

Regime agevolato dei forfetari: nuovi chiarimenti sulle cause ostative

di [Federico Gavioli](#)

Publicato il 15 Maggio 2023

Ripassiamo le regole, alla luce delle ultime novità, che determinano l'esclusione dal regime forfetario.

L'Agenzia delle Entrate è tornata, ancora una volta, a fornire chiarimenti relativamente alla **corretta interpretazione delle cause ostative di accesso al regime agevolato dei forfetari**, di cui alla legge 190/2014 e successive modificazioni ed integrazioni.

Cause ostative al regime dei forfetari: il quesito

Un contribuente presenta un'istanza di interpello all'Agenzia delle Entrate finalizzata a chiedere chiarimenti in merito all'interpretazione della disciplina del regime dei forfetari, di cui all'articolo 1, commi 54 e seguenti, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, cd. regime dei forfetari, e, nello specifico, delle relative cause ostative.

Nell'istanza, l'istante afferma:

- di essere residente in paese UE;
- di voler aprire una partita Iva in Italia;
- che in caso di apertura di partita iva per avvio dell'attività in Italia, si provvederebbe contestualmente a stabilire la residenza fiscale in Italia.



L'Istante fa presente di percepire, quale unico reddito, la **pensione per raggiunti limiti di età** a titolo di **ex dipendente della Commissione Europea** e che la stessa è **superiore all'importo annuo di euro 30.000,00**.

Tuttavia, osserva l'istante, gli emolumenti corrisposti ai funzionari della Commissione Europea sono esenti da tassazione nazionale negli Stati membri dell'Unione Europea in base a quanto disposto dall'articolo 12, del Protocollo n. 7, "*Sui privilegi e sulle immunità dell'Unione Europea*" allegato al Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (di seguito, "[TFUE](#)").

Il **dubbio** che si pone l'istante è relativo alla **sussistenza dei requisiti per l'inizio di un'attività con partita IVA individuale con accesso al nuovo regime forfettario agevolato** o se il **percepimento della pensione di vecchiaia in qualità di ex dipendente della Commissione Europea costituisca una causa ostativa** per l'accesso al suddetto regime fiscale.

Il regime forfettario: le ultime modifiche

La **legge di Bilancio 2023**, veicolata nella [legge 197/2022](#), all'articolo 1, comma 54, innalza a 85 mila euro, la **soglia di ricavi e compensi che consente di applicare un'imposta forfettaria del 15 per cento sostitutiva di quelle ordinariamente previste**.

La disposizione prevede, inoltre, che **tale agevolazione cessa immediatamente di avere applicazione per coloro che avranno maturato compensi o ricavi superiori ai 100 mila euro**, senza aspettare l'anno fiscale seguente.

La norma, alla lettera a), modifica il comma 54, dell'articolo 1, della legge di Stabilità 2015 (legge 23 dicembre 2014, n. 190), che istituisce per gli esercenti attività d'impresa e arti e professioni un regime forfettario di determinazione del reddito da assoggettare a un'unica imposta sostitutiva di quelle dovute con aliquota al 15 per cento.

La lettera a) , del comma 54, della legge sopra richiamata, come modificata, porta a 85.000 euro (rispetto al precedente limite previsto a 65.000 euro) il limite dei ricavi conseguiti o compensi percepiti nell'anno precedente per accedere al regime forfettario agevolato.

La lettera b), del comma 54, modifica il comma 71, dell'articolo 1, della legge di Stabilità 2015, disponendo che chi avrà compensi o ricavi superiori ai 100 mila uscirà immediatamente dal forfettario, senza aspettare l'anno fiscale seguente.

Conseguentemente **sarà dovuta l'imposta sul valore aggiunto a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite.**

Chi invece supererà la nuova soglia degli 85 mila, restando sotto ai 100 mila, uscirà dal regime forfettario a partire dall'anno successivo come già previsto dalla legislazione vigente.

Chi sono i soggetti che non possono accedere al regime forfettario

- le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini Iva o di regimi forfettari di determinazione del reddito;
- i non residenti, ad eccezione di coloro che risiedono 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 producono in Italia almeno il 75% del reddito complessivamente realizzato;
- i soggetti che effettuano, in via esclusiva o prevalente, operazioni di cessione di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi;
- gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano contemporaneamente a società di persone, associazioni professionali o imprese familiari ovvero che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte individualmente;

- 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 a tali datori di lavoro, fatta eccezione per chi inizia una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- coloro che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e/o assimilati di importo superiore a 30.000 euro, tranne nel caso in cui il rapporto di lavoro dipendente nell'anno precedente sia cessato (sempre che in quello stesso anno non sia stato percepito un reddito di pensione o un reddito di lavoro dipendente derivante da un altro rapporto di lavoro).

Chi applica il regime forfetario determina il reddito imponibile applicando, all'ammontare dei ricavi conseguiti o dei compensi percepiti, il coefficiente di redditività previsto per l'attività esercitata (allegato n. 2, alla legge n. 145/2018, qui sotto riportato).

Progressivo	Gruppo di settore	Codici attività ATECO 2007	C o e f f i c i e n t e d i r e d d i t i v i t à
1	Industrie alimentari e delle bevande	(10-11)	4 0 %
2	Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	4 0 %

3	Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47.81	40%
4	Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 - 47.89	54%
5	Costruzioni e attività immobiliari	(41-42-43) - (68)	86%
6	Intermediari del commercio	46.1	62%
7	Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55-56)	40%
8	Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari e assicurativi	(64-65-66) - (69-70-71-72-73-74-75) - (85) - (86-87-88)	78%

9	Altre attività economiche	(01-02-03) - (05-06-07-08-09) - (12-13-14-15-16-17-18-19-20-21-22-23-24-25-26-27-28-29-30-31-32-33) - (35) - (36-37-38-39) - (49-50-51-52-53) - (58-59-60-61-62-63) - (77-78-79-80-81-82) - (84) - (90-91-92-93) - (94-95-96) - (97-98) - (99)	6 7 %
---	---------------------------	--	-------------

Dal reddito determinato forfetariamente si deducono i contributi previdenziali obbligatori, compresi quelli corrisposti per conto dei collaboratori dell'impresa familiare fiscalmente a carico ovvero, se non fiscalmente a carico, qualora il titolare non abbia esercitato il diritto di rivalsa sui collaboratori stessi; l'eventuale eccedenza è deducibile dal reddito complessivo.

Al reddito imponibile si applica un'unica imposta, nella misura del 15%, sostitutiva di quelle ordinariamente previste (imposte sui redditi, addizionali regionale e comunale, Irap).

Nel caso di **imprese familiari, l'imposta sostitutiva, applicata sul reddito al lordo dei compensi dovuti dal titolare al coniuge e ai suoi familiari, è dovuta dall'imprenditore.**

Il reddito assoggettato al regime forfetario rileva sempre quando, per la spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici, anche di natura non tributaria, le norme fanno riferimento al possesso di requisiti reddituali.

Le cd. start up nel regime forfetario

L'imposta sostitutiva è ridotta al 5% per i primi cinque anni di attività in presenza di determinati requisiti:

- il contribuente non ha esercitato, nei tre anni precedenti, attività artistica, professionale o d'impresa, anche in forma associata o familiare;

- l'attività da intraprendere non costituisce, in nessun modo, mera prosecuzione di altra precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso del periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- se viene proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi e compensi realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del beneficio non supera il limite che consente l'accesso al regime.

L'adozione del regime forfetario comporta una serie di semplificazioni ai fini Iva e ai fini delle imposte dirette.

Quali sono le semplificazioni ai fini delle imposte dirette e dell'IVA

I contribuenti che applicano il regime forfetario:

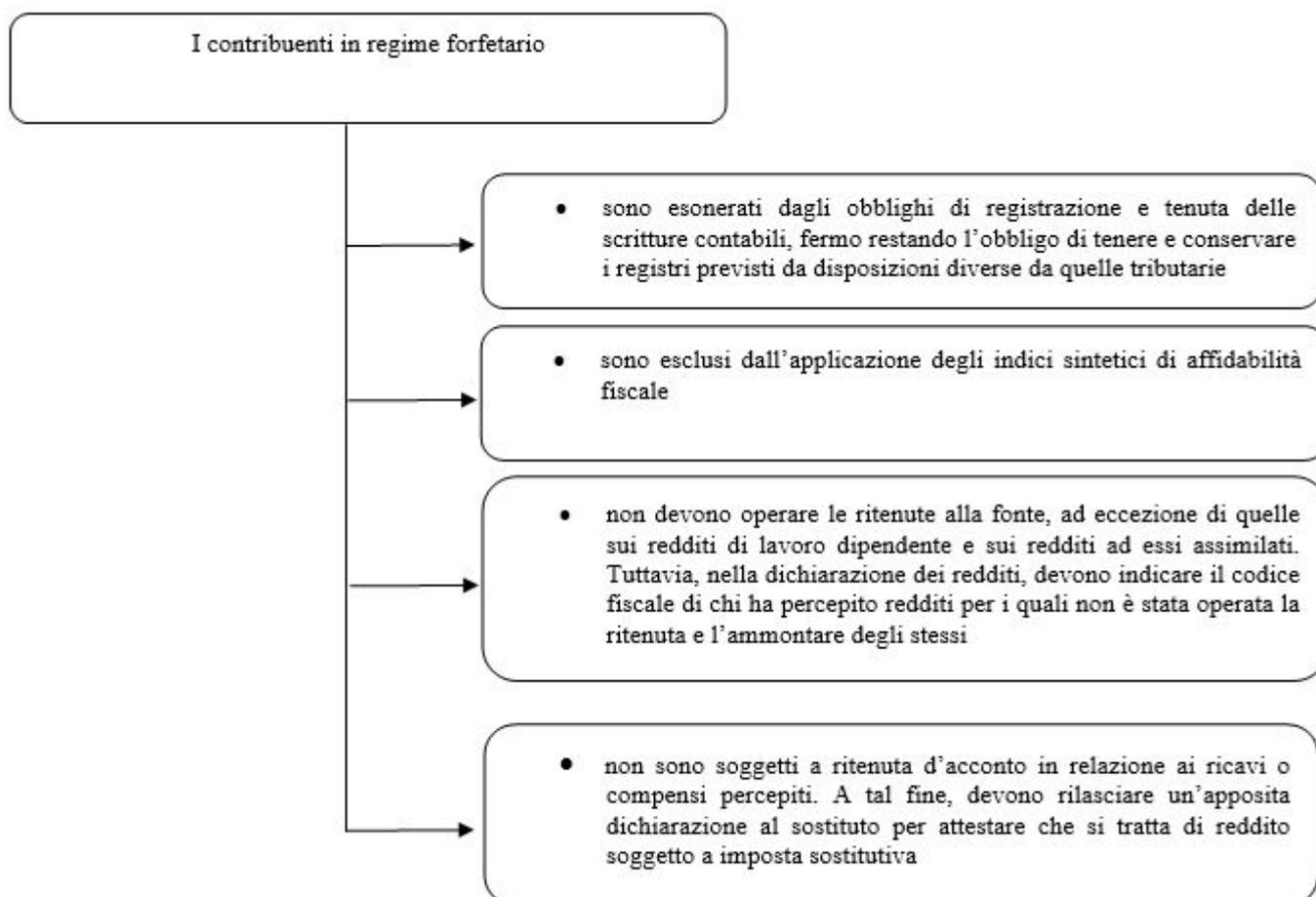
- non addebitano l'Iva in fattura ai propri clienti né detraggono l'imposta assolta sugli acquisti;
- sono esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento dell'imposta e di presentazione della dichiarazione annuale;
- non sono tenuti a registrare le fatture emesse, i corrispettivi e gli acquisti;
- non devono applicare le disposizioni relative all'obbligo di fatturazione elettronica.

Tuttavia, **a favore dei contribuenti che, pur essendo in regime forfetario, hanno un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche, è previsto un regime premiale:** il termine di decadenza per la notifica degli avvisi di accertamento è ridotto di un anno, ossia a quattro anni anziché gli ordinari cinque.

Restano invece soggetti agli obblighi di:

- numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali;

- certificazione dei corrispettivi;
- integrazione delle fatture, per le operazioni di cui risultano debitori di imposta, con indicazione dell'aliquota e della relativa Iva, che deve essere versata entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni, senza diritto a detrazione;
- fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica amministrazione.



La risposta delle Entrate

I tecnici delle Entrate evidenziano, in riferimento al caso specifico esposto dal soggetto istante, che l'articolo 1, comma 57, lettera d-ter), della citata legge n. 190 del 2014 e s.m.i. prevede che non possono

avvalersi del Regime dei forfetari...

"i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, eccedenti l'importo di 30.000 euro la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato".

L'Agenzia delle Entrate ricorda che, con circolare n. 10/2016, è stato chiarito che tale limite introdotto, con decorrenza 1° gennaio 2016, dalla legge di Stabilità del 2016, non opera se il rapporto di lavoro dipendente è cessato nel corso dell'anno precedente, sempre che nel medesimo anno non sia stato percepito un reddito di pensione che, in quanto assimilato al reddito di lavoro dipendente, assume rilievo, anche autonomo, ai fini del raggiungimento della citata soglia.

Rileva, invece, il citato limite nell'ipotesi in cui, nello stesso anno, il contribuente abbia cessato il rapporto di lavoro dipendente ma ne abbia intrapreso uno nuovo, ancora in essere al 31 dicembre.

Ciò in coerenza con la ratio della disposizione, che ha il fine di incoraggiare il lavoratore rimasto senza impiego e senza trattamento pensionistico mediante la concessione di agevolazioni fiscali.

Si evidenzia, inoltre, **che ai fini della non applicabilità della causa di esclusione in commento rilevano solo le cessazioni del rapporto di lavoro intervenute nell'anno precedente a quello di applicazione del regime forfetario.**

Sulla base di tali chiarimenti l'Agenzia della Entrate, con la risposta oggetto del presente commento, esclude dalla possibilità di beneficiare del regime agevolato i titolari di redditi astrattamente riconducibili alla categoria dei redditi di lavoro dipendente e assimilati di cui agli articoli 49 e 50 del DPR 917/86, ossia, i titolari di detti redditi a prescindere dalla loro tassazione in Italia o dall'ammontare delle imposte corrisposte su tali redditi.

Considerato il richiamo alla soglia di 30mila («eccedenti l'importo di 30.000 euro»), quello che rileva per l'applicazione della causa di esclusione è, dunque, l'esistenza di simili redditi e il loro ammontare.

Per l'Agenzia delle Entrate, il regime dei forfetari è escluso per un contribuente che percepisce una pensione di vecchiaia astrattamente riconducibile tra i redditi di lavoro dipendente, di cui all'articolo 49,

comma 2, lettera a), del DPR 917/86, eccedente i 30mila euro, anche se questa è esente da imposte in Italia per effetto delle disposizioni del Protocollo n. 7 allegato al Tfu.

Fonte: [Agenzia Entrate, Risposta ad interpello n. 311, del 3 maggio 2023.](#)

NdR: *Potrebbe interessarti anche...*

[Regime dei forfetari escluso con la pensione estera](#)

[Regime forfettario: le risposte alle domande più frequenti \(parte prima\)](#) e [\(parte seconda\)](#)

A cura di Federico Gavioli

Lunedì 15 maggio 2023