

## Regime forfettario: rettifica detrazione IVA e modello IVA 2015

[Questo articolo fa parte della nostra circolare settimanale](#)

di Gianfranco Costa

### IL REGIME FORFETTARIO

L'articolo 1, commi da 54 a 89, Legge n. 190/2014 (Legge di Stabilità) ha introdotto un nuovo regime contabile denominato "regime forfettario", riservato alle sole persone fisiche (imprenditori e lavoratori autonomi), che dal 01.01.2015 va a sostituire:

- il regime delle nuove iniziative ex articolo 13, Legge n. 388/2000;
- il regime dei minimi ex articolo 27, commi 1 e 2, D.L. n. 98/2011;
- il regime contabile agevolato ex articolo 27, comma 3, D.L. n. 98/2011.

Dal 1 gennaio 2015, quindi, l'unico regime contabile applicabile ai soggetti cosiddetti "minori" è il regime forfettario. Ad ogni modo, per coloro che al 31.12.2014 usufruivano del regime dei minimi, la Legge di Stabilità ha previsto una "clausola di salvaguardia" che consente l'utilizzo del regime in questione fino alla scadenza naturale (quinquennio), ovvero fino al compimento del trentacinquesimo anno di età.

In seguito, l'Amministrazione Finanziaria dopo aver riscontrato un aumento di aperture di partite IVA negli ultimi mesi del 2014, con la Circolare n. 6/E del 19.02.2015 ha ribadito che: *"affinché un'attività si consideri "svolta" – ai fini dell'applicazione del regime fiscale di vantaggio – non è, tuttavia, sufficiente la mera apertura della partita IVA, dovendosi fare riferimento all'effettivo esercizio di un'attività di impresa arte o professione, come previsto dal paragrafo 3, punto 3.2, del Provvedimento dell'11 dicembre 2011 (attuativo del regime in parola)".* Conseguentemente, dalla precisazione dell'Agenzia delle Entrate si evince che condizione necessaria per rientrare nel regime dei minimi è quella di aver effettuato entro il 31.12.2014 almeno "una operazione caratteristica", relativa all'attività oggetto di apertura di partita IVA.

Da ultimo va segnalato che l'articolo 10, comma 12-undecies, D.L. n. 192/2014, noto come "Decreto milleproroghe" ha di fatto posticipato al 31.12.2015 il termine entro il quale i soggetti in possesso dei relativi requisiti possono scegliere di adottare il regime dei minimi.

In definitiva, la soppressione del regime dei minimi prevista per il 2015 è stata prorogata di un anno con la conseguenza che per tutto il 2015 il vecchio regime dei minimi può essere adottato:

- dai soggetti che avendone i requisiti hanno iniziato un'attività prima del 2015, fino al termine del quinquennio o fino al compimento del trentacinquesimo anno d'età;
- dai soggetti che avendone i requisiti iniziano un'attività nel 2015, fino al termine di un quinquennio o fino al compimento del trentacinquesimo anno d'età.

Resta bene inteso che la proroga riguarda solo i soggetti che operano nel regime contabile dei minimi articolo 27, comma 1 e 2, D.L. n. 98/2011 (imposta sostitutiva del 5%) e non anche i soggetti fuoriusciti dal citato regime di cui ex articolo 27, comma 3, D.L. n. 98/2011.

Dal 01.01.2015 il regime forfettario è il "regime naturale" applicabile a tutti coloro che rispettano determinati requisiti e non è, quindi, come il regime dei minimi riservato solamente ai soggetti che intraprendono una nuova attività. È, comunque, sempre consentita l'opzione per l'applicazione del regime ordinario, con vincolo minimo di 3 anni.

Come precisato, inoltre, dall'Agenzia delle Entrate con il Comunicato stampa del 31.12.2014, il nuovo regime forfettario non ha limiti di durata; di conseguenza potrà essere utilizzato dai contribuenti fino a che permangono i requisiti di accesso.

I soggetti che iniziano una nuova attività nel 2015 e prevedono di soddisfare i requisiti richiesti per l'accesso al regime forfettario devono manifestare la propria scelta barrando la casella del modello AA9/11, prevista per l'adesione al regime dei minimi, in attesa, come precisato dal Comunicato stampa dell'Agenzia delle Entrate del 31.12.2014 dell'approvazione e della pubblicazione del nuovo modello aggiornato.

Nessun adempimento è richiesto, invece, ai soggetti già in attività, che avendone i requisiti intendono transitare dal regime ordinario a quello forfettario, perché come già evidenziato il regime forfettario è un regime naturale. Non è richiesta, quindi, nessuna comunicazione preventiva di variazione da effettuarsi con il modello AA9/11 e nessuna comunicazione in sede di dichiarazione annuale.

### REQUISITI DI ACCESSO

L'accesso al regime è consentito se nell'anno precedente sono rispettate le condizioni dettate dall'articolo 1, comma 54 della Legge n. 190/2014, riportate nella tabella sottostante. Dunque, per i soggetti in attività le condizioni di accesso nel 2015 devono essere verificate con riferimento al 2014 e successivamente vanno monitorate di anno in anno. Viceversa, per i soggetti che iniziano un'attività nel 2015 le condizioni di accesso devono essere verificate su base presuntiva.

	CONDIZIONI DI ACCESSO
a)	I ricavi / compensi, ragguagliati ad anno, non devono essere superiori a specifici limiti compresi tra euro 15.000,00 e euro 40.000,00, differenziati a seconda dell'attività esercitata, in base al codice ATECO 2007. Per i soggetti già in attività al 01.01.2015 è necessario verificare il limite dei ricavi / compensi con riferimento al regime di determinazione del reddito utilizzato nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata nel regime forfettario. Di conseguenza, se un soggetto in regime ordinario d'impresa nel 2014 passa nel 2015 nel forfettario la verifica andrà effettuata con riferimento ai ricavi determinati in base al principio di competenza. Viceversa, se un soggetto in regime dei minimi o di lavoro autonomo nel 2014 passa nel forfettario nel 2015 la verifica dei ricavi / compensi andrà effettuata con riferimento al principio di cassa. Nel calcolo del limite non devono essere conteggiati eventuali adeguamenti a Studi di settore o parametri. Vanno, invece, computati, come precisato dalla Circolare n. 6/E dell'Agenzia delle Entrate i ricavi derivanti da operazioni di esportazione effettuate con la Città del Vaticano e con San Marino. Infine, nel caso in cui un soggetto eserciti più attività assoggettate a soglie di ricavi / compensi diverse, ci si deve riferire alla soglia più alta
b)	Le spese per lavoro dipendente, accessorio, Co.Co.Co, associazione in partecipazione, lavoro prestato dai familiari dell'imprenditore, articolo 60 del TUIR, non devono superare euro 5.000,00 lordi annui

c)	<p>Il costo complessivo dei beni strumentali al 31.12, al lordo degli ammortamenti, non deve essere superiore a euro 20.000,00. Il conteggio deve essere fatto considerando il valore dei beni strumentali al netto dell'IVA. Dal calcolo sono esclusi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• immobili;</li> <li>• canoni di locazione (affitti) pagati su beni immobili;</li> <li>• beni di costo unitario pari o inferiore a euro 516,46;</li> <li>• costi riferibili ad attività immateriali (avviamento, costi d'impianto e altre attività immateriali).</li> </ul> <p>Per gli altri beni si deve tener conto delle seguenti regole:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• beni in leasing: prezzo pagato dal concedente;</li> <li>• beni in locazione / affitto: valore normale alla data del contratto;</li> <li>• beni ad uso promiscui (autovetture, telefoni cellulari, altri beni ad uso promiscuo): calcolati al 50%</li> </ul>
d)	<p>Il reddito d'impresa / lavoro autonomo deve risultare prevalente rispetto a quello di lavoro dipendente / assimilato ex articoli 49 e 50, TUIR. Tale condizione non va verificata in caso di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• "rapporto di lavoro cessato";</li> <li>• la somma dei redditi di lavoro dipendente / assimilato non è superiore a euro 20.000</li> </ul>

## ESCLUSIONI

Ai sensi del comma 57, articolo 1, Legge n. 190/2014, non possono accedere al regime forfettario i soggetti che si trovano in una delle situazioni riportate nella sottostante tabella.

SOGGETTI ESCLUSI	
a)	Soggetti che si avvalgono di regimi speciali ai fini IVA o di regimi forfettari ai fini della determinazione del reddito (esempio: agricoltura e attività connesse alla pesca, articolo 34 e 34-bis, D.P.R. n. 633/72, agenzie di viaggio, articolo 74, D.P.R. n. 633/72, ecc.)
b)	Soggetti non residenti. Il regime è comunque applicabile dai soggetti residenti in uno Stato UE o aderente allo SEE qualora producano in Italia almeno il 75% del reddito

c)	Soggetti che, in via esclusiva o prevalente, effettuano cessioni di: <ul style="list-style-type: none"><li>• fabbricati / porzioni di fabbricato, di terreni edificabili ex articolo 10, comma 1, n. 8, D.P.R. n. 633/72;</li><li>• mezzi di trasporto nuovi nei confronti di soggetti UE</li></ul>
d)	Soggetti che contestualmente all'esercizio dell'attività, partecipano a società di persone / associazioni professionali o Srl trasparenti

### RETTIFICA DELLA DETRAZIONE IVA

Dopo aver riassunto brevemente quali sono le modalità di accesso al nuovo regime forfettario, trattiamo la questione della rettifica della detrazione IVA nel caso di passaggio dal regime ordinario a quello forfettario.

I soggetti già in attività al 01.01.2015 che transitano dal regime ordinario al regime forfettario devono effettuare la rettifica della detrazione IVA a credito, articolo 19-bis2, comma 3, D.P.R. n. 633/72<sup>1</sup>, per i beni e servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati, esistenti al 31.12.2014.

La rettifica deve essere effettuata in un'unica soluzione e deve essere evidenziata nella dichiarazione dell'ultimo anno in cui si applica il regime ordinario.

Per i beni ammortizzabili materiali ed immateriali la rettifica va effettuata solo se non sono trascorsi cinque anni dalla loro entrata in funzione, ovvero dieci anni dalla data di acquisto o ultimazione se si tratta di beni immobili e per i soli periodi che ancora residuano al compimento del quinquennio o decennio.

<sup>1</sup> L'articolo 19-bis2, comma 3, D.P.R. n. 633/72 stabilisce che: "se mutamenti nel regime fiscale delle operazioni attive, nel regime di detrazione dell'imposta sugli acquisti o nell'attività comportano la detrazione dell'imposta in misura diversa da quella già operata, la rettifica è eseguita limitatamente ai beni ed ai servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati e, per i beni ammortizzabili, è eseguita se non sono trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione"

BENI STRUMENTALI MOBILI				
ANNO DI ACQUISTO	2011	2012	2013	2014
Ammontare da rettificare: (IVA detratta * periodi che residuano / 5)	1/5	2/5	3/5	4/5

BENI IMMOBILI									
ANNO DI ACQUISTO	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Ammontare da rettificare: (IVA detratta * periodi che residuano / 10)	1/10	2/10	3/10	4/10	5/10	6/10	7/10	8/10	9/10

Esempio: nel corso del 2012 ho detratto IVA per acquisto di un impianto per euro 1.000,00. Se nel 2015 entro nel regime forfettario dovrò rettificare IVA per euro  $(1.000 * 2/5) =$  euro 400.

Per i beni strumentali la cui detraibilità IVA è limitata (ad esempio autovetture 40% o cellulari 50%) la rettifica riguarderà ovviamente solo la parte dell'imposta per la quale si è usufruito della detrazione.

La rettifica della detrazione IVA non si applica, invece, per i beni strumentali di valore non superiore a euro 516,46 o quando il coefficiente di ammortamento è superiore al 25%.

Per quanto riguarda, invece, rimanenze finali di beni o merci e per i servizi non utilizzati al 31.12 dell'anno precedente all'entrata nel regime forfettario la rettifica va effettuata per l'intero importo della detrazione.

Su precisa indicazione del MEF<sup>2</sup>, inoltre, per agevolare l'attività di controllo da parte dell'Amministrazione Finanziaria, è necessario predisporre un'adeguata documentazione.

<sup>2</sup> Vedi Circolare Ministeriale n. 328/E del 1997

Di conseguenza, i contribuenti devono raggruppare i beni per categorie omogenee e indicare l'IVA relativa a detti beni sulla base delle fatture d'acquisto più recenti.

### COMPILAZIONE DEL MODELLO IVA 2015

Come già si accennava in precedenza, ai sensi dell'articolo 1, comma 61 della Finanziaria 2015, la rettifica dell'IVA a credito, nel passaggio dal regime ordinario a quello forfettario, deve essere operata nella dichiarazione IVA dell'ultimo anno di applicazione delle regole ordinarie. Quindi, per i soggetti che transitano nel regime ordinario dal 01.01.2015 la rettifica dell'IVA va effettuata nel modello IVA 2015, relativo alle operazioni assoggettate ad IVA nel 2014. Per operare la rettifica in questione, è necessario:

- barrare la casella VA14 del modello IVA 2015 rubricata "Regime forfettario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni articolo 1, commi da 54 a 89, Legge n. 190/2014";

VA14	Regime forfettario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni (art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014) Barrare la casella se si tratta dell'ultima dichiarazione in regime ordinario IVA	<input checked="" type="checkbox"/>
------	---	-------------------------------------

- indicare a rigo VF56 l'importo della rettifica con segno " – ", in maniera tale da rettificare il rigo VF23 "Totale imposta sugli acquisti e importazioni imponibili".

Presentiamo di seguito alcuni esempi di calcolo e compilazione della rettifica IVA nel modello IVA 2015.

Esempio 1: il Sig. Verdi aderisce al regime forfettario nel 2015 e al 31.12.2014 presenta IVA a debito per euro 2.200,00, IVA a credito per euro 900,00 e la seguente situazione:

BENI	ANNO	DESCRIZIONE	RETTIFICA
Strumentali	2007	Acquisto impianti euro 1.000 + IVA 20%	No rettifica
	2011	Acquisto attrezzature euro 10.000 + IVA 21%	2.100 (2.100 * 1/5) = 420
	2011	Acquisto beni strumentali < euro 516,46 per euro 1.400	No rettifica
	2013	Acquisto impianti euro 6.000 + IVA 22%	1.320 (1.320 * 3/5) = 792
IVA da restituire			1.212

**VA14** Regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni (art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014)  
Barrare la casella se si tratta dell'ultima dichiarazione in regime ordinario IVA

**VF23** TOTALE IMPOSTA SUGLI ACQUISTI E IMPORTAZIONI IMPONIBILI (VF21 colonna 2 ± VF22)

900,00

**VF56** TOTALE rettifiche (indicare con il segno +/-)

IMPORTO DEL PROSPETTO

-1.212,00

**VF57** IVA ammessa in detrazione

900 - 1.212 = -312

-312,00

		DEBITI	CREDITI
VL1	IVA a debito (somma dei rigi VE25 e VJ17)	2.200,00	
VL2	IVA detraibile (da rigo VF57)		-312,00
VL3	IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2) ovvero	2.512,00	
VL4	IMPOSTA A CREDITO (VL2 - VL1)		,00

Esempio 2: il Sig. Rossi decide nel 2015 di passare a regime forfettario dal 2015 e al 31.12.2014 presenta un IVA a debito di euro 5.000,00, un IVA a credito per euro 5.600,00 e la seguente situazione:

BENI	ANNO	DESCRIZIONE	RETTIFICA
Strumentali	2009	Acquisto impianti euro 1.500 + IVA 20%	No rettifica
	2011	Acquisto autovettura euro 10.000,00 + IVA 21% (detratta al 40%)	$2.100 * 40\% = 840$ $(840 * 1/5) = 168$
	2011	Acquisto beni strumentali < euro 516,46 per euro 850	No rettifica
	2012	Acquisto attrezzature euro 3.000 + IVA 21%	$630 (630 * 2/5) = 252$
	2013	Acquisto arredamento euro 1.500 + IVA 21%	$315 (315 * 3/5) = 189$
	2014	Acquisto PC euro 1.000 + IVA 22%	$220 (220 * 4/5) = 176$
Rimanenze	2014	Fatture acquisto: <ul style="list-style-type: none"> <li>• euro 200 + IVA 4%;</li> <li>• euro 500 + IVA 10%;</li> <li>• euro 600 + IVA 22%</li> </ul>	$8 + 50 + 132 = 190$
IVA da restituire			975

VA14 Regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni (art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014)  
Barrare la casella se si tratta dell'ultima dichiarazione in regime ordinario IVA

1 1

VF23 TOTALE IMPOSTA SUGLI ACQUISTI E IMPORTAZIONI IMPONIBILI (VF21 colonna 2 ± VF22) 5.600,00

VF56	TOTALE rettifiche (indicare con il segno +/-)	IMPORTO DEL PROSPETTO	-975,00
VF57	IVA ammessa in detrazione	$5.600 - 975 = 4.625$	4.625,00
		DEBITI	CREDITI
VL1	IVA a debito (somma dei rigi VE25 e VJ17)	5.000,00	
VL2	IVA detraibile (da rigo VF57)		4.625,00
VL3	IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2) ovvero	375,00	
VL4	IMPOSTA A CREDITO (VL2 - VL1)		,00

### MODALITÀ E TERMINI DI VERSAMENTO

Come possiamo vedere dagli esempi proposti l'importo della rettifica dell'IVA a credito è connesso al pagamento del saldo IVA. Di conseguenza il versamento è collegato alla modalità di presentazione della dichiarazione.

Per il 2015 in caso di presentazione del modello IVA in forma autonoma il versamento va eseguito in un'unica soluzione o in forma rateale (al massimo 9 rate), entro il 16.03 con il codice tributo 6099. In caso di rateizzazione le rate di pari importo devono essere versate entro il giorno 16 di ogni mese e alle rate successive alla prima vanno applicati interessi

pari allo 0,33% mensile (II rata interessi 0,33%, III rata interessi 0,66%, IV rata interessi 0,99% e così via).

Nel caso si scelga, invece, la presentazione della dichiarazione IVA in forma unificata (modello UNICO 2015) è possibile effettuare il versamento del saldo IVA:

- con modalità analoghe a quelle previste per la dichiarazione IVA in forma autonoma (entro il 16.03 in unica soluzione o in forma rateale con la maggiorazione dello 0,33% alle rate successive alla prima);
- entro il termine previsto per il pagamento delle imposte risultanti da UNICO 2015 (16.06 o 16.07 con la maggiorazione dello 0,40%). È, quindi, possibile:

versare in un'unica soluzione maggiorando il saldo IVA dello 0,40% per ogni mese compreso tra il 16.03 – 16.06 o 16.07 (in caso di versamento al 16.06 dunque la maggiorazione sarà pari a  $0,40 * 3 = 1,2\%$ );

rateizzare il saldo IVA maggiorando quanto dovuto dello 0,40 per ogni mese compreso tra il 16.03 – 16.06 o 16.07. Suddividere il totale in rate di pari importo (massimo 6 se si inizia il 16.06 o massimo 5 se si inizia il 16.07) e applicare ad ogni rata successiva alla prima gli interessi mensili dello 0,33%.

[Questo articolo fa parte della nostra circolare settimanale](#)

7 aprile 2015

Gianfranco Costa