



Paola Rivetti
(Avvocato - Gruppo di studio EUTEKNE)

Il nuovo regime forfettario

diritto
VIA

> Nuova «flat tax»

La L. 145/2018 (legge di bilancio 2019) introduce un sistema di tassazione agevolata per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni (c.d. “flat tax”). L'intervento è attuato:

- dal 2019, estendendo il regime forfetario (L. 190/2014), fino a 65.000 euro di ricavi e compensi;
- dal 2020, istituendo un'imposta sostitutiva pari al 20% su ricavi e compensi da 65.001 a 100.000 euro.

A tale quadro si aggiunge il regime di vantaggio (DL 98/2011), in via residuale.

> Modifiche decorrenti dal 2019

Modificati requisiti di accesso/permanenza e cause ostative.

Invariata la restante disciplina (es. determinazione del reddito, imposizione sostitutiva al 5% per i primi 5 anni dall'inizio dell'attività, esclusione da IVA, semplificazione adempimenti fiscali e contabili, riduzione contributi INPS).

Le modifiche decorrono dall'1.1.2019. Pertanto, le stesse devono essere considerate in occasione del primo accesso al regime nel 2019, oppure per verificarne la permanenza per i soggetti che già lo applicavano nel 2018.

> Requisiti d'accesso

	Fino al 31.12.2018	Dall'1.1.2019
Requisiti d'accesso	Ricavi e compensi da 25.000 a 50.000 euro in base al tipo di attività, nel periodo precedente	Ricavi e compensi (no volume d'affari) fino a 65.000 euro, nel periodo precedente, per tutte le attività
	Spese per lavoro dipendente e assimilato max 5.000,00 euro, nel periodo precedente	Abrogato
	Beni strumentali max 20.000,00 euro al lordo degli ammortamenti, nel periodo precedente	Abrogato

> Requisiti d'accesso

I ricavi o i compensi relativi all'anno precedente vanno assunti:

- applicando lo stesso criterio di computo (competenza/cassa) previsto dal regime fiscale e contabile applicato in quel periodo d'imposta (circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2015 n. 6, § 9.6);
- considerando quelli relativi a un'attività cessata, diversa da quella iniziata nel corso dell'anno successivo e per la quale si intende usufruire del regime forfetario (Relazione illustrativa al Ddl. di stabilità 2015 - L. 190/2014);

> Requisiti d'accesso

Ai fini del computo dei 65.000 euro:

- non rilevano i maggiori ricavi o compensi da adeguamento agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA);
- nel caso di esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici ATECO, si assume la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.

> Requisiti d'accesso

La soglia di 65.000,00 euro va verificata, dall'1.1.2019, rispetto a quanto incassato nell'anno precedente, sia in caso di primo accesso al regime, quanto in caso di verifica della permanenza nel 2019.

Caio, in regime forfetario, nel 2018 ha percepito compensi per 40.000 euro; può continuare ad applicarlo anche se ha sfiorato la soglia precedente di 10.000 euro.

Il superamento determina la fuoriuscita dal regime dall'anno successivo, indipendentemente dalla misura dello sfioramento.

> Requisiti d'accesso

La soglia di ricavi e compensi deve essere ragguagliata all'anno nel caso di inizio dell'attività in corso d'anno.

Tizio inizia la professione di avvocato l'1.3.2019, utilizzando il regime forfetario. Considerando che i giorni di esercizio dell'attività nel 2019 sono 306 (dal 1.3.2018 al 31.12.2018), il limite di ricavi 2019 è dato dal seguente rapporto: $(65.000,00 \times 306) / 365 = 54.493,15$ euro.

> Condizioni ostative

Fino al 31.12.2018	Dall'1.1.2019
Utilizzo di regimi speciali IVA e di determinazione forfetaria del reddito	Confermato
Residenza fiscale all'estero (fatta eccezione per i residenti in Stati UE/SEE che producono in Italia almeno il 75% del reddito complessivo)	Confermato
Compimento, in via esclusiva o prevalente, di cessioni di fabbricati o loro porzioni, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi	Confermato
Esercizio di attività di lavoro autonomo o d'impresa in forma individuale e, contemporanea, partecipazione a società di persone o associazioni professionali, ovvero a srl in regime di trasparenza	Esercizio di attività d'impresa, arti o professioni e, contemporaneamente, partecipazione in società di persone, associazioni professionali o imprese familiari, ovvero controllo, diretto o indiretto, di srl o associazioni in partecipazione, che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte in forma individuale
Titolarità, nell'anno precedente, di redditi di lavoro dipendente o assimilati eccedenti 30.000 euro	Esercizio dell'attività prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in essere o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta o nei confronti di soggetti agli stessi direttamente o indirettamente riconducibili

> Possesso di partecipazioni

Rispetto alla versione previgente, aggiunto riferimento a:

- imprese familiari;
- srl (a prescindere dal regime di trasparenza) e associazioni in partecipazione a 2 condizioni: controllo, diretto o indiretto, e tipologia di attività della società (forse rileva la classificazione ATECO).

Compatibili partecipazioni in srl (trasparenti o non):

- di controllo con attività della società diversa da quella individuale;
- minoritarie con attività della società affine a quella individuale.

> Possesso di partecipazioni

Finalità della norma “evitare artificiosi frazionamenti delle attività d’impresa o di lavoro autonomo svolte”.

Non dovrebbero rilevare partecipazioni in società semplice con attribuzione al socio-forfettario di un reddito diverso da quello d'impresa o di lavoro autonomo assoggettato al regime agevolato. Unico chiarimento ris. Agenzia delle Entrate 27/2011, con riferimento a regime dei contribuenti minimi.

> Possesso di partecipazioni

La causa di esclusione va riferita al momento di applicazione del regime (1.1.2019).

Possibilità di utilizzo del regime anche nel caso in cui la partecipazione sia dismessa entro il termine del periodo d'imposta 2019 in cui si applica il riformato regime di favore: necessaria conferma ufficiale.

> Attività di lavoro dipendente

Finalità della norma è di evitare “artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo”.

Non ci sono più limitazioni circa l'ammontare di redditi di lavoro dipendente e assimilati percepiti.

Rileva che l'attività non sia svolta prevalentemente nei confronti dell'attuale, di eventuali altri datori di lavoro dei 2 periodi precedenti, oppure di soggetti comunque agli stessi riconducibili.

> Attività di lavoro dipendente

Dovranno essere definiti i soggetti riconducibili, direttamente e indirettamente, ai datori di lavoro (ad esempio, i clienti degli stessi, le società di un medesimo gruppo).

Relativamente alla nozione di “rapporti di lavoro” (in corso o passati), sembrerebbero interessati tanto i rapporti di lavoro subordinato quanto le collaborazioni coordinate e continuative (c.d. lavoratori “parasubordinati”). Orientamento diverso rispetto al requisito della mera prosecuzione (irrilevanti lavoro subordinato a tempo determinato e collaborazioni entro l’anno e mezzo – marginalità economica).

> Attività di lavoro dipendente

Valutazione causa rispetto al momento di applicazione del regime (1.1.2019).

Sempronio è andato in pensione nel 2018 (con reddito entro i 30.000 euro), ma ha continuato l'attività in forma autonoma nei confronti del medesimo datore. In base alla disciplina previgente, questo soggetto ha potuto accedere al regime forfetario per la nuova attività avviata nel 2018, usufruendo, non dell'aliquota al 5%, ma al 15%. Con la nuova disciplina, disapplicazione del regime dal 2019.

> Valutazione convenienza

- modalità di determinazione del reddito (analitica o forfetaria) e incidenza dei costi reali rispetto alla quota forfetizzata;
- deduzione oneri da reddito complessivo IRPEF e detrazioni IRPEF, precluse al forfetario “monoreddito”;
- aliquota ridotta al 5% in caso di inizio attività;
- inquadramento previdenziale;
- esonero da adempimenti contabili e fiscali;
- «costo» ingresso al regime (rettifica detrazione IVA).

> Valutazione convenienza

Avvocato operante presso studio strutturato di terzi (senza altri redditi)	Regime forfetario	Regime ordinario
Compensi	60.000	60.000
Costi effettivi sostenuti 6.000	13.200 (% forfetaria)	6.000
Reddito lordo	46.800	54.000
Contributi previdenziali (12%)	5.616	6.480
Imposta	Sostitutiva al 15% 6.177,6	- IRPEF 14.213,1 (al netto detraz. art. 13 co. 5 TUIR 164,5); - addizionali stimate 800
Reddito netto (ai fini fiscali)	35.006,4	32.506,9
Reddito disponibile	$60.000 - 6.000 - 5.616 - 6.177,6 = 42.206,4$	$60.000 - 6.000 - 6.480 - 14.213,1 - 800 = 32.506,9$

> Adempimenti passaggio regimi

2018	2019	Adempimenti
Regime ordinario	Regime forfetario	<ul style="list-style-type: none"> - <u>Rettifica della detrazione IVA a sfavore;</u> - rinuncia all'esigibilità differita; - eccedenza detraibile ultima dichiarazione IVA: rimborso o compensazione; - componenti di reddito relativi ad esercizi precedenti e rinviati: formazione del reddito del 2018 per le quote residue; - ricavi/compensi che hanno già concorso al reddito nel regime ordinario: esclusi dal forfetario (e viceversa); - sospensione degli ammortamenti per i beni preesistenti; - <u>fatturazione senza IVA e ritenuta d'acconto dal 2019.</u>
Regime di vantaggio	Regime forfetario	Nessun adempimento particolare, solo modifica riferimenti normativi nelle fatture