



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

OGGETTO: Circolare 1.2016

Seregno, 7 gennaio 2016

REGIME FORFETARIO 2016

La Legge di Stabilità 2015, L. 190/2014 articolo 1 commi da 54 a 89, ha introdotto a partire dal 2015 un nuovo **regime forfetario** di determinazione del reddito per imprese e professionisti di piccole dimensioni.

Tale regime forfetario abroga le seguenti disposizioni:

- Art. 13 legge 23 Dicembre 2000, n. 388 "**Regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo**"
- Art. 27 del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni dalla legge 15 luglio 2011, n. 111 "**Regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità**"
- Art. 1, commi da 96 a 115 e comma 117, della legge 254 dicembre 2007, n. 244 "**Contribuenti minimi**"

La Legge di Stabilità 2016, L. 208/2015 articolo 1 comma da 111 a 113, ha apportato alcune modifiche nella disciplina del regime forfetario:

- la riduzione dell'aliquota d'imposta dal 15% al 5% per i primi cinque anni, nell'ipotesi di inizio di una nuova attività;
- l'innalzamento di Euro 10.000 (ed Euro 15.000 per le attività professionali ed equiparate) delle soglie dei ricavi e compensi previsti per l'accesso;
- la possibilità di accesso al regime per i lavoratori dipendenti e pensionati che abbiano percepito un reddito da lavoro dipendente ed assimilato di ammontare non superiore ad Euro 30.000 nell'anno precedente;
- la modifica dell'agevolazione contributiva con riduzione del 35% della contribuzione ordinaria degli artigiani e commercianti ed abolizione della precedente possibilità di esonero dal minimale.

Il nuovo regime forfetario opera come "*naturale*".

I soggetti in attività, in possesso dei requisiti prescritti dalla norma, non sono tenuti ad esercitare nessuna opzione per l'ingresso nello stesso. È fatta salva la facoltà di optare per l'applicazione dell'IVA e delle imposte sui redditi nei modi ordinari.

Per i soggetti che iniziano l'attività nel 2016, l'applicazione del regime agevolato è condizionata dalla barratura dell'opzione in sede di compilazione del modello di inizio attività.

Il regime di vantaggio (art. 27 del DL 98/11) la cui scelta è stata consentita nell'anno 2015 con il decreto Milleproroghe, viene abrogato. I contribuenti che hanno aderito a tale regime negli anni precedenti potranno applicarlo, con le regole che lo contraddistinguono, fino alla sua naturale scadenza (5 anni o fino al 35° anno di età).



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

SEMPLIFICAZIONI

Il regime forfetario porta con sé una serie di semplificazioni:

- esonero della tenuta e conservazione di scritture contabili, registri e documenti, sia ai fini IVA che reddituali (fatta eccezione per le fatture di acquisto e le bollette doganali d'importazione);
- non assoggettamento ad IVA delle operazioni attive e indetraibilità dell'IVA sugli acquisti. Qualora l'importo delle fatture emesse sia superiore ad Euro 77,47, dovranno scontare l'imposta di bollo nella misura di 2,00 Euro;
- esonero dalle liquidazioni/versamenti periodici IVA, dalla dichiarazione e comunicazione annuale IVA;
- non assoggettamento a ritenuta alla fonte di ricavi/compensi;
- il contribuente non agisce come sostituto d'imposta (es. prestazioni ricevute da professionisti senza applicazione della ritenuta d'acconto);
- esonero della comunicazione clienti/fornitori (spesometro);
- esonero della comunicazione black list;
- esonero comunicazione dichiarazioni d'intento;
- esclusione dell'IRAP;
- esclusione dell'applicazione degli studi di settore/parametri;
- reddito determinato forfetariamente attraverso l'applicazione di un coefficiente di redditività ai ricavi/compensi percepiti, con conseguente irrilevanza di costi/spese;
- applicazione al reddito conseguito di un'imposta sostitutiva del 15%.

CONDIZIONI DI ACCESSO AL REGIME

Il regime è riservato alle sole *“persone fisiche esercenti attività d'impresa (incluse le imprese familiari), arti o professioni, non in forma associata”*. Pertanto restano escluse dalla nuova disciplina le società di qualsiasi tipo e le associazioni fra artisti e professionisti.

Per essere ammessi al nuovo regime forfetario occorre rispettare alcuni requisiti individuali. Gli stessi devono essere verificati rispetto alla data del 31 dicembre dell'anno precedente (per accedere nel 2016 occorre riferirsi al 2015):

1) RICAVI E COMPENSI

L'accesso è riservato ai soli soggetti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arte o professione che, nell'anno solare precedente, abbiano conseguito un ammontare di ricavi o percepito compensi non superiori a determinate soglie che variano in base all'attività imprenditoriale, artistica o professionale esercitata (Codice ATECO – **Tabella “A”** a fine circolare).

Ai fini della verifica del limite per la permanenza nel regime dovrà essere utilizzato il *criterio di cassa* in quanto, a regime, ciò che rileva sono i ricavi percepiti.

Il limite di ricavi o compensi deve essere ragguagliato all'anno.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Non rilevano i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento alle risultanze degli studi di settore o parametri.

Nel caso di contemporaneo esercizio di attività con codici Ateco diversi assume rilievo, ai fini dell'accesso al regime, il limite di ricavi o compensi più elevato.

Le nuove soglie introdotte con la legge di stabilità del 2016 sono applicabili, a parere dello Studio, anche nel caso di superamento della vecchia soglia nel 2015, per restare nel regime anche nel 2016: ad esempio un professionista forfettario (o con regime di vantaggio) che nel 2015 ha incassato 20 mila Euro dovrebbe poter applicare il regime anche nel 2016, atteso l'innalzamento della soglia a 30 mila Euro.

Stante l'innalzamento delle nuove soglie per il regime forfettario, si ritiene che lo stesso principio sopra esposto possa essere applicato anche per coloro che nel 2015 abbiamo esercitato l'opzione per il regime ordinario, non valendo il vincolo triennale.

Si rimane in attesa di chiarimenti ufficiali.

2) SPESE PER PRESTAZIONI DI LAVORO

L'accesso è riservato ai soli soggetti che abbiano sostenuto, nel corso del precedente periodo d'imposta, spese complessive per l'acquisizione di prestazioni lavorative per importi non superiori a 5.000 euro lordi. I compensi che concorrono al computo del predetto limite devono essere stati corrisposti nell'anno precedente a titolo di:

- lavoro accessorio di cui all'Art 70 del Dlgs 276/2003 "Voucher";
- reddito di lavoro dipendente di cui all'Art 49 del Tuir;
- reddito assimilato a quello da lavoro dipendente di cui alle lettere c) e c-bis) dell'Art 50 del Tuir;
- somme erogate agli associati sotto forma di utili da partecipazione, in caso di apporto di solo lavoro;
- compensi erogati all'imprenditore ed ai suoi familiari di cui all'Art 60 del Tuir;

Non concorrono invece al computo dei 5.000 euro:

- le somme corrisposte agli associati che apportano solo capitale o capitale e lavoro;
- i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente di cui alla lettera i) del comma 1 dell'Art 67 del Tuir;
- i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere, indicati alla lettera l) del comma 1 dell'Art 67 del Tuir;

3) BENI STRUMENTALI

Il valore complessivo, al lordo degli ammortamenti, dei beni strumentali esistenti alla data di chiusura del precedente periodo d'imposta non deve essere superiore a 20.000,00 Euro.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Nel conteggio rientrano anche i beni in locazione finanziaria, per il costo sostenuto dal concedente, e quelli in locazione, noleggio e comodato, per il loro valore normale determinato ai sensi dell'Art 9 del Tuir.

Al fine della verifica del parametro non rilevano:

- oneri pluriennali e spese relative a più esercizi;
- avviamento;
- immobili;
- beni con valore inferiore ad Euro 516,46.

I beni strumentali utilizzati promiscuamente per l'esercizio d'impresa, dell'arte o professione e per l'uso personale o familiare del contribuente, concorrono al computo del limite in esame della misura del 50% del valore (es. autovettura, telefono).

4) PREVALENZA REDDITO D'IMPRESA O LAVORO AUTONOMO

Laddove il contribuente, oltre all'attività d'impresa, all'arte o alla professione, abbia esercitato nel corso dell'anno precedente a quello in cui intende avvalersi del regime agevolato, attività di lavoro dipendente o altra attività a questo assimilata da cui siano conseguiti redditi di cui agli Art. 49 e 50 del Tuir, ovvero abbia percepito redditi pensionistici l'accesso al regime agevolato, o la permanenza nello stesso, è inibita qualora *l'importo dei redditi derivanti dal trattamento pensionistico e di quelli percepiti a seguito dell'attività di lavoro dipendente o assimilato risulti superiore ad Euro 30.000.*

La norma non trova applicazione se il contribuente ha cessato, entro l'anno precedente a quello a quello di accesso al regime di vantaggio, l'attività di lavoro dipendente o l'attività a questo assimilata.

ESCLUSIONE DAL REGIME

L'accesso al regime forfetario è precluso ai seguenti soggetti:

- soggetti che si avvalgono di regimi speciali ai fini IVA. Gli stessi sono individuati dalla relazione illustrativa della legge di stabilità 2015 (es. agricoltura ed attività connesse e pesca; vendita di sali e tabacchi; agenzia di viaggio e turismo; rivendita di beni usati, di oggetti d'arte, antiquariato o da collezione; vendite a domicilio; etc.);
- soggetti che si avvalgono di regimi forfetari di determinazione del reddito;
- soggetti non residenti, ad eccezione di quelli che sono residenti 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 nel territorio dello stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto;
- soggetti che effettuano, in via esclusiva o prevalente, cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili di cui all' Art. 10, n. 8 del Dpr 633/72 e di mezzi di trasporto nuovi ex Art. 53, comma 1 del DI 331/1993;



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

- soggetti che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone o associazioni di cui all'Art. 5 del Tuir o a società a responsabilità limitata trasparenti di cui all'Art. 116 del Tuir.

USCITA DAL REGIME

Il regime forfetario cessa di avere effetto, *a decorrere dall'anno successivo*, se in corso d'anno:

- viene meno una delle condizioni di accesso;
- si verifica una delle cause di esclusione;
- diviene definitivo un accertamento con il quale viene riscontrato il venir meno di una delle condizioni di accesso/permanenza nel regime ovvero si verifica una delle fattispecie di esclusione.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Il reddito imponibile si determina in via forfetaria *applicando ai ricavi e ai compensi percepiti nel corso del periodo d'imposta un coefficiente di redditività differenziato per tipologia di attività svolta* (vedi **Tabella "A"** a fine circolare). Il reddito determinato forfettariamente non è influenzato dalle spese sostenute relative all'esercizio dell'attività d'impresa o professionale. Si prescinde quindi dai costi effettivi sostenuti che non vengono più considerati.

Non partecipano alla determinazione del reddito imponibile:

- plusvalenze patrimoniali;
- sopravvenienze attive;
- dividendi e proventi assimilati.

Le perdite fiscali realizzate nei periodi d'imposta precedenti a quello da cui decorre il regime forfetario possono essere computate in diminuzione del reddito prodotto nei periodi di imposta di applicazione del regime, secondo le ordinarie regole stabilite dal Tuir.

Il reddito determinato forfettariamente costituisce base imponibile dei *contributi previdenziali* ed assistenziali (es. versamenti contributivi di artigiani e commercianti).

I contributi previdenziali versati in ottemperanza a disposizione di legge devono essere dedotti prioritariamente dal reddito di impresa o di lavoro autonomo determinato in base al regime forfetario, nei limiti in cui trovano capienza.

APPLICAZIONE IMPOSTA SOSTITUTIVA

Una volta determinato il reddito, il medesimo viene assoggettato ad una imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'imposta regionale sulle attività produttive pari al 15%.

Il versamento dell'imposta sostitutiva è effettuato negli stessi termini e con le medesime modalità previste per il versamento dell'IRPEF.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

AGEVOLAZIONE RIDUZIONE REDDITO FORFETARIO

Nell'ambito del regime forfetario è previsto un ulteriore beneficio per le nuove iniziative produttive. È stabilito infatti che a decorrere dal 1° gennaio 2016, a fronte dell'avvio di una nuova attività individuale, esercitata sia in forma di impresa, sia di lavoro autonomo, il contribuente potrà fruire dell'ulteriore beneficio consistente nell'*applicazione dell'aliquota forfettaria nella misura del 5%* qualora, oltre ad aver rispettato i requisiti per l'accesso al regime forfetario, rispetti le ulteriori condizioni:

- non deve aver svolto negli ultimi 3 anni un'attività artistica, professionale o d'impresa, neanche in forma associata o familiare;
- la nuova iniziativa non deve costituire una mera prosecuzione di un'altra già svolta in passato dello stesso contribuente, anche sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente esercitata consista nella pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio dell'arte o della professione;
- nell'ipotesi in cui venga proseguita un'attività svolta da un altro soggetto, i ricavi o compensi conseguiti da quest'ultimo nel periodo anteriore a quello di acquisizione dell'attività non devono essere stati superiori ai limiti imposti per l'accesso al nuovo regime forfetario.

Chi ha iniziato l'attività nel 2015, a partire dal 2016 potrà applicare la nuova aliquota del 5% per i 4 anni residui, quindi fino al 2019.

AGEVOLAZIONE CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

I contribuenti che esercitano un'attività d'impresa e che rientrano nel regime fiscale forfetario possono fruire anche di un regime agevolato ai fini contributivi. È prevista infatti la *facoltà*, per i contribuenti obbligati al versamento dei contributi previdenziali presso le gestioni speciali artigiani e commercianti, di applicare la contribuzione dovuta ai fini previdenziali con una riduzione del 35%.

La riduzione contributiva non si applica ai professionisti iscritti alle casse di previdenza di categoria.

Qualora il titolare dell'impresa rientrante nel nuovo regime forfetario si avvalga di coadiuvanti o coadiutori, potrà attribuire una quota di reddito ai singoli collaboratori fino ad un massimo del 49%. Ai fini contributivi, titolari, coadiuvanti e coadiutori, devono indicare nella dichiarazione dei redditi dell'anno al quale il contributo previdenziale si riferisce i dati relativi alla base imponibile, al contributo dovuto e ai versamenti effettuati, in acconto e a saldo.

L'agevolazione previdenziale va a sostituire le vecchie agevolazioni a regime applicabili:

- titolari e collaboratori familiari già pensionati presso le gestioni INPS e con più di 65 anni non avranno più la possibilità di richiedere all'istituto la riduzione dell'aliquota contributiva alla metà;
- ai collaboratori familiari di età inferiore a 21 anni non si applica l'aliquota ridotta bensì quella ordinaria.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Il regime contributivo agevolato cessa a decorrere dall'anno successivo a quello in cui viene a meno anche una sola delle condizioni di accesso al regime fiscale agevolato dei nuovi minimi e da tale data si applica il regime ordinario di determinazione dei contributi dovuti. Il passaggio al regime previdenziale ordinario, in ogni caso, determina l'impossibilità di fruire nuovamente nel regime contributivo agevolato, anche laddove sussistano i requisiti.

L'utilizzo del regime agevolato contributivo non è automatico ma è subordinato ad un'apposita comunicazione telematica effettuata all'INPS in sede d'iscrizione. Per coloro che già esercitano attività d'impresa, invece si dovrà inviare la suddetta comunicazione entro e non oltre il termine di decadenza del 28 febbraio di ciascun anno in cui si intende aderire al nuovo regime. Una volta oltrepassata la scadenza, infatti, non sarà più possibile aderire ai fini contributivi al nuovo regime, salvo tuttavia il diritto di riproporre l'agevolazione nel periodo d'imposta successivo.

RETTIFICA DETRAZIONE IVA

Il passaggio dal regime ordinario al regime forfetario comporta l'obbligo di restituire l'IVA precedentemente detratta (Art 19-bis Dpr633/72).

La rettifica riguarderà:

- le rimanenze risultanti al 31 dicembre dell'anno precedente quello di ingresso nel forfait;
- i servizi non utilizzati al 31 dicembre dell'anno precedente quello di ingresso nel forfait;
- i beni ammortizzabili, compresi gli immobili, per i quali al 31 dicembre dell'anno precedente quello di ingresso nel forfait, non è ancora scaduto il periodo di tutela fiscale.

L'operazione non deve essere effettuata per i beni ammortizzabili di costo unitario non superiore ad Euro 516,46 e per i beni il cui coefficiente di ammortamento stabilito ai fini delle imposte sul reddito è superiore al 25 per cento.

L'ammontare dell'IVA da restituire sarà pari:

- all'intero importo dell'imposta detratta per le rimanenze ed i servizi non ancora utilizzati;
- tanti quinti dell'imposta quanti sono gli anni mancanti al compimento del quinquennio di tutela fiscale relativamente ai beni strumentali.

Le rettifiche della detrazione devono essere eseguite nella dichiarazione annuale IVA relativa all'anno precedente al transito nel regime forfetario.

OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE ED EXTRA-COMUNITARIE

Cessioni di beni intracomunitarie: sono assimilate alle *cessioni interne senza diritto di rivalsa* (nell'altro stato membro non si configura un acquisto intracomunitario). In tal caso il cedente nazionale deve indicare sulla fattura emessa nei confronti dell'operatore comunitario che l'operazione è soggetta al regime forfetario, di cui al comma 58 dell'Art. 1 della legge di stabilità per il 2015 e pertanto non costituisce cessione intracomunitaria ai sensi dell'Art. 41 comma 2-bis del D.L. 331/1993.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Acquisti di beni intracomunitari: fino alla soglia di 10.000 euro annui, sono considerati non soggetti ad IVA nel Paese di destinazione e rimangono assoggettati a tassazione nel Paese di provenienza, conformemente a quanto disposto dall'Art. 38, comma 5 lettera c) del decreto legge 331/93. Se si supera tale soglia annua i soggetti operanti nel regime devono integrare la fattura con indicazione dell'aliquota e della relativa imposta che deve essere versata.

Prestazioni di servizi ricevute e/o rese a soggetti non residenti: si applicano le ordinarie regole previste dagli Art. 7-ter e seguenti del Dpr 633/1972. Per le prestazioni di servizi ricevute da soggetti non residenti ai sensi dell'Art. 7-ter vi è l'obbligo di assolvere l'IVA (integrazione od emissione fattura).

Importazioni, esportazioni ed operazioni ad esse assimilate: si applicano le disposizioni del DPR 633/72 ferma l'impossibilità di acquistare senza applicazione dell'IVA ai sensi dell'Art. 8 commi 1 lettera c) e 2, del medesimo Dpr 633/1972

I soggetti in regime forfetario devono in ogni caso assolvere l'IVA sulle seguenti tipologie di operazioni:

- prestazioni di servizi rientranti nell'ambito applicativo dell'Art. 7-ter del Dpr 633/72, ricevute da soggetti non residenti;
- acquisti intracomunitari che non rientrano nell'Art. 38, comma 5, lettera c), del D.L. 331/1193;
- operazioni per le quali risultano debitori d'imposta, ad esempio regime del reverse charge.

In tali casi, i soggetti interessati devono emettere fattura ovvero, per le operazioni intracomunitarie e per le operazioni nazionali in cui si applica il regime dell'inversione contabile, integrarla con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta che deve essere versata entro il 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. In materia di adempimenti IVA è prevista inoltre la presentazione agli uffici doganali degli elenchi Intrastat.

Di seguito la Tabella A



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

TABELLA "A"

PROGRESSIVO	GRUPPO DI SETTORE	CODICI ATTIVITA' ATECO 2007	VALORE SOGLIA DEI RICAVI/COMPENSI	REDDITIVITA'
1	Industrie alimentari e delle bevande	(10 - 11)	45.000	40%
2	Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	50.000	40%
3	Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47.81	40.000	40%
4	Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 - 47.89	30.000	54%
5	Costruzioni e attività immobiliari	(41 - 42 - 43) - (68)	25.000	86%
6	Intermediari del commercio	46.1	25.000	62%
7	Attività dei Servizi di alloggio e di ristorazione	(55 - 56)	50.000	40%
8	Attività Professionali, Scientifiche, Tecniche, Sanitarie, di Istruzione, Servizi Finanziari ed Assicurativi	(64 - 65 - 66) - (69 - 70 - 71 - 72 - 73 - 74 - 75) - (85) - (86 - 87 - 88)	30.000	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)	30.000	67%

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti e approfondimenti di Vostro interesse.

Studio Commercialista Associato Contrino