

Nuove soglie, più forfetari: i chiarimenti del Fisco sulle novità

di Luigi Pallotta - 5 dicembre 2023

Tra gli altri, coloro che nel 2022 hanno conseguito incassi per un ammontare superiore a 65mila euro, ma inferiore a 85mila, già nel 2023 permangono o accedono al regime fiscale agevolato

L'Agenzia delle entrate, con la [circolare n. 32/E del 5 dicembre 2023](#), fornisce precisazioni sull'ambito applicativo delle modifiche apportate al regime forfetario dall'ultima legge di bilancio 2023. Nel documento di prassi odierno illustra, in particolare, le nuove condizioni di accesso, permanenza, e fuoriuscita dal regime agevolato.

L'articolo 1, comma 54, del Bilancio 2023 (legge n. 197/2022) ha modificato, a partire dallo scorso 1° gennaio, la disciplina del "regime forfetario", recata dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge di stabilità 2015.

Tale regime fiscale agevolato, ricordiamo, rappresenta il regime naturale per le persone fisiche che esercitano un'attività di impresa, arte o professione in forma individuale. La sua adozione comporta alcune semplificazioni negli adempimenti, nonché:

- la determinazione forfetaria del reddito in base ai ricavi o compensi percepiti nell'anno, e la sua tassazione per mezzo di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi;
- per gli esercenti arti e professioni, l'esonero dalla ritenuta d'acconto relativamente ai ricavi o compensi percepiti, nonché l'esonero dalla ritenuta alla fonte, con riferimento agli emolumenti corrisposti, fermo restando gli obblighi di operare comunque la ritenuta sui redditi di lavoro dipendente e a essi assimilati;
- l'esclusione sia dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto in rivalsa, all'atto della certificazione dei corrispettivi, sia dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti nazionali, comunitari e sulle importazioni.

Rientrano nel regime forfetario coloro che, nell'anno precedente, possiedano congiuntamente due requisiti:

- 1) ricavi conseguiti o compensi percepiti, ragguagliati ad anno, non superiori al limite normativamente previsto;
- 2) ammontare complessivo delle spese sostenute per lavoro accessorio, lavoro dipendente e compensi a collaboratori, non superiore a 20mila euro lordi.

Con la novella normativa è previsto:

- l'innalzamento, da 65mila a 85mila euro, della soglia di ricavi conseguiti o compensi percepiti (di cui al precedente punto 1) per poter applicare il regime forfetario nell'anno successivo;
- l'ingresso di una speciale causa di fuoriuscita "immediata" dal regime, consistente nel superamento della soglia di 100mila euro di ricavi conseguiti o compensi percepiti nel corso dell'anno.

Come anticipato, la circolare n. 32/2023, firmata dal direttore dell'Agenzia, ha illustrato tali modifiche e ne ha chiarito l'ambito applicativo per i contribuenti.

La nuova soglia di 85mila euro

I soggetti che nel 2022 hanno conseguito ricavi o percepito compensi per un ammontare superiore a 65mila euro, ma inferiore alla soglia di nuova introduzione di 85mila euro, già nell'anno 2023 permangono o accedono al regime forfetario (salvo opzione per il regime ordinario). Tra questi, vi rientrano – per effetto della rilevante novità introdotta dal legislatore – anche coloro che, nel 2023, sarebbero stati tenuti all'osservanza del vincolo triennale di permanenza nel regime ordinario, avendo optato nelle precedenti annualità per il regime di tassazione ordinario.

Per i contribuenti che iniziano l'attività nel corso dell'anno 2022, invece, il rispetto di tale requisito deve essere verificato ragguagliando la nuova soglia di 85mila euro alla frazione d'anno di attività.

Come chiarito in precedenti documenti di prassi dell'Agenzia, inoltre, la soglia di 85mila euro deve essere determinata in funzione del regime contabile applicato nell'anno. Di conseguenza:

- per i soggetti che hanno applicato il regime forfetario già nel 2022, nonché per i professionisti non forfetari e per gli imprenditori in contabilità semplificata nel medesimo anno, la permanenza nel regime

forfetario nel 2023, ovvero l'accesso in tale anno per professionisti e soggetti in contabilità semplificata nel 2022, dipende dall'ammontare dei ricavi o compensi incassati nel 2022, senza tener conto dei ricavi o compensi documentati nel 2022, ma non incassati in quell'anno;

- per i soggetti in contabilità ordinaria nel 2022, l'ingresso nel regime forfetario nel 2023 dipende dall'ammontare – al netto dell'Iva addebitata in rivalsa – dei ricavi conseguiti in base all'articolo 109 del Tuir.

Il superamento della nuova soglia di 85mila euro – ma non anche di quella di 100mila euro – comporta il passaggio, a partire dall'anno successivo, al regime ordinario. Ciò implica, ai sensi dell'articolo 19-bis2 del decreto Iva (Dpr n. 633/1972), la rettifica dell'imposta non detratta, riguardante sia i beni dell'attivo circolante e i servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati al termine dell'ultimo anno di applicazione del regime forfetario, sia i beni ammortizzabili, compresi i beni immateriali, qualora non siano trascorsi cinque anni dalla loro entrata in funzione, ovvero dieci anni dalla data di acquisto o di ultimazione se trattasi di fabbricati o loro porzioni.

Tale rettifica deve essere effettuata in un'unica soluzione nella dichiarazione Iva relativa al primo anno di applicazione delle regole ordinarie.

Superamento del limite di 100mila euro di ricavi o compensi in corso d'anno

I soggetti, che, nel corso dell'anno superano la soglia di 100mila euro di incasso, transitano nel regime ordinario nell'anno stesso, ma con decorrenze diverse per l'Iva e per le imposte dirette.

Ai fini Iva, il periodo d'imposta decorre dalla data di incasso, che comporta il superamento del limite di 100mila euro in corso d'anno. Pertanto:

- se l'incasso è contestuale all'emissione del documento, questo deve esporre l'Iva a debito e l'eventuale ritenuta d'acconto;
- se l'incasso è successivo all'emissione della fattura, questa va integrata emettendo una nota di debito per l'importo della corrispondente Iva.

Dalla data dell'incasso, inoltre, sono istituiti i registri Iva e assolti i relativi obblighi per tutte le operazioni fatturate successivamente a tale data. Non devono, invece, essere rettifiche le fatture emesse antecedentemente senza Iva.

Ai fini delle imposte dirette, invece, il contribuente rientra nel regime ordinario sin dall'inizio dell'anno. Conseguentemente, lo stesso istituisce le scritture contabili e assolve gli adempimenti necessari alla determinazione del reddito nei modi ordinari.

Per quanto riguarda l'esercente arti e professioni che fuoriesce dal regime forfetario in corso d'anno, infine, essendo la ritenuta operata per norma *"all'atto del pagamento"* dei compensi, anche questa deve essere applicata all'incasso del compenso per la prestazione che comporta il superamento del limite di 100mila euro *"percepiti"* e per quelle successive, ma non anche (retroattivamente) sulle prestazioni rese e incassate prima. Analogamente, per le operazioni passive, il professionista assume il ruolo di sostituto d'imposta solo a decorrere dal primo pagamento dovuto successivamente al superamento del predetto limite, anche laddove l'eventuale fattura già ricevuta non indichi l'applicazione della ritenuta.