



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF015

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 4

OGGETTO	VIDEOFORUM DEI FUNZIONARI DELLE ENTRATE – IL REGIME FORFETTARIO
RIFERIMENTI	VIDEOFORUM DEL 23/01/2019 - RF 001/2019
CIRCOLARE DEL	25/01/2019

Sintesi: nella usuale Videoconferenza inizio anno dei funzionari dell'Agenzia delle Entrate, non stati rilasciati numerosi chiarimenti in merito ad alcune questioni particolarmente dibattute.

Si deve notare che i pareri espressi forniscono la posizione personale dei funzionari e non vincolano in alcun modo l'Agenzia stessa fintantoché non siano recepiti in un documento ufficiale di passi.

Nel corso dell'incontro con la stampa specializzata del 23/01/2019, i funzionari delle Entrate hanno rilasciato una serie di chiarimenti relativi alle recenti novità fiscali.

Di particolare interesse alcune risposte relative al regime forfettario, analizzate di seguito.

Si ricorda che le risposte rilasciate dei funzionari non sono vincolanti per l'Agenzia delle Entrate fino al recepimento in un documento ufficiale di prassi.

REQUISITI D'ACCESSO IL LIMITE DEI RICAVI

Un primo rilevante chiarimento attiene alla decorrenza dell'aumento del limite dei ricavi/compensi dell'anno precedente al fine di accedere/permanere nell'ambito del regime agevolato.

Come noto, la Legge di bilancio 2019, in vigore dal 1/01/2019:

- ✓ ha disposto l'aumento di tale limite, portandolo ad €. 65.000 € in via generalizzata, per qualsiasi attività svolta
- ✓ permanendo l'obbligo di ragguaglio ad anno in presenza di periodo d'imposta inferiore ad un anno solare
- ✓ riferiti a tutte le attività svolte (sia di impresa che di lavoro autonomo), anche laddove cessate

La questione attiene al fatto se tale limite andasse applicato

- solo sui ricavi/compensi 2019 (al fine di valutare l'ingresso o la permanenza sul 2020)
- o agisse in via retroattiva sui ricavi 2018 (al fine di valutare l'ingresso o la permanenza sul 2019).

NEW I funzionari dell'Agenzia (confermando l'impostazione già tenuta nel 2016, in occasione di un analogo incremento dei ricavi disposto dalla legge di stabilità 2016) **avvallano l'applicazione dei nuovi limiti sui ricavi/compensi conseguiti nel 2018.**

Individuazione dei ricavi/compensi

Si ricorda che per la valutazione di tali ricavi/compensi occorre applicare i criteri di determinazione applicati nel 2018, in ragione del regime contabile adottato:

Regime contabile nel 2018	Criterio di determinazione
Forfettario / minimo	Per cassa
Imprese in contabilità semplificata	Per cassa
Impresa in contabilità ordinaria (anche per opzione)	Per competenza
Professionista	Per cassa

In caso di più attività (di impresa o di lavoro autonomo) occorre sommare i relativi ricavi/compensi del 2018. Non rileva l'eventuale adeguamento agli studi di settore/parametri.

REGIME FORFETTARIO QUALE "REGIME NATURALE"

I funzionari confermano quanto già più volte affermato dall'Agenzia delle Entrate in relazione al passaggio dal regime di contabilità semplificata a quello forfettario.

In particolare viene confermata la recente RM 64/2018, secondo cui (v. [RF 223/2018](#)):

- al pari del **regime semplificato**
- anche il **regime forfettario** si configura quale "regime naturale" (per quanto la sua eventuale adozione fin dall'apertura della partita Iva obblighi ad una specifica comunicazione nel mod. AA/9) con una "**forza attrattiva**" di pari grado al regime semplificato.

Ciò comporta il fatto che il **passaggio da un regime all'altro** di anno in anno:

- è **sempre libero** (non vi è alcun vincolo di permanenza)
- **non obbliga** ad alcuna **comunicazione nel quadro VO** del mod. Iva.

Viene, inoltre, confermato che l'eventuale opzione del contribuente in contabilità semplificata per il regime contabile cd. "Registrato vale incasso/pagamento" (art. 18 c. 5 Dpr 600/73):

- ✓ è vincolante solo all'interno del regime semplificato
- ✓ mentre non vincola ad alcun termine nel caso di fuoriuscita per accedere al regime forfettario.

REVOCA DELLA CONTABILITÀ ORDINARIA

I funzionari (sempre in modo analogo a quanto avvenuto in relazione alle novità introdotte dalla legge di Stabilità 2016) ritengono che:

- le **rilevanti modifiche normative** introdotte dalla legge di Bilancio 2019
- permette di **derogare al termine di permanenza triennale** in caso di **opzione per la contabilità ordinaria esercitata nei periodi 2017-2018**

ai sensi di quanto disposto dall'art. 1 Dpr 442/97.

Nota: nei casi precedenti il contribuente potrà esercitare la revoca di tale opzione nel quadro VO del mod. Iva 2020 (anno 2019), al fine di accedere al regime forfettario fin dal 1/01/2019 (è presumibile che, analogamente a quanto avvenuto in passato, l'Agenzia attiverà specifiche caselle nel quadro VO)
In ogni caso la revoca sarà applicata tramite comportamento concludente (l'omessa compilazione del quadro VO comporta la sola applicazione della sanzione formale di € 250).

ATTIVITÀ SVOLTA VERSO L'EST DATORE DI LAVORO - LA PREVALENZA

Tra le nuove cause ostative di cui alla lett. d-bis) dell'art 57 L. 190/2014 vi è il fatto:

- ➔ **di esercitare l'attività d'impresa/lavoro autonomo in via prevalente:**
 - **nei confronti di uno dei datori di lavoro dei 2 anni precedenti**
 - o nei confronti di soggetti **riconducibili direttamente/indirettamente a questi ultimi**.

La relazione illustrativa giustifica tale previsione nella volontà di evitare che i datori di lavoro siano tentati di indurre dipendenti ad aprire la partita Iva pur continuando ad operare con le medesime modalità.

A tal fine i funzionari dell'agenzia ritengono che la prevalenza:

- ➔ vada individuata in relazione **"ai ricavi/compensi conseguiti"**.

N.B.: un primo aspetto significativo attiene al fatto che non rilevi la quantità dell'apporto in termini di tempo dedicato, rilevando i soli compensi conseguiti.
Con il termine conseguiti si ritiene vada fatto riferimento (analogamente a quanto visto per il limite dei ricavi e compensi dell'anno precedente) al criterio adottato nell'anno precedente.

Decorrenza: nulla viene chiarito in relazione alla decorrenza del vincolo, e cioè:

- se (come si ritiene) debba essere valutato sui ricavi/compensi conseguiti nel 2018 al fine di valutare la permanenza/accesso dal 2019
- oppure si andrà applicato per la prima volta solo sui ricavi compensi conseguiti nel 2019 (al fine di valutare la fuoriuscita/impossibilità di accesso al regime agevolato dal 2020).



Esempio: nel caso in cui il contribuente fosse in regime forfettario già nel 2018, si guarderà al totale dei ricavi o compensi **incassati** dall'ex datore di lavoro nel 2018 o nel 2017 (biennio antecedente al 2019) al fine di valutare la permanenza nel regime forfettario dal 1/01/2019.

Analogo criterio andrà adottato nel caso in cui il contribuente nel 2018 fosse un'impresa in contabilità semplificata o fosse un professionista, mentre andrà adottato il criterio di competenza in presenza di impresa in contabilità ordinaria.

POSSESSO DI PARTECIPAZIONI

In relazione alla riformulata causa di esclusione di cui alla lett. d) dell'art 57 L. 190/2014 i funzionari forniscono un'interpretazione innovativa.

Modifiche della legge di bilancio 2019: la nuova causa di esclusione viene estesa ai casi di:

- partecipazione in **imprese familiari**
- controllo (anche indiretto):
 - ✓ **di Srl anche non in regime di trasparenza fiscale**
 - ✓ associazione in partecipazione (sia di solo lavoro ancora esistenti che di capitale o misto).



Società di persone: le risposte dei funzionari paiono confermare che nulla si è modificato per quanto riguarda il possesso di partecipazione nelle società di persone/studi associati (nel senso che il riferimento al controllo ed all'attività svolta dalla società partecipata va limitata alle sole Srl).

In tal caso, tuttavia, andrà confermato si rimangono applicabili i chiarimenti di prassi in relazione al possesso di tali partecipazioni, di cui oltre.

POSSESSO DI QUOTE DI SRL

Dal 2019 diviene causa ostativa la seguente situazione:

- possesso in una Srl che vada considerato **di controllo** (anche indiretto)
- laddove la società eserciti un'attività economica **“direttamente o indirettamente riconducibile” a quella svolta dal contribuente**

indipendentemente dal regime di trasparenza fiscale o meno della società.



Controllo: pur in assenza di chiarimenti da parte dei funzionari, si ritiene che la fattispecie vada ricondotto al controllo “di diritto” (voto in assemblea) o “di fatto” (influenza dominante in assemblea) di cui all'art. 2359 CC. In particolare il controllo indiretto pare fare riferimento alle quote possedute dai familiari del contribuente.



Riconducibilità dell'attività: anche in questo caso nulla viene chiarito in relazione alla riconducibilità dell'attività della Srl rispetto all'attività svolta dal contribuente in regime agevolato.

SITUAZIONE PREGRESSA

La causa di esclusione in passato andava interpretata (RM 146/2009) nel senso di escludere che un reddito della medesima natura andasse tassato in modo differenziato:

- il reddito dell'attività agevolata a quadro LM con l'imposta sostitutiva
- il reddito di partecipazione a quadro RH con assoggettamento ad Irpef ordinaria

non rilevando se si trattasse di un reddito di impresa o professionale (trattati in modo analogo nell'ambito del regime agevolato).

Per tale motivo l'Agenzia (CM 10/2016) aveva introdotto una serie di deroghe all'applicazione della causa ostativa, tutte riferite ad una situazione in cui il contribuente non si trovasse a dichiarare un reddito "per trasparenza", da ricondurre al caso in cui (v. RF 001/2019):

- ✓ il contribuente cedeva le partecipazioni prima del 31/12 (il reddito di partecipazione va infatti dichiarato dall'acquirente la quota)
- ✓ la società partecipata cessava/posta in liquidazione entro il 31/12 (il reddito va dichiarato a quadro RM, laddove la società di persone abbia più di 5 anni)
- ✓ il regime forfettario fosse già cessato ante acquisto della quota trasparente (anche nello stesso anno).

GLI ATTUALI DUBBI: per quanto i concetti precedenti trovassero comunque una limitazione in relazione alle cooperative in trasparenza fiscale (relativamente alle società di capitali, la norma applicava la causa ostativa alle sole Srl in trasparenza fiscale), per quanto qui interessa sorgono una serie di dubbi:

- i concetti precedenti trovano ancora applicazione, quantomeno per le società di persone?
- possono trovare applicazione anche in relazione alle Srl non trasparenti?

In relazione a quest'ultimo aspetto i funzionari danno **risposta negativa**, sostenendo che:

- NEW**
- il possesso di una **partecipazione in Srl** (senza distinzione se in trasparenza fiscale o meno)
 - **fa scattare la causa ostativa se la partecipazione non è stata ceduta entro il 31/12 dell'anno precedente** a quello in cui si intende accedere al regime forfettario.



Nota: in sostanza i funzionari dell'Agenzia:

- ✓ tornano alla interpretazione restrittiva era stata fatta propria dalla CM 7/2008 in relazione regime dei minimi
 - ✓ non estendendo le precedenti "aperture" della CM 10/2016 relativamente al regime forfettario
- senza**, peraltro, **chiarire se la nuova posizione** risulti attualmente **estesa anche alle Snc/Sas** (nonchè, dal 2019, alle imprese familiari).

REQUISITO D'ACCESSO O CAUSA DI ESCLUSIONE

In passato le cause di esclusione per possesso di soggetti trasparenti in passato hanno sempre assunto una forma "ibrida", nel senso che:

- **nell'anno di accesso regime agevolato:** agiscono come **requisito di accesso/permanenza**
- **in costanza di regime agevolato:** agiscono come **causa di fuoriuscita dall'anno successivo**

In tal senso i funzionari dell'agenzia confermano che:

- l'acquisto della partecipazione nel 2019 da parte di un contribuente forfettario
- fanno fuoriuscire dal regime agevolato a decorrere dal periodo successivo, il 2020.



Nota: traslando la questione sull'anno precedente, in coerenza con quanto indicato in precedenza:

- ✓ il contribuente regime forfettario nel 2018 che abbia acquistato una quota di controllo in una Srl che abbia un'attività a lui riconducibile nel 2018
- ✓ è obbligato la fuoriuscita dal regime agevolato dal 2019 (se non ha ceduto la quota entro il 31/12/2018).

DIRITTI DI AUTORE

Una ultima interpretazione, anche se innovativa, riguarda gli eventuali **diritti di autore conseguiti dal contribuente nell'anno precedente** ai fini della **verifica del limite dei € 65.000**.

NEW A tal fine i funzionari ritengono che tra i ricavi/compensi di cui all'art. 1 c. 54 L. 190/2014 **vadano ricompresi** anche tali diritti, in quanto considerati i redditi di lavoro autonomo (ex art. 53 c. 2 lett. b) Tuir; tale reddito, escluso da Iva, va dichiarato a quadro RL con un abbattimento forfettario del 25%-40%).

Tuttavia, si trascura che la CM 73/2007 (per i contribuenti minimi, ma non vi è motivo di discostarsi per i forfettari) abbia ritenuto doversi assumere i ricavi di cui all'art. 85 Tuir (imprese) e 54 Tuir (professionisti), tra i quali non rientrano i diritti d'autore che si ritiene essere generati al di fuori dell'eventuale attività svolta.