dall'art. 3 del DPR 442/1997 - nel caso di specie, stante le rilevanti modifiche intervenute, si ritiene applicabile la deroga contenuta all'art. 1 del citato decreto, secondo cui è consentita la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative (Circolare Agenzia Entrate n. 8 del 10 aprile 2019 paragrafo 1.1).

Nell'ipotesi in cui nell'anno 2019 il professionista forfetario abbia erroneamente emesso la fattura con addebito dell'IVA e intenda invece aderire al regime forfetario (sempre che ricorrano tutte le condizioni) si ritiene che possa emettere nota di accredito a totale storno della fattura erroneamente emessa e riemetterla senza addebito dell'imposta.

Ciò a condizione che non abbia già eseguito la liquidazione IVA.

In tal senso la Circolare Agenzia Entrate n. 7/E del 28/01/2008, paragrafo 3.2 e la n. 10/E del 04/04/2016, paragrafo 3.1.

E' stato chiesto se
per avvalersi del regime forfetario nel 2019
la partecipazione di controllo in una srl
che svolge attività riconducibile alla propria
dovesse essere ceduta
entro il 31 dicembre 2018
ovvero entro la fine del 2019.

In relazione al caso prospettato, l'Agenzia ha affermato che
*“nessuna preclusione sussiste ad applicare il regime agevolativo
nel caso in cui il contribuente
nell'anno precedente
a quello di applicazione del regime
rimuova preventivamente le cause ostative”.*

Ad avviso dell'Agenzia la causa inibente deve cessare di esistere

prima dell'inizio del periodo d'imposta

di applicazione del regime agevolato

in quanto la previsione normativa non ammette

l'esercizio di attività d'impresa, arti e professioni e la contemporanea partecipazione in società e altri soggetti di cui alla lettera d).

L'Agenzia delle Entrate si è poi espressa in relazione al caso in cui il contribuente, rispettando tutte le condizioni prescritte dalle vecchie e nuove disposizioni, applica il regime forfetario a partire dal 2019, ma nel corso dello stesso periodo d'imposta procede ad acquistare quote di srl con caratteristiche tali da rientrare nella causa di esclusione.

Nel caso prospettato, ci si domandava quando il contribuente dovesse fuoriuscire dal regime.

L'Agenzia ha ricordato che il comma 71 dell'art. 1 della Legge 190/2014
stabilisce che

"il regime forfetario cessa di avere applicazione

a partire dall'anno successivo

a quello in cui viene meno il requisito di cui al comma 54

ovvero si verifica taluna delle fattispecie indicate al comma 57".

Pertanto, nel caso specifico,
l'Agenzia ha confermato che la fuoriuscita dal regime forfetario
si verifica a partire dal periodo d'imposta successivo
a quello di acquisto delle predette quote
(risposte Agenzia Entrate nel forum del 23 gennaio 2019
e video conferenza del 31 gennaio 2019).

Con circolare n. 9 del 10 aprile 2019 paragrafo 2.3.2
l'Agenzia Entrate
con riferimento alla causa ostativa
di contemporanea partecipazione del professionista in
società di persone - imprese familiari - studi associati - srl
ha affermato che:

*“in considerazione della pubblicazione della Legge 145/2018
nella Gazzetta Ufficiale del 31 dicembre 2018,
qualora alla predetta data il contribuente si trovasse
in una delle condizioni tali da far scattare
l’applicazione della causa ostativa già a partire dal 2019,
potrà comunque applicare nell’anno 2019 il regime forfetario
ma dovrà rimuovere la causa ostativa entro la fine del 2019
a pena di fuoriuscita dal regime forfetario dal 2020.*

*Se nel 2019 il contribuente sta applicando il regime forfetario
e la causa ostativa sopraggiunge in corso d'anno
a seguito di acquisizione per eredità delle partecipazioni
il contribuente qualora non la rimuova entro la fine del 2019
fuoriuscirà dal regime forfetario dall'anno successivo."*

Con riferimento, invece, all'applicabilità del regime forfetario alle
*“attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a
quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni”*

il sottosegretario al Ministero dell'Economia e delle Finanze
ha risposto a una interrogazione parlamentare

(n. 5-01274 del 23 gennaio 2019)

nella quale veniva richiesto di sapere se
nel caso di un professionista che esercita un'attività contraddistinta
dal codice ATECO 749099 (altre attività professionali)

e detiene una partecipazione di controllo al 90%
in *“una società immobiliare esercente
l’attività di intermediazione nella mediazione immobiliare”*
(codice ATECO 683100)
il professionista potesse continuare
ad applicare per il 2019 il regime forfetario.

Ad avviso del MEF, considerato che l'introduzione della causa ostativa in esame ha come obiettivo quello di evitare artificiose frammentazioni delle attività d'impresa o di lavoro autonomo svolte al solo scopo di beneficiare di una tassazione agevolata

la citata causa di disapplicazione dal regime

va valutata con riferimento alla

attività effettivamente svolta

e non soffermandosi semplicemente sulla tipologia di codice ATECO utilizzata.

Di conseguenza

pur in presenza di due **codici ATECO** formalmente **distinti**

qualora il contribuente eserciti di fatto

un'**attività collegata** a quella effettivamente svolta dalla srl

e detenga una partecipazione di controllo della stessa srl

ciò inibisce la permanenza nel regime forfetario.

Soggetti già in attività nel 2018

Considerato che le novità sono in vigore dal 1[^] gennaio 2019

per i soggetti già in attività al 31/12/2018

le condizioni di accesso dal 2019

vanno verificate con riferimento al 2018

avendo riguardo già ai nuovi limiti

previsti dalla Legge 145/2018.

Agevolazioni ed esoneri per il contribuente forfetario

- ESENZIONE dall'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP);
- NON ADDEBITABILE L'IVA SULLE FATTURE EMESSE;
- ESONERO DALL'OBLIGO DI REGISTRAZIONE DELLE FATTURE emesse e di quelle di acquisto;
- ESONERO dalla compilazione e trasmissione della comunicazione liquidazione periodica IVA, della dichiarazione annuale IVA;

- **ESCLUSIONE** dalla compilazione e del rispetto degli ISA (*Indici Sintetici di Affidabilità Fiscale*);
- **ESONERO** dalla ritenuta d'acconto IRPEF sulle fatture emesse;
- **ESONERO** dall'obbligo di effettuare la ritenuta d'acconto sulle fatture ricevute da lavoratori autonomi che hanno fornito prestazioni professionali al contribuente forfetario (vanno indicati in dichiarazione dei redditi codice fiscale e importi dei precettori);

- **ESONERO** dall'obbligo di emissione delle fatture elettroniche salvo per le prestazioni effettuate nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni nei confronti delle quali permane l'obbligo dell'emissione della fattura elettronica anche per il forfettario;
- **APPLICAZIONE** dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali nella misura del 15% (5% per le nuove attività e per i primi cinque anni) del reddito professionale determinato forfetariamente (78% dei compensi percepiti) al netto dei contributi previdenziali versati nell'anno in ottemperanza a disposizioni di legge.

Obblighi e conseguenze per il contribuente forfetario

- Il contribuente che inizia l'attività qualora intenda scegliere il regime agevolato forfetario lo comunica in sede di richiesta della partita IVA utilizzando il modello AA9/12 indicando nella sezione B il codice "2". Il modello va trasmesso all'Agenzia delle Entrate entro 30 giorni dall'inizio dell'attività; tuttavia quello forfetario è il regime naturale del contribuente adottabile anche per comportamento concludente;
- emette la fattura alla ricezione del compenso (anche se a titolo di acconto) senza applicazione dell'IVA apponendo la marca da bollo di € 2,00 se l'importo è superiore a € 77,47;

- subisce la integrale indetraibilità dell'IVA pagata ai fornitori risultante dalle fatture di acquisto;
- compila e trasmette la dichiarazione dei redditi;
- paga i contributi previdenziali secondo le disposizioni della cassa di previdenza di appartenenza del professionista ed effettua le comunicazioni richieste dalla stessa;
- conserva i documenti emessi e ricevuti;
- indica nella dichiarazione dei redditi il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi;

- opera le ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati (L. 190/2014, art. 1, comma 69);
- non deduce gli oneri (ad eccezione dei contributi previdenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge) dal reddito assoggettato ad imposta sostitutiva;
- il reddito soggetto all'imposta sostitutiva non va considerato ai fini del riconoscimento delle detrazioni d'imposta di cui all'art. 13 del DPR 917/1986;

- non detrae gli oneri sostenuti (interessi passivi su mutui ipotecari per l'acquisto dell'abitazione principale, spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, spese sanitarie, di istruzione, erogazioni liberali, premi assicurativi, ecc.) **salvo che non possieda altri redditi imponibili IRPEF** (lavoro dipendente, pensione, fondiari, ecc.);
- il reddito soggetto all'imposta sostitutiva è invece rilevante ai fini del limite di € 2.840,51 per essere considerati fiscalmente a carico.

Rettifiche detrazioni IVA per mutamento regime fiscale

D.P.R. 633/1972, art. 19-bis2, c. 3

Il contribuente che dal 1[^] gennaio 2019
passa **dal regime ordinario IVA a quello forfetario**
deve rettificare la detrazione IVA
operata sulle fatture di acquisto
relative a beni non ancora ceduti
e a servizi non ancora utilizzati
al 31 dicembre 2018.

Per i beni ammortizzabili la rettifica va eseguita

se non sono trascorsi 5 anni

(10 anni per i fabbricati)

da quello della loro entrata in funzione.

Non va operata la rettifica per i beni ammortizzabili di importo non superiore a € 516,46 e per quelli il cui coefficiente di ammortamento è superiore al 25% (DPR 26/10/1972, n. 633, art. 19-bis2, comma 5)

Per il calcolo dell'ammontare dell'**IVA da riversare all'erario**

va considerato che:

- con riferimento ai servizi non ancora utilizzati deve essere rettificato l'intero ammontare dell'IVA detratta all'atto dell'acquisto;
- relativamente ai beni strumentali (diversi dai fabbricati) la rettifica deve essere effettuata con riferimento a tanti quinti dell'imposta quanti sono gli anni mancanti al compimento del quinquennio di tutela fiscale;

- relativamente ai fabbricati, la rettifica deve essere effettuata con riferimento a tanti decimi dell'imposta quanti sono gli anni mancanti al compimento del decennio di tutela fiscale.

Così, ad esempio, per la rettifica che interessa un contribuente
in regime IVA ordinario fino al 2018,
passato al regime forfetario nel 2019,
con riferimento ai **beni mobili strumentali**
acquistati dal 2015 al 2018,
l'IVA da riversare all'erario
va determinata moltiplicando tanti quinti dell'IVA
(pagata al fornitore del bene strumentale)
corrispondenti agli anni mancanti al compimento del quinquennio
decorrenti dall'anno di acquisto.

Esempio:

Un professionista nel 2019
passa dal regime ordinario a quello forfetario
nel 2017 ha acquistato un computer
con pagamento al fornitore di € 500 a titolo di IVA,
la relativa rettifica sarà pari a € 300 ($3/5$ di € 500)
in quanto mancano tre anni (2019-2020-2021)
al compimento del quinquennio di osservazione (2017-2021).

In questo caso il contribuente
entro il termine per il versamento dell'IVA a saldo 2018
ovvero
entro il termine per il versamento delle imposte
risultanti dalle dichiarazioni dei redditi del 2018
dovrà versare l'IVA di € 300 quale rettifica della detrazione

Così come nel momento dell'ingresso nel regime agevolato
è richiesto il versamento dell'IVA
risultante dalla rettifica della detrazione,
la fuoriuscita dal regime agevolato
con passaggio a quello ordinario
(con decorrenza ad esempio 1[^] gennaio 2019)
comporta la rettifica a credito dell'IVA non detratta
in relazione ai beni non ancora ceduti e
ai servizi non utilizzati al 31 dicembre 2018.

L'IVA dovuta o a credito
a seguito della rettifica
confluisce nella dichiarazione annuale IVA
del periodo d'imposta precedente
a quello in cui varia un determinato regime fiscale
(ordinario , forfetario, ecc.)

Inversione contabile (Reverse Charge)

Non si applica il reverse charge

alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi

effettuate dai soggetti che applicano il regime forfetario.

Qualora, invece, tali soggetti acquistino beni o servizi in regime di reverse charge, gli stessi saranno tenuti ad assolvere l'imposta secondo tale meccanismo e, non potendo esercitare il diritto alla detrazione, dovranno effettuare il versamento dell'IVA a debito entro il 16 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione (Circolare Agenzia Entrate n. 14/E del 27/03/2018, paragrafo 7)

FATTURA EMESSA DA UN AVVOCATO
CONTRIBUENTE FORFETARIO
AD UN PRIVATO

ROSSI Mario
Avvocato
Via
32100 BELLUNO
Partita IVA
Codice Fiscale:

Belluno, 10 Febbraio 2019

FATTURA N. 2

Signora
VERDI Maria
Via n. ..
32020 LIMANA BL
Codice fiscale:

Descrizione della prestazione	€	500,00
Contributo integrativo previdenziale	€	20,00
Marca da bollo sull'originale (*)	€	2,00
Totale fattura	€	522,00

**Operazione senza applicazione dell'I.V.A.
Legge 190/2014, art. 1, c. 58. Regime forfetario.**

(*) Se l'importo addebitato è superiore a € 77,47 va applicata la marca da bollo di € 2,00 sull'originale.

FATTURA EMESSA DA UN CONSULENTE DEL LAVORO
CONTRIBUENTE FORFETARIO
AD UNA SOCIETA'

VERDI Aldo
Consulente del lavoro
Via
32100 BELLUNO
Partita IVA
Codice Fiscale:

Belluno, 20 Febbraio 2019

FATTURA N. 3

Società

.....

Via n. ..

32100 BELLUNO

Partita IVA:

Descrizione della prestazione	€	1.500,00
Contributo integrativo previdenziale	€	60,00
Marca da bollo sull'originale (*)	€	2,00
Totale fattura	€	1.562,00

**Operazione senza applicazione dell'I.V.A.
Legge 190/2014, art. 1, c. 58. Regime forfetario.**

Compenso escluso dalla ritenuta d'acconto Legge 190/2014, art. 1, comma 67 concorrente a formare il reddito soggetto ad imposta sostitutiva.

(*) Se l'importo addebitato è superiore a € 77,47 va applicata la marca da bollo di € 2,00 sull'originale.

***Dichiarazione da rilasciare al cliente
per la non effettuazione della ritenuta d'acconto***

La Legge 190/2014, art. 1, comma 67 stabilisce che i compensi relativi al reddito oggetto del regime forfetario non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta.

A tale fine, il contribuente rilascia

un'apposita dichiarazione

dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva.

La dichiarazione da produrre può:

- essere riportata direttamente in fattura;
- in alternativa, redatta nel seguente modo da rilasciare al cliente sostituto d'imposta (non ai privati che non operano comunque la ritenuta).

Il sottoscritto nato a il
residente a via codice fiscale
..... partita IVA appartenendo per il
corrente anno al regime forfetario di cui alla Legge 190/2014, art. 1,
comma 54 e seguenti, richiede la non applicazione della ritenuta a titolo
d'acconto così come stabilito dall'art. 1, comma 67 della predetta
Legge.

Luogo e data

Firma

Contribuenti in regime di vantaggio

"Minimi"

D.L. 98/2011, art. 27, commi 1 e 2

I contribuenti che nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014
adottavano il regime fiscale di vantaggio (minimi)
in possesso dei requisiti previsti dal
comma 54 dell'art. 1 della Legge 190/2014
applicano il regime forfetario

salva opzione per quello ordinario
ovvero
possono mantenere tale regime fino al 35° anno di età
(Legge 190/2014, art. 1, comma 86-88)
tuttavia,
non possono beneficiare della tassazione al 5%
oltre il quinquennio.

VANTAGGI

L'imposta sostitutiva di IRPEF, relative addizionali e IRAP nella misura fissa del 15% può essere conveniente.

Per chi apre una nuova attività, l'aliquota del 5%
risulta generalmente molto vantaggiosa.

Il fatto di poter applicare un'aliquota fissa consente anche di quantificare e pianificare più agevolmente gli esborsi in termini di imposta dovuta.

L'applicazione del regime forfettario da parte del contribuente comporta l'esonero per i clienti dall'applicazione di ritenute sui compensi corrisposti. Ciò conferisce un vantaggio in termini finanziari al professionista.

Il reddito è determinato forfettariamente nella misura del 78% dei compensi con ulteriore deduzione dei soli contributi previdenziali obbligatori.

Otterranno convenienza soprattutto i soggetti che, nell'ambito della propria attività, sostengono pochi costi, con conseguente riconoscimento "gratuito" di una quota di essi pari al 25% dei compensi determinata forfettariamente.

Non subiscono alcuna valutazione di congruità e inerenza

delle spese professionali

da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Inapplicabilità

degli indici sintetici di affidabilità (ISA).

Il regime forfettario è caratterizzato da operazioni fuori dal campo di applicazione dell'Iva, con la conseguenza che le prestazioni verso privati consumatori permettono al contribuente forfettario di "incamerare" la teorica Iva che sarebbe gravata sull'operazione.

Il cliente privato valuta infatti il costo complessivo che sostiene.

Esonero dalla fatturazione elettronica con obbligo nei soli confronti delle Pubbliche Amministrazioni.

Esonero dalla tenuta contabilità, dalla dichiarazione IVA e dalla dichiarazione IRAP.

SVANTAGGI

Il regime forfetario non incentiva l'aggregazione tra professionisti sempre più richiesta dal mercato.

Il regime agevolato è infatti applicabile solo alle persone fisiche che esercitano la professione individualmente.

Applicare una tassazione sostitutiva comporta un conseguente sacrificio di oneri detraibili e deducibili sostenuti dal contribuente se possiede unicamente il reddito professionale.

L'unica deduzione consentita è quella relativa ai contributi previdenziali obbligatori che vanno a ridurre anche il reddito soggetto a imposta sostitutiva.

Il regime forfettario può diventare poco conveniente per coloro che hanno effettuato interventi sulle abitazioni, pagano interessi passivi sul mutuo, sostengono significativi costi per spese sanitarie, effettuano versamenti alla previdenza complementare, etc.

Allo stesso modo vengono perse le detrazioni per carichi di famiglia.

Queste considerazioni valgono quando il contribuente non possiede altri redditi in grado di assorbire il vantaggio fiscale proveniente da tali oneri.

Chi dichiara solamente il reddito
derivante dall'attività professionale in regime forfetario
e sostiene importi significativi
di oneri deducibili/detraibili
ha interesse a continuare ad applicare gli ordinari regimi di
determinazione del reddito per poterli dedurre/detrarre.

Inoltre,
la percentuale di forfetizzazione dei costi
quantificata nella misura del 22% dei compensi incassati
risulta essere spesso modesta
rispetto ai costi dello studio effettivamente sostenuti.

Opera negativamente sulla convenienza l'impiego di beni strumentali, in quanto il relativo costo non risulta deducibile nel regime forfettario così come altri eventuali costi quali: personale dipendente, locazione, telefoniche, riscaldamento, compensi a collaboratori, aggiornamenti, ecc.

Non esercitare la rivalsa Iva non offre alcun vantaggio per le prestazioni indirizzate a soggetti titolari di partita Iva.

Il contribuente che ha aderito al regime forfettario non ha diritto a detrarre l'imposta assolta sugli acquisti, che quindi si trasforma in un costo.

Chi entra nel regime forfettario è soggetto alla rettifica della detrazione, con obbligo di restituire una quota dell'Iva detratta nei precedenti periodi d'imposta sui beni strumentali e sui servizi non ancora utilizzati.

**CONTROLLO DEL PROFESSIONISTA
ANCHE SOCIO DI SRL
CHE SVOLGE ATTIVITA'
RICONDUCIBILE A QUELLA DEL PROFESSIONISTA**

Il controllo da parte del professionista
di una Srl
può costituire causa di esclusione dal “regime forfettario”.

L'art.1, comma 57, della Legge 190/2014 stabilisce che
non può avvalersi del regime forfettario
il professionista che controlla società a responsabilità limitata
che svolge attività economiche riconducibili
a quelle svolte dal professionista.

Occorre tener presente che
affinchè la causa ostativa sia operativa
il professionista deve anche detenere
direttamente o indirettamente
il controllo della srl.

Riguardo alla decorrenza della causa ostativa
assume rilevanza l'anno di applicazione del regime
e non l'anno precedente
in quanto solo nell'anno di applicazione del regime
può essere verificata la riconducibilità
delle attività economiche svolte dalla srl
a quelle svolte dal contribuente forfetario
(Circolare 9/2019 e risposta n. 162 del 27 maggio 2019
Agenzia Entrate)

Pertanto, l'esclusione dal regime forfettario rileva

nel caso di presenza congiunta dei due seguenti requisiti:

1. sussistenza di una situazione di controllo della srl
(diretto o indiretto);
2. attività svolta dalla Srl "controllata" che sia direttamente o indirettamente riconducibile a quella esercitata dal libero professionista che controlla la srl.

Non creano situazioni di incompatibilità

le partecipazioni in s.p.a. o in s.a.p.a.

Diversamente da quanto previsto per le società di persone, nel caso delle Srl il testo normativo non parla di detenzione di partecipazioni ma semplicemente di “controllo diretto o indiretto”; in linea teorica, quindi, basta il solo “controllo di fatto” della Srl, anche senza essere soci di quest’ultima, per verificarsi la causa di esclusione dal regime forfettario (sempre che sia soddisfatto anche il secondo dei due requisiti previsti).

La Circolare n. 9 emanata dall'Agenzia Entrate il 10 aprile 2019, par. 2.3.2, ha precisato quanto segue:

*"Con riferimento al momento in cui **la causa ostativa** riguardante le partecipazioni in s.r.l. opera, **assumerà rilevanza l'anno di applicazione del regime e non l'anno precedente**, dal momento che solo nell'anno di applicazione del regime si potrà verificare la riconducibilità diretta o indiretta delle attività economiche svolte dalla s.r.l. alle attività economiche svolte dal contribuente in regime forfetario.*

Alla luce della più volte citata ratio legis, per la definizione di controllo, diretto e indiretto, occorre riferirsi all'articolo 2359, primo e secondo comma, del codice civile. Ai sensi del primo comma sono considerate società controllate: "1) le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria; 2) le società in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria; 3) le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa".

Pertanto, ad esempio, la causa ostativa opererà nel caso di partecipazione (da parte di un contribuente che applichi il regime forfetario) al 50 per cento in una società a responsabilità limitata perché risulta integrato il numero 2) del primo comma del citato articolo 2359 del codice civile. Il controllo indiretto è specificato al secondo comma dell'articolo 2359 del codice civile, secondo cui: "Ai fini dell'applicazione dei numeri 1) e 2) del primo comma si computano anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta; non si computano i voti spettanti per conto di terzi".

Nell'ambito delle persone interposte andranno ricompresi i familiari di cui all'articolo 5, comma 5, del TUIR, secondo cui: "Si intendono per familiari, ai fini delle imposte sui redditi, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado". Pertanto, ad esempio, la causa ostativa opererà nel caso in cui la moglie del contribuente che applica il regime forfetario detiene una partecipazione pari al 50 per cento in una società a responsabilità limitata (che esercita attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte

dal predetto contribuente), perché risulta integrato il combinato disposto di cui al primo comma, numero 2), e secondo comma dell'articolo 2359 del codice civile. La lettera d) in esame richiede, inoltre, per l'attivazione della causa ostativa, che la società a responsabilità limitata o l'associazione in partecipazione esercitino attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti e professioni.

Considerata la ratio legis sottesa alla predetta causa ostativa, occorre avere in ogni caso riguardo alle attività effettivamente svolte in concreto dal contribuente e dalla società a responsabilità limitata controllata, indipendentemente dai codici ATECO 2007 dichiarati, per valutarne la correlazione.”

L'articolo 2359 fa riferimento al controllo di società da parte di altre società; nel caso del regime forfettario, invece, la verifica del controllo va fatta in capo alla persona fisica che vuole accedere al predetto regime con la propria partita Iva individuale.

Pertanto, ai fini che qui interessano, si può integrare il richiamo operato all'articolo 2359 con quanto previsto dall'art. 23 D.Lgs. 385/1993 ("Testo Unico Bancario" – T.U.B.), secondo cui *"il controllo sussiste, anche con riferimento a soggetti diversi dalle società, nei casi previsti dall'articolo 2359, commi primo e secondo, del Codice Civile"*.

Il controllo sussiste anche in presenza di contratti o di clausole statutarie che abbiano per oggetto o per effetto il potere di esercitare l'attività di direzione e coordinamento; in aggiunta, il T.U.B. considera esistente il controllo nella forma dell'influenza dominante, salvo prova contraria, quando ricorrono queste situazioni:

1. esistenza di un soggetto che, sulla base di accordi, ha il diritto di nominare o revocare la maggioranza degli amministratori;

2. possesso di partecipazioni idonee a consentire la nomina o la revoca della maggioranza del C.d.A.;
3. sussistenza di rapporti, anche tra soci, di carattere finanziario ed organizzativo idonei a conseguire uno dei seguenti effetti:
 - a) la trasmissione degli utili o delle perdite;
 - b) il coordinamento della gestione dell'impresa con quella di altre imprese ai fini del perseguimento di uno scopo comune;
 - c) l'attribuzione di poteri maggiori rispetto a quelli derivanti dalle partecipazioni possedute;

- d) l'attribuzione, a soggetti diversi da quelli legittimati in base alla titolarità delle partecipazioni, di poteri nella scelta degli amministratori o dei dirigenti delle imprese;
4. assoggettamento a direzione comune, in base alla composizione degli organi amministrativi o per altri concordanti elementi.

PRESTAZIONI DI SERVIZI RICEVUTE DA SOGGETTI ESTERI

Per le prestazioni di servizi ex DPR 26/10/1972, n. 633, art. 7-ter ricevute da soggetti UE o extraUE il contribuente in regime forfetario ha l'obbligo di assolvere l'IVA integrando la fattura UE o emettendo autofattura extraUE con l'indicazione di aliquota e imposta che rimane indetraibile.

Deve inoltre versare l'IVA entro il 16 del mese successivo a quello in cui è stata effettuata l'operazione.

ACQUISTI INTRACOMUNITARI DI BENI

Per gli acquisti di beni da soggetti IVA comunitari di ammontare **inferiore a 10.000 euro**, l'IVA è assolta dal cedente nel paese di origine e, conseguentemente, il cessionario che applica il regime forfetario non ha l'obbligo di iscriversi al VIES, né di compilare gli elenchi riepilogativi INTRASTAT, salva la possibilità di optare per l'applicazione dell'imposta in Italia anche prima del raggiungimento della soglia (Decreto Legge 30 agosto 1993, n. 331, art. 38, comma 5, lettera c) – Circolare Agenzia Entrate 4 aprile 2016 n. 10).

Qualora gli acquisti intracomunitari **superino il limite di 10.000 euro**, l'acquisto assume rilevanza in Italia secondo le regole ordinarie degli acquisti UE e il cessionario che applica il regime forfetario dovrà adempiere ai seguenti obblighi:

- iscrizione al VIES;
- integrazione della fattura rilasciata dal fornitore intracomunitario con indicazione dell'aliquota e dell'IVA dovuta;

- **versamento dell'imposta entro il 16 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione**, senza diritto alla detrazione dell'IVA relativa;
- compilazione del modello INTRA2-BIS relativo agli acquisti intracomunitari di beni.

Essendo l'obbligo di presentazione del modello INTRA2-BIS solo per acquisti per un totale trimestrale superiore a 200.000 euro, di fatto i contribuenti forfetari non sono più tenuti.

FATTURA ELETTRONICA

Il contribuente forfetario è esonerato dall'obbligo di emettere la fattura elettronica con la sola eccezione

per le prestazioni effettuate alla Pubblica Amministrazione

per le quali anche

i soggetti forfetari sono tenuti a emettere fattura elettronica.

Il soggetto in regime forfettario può emettere fattura elettronica indicando il tipo di regime e nel campo descrizione che le somme non sono soggette a ritenuta.

RF19 è il codice identificativo del regime fiscale dei soggetti forfetari, individuato dalle specifiche tecniche della fattura elettronica in formato XML.

I soggetti in regime forfetario, oltre a non avere l'obbligo di emettere le fatture elettroniche (salvo nei confronti della Pubblica Amministrazione) non hanno neppure l'obbligo di conservare elettronicamente quelle ricevute nel caso in cui il professionista forfetario

non comunichi al fornitore

la pec o il codice destinatario

con cui ricevere le fatture elettroniche.

Infatti, laddove il cessionario/committente forfettario nulla comunichi al proprio fornitore, questi emetterà fattura elettronica (trasmessa allo SDI e da questo messa a disposizione del cliente nella sua area riservata) ma nessun obbligo di conservazione elettronica sorge in capo al ricevente la fattura il quale, in adempimento degli obblighi previsti dalle regole per i forfetari, potrà conservare le copie analogiche/cartacee delle stesse (precisazione fornita dall'Agenzia delle Entrate il 27 novembre 2018 con risposta n. 26)

Solo nel caso in cui il forfettario abbia comunicato volontariamente al fornitore la propria pec o il proprio codice destinatario ovvero abbia provveduto a registrare alle Entrate la pec o il codice destinatario abbinandoli univocamente alla propria partita IVA mediante utilizzo del servizio di registrazione proposto dalla stessa Agenzia delle Entrate, allora sorge l'obbligo della conservazione sostitutiva delle fatture elettroniche ricevute per la durata di quindici anni.

Per la conservazione il contribuente può fruire del servizio gratuito fornito dalla stessa Amministrazione Finanziaria.

L'Agenzia delle Entrate in data 15 gennaio 2019 in risposta ai quesiti posti dal Consiglio Nazionale dei Commercialisti ha precisato che il forfettario che fornisce ai propri fornitori l'indirizzo pec o il codice destinatario può continuare ad emettere, per quanto concerne il ciclo attivo, le fatture in formato cartaceo (Risposta 2.3).

RISPOSTE DELL'AGENZIA ENTRATE

ALLE ISTANZE DI INTERPELLO APRILE/GIUGNO 2019

Risposta n. 116 del 23 aprile 2019

Quesito

Il contribuente riferisce di esercitare da alcuni anni l'attività professionale di medico chirurgo per la quale percepisce dall'Azienda U.S.L. un compenso qualificabile come reddito di lavoro autonomo ai fini della determinazione del reddito delle persone fisiche.

Il contribuente svolge inoltre l'attività di "Continuità Assistenziale" (ex guardia medica) per la quale percepisce dalla stessa U.S.L. un reddito qualificabile di lavoro dipendente.

Chiede se quanto previsto dalla lettera d-bis) del comma 57 dell'articolo 1 della Legge 190/2014 debba applicarsi anche al caso concreto sopra rappresentato .

Risposta

Con la Circolare 9 del 30 aprile 2019 è stato precisato che nella particolare ipotesi in cui prima dell'entrata in vigore della richiamata

lettera d-bis) il contribuente conseguiva sia redditi di lavoro autonomo (o di impresa) sia redditi di lavoro dipendente (o assimilati) nei confronti del medesimo datore di lavoro, la causa ostativa in esame non potrà trovare applicazione se i due rapporti di lavoro persistono senza modifiche sostanziali per l'intero periodo di sorveglianza.

Qualora fino allo scadere del periodo di sorveglianza il duplice rapporto di lavoro (autonomo e dipendente) permanga senza subire alcuna modifica sostanziale, non potrà applicarsi la causa ostativa in esame con conseguente applicazione del regime forfetario.

Viceversa, qualora il duplice rapporto di lavoro (autonomo e dipendente) dovesse subire durante il periodo di sorveglianza modifiche sostanziali volte a traslare una quota di redditi percepiti dalla tipologia di redditi di lavoro dipendente a quella di redditi di lavoro autonomo per poter usufruire sulla maggiore quota di redditi di lavoro autonomo del regime forfetario, si applicherà la causa ostativa in esame che comporterà la fuoriuscita dal regime forfetario nel periodo d'imposta successivo a quello in cui si verifica il mutamento sostanziale.

Risposta n. 120 del 23 aprile 2019

Quesito

Il contribuente intende applicare il cosiddetto nuovo regime forfetario.

In proposito rappresenta che:

- svolge la professione di avvocato e ha fruito, sino allo scorso 31 dicembre 2018, del cosiddetto regime fiscale di vantaggio assolvendo l'imposta sostitutiva del 5%;
- nel corso del periodo d'imposta 2018 ha percepito compensi per importo superiore alla soglia di € 30.000 (prevista dal regime di vantaggio anzidetto) ma inferiore a € 65.000;

- detiene una quota di partecipazione minoritaria, quale socio accomandante, nella società in accomandita semplice del padre svolgente attività di commercio all'ingrosso di altri materiali da costruzione (codice attività 467329);
- tale quota di partecipazione (ereditata dalla defunta madre) nel corso degli anni non ha mai garantito alcuna forma di guadagno o comunque di reddito.

L'istante si rivolge alla scrivente in merito alla possibilità di avvalersi del regime forfetario.

Risposta

La nuova formulazione della Legge 190/2014, art. 1, comma 57, lettera d) prevede che non possono applicare il regime forfetario i professionisti che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività professionale, a società di persone, ovvero associazioni, ovvero imprese familiari di cui all'articolo 5 del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo Unico Imposte sui Redditi).

La Circolare n. 9 del 10 aprile 2019 ha chiarito che la nuova formulazione letterale della lettera d), letta alla luce della ratio legis,

porta a ritenere che la causa ostativa non operi solo a condizione che il contribuente, nell'anno precedente a quello di applicazione del regime stesso provveda a rimuoverla (fatto salvo quanto precisato dalla stessa Circolare con specifico riferimento alla partecipazione nelle società a responsabilità limitata).

Per quanto riguarda il periodo d'imposta 2019 la Circolare 9/2019 ha chiarito che, in considerazione della pubblicazione della Legge di bilancio del 2019 nella Gazzetta Ufficiale del 31 dicembre 2018 e qualora alla predetta data il contribuente si trovasse in una delle

condizioni tali da far scattare l'applicazione della causa ostativa in esame già a partire dal 2019, il contribuente potrà comunque applicare nell'anno 2019 il regime forfetario, ma dovrà rimuovere la causa ostativa entro la fine del 2019, a pena di fuoriuscita dal regime forfetario dal 2020, ferma restando comunque l'applicabilità del regime forfetario nel periodo d'imposta 2019.

Tuttavia, qualora il contribuente dismetta la partecipazione nella società in accomandita semplice di famiglia entro la fine del 2019, il contribuente non decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

Quesito

Tizia (in seguito "Contribuente" o "Istante") dichiara di essere titolare di una ditta individuale, codice ATECO 702209, sezione M, il cui volume d'affari nel corso del 2018 è stato inferiore a euro 65.000,00.

La Contribuente afferma, inoltre, di essere liquidatore (senza alcuna retribuzione) delle seguenti società in liquidazione volontaria:

- BETA s.r.l., di cui detiene il dieci per cento delle quote;
- ALFA s.r.l., di cui detiene il sessanta per cento delle quote.

Secondo quanto riferito dall'Istante, la ditta individuale e le due società sopra menzionate, pur avendo operato - sin da quando erano attive - in ambiti commerciali differenti, sono registrate con il codice ATECO 702209 "Altre attività di consulenza imprenditoriale".

L'Istante rappresenta che entrambe le liquidazioni sono giunte al termine *"per cui entro il mese di febbraio si prevede il deposito dei Bilanci finali di Liquidazione, con richiesta di cancellazione delle due società, senza che le stesse abbiano avuto modo di realizzare alcuna attività economica nel corso del 2019."*

La Contribuente chiede conferma della possibilità di applicare – per il periodo d'imposta 2019 - il regime forfetario.

Risposta

Il dubbio interpretativo sollevato dall'Istante verte sulla causa ostativa prevista dall'articolo 1, comma 57, lettera *d*), della legge 23 dicembre 2014, n. 190, secondo cui non possono avvalersi del regime in commento *"gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata ..., le quali esercitano attività economiche direttamente o*

indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni”.

Riguardo alla decorrenza della causa ostativa, la medesima circolare precisa che ai fini della verifica della stessa assume rilevanza l'anno di applicazione del regime e non l'anno precedente, dal momento che solo nell'anno di applicazione del regime può essere verificata la riconducibilità diretta o indiretta delle attività economiche svolte dalla s.r.l. a quelle esercitate dal contribuente in regime forfetario.

Con riferimento alla fattispecie rappresentata nell'istanza, dunque, la Contribuente può aderire per il 2019 al regime forfetario in quanto la presenza della causa ostativa va valutata in detto anno e - ove ne sia accertata l'esistenza - comporterà la decadenza dal regime a decorrere dal 2020.

Con riferimento alla seconda condizione [cfr. sub 2)], dal momento che i codici ATECO delle due attività rispettivamente svolte dall'Istante e dalla società controllata appartengono alla medesima sezione ATECO (la

sezione M), la riconducibilità delle due attività economiche esercitate si riterrà sussistente qualora la persona fisica che usufruisce del regime forfetario effettui cessioni di beni o prestazioni di servizi, tassabili con imposta sostitutiva, alla società a responsabilità limitata controllata, la quale, a sua volta, deduce dalla propria base imponibile i correlativi componenti negativi di reddito.

Pertanto, ferma restando comunque l'applicabilità del regime forfetario nel periodo d'imposta 2019, secondo quanto chiarito dalla circolare n. 9/E del 2019, l'Istante decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020 qualora durante la fase di liquidazione effettui cessioni di beni o prestazioni di servizi alla s.r.l. controllata.

Risposta n. 122 del 23 aprile 2019

Quesito

L'istante, abilitato alla professione di dottore commercialista dall'anno 2009 e di avvocato dall'anno 2018 svolge la sua attività, come dottore commercialista, prevalentemente nei settori dell'amministrazione di imprese e della consulenza per il Tribunale e la Procura della Repubblica.

L'interpellante detiene, altresì, una partecipazione sociale - in misura pari al 50% nella ALFA S.r.l., la cui compagine sociale è composta da due soci: il dottor TIZIO e il sig. CAIO che detengono il 50% delle quote

sociali ciascuno.

La citata società ha come oggetto sociale:

- consulenza e assistenza tecnica, direzionale e aziendale a imprese, enti e persone fisiche in materia civile, commerciale, industriale e immobiliare, dalla fase della costituzione fino a quella dell'eventuale crisi di impresa, e in particolare: gestione dei rapporti con il personale, tutoraggio e formazione del personale in genere, consulenza e assistenza relativa al marketing e alla penetrazione commerciale;

- consulenza e assistenza relative ad acquisti e all'assunzione o concessione di appalti, nonché al finanziamento (con esclusione di tutte le attività riservate a iscritti a speciali albi o elenchi e, in particolare, a quelle riservate ai soggetti di cui all'articolo 128-*quater* del decreto legislativo 385/1993);
- redazione di progetti di sviluppo, *business plan*, studi di fattibilità economico-finanziaria, di programmi d'investimento e ristrutturazione aziendale, compreso il *project financing* e strumenti simili;

- consulenza e assistenza nelle problematiche della logistica e dell'internazionalizzazione nel settore commerciale, industriale e immobiliare;
- consulenza per contrattualistica nazionale e internazionale, per predisposizione e promozione di modalità alternative di risoluzione dei conflitti e delle controversie scaturenti dall'attività aziendale;
- creazione, organizzazione e gestione di una struttura operativa di supporto agli studi commerciali, legali e di professionisti e aziende che volessero esternalizzare alcune loro attività non riservate (es. notifica, archiviazione ecc.).;

e come codice ATECO il 70.22.09 che comprende e identifica "Altre attività di consulenza imprenditoriale e altra consulenza amministrativa gestionale e pianificazione aziendale".

Tanto premesso, considerato quanto disposto dall'articolo 1, comma 9, della legge di bilancio 2019, che ha modificato l'articolo 1, comma 57, lettera *d*), della legge n. 190 del 2014, riguardante una delle cause ostative al regime forfetario, il contribuente si rivolge alla scrivente in merito alla possibilità di avvalersi del regime di cui sopra.

Risposta

Si rammenta che con la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019 è stato chiarito che: *“Assumeranno esclusivamente rilevanza non le sezioni ATECO e i conseguenti codici ATECO formalmente dichiarati dal contribuente e dalla srl controllata, ma quelli attribuibili in base alle attività effettivamente esercitate”*.

La legge n. 190 del 2014, all'articolo 1, commi da 54 a 89, ha introdotto un regime fiscale agevolato, c.d. regime forfetario, rivolto ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni in possesso di determinati requisiti.

La legge di bilancio 2019 ha modificato, con portata estensiva, l'ambito di applicazione del regime forfetario. Tra le altre modifiche apportate, si rileva la riformulazione di alcune delle cause ostative all'applicazione del regime forfetario e, per quanto concerne il quesito posto dall'istante, di quella di cui alla lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014 .

In particolare, per quel che qui rileva, la lettera *d*) del comma 57 prevede che non possono applicare il regime forfetario gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata, le quali esercitano

attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

In argomento, la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, cui si rinvia per completezza, ha chiarito che affinché operi tale causa ostativa è necessaria la compresenza:

- 1) del controllo diretto o indiretto di società a responsabilità limitata;
- 2) dell'esercizio da parte della stessa di attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

In assenza di una delle predette condizioni, la causa ostativa non opera e il contribuente può applicare o permanere nel regime forfetario.

Riguardo alla decorrenza della causa ostativa, la medesima circolare precisa che ai fini della verifica della stessa assume rilevanza l'anno di applicazione del regime e non l'anno precedente, dal momento che solo nell'anno di applicazione del regime può essere verificata la riconducibilità diretta o indiretta delle attività economiche svolte dalla s.r.l. a quelle esercitate dal contribuente in regime forfetario.

Con riferimento alla fattispecie rappresentata nell'istanza, dunque, il contribuente può aderire per il 2019 al regime forfetario in quanto la presenza della causa ostativa va valutata in detto anno e - ove ne sia accertata l'esistenza - comporterà la decadenza dal regime nel 2020.

Con riferimento al caso di specie, si rileva il ricorrere della prima condizione, costituita dal controllo diretto di cui all'articolo 2359, primo comma, n. 2, del codice civile [cfr. sub 1)]. In proposito, si precisa che, come chiarito nella citata circolare n. 9/E del 2019, risulta integrato il numero 2) del primo comma del citato articolo 2359 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 (fermi restano gli ulteriori requisiti).

Con riferimento alla seconda condizione [cfr. sub 2)], a prescindere dall'esame della riconducibilità delle attività effettivamente svolte ai codici ATECO formalmente dichiarati dalla società partecipata e dall'istante (esame vertente su una questione di fatto non esperibile in sede di interpello), qualora l'istante non effettui cessioni di beni o prestazioni di servizi a qualsiasi titolo alla s.r.l. controllata verrebbe

meno la riconducibilità delle due attività economiche esercitate e quindi l'applicazione della causa ostativa al caso in esame (cfr. paragrafo 2.3.2. della circolare n. 9/E del 2019), il che non comporterebbe alcuna decadenza dal regime forfetario nel 2020.

Risposta n. 123 del 23 aprile 2019

Quesito

L'istante rappresenta di essere titolare di una ditta individuale e di soddisfare i requisiti di cui ai commi 54 e 55 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, così come modificata dalla legge 30 dicembre 2018, n. 145 (di seguito, legge di bilancio 2019), ai fini dell'accesso al c.d. regime forfetario.

In particolare, l'istante dichiara di aver incassato nel corso del 2018 ricavi per una somma non superiore a euro 65.000.

L'istante precisa altresì che con riferimento al caso di specie non ricorre alcuna delle circostanze di cui al comma 57 della legge n. 190 del 2014, a eccezione di quella di cui alla lettera *d*).

Il contribuente, infatti, al 31 dicembre 2018 era titolare di una partecipazione in una società di persone, quale socio accomandatario.

Tale partecipazione è posseduta da lunga data e ormai pressoché quiescente. La partecipazione è relativa a una quota di minoranza di una società di persone che esercita attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle dell'istante.

La partecipazione sarà dismessa nella prima metà del 2019, considerato peraltro che la società di cui sopra ha da tempo (oltre un anno e mezzo) cessato quella che era sua originaria attività principale.

Considerato quanto sopra esposto, l'istante chiede delucidazioni in merito all'applicabilità del regime forfettario per il periodo d'imposta 2019.

Risposta

La legge di bilancio 2019 ha modificato, con portata estensiva, l'ambito di applicazione del regime forfetario. Tra le altre modifiche apportate, si rileva la riformulazione di alcune delle cause ostative all'applicazione del regime forfetario e, per quanto concerne il quesito posto dall'istante, di quella di cui alla lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014 .

In particolare, per quel che qui rileva, la lettera *d*) del comma 57 prevede che non possono applicare il regime forfetario gli esercenti

attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all'articolo 5 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (...).

In argomento, la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, cui si rinvia per completezza, ha chiarito che: *“Nel caso in cui il contribuente possieda delle quote in una società in nome collettivo, se lo stesso cede le quote possedute nella s.n.c. entro la fine dell'anno precedente potrà applicare il regime forfetario a decorrere dall'anno successivo e ciò a prescindere*

che il contribuente inizi una nuova attività o prosegua un'attività già svolta. Stesso ragionamento vale per la partecipazione in altre società di persone (...)".

Pertanto, in linea di principio, risulta integrata la causa ostativa di cui alla lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, secondo quanto chiarito dalla citata circolare n. 9/E del 2019.

Tuttavia, come chiarito dalla predetta circolare n. 9/E del 2019, in considerazione della pubblicazione della legge di bilancio del 2019 nella Gazzetta Ufficiale Serie generale n. 302 del 31 dicembre 2018 e in

ossequio a quanto previsto dall'articolo 3, comma 2, della Legge n. 212 del 2000 (Statuto dei diritti del contribuente), qualora alla predetta data il contribuente si trovasse, come nel caso in esame, in una delle condizioni tali da far scattare l'applicazione della causa ostativa in esame già a partire dal 2019, lo stesso potrà comunque applicare nell'anno 2019 il regime forfetario e non decadere dallo stesso nel periodo d'imposta 2020, solo a condizione che provveda a rimuovere la causa ostativa entro la fine del 2019.

Risposta n. 126 del 23 aprile 2019

Quesito

L'istante rappresenta di svolgere l'attività di commercialista con codice Ateco 69.20.11 – Servizi forniti da dottori commercialisti.

Il volume d'affari Iva delle operazioni compiute nel 2018 è inferiore a € 65.000.

L'istante dichiara di essere in regime di contabilità semplificata e di detenere il 49% delle quote di partecipazione in una società tra professionisti *Alfa s.r.l.*. La società partecipata opera esclusivamente con codice Ateco 69.20.11 – Servizi forniti da dottori commercialisti,

fornendo alla clientela attività di consulenza e contabilità e adempimenti fiscali.

L'istante precisa, inoltre, che al 31 dicembre 2018 e tuttora non possiede altre quote di società.

Il volume d'affari dell'istante è sviluppato esclusivamente nei confronti della società tra professionisti *Alfa s.r.l.*.

L'istante è co-amministratore della società con poteri di ordinaria e straordinaria amministrazione.

Risposta

La legge n. 190 del 2014, all'articolo 1, commi da 54 a 89, ha introdotto un regime fiscale agevolato, c.d. regime forfetario, rivolto ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni in possesso di determinati requisiti.

La legge di bilancio 2019 ha modificato, con portata estensiva, l'ambito di applicazione del regime forfetario. Tra le altre modifiche apportate, si rileva la riformulazione di alcune delle cause ostative all'applicazione del regime forfetario e, per quanto concerne il quesito posto dall'istante, di

quella di cui alla lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014 .

In particolare, per quel che qui rileva, la lettera *d*) del comma 57 prevede che non possono applicare il regime forfetario gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

In argomento, la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, cui si rinvia per

completezza, ha chiarito che affinché operi tale causa ostativa è necessaria la compresenza:

- 1) del controllo diretto o indiretto di società a responsabilità limitata;
- 2) dell'esercizio da parte della stessa di attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

In assenza di una delle predette condizioni, la causa ostativa non opera e il contribuente può applicare o permanere nel regime forfetario.

Riguardo alla decorrenza della causa ostativa, la medesima circolare

precisa che ai fini della verifica della stessa assume rilevanza l'anno di applicazione del regime e non l'anno precedente, dal momento che solo nell'anno di applicazione del regime può essere verificata la riconducibilità diretta o indiretta delle attività economiche svolte dalla s.r.l. a quelle esercitate dal contribuente in regime forfetario.

Il contribuente può dunque aderire per il 2019 al regime forfetario in quanto la presenza della causa ostativa va valutata in detto anno e - ove ne sia accertata l'esistenza, fermo restando quanto sotto riportato - comporterà la decadenza dal regime nel 2020.

Con riferimento al caso di specie, il possesso di una partecipazione al 49 per cento determina una forma di controllo di cui all'articolo 2359, primo comma, n. 2, del codice civile [cfr. sub 1)].

Per quanto riguarda la seconda condizione [cfr. sub 2)], dal momento che i codici ATECO delle due attività rispettivamente svolte dall'istante e dalla società a responsabilità limitata controllata appartengono alla medesima sezione ATECO (la sezione M), la riconducibilità delle due attività economiche esercitate è da ritenersi sussistente, considerato che la persona fisica che usufruisce del regime forfetario percepisce

compensi, tassabili con imposta sostitutiva, dalla società a responsabilità limitata controllata, la quale, a sua volta, deduce dalla propria base imponibile i correlativi componenti negativi di reddito.

Pertanto, secondo quanto chiarito dalla citata circolare n. 9/E del 2019 sarebbe integrata la causa ostativa di cui alla lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, con conseguente decadenza dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

Tuttavia, considerato che i chiarimenti interpretativi da cui discende, nel caso di specie, la decadenza dal regime forfetario sono sopraggiunti

con la pubblicazione della circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, al fine di salvaguardare i comportamenti tenuti dai contribuenti nelle more della pubblicazione della stessa, qualora non sia effettuata alcuna cessione di beni o prestazione di servizi da parte dell'istante alla s.r.l. controllata a decorrere dalla predetta data di pubblicazione del menzionato documento di prassi, si ritiene che lo stesso non decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

Risposta n. 133 del 30 aprile 2019

Quesito

L'istante esercita l'attività di mediazione immobiliare (codice Ateco 68.31.00) ed è attualmente titolare di una quota di partecipazione al capitale sociale della società ALFA S.r.l. (codice Ateco 68.31.00) nella misura del 72 per cento nonché amministratore della stessa; l'attività esercitata è, quindi, riconducibile a quella della società in cui possiede la partecipazione.

L'interpellante fa presente di aver superato, nel corso del periodo d'imposta 2018, la soglia dei ricavi prevista per poter usufruire del regime dei minimi, pur restando al di sotto del limite previsto dalla legge 23 dicembre 2014, n. 190 (*€ 65.000 nota di redazione*)

L'interpellante chiede se, tenuto conto della pubblicazione della legge di bilancio del 2019 nella Gazzetta Ufficiale Serie generale n. 302 del 31 dicembre 2018 nonché dell'assenza di una disposizione normativa transitoria che preveda una finestra temporale volta a consentire al

contribuente di poter rimuovere in tempo utile le cause ostative, possa operare nel corrente anno d'imposta 2019 per la propria attività professionale con il c.d. nuovo regime forfetario, di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge del 23 dicembre 2014, n. 190, come modificata dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (di seguito, legge di bilancio 2019).

Risposta

Riguardo alla decorrenza della causa ostativa, la medesima circolare precisa che ai fini della verifica della stessa assume rilevanza l'anno di applicazione del regime e non l'anno precedente, dal momento che solo nell'anno di applicazione del regime può essere verificata la riconducibilità diretta o indiretta delle attività economiche svolte dalla s.r.l. a quelle esercitate dal contribuente in regime forfetario.

Con riferimento alla fattispecie rappresentata nell'istanza, dunque, il contribuente può aderire per il 2019 al regime forfetario in quanto la

presenza della causa ostativa va valutata in detto anno e - ove ne sia accertata l'esistenza - comporterà la decadenza dal regime nel 2020.

Con riferimento al caso di specie, si rileva il ricorrere della prima condizione, costituita dal controllo diretto di cui all'articolo 2359, primo comma, n. 1, del codice civile [cfr. sub 1)].

Con riferimento alla seconda condizione [cfr. sub 2)], dal momento che i codici ATECO delle due attività rispettivamente svolte dall'istante e dalla società a responsabilità limitata controllata appartengono alla medesima sezione ATECO (la sezione L), la riconducibilità delle due

attività economiche esercitate è da ritenersi sussistente, considerato che la persona fisica che usufruisce del regime forfetario percepisce compensi di amministratore, tassabili con imposta sostitutiva, dalla società a responsabilità limitata controllata, la quale, a sua volta, deduce dalla propria base imponibile i correlativi componenti negativi di reddito.

Pertanto, essendo integrata la causa ostativa di cui alla lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, secondo quanto chiarito dalla citata circolare n. 9/E del 2019, l'istante decadrà dal

regime forfetario nel periodo d'imposta 2020 ai sensi del successivo comma 71 del citato articolo 1, ferma restando comunque l'applicabilità del regime forfetario nel periodo d'imposta 2019.

Tuttavia, al fine di salvaguardare i comportamenti tenuti dai contribuenti nelle more della pubblicazione della circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, considerato che i chiarimenti interpretativi da cui discende, nel caso di specie, la decadenza dal regime forfetario sono sopraggiunti con la pubblicazione della circolare stessa, qualora non sia effettuata alcuna cessione di beni o prestazione di servizi a qualsiasi titolo, ivi

compreso per l'attività di amministratore, da parte dell'istante alla s.r.l. controllata a decorrere dalla predetta data di pubblicazione del menzionato documento di prassi e se l'istante dovesse cessare dalla carica di amministratore della s.r.l. controllata, lo stesso non decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

Risposta n. 134 del 6 maggio 2019

Quesito

La Sig.ra..... (in breve "l'istante" o "la contribuente"), dipendente presso la società **X** S.r.l. (in breve "ex datore di lavoro"), nel febbraio 2018 ha deciso di avviare un'attività di lavoro autonomo come agente di commercio e ha aderito al regime di tassazione forfettario.

Nel corso del 2018, la contribuente ha maturato provvigioni prevalentemente nei confronti del suo ex datore di lavoro; con riguardo al 2019, l'istante ritiene, in base alle stime effettuate, che i ricavi nei confronti del medesimo soggetto saranno inferiori al 50 per cento del

fatturato complessivo.

Ciò premesso, il contribuente chiede un parere in merito all'applicabilità della nuova causa ostativa all'applicazione dal regime forfettario prevista dalla lettera d-*bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificata dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (in breve "Legge di bilancio 2019"), per cui 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 o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta.

Risposta

Con la circolare 9/E del 10 aprile 2019 è stato precisato che, diversamente dalla precedente causa ostativa che faceva espresso riferimento alla verifica della percezione di redditi di lavoro dipendente e assimilati nell'anno precedente, la nuova causa ostativa fa riferimento all'attività esercitata "*prevalentemente*" nei confronti di datori di lavoro ovvero di soggetti direttamente o indirettamente a essi riconducibili con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta.

Di conseguenza, la verifica del requisito della prevalenza va effettuata

solo al termine del periodo d'imposta.

Con riferimento alla fattispecie rappresentata nell'istanza, dunque, il contribuente può aderire per il 2019 al regime forfetario in quanto la presenza della causa ostativa va valutata in detto anno e - ove ne sia accertata l'esistenza - comporterà la decadenza dal regime nel 2020.

A titolo esemplificativo, il citato documento di prassi propone il caso di un contribuente che abbia avuto un rapporto di lavoro concluso nel 2018. Sul punto, la scrivente ha chiarito che lo stesso può applicare il regime forfetario nel 2019, ma se alla fine del 2019 risulta che ha fatturato prevalentemente nei confronti del suo precedente datore di

lavoro ovvero di soggetti direttamente o indirettamente a esso riconducibili dovrà fuoriuscire dal regime forfetario nel 2020.

Pertanto, qualora per l'anno 2019 i compensi percepiti nei confronti dell'ex datore di lavoro o di soggetti allo stesso direttamente o indirettamente riconducibili, su cui si rinvia alla circolare n. 9/E del 2019, dovessero essere inferiori al 50 per cento del fatturato complessivo, non risulterebbe integrata la causa ostativa di cui alla lettera *d-bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, e l'istante non decadrebbe dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020 (fermi restando gli ulteriori requisiti e cause ostative).

Risposta n. 146 del 20 maggio 2019

Quesito

L'istante rappresenta di svolgere l'attività di ingegnere in qualità di libero professionista con codice Ateco 71.12.10; il regime contabile adottato sino al 2018 è quello del c.d. forfettario e l'ammontare dei compensi conseguiti nel 2018 è stato inferiore a € 65.000.

L'istante dichiara altresì di detenere il 50% delle quote di partecipazione nella società Y s.r.l., che svolge l'attività di consulenza e sviluppo progetti per la produzione di energia elettrica tradizionale e da fonti rinnovabili di cui al codice Ateco 71.12.20.

Ai fini di una più compiuta valutazione, l'istante precisa altresì che:

- la restante partecipazione del 50% appartiene ad un'altra persona fisica non collegata in alcun modo al sottoscritto se non in ragione del rapporto societario;
- non essendo stati attribuiti diritti particolari sulle quote sociali né esistendo patti o accordi ulteriori rispetto a quelli stabiliti nello statuto sociale, i due soci hanno nella società pari poteri e diritti;
- per le deliberazioni sociali l'assemblea è regolarmente costituita con tanti soci che rappresentino almeno il 51% del capitale sociale e che delibera a maggioranza assoluta del capitale presente;

- l'amministrazione delle società è affidata a due amministratori disgiuntamente nelle persone dei due soci;
- la società non opera in regime di trasparenza fiscale.

Ciò premesso, considerato che l'attività dell'istante è direttamente riconducibile a quella della società, il contribuente chiede cosa si intenda per "controllo diretto o in diretto" e, in particolare, quali siano gli elementi che devono essere considerati ai fini della qualificazione del controllo.

In conclusione, l'istante chiede di poter continuare ad applicare il regime forfettario, considerato che nel 2018 ha realizzato un volume di compensi non superiore al limite previsto dalla legge e di non rientrare in nessuna delle altre cause di esclusione.

Risposta

Con riferimento alla fattispecie rappresentata nell'istanza, dunque il contribuente può dunque aderire per il 2019 al regime forfettario in quanto la presenza della causa ostativa va valutata in detto anno e - ove ne sia accertata l'esistenza, fermo restando quanto sotto riportato - comporterà la decadenza dal regime nel 2020.

Come espressamente chiarito nella circolare n. 9/E del 2009, il possesso di una partecipazione al 50 per cento determina una forma di controllo di cui all'articolo 2359, primo comma, n. 2, del codice civile [cfr. sub 1)].

Per quanto riguarda la seconda condizione [cfr. sub 2)], dal momento che i codici ATECO delle due attività rispettivamente svolte dall'istante e dalla società a responsabilità limitata controllata appartengono alla medesima sezione ATECO (la sezione M), la riconducibilità delle due

attività economiche esercitate è da ritenersi sussistente, considerato che la persona fisica che usufruisce del regime forfetario dovrà percepire compensi in veste di amministratore, tassabili con imposta sostitutiva, dalla società a responsabilità limitata controllata, la quale, a sua volta, deduce dalla propria base imponibile i correlativi componenti negativi di reddito.

Pertanto, essendo integrata la causa ostativa di cui alla lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, secondo quanto chiarito dalla citata circolare n. 9/E del 2019, l'istante decadrà dal

regime forfetario nel periodo d'imposta 2020 ai sensi del successivo comma 71 del citato articolo 1, ferma restando comunque l'applicabilità del regime forfetario nel periodo d'imposta 2019.

Tuttavia, al fine di salvaguardare i comportamenti tenuti dai contribuenti nelle more della pubblicazione della circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, considerato che i chiarimenti interpretativi da cui discende, nel caso di specie, la decadenza dal regime forfetario sono sopraggiunti con la pubblicazione della circolare stessa, qualora non sia effettuata alcuna cessione di beni o prestazione di servizi a qualsiasi titolo, ivi

compreso per l'attività di amministratore, da parte dell'istante alla s.r.l. controllata a decorrere dalla predetta data di pubblicazione del menzionato documento di prassi e se l'istante dovesse cessare dalla carica di amministratore della s.r.l. controllata, lo stesso non decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

Risposta n. 161 del 27 maggio 2019

Quesito

Il contribuente istante, avendo maturato i requisiti pensionistici al termine del 2017, rappresenta di aver cessato il proprio rapporto lavorativo con la società ALFA S.p.A. alla fine del medesimo anno e, conseguentemente, di essere titolare, dal mese di gennaio del 2018, di una pensione di vecchiaia.

Evidenzia, altresì, di aver aperto successivamente, in qualità di ingegnere, una partita IVA per lo svolgimento di un'attività di lavoro autonomo professionale che è stata esercitata, in via prevalente, nei

confronti dell'ex datore di lavoro.

Alla luce della nuova causa di esclusione prevista dalla lettera *d-bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, chiede chiarimenti in merito alla possibilità di fruire, dal periodo d'imposta 2019, del regime forfetario.

Risposta

La legge n. 190 del 2014, all'articolo 1, commi da 54 a 89, ha introdotto un regime fiscale agevolato, c.d. regime forfetario, rivolto ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni in possesso di determinati requisiti.

La legge di bilancio 2019 ha modificato, con portata estensiva, l'ambito di applicazione del regime forfetario. Tra le altre modifiche apportate, si rileva la riformulazione di alcune delle cause ostative all'applicazione del regime forfetario e, per quanto concerne il quesito posto dall'istante, di quella di cui alla lettera *d)-bis* del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014.

La richiamata lettera *d-bis*) del comma 57 prevede che non possono avvalersi del regime forfetario 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, a esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatorio ai fini dell'esercizio di arti o professioni.

Come indicato nella relazione illustrativa, la nuova causa ostativa contenuta nella citata lettera *d-bis*) risponde alla *ratio legis* di evitare artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo, prevedendo a tal fine un periodo di sorveglianza.

In argomento, con la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, cui si rinvia per completezza, è stato chiarito che, con specifico riferimento ai pensionati che percepiscono redditi di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 49, comma 2, del TUIR, gli stessi non incorreranno nella causa ostativa in esame ogniqualvolta il pensionamento sia obbligatorio ai termini di legge.

Pertanto, qualora il pensionamento fosse intervenuto per obbligo di legge nel corso del 2017, non risulterebbe integrata la causa ostativa di cui alla lettera d-*bis*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del

2014, secondo quanto chiarito dalla citata circolare n. 9/E del 2019, e l'istante non decadrebbe dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020 (fermi restando gli ulteriori requisiti e cause ostative).

Risposta n. 179 del 4 giugno 2019

Quesito

L'istante ha rappresentato che:

- da ottobre 2018 fino a dicembre 2018, è stato assunto dall'agenzia interinale ALFA affinché prestasse la propria attività lavorativa per la Fondazione BETA;
- da dicembre 2018, è stato assunto a tempo indeterminato presso la Fondazione GAMMA e ha cessato di lavorare per la Fondazione BETA;
- da dicembre 2018, come precisato con la documentazione integrativa l'istante ha sottoscritto un accordo di collaborazione con la

Fondazione BETA, dopo aver rassegnato le dimissioni dall'agenzia interinale ALFA.

Con la medesima documentazione integrativa, il contribuente ha rappresentato che la propria attività di collaborazione sarà esercitata prevalentemente nei confronti della citata Fondazione BETA.

Tanto premesso, considerato quanto disposto dall'articolo 1, comma 9, della legge n. 145 del 2018 (legge di bilancio 2019), che ha modificato la lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge 190 del 2014, relativa alle cause ostative all'applicazione del regime forfetario, il contribuente pone un quesito circa la possibilità di avvalersi del regime

di cui sopra.

Risposta

La legge n. 190 del 2014, all'articolo 1, commi da 54 a 89, ha introdotto un regime fiscale agevolato, c.d. regime forfetario, rivolto ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni in possesso di determinati requisiti.

La legge di bilancio 2019 ha modificato, con portata estensiva, l'ambito di applicazione del regime forfetario. Tra le altre modifiche apportate, si rileva la riformulazione di alcune delle cause ostative all'applicazione del regime forfetario.

In particolare, la lettera *d-bis*) del comma 57 prevede che non possono avvalersi del regime forfetario 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, a esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatorio ai fini dell'esercizio di arti o professioni.

In argomento, la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, cui si rinvia per

completezza, ha chiarito che tale nuova causa ostativa, come indicato nella relazione illustrativa, risponde alla *ratio* di evitare artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo, prevedendo a tal fine un periodo di sorveglianza.

La circolare 9/E del 2019, inoltre, ha precisato che, diversamente dalla precedente causa ostativa che faceva espresso riferimento alla verifica della percezione di redditi di lavoro dipendente e assimilati nell'anno precedente, la nuova causa ostativa fa riferimento all'attività esercitata "prevalentemente" nei confronti di datori di lavoro ovvero di soggetti direttamente o indirettamente a essi riconducibili con i quali sono in

corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta.

Di conseguenza, la verifica del requisito della prevalenza va effettuata solo al termine del periodo d'imposta.

Con riferimento alla fattispecie rappresentata nell'istanza, dunque, il contribuente può aderire per il 2019 al regime forfetario in quanto la presenza della causa ostativa va valutata in detto anno e - ove ne sia accertata l'esistenza - comporterà la decadenza dal regime nel 2020.

Con riferimento al caso di specie si evidenzia che nel 2018 il rapporto di lavoro tra l'istante e la Fondazione BETA è avvenuto tramite un

contratto di somministrazione di lavoro a tempo determinato che è stato risolto a seguito di dimissioni dell'istante.

Dal citato schema contrattuale emerge che, per tutta la durata della somministrazione, i lavoratori svolgono la loro attività alle dipendenze dell'agenzia di somministrazione, ma nell'interesse e sotto la direzione e il controllo dell'impresa utilizzatrice (cfr. articolo 30 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81).

Il citato decreto legislativo n. 81 del 2015 attribuisce all'utilizzatore poteri e obblighi generalmente riconducibili alla figura del datore di lavoro (i.e., il potere di dirigere e controllare la prestazione lavorativa e

l'obbligo, non solo di rimborsare all'agenzia somministratrice gli oneri retributivi e previdenziali, ma anche quello, in caso di inadempimento di quest'ultima, di pagare direttamente al lavoratore il trattamento economico e di versare i relativi contributi previdenziali).

Come, anche, chiarito dalla risoluzione n. 55/E del 2016: *"Dall'analisi del quadro normativo di riferimento e degli obblighi e diritti scaturenti dal contratto di somministrazione di lavoro, appare evidente che, se da un punto di vista formale il contratto di lavoro dipendente è stipulato tra il lavoratore ed il somministratore, da un punto di vista sostanziale il "rapporto di lavoro", che si instaura tra l'utilizzatore ed il lavoratore,*

assume caratteristiche analoghe a quello che si instaura tra datore di lavoro e lavoratore”.

Dalle considerazioni svolte, emerge, quindi, che sotto il profilo sostanziale la Fondazione BETA possa essere considerata datore di lavoro di TIZIO.

Di conseguenza, qualora alla fine del periodo d'imposta 2019, l'istante dovesse effettuare prevalentemente prestazioni a favore della Fondazione BETA, lo stesso decadrebbe dal regime forfetario nel 2020.

È appena il caso di precisare che, qualora il contribuente dovesse svolgere a favore della Fondazione BETA un'attività effettivamente

riconducibile, ai fini fiscali, a un rapporto di lavoro da cui ritrarre reddito di lavoro dipendente o assimilato a quello di lavoro dipendente, lo stesso non potrebbe in ogni caso applicare il regime forfetario in esame già a decorrere dal 2019.

Risposta n. 215 del 28 giugno 2019

Quesito

Il Sig. X (in seguito, "Istante" o "Contribuente") è socio/amministratore della ALFA S.n.c. (in breve "SNC") che svolge, come unica attività, il commercio al dettaglio e per corrispondenza di libri usati (acquistati da privati).

Il Contribuente afferma che la SNC è costituita da due soci, uno dei quali (Sig.ra Y) ha comunicato, in data 18 febbraio 2019, di volere recedere dalla stessa, mentre l'Istante, quale socio superstite, ha intenzione di proseguire lo svolgimento della medesima attività in

forma di ditta individuale.

Il Contribuente evidenzia che la SNC effettuerà, quindi, una trasformazione c.d. atipica in azienda individuale, tramite la liquidazione della società di persone e l'assegnazione del patrimonio sociale al socio superstite, con la conseguente estinzione della stessa, e ciò in conformità ai chiarimenti forniti con le risoluzioni 3 aprile 2006, n. 47/E e 30 luglio 2008, n. 329/E.

Considerato che l'attività in argomento è stata finora assoggettata, dalla SNC, al *"regime speciale per i rivenditori di beni usati, di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione"* (regime del margine) con

applicazione del c.d. metodo forfetario di cui all'articolo 36, comma 5, del Decreto legge 23 febbraio 1995, n. 41, e nel presupposto che la futura ditta individuale possiederà tutti i requisiti per accedere al regime forfetario di cui alla legge 23 dicembre 2014, n. 190, l'Istante chiede conferma della possibilità di applicare il regime forfetario fin dall'inizio dell'attività previo esercizio dell'opzione per il regime ordinario IVA, senza l'effettivo utilizzo di quest'ultimo.

Risposta

Nell'ambito delle cause ostative all'applicazione del regime forfetario, si richiama la lettera *a*) dell'articolo 1, comma 57, della citata legge n.

190 del 2014, ai sensi della quale non possono beneficiare del predetto regime *"le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di regimi forfetari di determinazione del reddito"*.

Al riguardo, la circolare n. 9/E del 2019, al paragrafo 2.3.1, chiarisce che l'incompatibilità con il regime forfetario è *in re ipsa*, ogni qual volta il regime speciale IVA è obbligatorio *ex lege*. Tuttavia, *"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".

A titolo di esempio, la citata circolare fa riferimento all'imprenditore che applica il regime del margine con il metodo analitico o forfetario ai sensi dell'articolo 36, comma 3, del D.L. n. 41 del 1995, chiarendo che allo stesso è consentito di applicare il regime forfetario *"previa opzione per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari in riferimento all'intera attività e non alle singole operazioni"*.

Ciò premesso, con riferimento alla fattispecie in esame, si rileva che l'Istante, pur proseguendo l'attività di commercio di libri usati svolta dalla SNC, rappresenta un soggetto autonomo e distinto rispetto

all'anzidetta società anche se ne continua a svolgere la medesima attività, avvalendosi dell'azienda assegnatagli.

Già con la risoluzione 3 aprile 2006, n. 47/E, la scrivente ha avuto modo di precisare che in tale ipotesi è da escludere che possa configurarsi la trasformazione della società in impresa individuale in senso generico, ossia che la società, senza estinguersi, continui ad esistere sotto una diversa forma giuridica. In particolare, secondo la risoluzione in commento *"...la cosiddetta 'trasformazione' di una ditta individuale in una società o di una società in impresa individuale determina sempre un rapporto di successione tra soggetti distinti..."*

(Cass. 6 febbraio 2002, n. 1593).

Deve dunque ritenersi che *“la c.d. continuazione dell’impresa in forma individuale sia sempre preceduta dallo scioglimento della società e dalla liquidazione della medesima ..., a conclusione della quale, il patrimonio sociale residuo è assegnato al socio superstite”* con conseguente estinzione della società.

In forza di quanto sopra rappresentato, non può affermarsi che la SNC continui a esistere sotto la diversa forma giuridica di ditta individuale.

Al fine della soluzione del quesito posto, deve dunque ritenersi irrilevante il regime IVA applicato precedentemente dalla SNC.

La ditta individuale è un nuovo soggetto che può applicare il regime forfetario *de quo* già a partire dal periodo d'imposta 2019 a condizione che sia costituita in detto periodo d'imposta e non abbia applicato il regime del margine. L'adesione al regime forfetario va comunicata direttamente nella dichiarazione di inizio attività (Modello AA9/12) nonché successivamente confermata in sede di dichiarazione dei redditi mediante attestazione di tutti i requisiti necessari per l'applicazione di detto regime, ivi inclusa l'assenza delle relative cause ostative (rigo LM 21).

Non sarà necessario, pertanto, per la nuova ditta individuale, effettuare

l'opzione per il regime ordinario nell'anno d'imposta precedente all'adozione del regime forfetario, atteso che quanto affermato in tal senso dalla circolare n. 9/E del 2019, sopra riportato, deve intendersi riferito a soggetti preesistenti che esercitano un'attività già assoggettata al regime del margine.

TASSA PIATTA (flat tax) al 20% **dal 1^ gennaio 2020**

Legge 145/2018, art. 1, commi da 17 a 22

Dal 1^ gennaio 2020

la persona fisica esercente ***individualmente***

la libera professione che

nel periodo d'imposta precedente

(2019 se sceglie la tassazione agevolata dal 2020)

ha incassato compensi compresi tra

65.001 e 100.000 euro

(ragguagliati ad anno

se nel periodo precedente ha iniziato l'attività in corso d'anno)

può applicare al **reddito** di lavoro autonomo

determinato nei modi ordinari

un'imposta sostitutiva

dell'IRPEF e relative addizionali

dell'IRAP

con aliquota fissa **del 20%**

Ai fini dell'individuazione dell'ammontare dei compensi per l'accesso al regime agevolato non assumono rilevanza ulteriori componenti positivi non risultanti dalle scritture contabili indicate in dichiarazione dei redditi per migliorare il proprio profilo di affidabilità con adeguamento agli ISA (Indici Sintetici di Affidabilità Fiscale) di cui al Decreto Legge 50/2017, art. 9-bis, comma 9.

Le cause di esclusione sono quelle previste per il regime forfetario richiamate dall'art. 1, comma 19.

Vale a dire:

- a) chi si avvale di regimi speciali IVA (agricoltura con eccezione se il reddito è fondiario e non d'impresa, rivendita di beni usati, agriturismo, agenzie di viaggi e turismo, vendita di sale – tabacchi – fiammiferi, editoria, ecc.);

- b) chi non risiede in Italia ad eccezione di chi risiede in uno degli Stati Membri dell'Unione Europea o in uno Stato aderente all'accordo sullo spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che produca nel territorio dello Stato Italiano redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto;

- c) chi effettua (in via esclusiva o prevalente) cessioni di fabbricati, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi;
- d1) chi partecipa, **contemporaneamente** all'esercizio dell'attività professionale individuale, a:
- ✓ **società di persone;**
 - ✓ **associazioni professionali;**
 - ✓ **imprese familiari.**

La semplice partecipazione in uno di questi soggetti anche nella misura dell'1% impedisce l'applicazione del regime forfetario;

d2) chi controlla, ***direttamente o indirettamente:***

✓ **srl;**

ovvero

✓ **associazioni in partecipazione**

a condizione che srl o associazione in partecipazione eserciti

***attività economiche direttamente o indirettamente
riconducibili a quelle svolte dal professionista.***

Le due condizioni devono sussistere.

Pertanto

può adottare la **flat tax**

il professionista che controlla una srl

la quale non esercita attività economica

ric conducibile alla sua attività professionale.

Allo stesso modo, nel caso inverso in cui,
il professionista non controlla la srl
che esercita attività economica
riconducibile alla sua attività professionale
può scegliere la **flat tax**

e) chi esercita l'attività

prevalentemente

(in termini di fatturato)

nei confronti di:

- ✓ datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano in corso rapporti di lavoro

nei due precedenti periodi d'imposta;

- ✓ soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

Il reddito viene determinato
deducendo dai compensi incassati
i **costi** sostenuti
inerenti all'esercizio della professione e **documentati**.

I costi non vengono riconosciuti
come avviene per i forfetari
in base alla percentuale forfetaria del 22%
bensì al loro effettivo sostenimento.

Tuttavia,

come per i forfetari

il reddito di lavoro autonomo da flat tax:



è tassato in misura fissa del 20%

e non sulla base degli scaglioni IRPEF;



non concorre alla formazione del reddito complessivo del contribuente.

Anche per chi sceglie questa tassazione agevolata
la mancata concorrenza alla formazione del reddito complessivo
comporta la conseguenza negativa
per il contribuente che non possiede altri redditi
da assoggettare a IRPEF in via ordinaria
di **perdere la possibilità**
di **dedurre/detrarre gli oneri sostenuti**
fruibili invece dalla generalità dei contribuenti.

I compensi non sono assoggettati a ritenuta alla fonte
a titolo d'acconto da parte del sostituto d'imposta
a tal fine il professionista rilascerà apposita dichiarazione
attestante che il reddito derivante dal compenso incassato
è soggetto ad imposta sostitutiva.

Valgono le considerazioni fatte in precedenza per i forfetari.

Il professionista che applica l'imposta sostitutiva del 20%

sul reddito di lavoro autonomo:



non è tenuto ad operare le ritenute IRPEF sui compensi di lavoro autonomo per le prestazioni ricevute;

tuttavia nella dichiarazione dei redditi indicherà il codice fiscale del percettore dei compensi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei compensi corrisposti



è obbligato ad operare le ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati (art. 1, comma 21);



è obbligato ad emettere la fattura elettronica nei confronti dei clienti senza addebito di IVA e a conservarla per quindici anni.

E' inoltre **ESONERATO**:

- dall'applicazione dell'IVA e dai relativi adempimenti;
- dall'obbligo di registrazione delle fatture emesse e di acquisto;
- dal versamento dell'IVA periodica e annuale;
- dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA;
- dall'obbligo di tenuta dei registri IVA;
- dalla trasmissione della comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA.