

# Regime forfettario: decadenza dal beneficio

La perdita di uno dei requisiti per l'applicazione del regime forfettario di cui alla L. 190/2014, o il verificarsi di una causa ostativa, comporta la fuoriuscita dal regime agevolato a decorrere dal periodo di imposta **successivo** a quello in cui l'evento si verifica.

La legge di bilancio 2023, integrando l'art. 1 comma 71 della L. 190/2014, ha tuttavia introdotto un'ipotesi al verificarsi della quale il regime forfettario viene disapplicato relativamente all'anno in corso; in particolare, se i ricavi o compensi percepiti sono superiori a 100.000 euro, il regime cessa di avere applicazione **dall'anno stesso** in cui tale condizione si verifica.

L'inserimento di una fattispecie di disapplicazione istantanea al superamento del limite di 100.000 euro è in linea con la Direttiva (Ue) 18 febbraio 2020 n. 285, che dovrà essere recepita dagli Stati membri entro il 31 dicembre 2024; secondo quanto previsto dall'art. 288-bis inserito nella direttiva 2006/112/Ce, infatti, l'esenzione IVA collegata al regime forfettario può essere concessa "senza alcun massimale durante l'anno civile in cui avviene il superamento della soglia. Tuttavia, l'applicazione di tale [...] opzione non può comportare la concessione di una franchigia al soggetto passivo il cui volume d'affari [...] sia superiore a 100 000 EUR".

La causa di decadenza scatta al superamento della soglia di ricavi o compensi "**percepiti**"; di conseguenza, ricavi o compensi fatturati nel 2023, ma percepiti nel 2024, non rilevano ai fini della soglia relativa al periodo di imposta 2023.

La disapplicazione del regime in corso d'anno ha effetti diversi a seconda dell'imposta interessata; l'IRPEF dovrà

essere infatti calcolata in modo ordinario, prendendo a riferimento **l'intero periodo di imposta**, mentre l'IVA sarà dovuta solo a partire dalle "operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite".

In assenza di chiarimenti in merito, l'IVA dovrebbe essere dovuta a partire dall'operazione (inclusa) che determina il superamento del limite. Ragionando in questi termini, nel caso di ricavi percepiti pari a 90.000 euro a novembre 2023 ed emissione di un'ulteriore fattura per 20.000 euro, quest'ultima dovrebbe già recare **l'addebito dell'imposta**.

Il quadro si complica, però, se si considera che l'emissione della fattura e l'incasso del ricavo o del compenso possono **non coincidere**. Riprendendo il caso testé esemplificato, ove la fattura da 20.000 euro non sia incassata nell'anno non si verificherebbe alcuna decadenza immediata dal regime (in quanto i ricavi percepiti sono pari a 90.000 euro) per cui, in costanza di regime, non sarebbe stato necessario l'addebito dell'IVA.

La fuoriuscita dal regime porta con sé ulteriori conseguenze, relative, in particolare:

- agli obblighi di tenuta delle scritture contabili, che scattano sin dall'inizio dell'anno;
- all'applicazione delle ritenute.

In merito all'ultimo punto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le ritenute non possono essere applicate **retroattivamente**, rendendosi applicabili al momento della corresponsione dei compensi; analogamente, il professionista che decade dal regime forfetario in corso d'anno non assume retroattivamente il ruolo di sostituto d'imposta.

In altre parole, le ritenute dovranno essere applicate secondo i criteri generali, vale a dire sui compensi che saranno corrisposti dopo la fuoriuscita dal regime.

L'art. 1 comma 71 della L. 190/2014 si limita a stabilire che il regime forfetario "cessa di avere applicazione dall'anno stesso in cui i ricavi o i compensi percepiti sono superiori a 100.000 euro", senza disciplinare esplicitamente i casi in cui l'attività sia iniziata o termini nel corso dell'anno; potrebbero quindi sorgere alcuni dubbi in merito alla necessità o meno di **ragguagliare ad anno** tale limite.

In linea generale, i limiti di ricavi o compensi devono essere ragguagliati ad anno solo nel caso in cui la norma lo preveda **espressamente**; si pensi, ad esempio:

- all'art. 1 comma 54 lett. a) della L. 190/2014, secondo cui possono applicare il regime forfetario i contribuenti che "hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 85.000";
- all'art. 18 commi 2 e 3 del DL. 36/2022, che estende l'obbligo di emissione di fattura elettronica a partire dal 1° luglio 2022 ai contribuenti forfetari che "nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a euro 25.000".

### ***La chiusura dell'attività non ha effetti sul limite***

L'assenza di un'esplicita indicazione normativa e di uno specifico chiarimento ufficiale inducono a **escludere** il ragguaglio ad anno del limite di 100.000 euro. Aderendo a tale impostazione, nessuna decadenza dal regime dovrebbe operare rispetto all'attività chiusa a metà anno con ricavi e compensi percepiti per 90.000 euro. Analogamente dovrebbe ragionarsi nel caso in cui l'attività sia stata iniziata in corso d'anno.

(MF/ms)