



AIDC

Associazione Italiana
Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili

Sezione di Milano

Regime forfetario delle partite IVA individuali per l'anno 2020

(Circolare n. 2 del 4 febbraio 2020)

Indice

1. Premessa	3
2. Requisiti di accesso	3
3. Cause ostantive	5
4. Fatturazione elettronica e corrispettivi telematici	10
5. Rilevanza del reddito forfetario ai fini di detrazioni, deduzioni e agevolazioni	13

1. Premessa

Le **novità per il 2020** che riguardano il regime forfetario delle partite IVA individuali, di cui all'art. 1 co. 54-89 della L. 160/2019, sono relative ai seguenti aspetti:

- **requisiti** per poter accedere o permanere nel regime (si veda il successivo § 2);
- **cause ostative** all'accesso o alla permanenza nel regime (si veda il successivo § 3);
- modalità di **certificazione** dei **ricavi o compensi** (si veda il successivo § 4);
- rilevanza del reddito forfetario ai fini della spettanza e della determinazione delle **detrazioni, deduzioni e agevolazioni, anche non tributarie**, collegate a requisiti dimensionali del reddito del potenziale beneficiario (si veda il successivo § 5).

2. Requisiti di accesso

Per quanto concerne i requisiti di accesso al regime forfetario, l'art. 1 co. 692 lett. a) della L. 160/2019 ha integralmente sostituito il co. 54 dell'art. 1 della L. 190/2019 per introdurre, a fianco del requisito di accesso (rimasto invariato) relativo al tetto massimo di ricavi o compensi, un secondo requisito di accesso collegato a un tetto massimo di spese per lavoro, dipendente o sulla base di altre forme di collaborazione espressamente individuate.

Ne consegue che, per poter iniziare o continuare a fruire del regime forfetario nel 2020, una partita IVA individuale deve rispettare (entrambi) i **seguenti requisiti riferiti al precedente anno 2019**:

- aver conseguito **ricavi o** percepito **compensi** in misura non superiore a 65.000 euro (limite da ragguagliare ad anno, nel caso in cui l'attività sia stata svolta nel 2019 per alcuni mesi soltanto);
- non aver sostenuto, per un ammontare complessivamente superiore a 20.000 euro lordi, **spese per lavoratori o collaboratori** riconducibili ai rapporti espressamente richiamati dalla lett. b) dell'art. 1 co. 54 della L. 190/2019 (limite per il quale non viene previsto il ragguaglio ad anno, nel caso in cui l'attività sia stata svolta nel 2019 per alcuni mesi soltanto).

In ragione del fatto che il nuovo requisito di accesso, che si affianca a quello già previgente, è da verificare sull'anno precedente, è stato da più parti osservata l'opportunità di una interpretazione volta a ritenere che la sua mancata osservanza sul 2020 determini la fuoriuscita dal regime (o nel precluderà il primo accesso) nel 2021, mentre il suo mancato riscontro "a posteriori" sul 2019 non determini la fuoriuscita dal regime (o precluderne il primo accesso) già nel 2020.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate non si è ancora pronunciata, ma nelle more di chiarimenti espressi il tenore letterale della norma, nonché le stime degli effetti finanziari rinvenibili dalla Relazione Tecnica al disegno di legge di bilancio 2020, inducono a ritenere che la finalità precipua delle nuove disposizioni sia proprio quella di agire in termini di inibizione all'accesso e fuoriuscita già a decorrere dal 2020.

Limite dei ricavi e compensi

Il limite di 65.000 euro di ricavi e compensi conseguiti nell'esercizio precedente, oltre che ragguagliato ad anno nel caso di esercizio di attività nell'anno precedente per alcuni mesi soltanto, deve essere computato secondo il criterio previsto dal regime fiscale contabile applicato in detto periodo, ossia:

- il **principio di cassa** per i titolari di reddito di lavoro autonomo ed anche per quelli titolari di reddito di impresa che si trovavano nel regime di contabilità semplificata;
- il **principio di competenza** per i titolari di reddito di impresa che si trovavano nel regime di contabilità ordinaria.

Nel caso in cui nel 2019 siano state esercitate più attività con codici ATECO differenti, ai fini del computo del limite di 65.000 euro si assume la somma dei ricavi e compensi di ciascuna attività (art. 1 co. 55 lett. b) della L. 190/2014).

Nel caso in cui sia stata cessata l'attività esercitata nel 2019 e iniziata un'altra diversa nel 2020, i ricavi e compensi conseguiti nel 2019 rilevano comunque ai fini del limite (Relazione illustrativa al disegno di legge poi divenuto L. 190/2014).

Ai fini del computo del limite, possono rilevare i **compensi derivanti dalla cessione di diritti d'autore** (qualificabili come redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo, ai sensi dell'art. 53 co. 2 lett. b) del TUIR), ma soltanto se correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta, nel senso che, sulla base di un esame degli specifici fatti e circostanze, tali compensi non sarebbero stati conseguiti in assenza dello svolgimento dell'attività di lavoro autonomo (circ. Agenzia Entrate 10.4.2019 n. 9, § 2.2).

Non rilevano invece ai fini del computo del limite dei ricavi o compensi:

- i maggiori ricavi o compensi dichiarati ai fini degli ISA (art. 1 co. 55 lett. a) della L. 190/2014);
- i compensi di natura occasionale, qualificabili come redditi diversi, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. i) e l) del TUIR;
- le somme corrisposte a titolo di indennità di maternità (come confermato dall'Agenzia delle Entrate in occasione di Telefisco 2020, risposta n. 7), pur concorrendo le medesime a formare il reddito che deve essere dichiarato nel quadro LM del modello REDDITI PF.

Limite delle spese per lavoratori e collaboratori

Il limite di 20.000 euro di spese per prestazioni lavorative sostenute nell'anno precedente è fisso (nel senso che non deve essere ragguagliato ad anno come quello dei ricavi o compensi).

Le spese che concorrono alla formazione di questo limite sono quelle relative:

- al **lavoro accessorio** di cui all'art. 70 del DLgs. 276/2003, la cui disciplina è stata però abrogata dal DL 25/2017;
- ai **lavoratori dipendenti**, ivi comprese le spese sostenute in relazione a un prestito di personale (ris. Agenzia Entrate 3.7.2008 n. 275);

- ai **collaboratori** di cui all'art. 50 co. 1 lett. c) e *c-bis*) del TUIR;
- agli utili erogati agli **associati in partecipazione con apporto costituito da solo lavoro**;
- alle somme corrisposte per le **prestazioni di lavoro effettuate dall'imprenditore, dal coniuge, dai figli, dagli ascendenti e dai collaboratori dell'impresa familiare** di cui all'art. 5 co. 4 del TUIR.

Soggetti che avviano attività nel 2020 senza precedenti attività nel 2019

Chi intraprende *ex novo* l'esercizio di imprese, arti o professioni, tale per cui non ha ricavi o compensi derivanti da queste attività nel 2019 (anche diverse da quella che sarà svolta nel 2020), può accedere nel 2020 al regime forfetario comunicando nella dichiarazione di inizio attività *ex art. 35 del DPR 633/72 "di presumere la sussistenza dei requisiti"* (art. 1 co. 56 della L. 190/2014).

Tale circostanza di verifica "***su base presuntiva di ciò che dovrebbe accadere***", invece che "*su base consuntiva di ciò che è oggettivamente già accaduto*", comporterebbe, secondo l'Agenzia delle Entrate, che non sarebbe possibile applicare il regime forfetario se, alla data di apertura della partita IVA, il contribuente è già a conoscenza di fatti idonei a rendere inverosimile tale previsione.

Nello specifico caso affrontato dalla risposta a interpello 17.6.2019 n. 195, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che non è possibile l'applicazione del regime forfetario se, alla data di apertura della partita IVA, il contribuente è già a conoscenza di una sentenza che riconosce in favore del contribuente ricavi e compensi superiori al limite di 65.000 euro, i quali verranno pagati durante il periodo di fruizione del regime agevolato.

3. Cause ostative

Per quanto concerne le cause ostative alla fruibilità del regime forfetario, l'art. 1 co. 692 lett. d) della L. 160/2019 ha aggiunto al co. 54 dell'art. 1 della L. 190/2014 la nuova lettera *d-ter*).

In tal modo, alle cause ostative già disciplinate dalle lettere da a) a *d-bis*) **si aggiunge** quella del **non aver percepito nell'anno precedente redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente**, di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, **eccedenti l'importo di 30.000 euro**, con possibilità di **non considerare tale soglia se il rapporto di lavoro è nel mentre cessato**.

Ne consegue che, per poter iniziare o continuare a fruire del regime forfetario nel 2020, una partita IVA individuale deve non incorrere in una delle seguenti cause ostative:

- avvalersi di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di regimi forfetari di determinazione del reddito;
- essere un soggetto non residente;
- effettuare in via prevalente o esclusiva cessioni di immobili o mezzi di trasporto nuovi;

- partecipare, contemporaneamente all'esercizio dell'attività individuale, a società di persone, associazioni o imprese familiari di cui all'art. 5 del TUIR;
- controllare, direttamente o indirettamente, società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte con partita IVA individuale;
- esercitare l'attività con partita IVA individuale prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nel 2018 e/o nel 2019, nonché nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro;
- aver percepito nel 2019 redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente per un importo superiore a 30.000 euro, salvo che il rapporto di lavoro sia cessato.

In ragione del fatto che l'ultima causa ostativa, che si affianca a quelle già previgenti, è da verificare sull'anno precedente, è stato da più parti osservata l'opportunità di una interpretazione volta a ritenere che la sua mancata osservanza sul 2020 determini la fuoriuscita dal regime (o ne precluda il primo accesso) nel 2021, mentre il suo mancato riscontro "a posteriori" sul 2019 non determini la fuoriuscita dal regime (o precluderne il primo accesso) già nel 2020.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate non si è ancora pronunciata, ma nelle more di chiarimenti espressi il tenore letterale della norma, nonché le stime degli effetti finanziari rinvenibili dalla Relazione Tecnica al disegno di legge di bilancio 2020, inducono a ritenere che la finalità precipua delle nuove disposizioni sia proprio quella di agire in termini di inibizione all'accesso e fuoriuscita già a decorrere dal 2020.

Regimi speciali e forfetari

La prima causa ostativa è rappresentata dall'esercizio di attività per le quali la partita IVA individuale si avvale di regimi speciali ai fini IVA o di regimi forfetari di determinazione del reddito.

L'esercizio di un'attività, esclusa dal regime in quanto soggetta a un regime speciale IVA o espressiva ai fini IRPEF di un reddito d'impresa o di lavoro autonomo determinato in modo forfetario, preclude l'accesso al regime di cui all'art. 1 co. 54-89 della L. 190/2014 anche per le eventuali altre attività esercitate dalla partita IVA individuale e non rientranti nei regimi speciali IVA e/o forfetari di determinazione del reddito.

Unica eccezione è lo svolgimento di un'**attività agricola in regime speciale IVA** che sia però **produttiva di reddito agrario ai fini delle imposte dirette**: in questo caso, l'attività agricola in regime speciale non può essere fatta rientrare nel regime di cui all'art. 1 co. 54-89 della L. 190/2014, ma non preclude l'applicazione del regime per le eventuali altre attività.

Resta inteso che, laddove il regime speciale IVA e/o di determinazione forfetaria del reddito non sia obbligatorio (e sia quindi possibile per il contribuente esercitare l'opzione per l'applicazione delle

imposte nei modi ordinari), la partita IVA individuale può accedere nel 2020 al regime di cui all'art. 1 co. 54-89 della L. 190/2014 se nel 2019 ha esercitato l'opzione per l'applicazione dell'IVA e delle imposte sui redditi nei modi ordinari.

Residenza

La seconda causa ostativa è rappresentata dall'essere un soggetto non residente.

Fanno eccezione, tuttavia, i soggetti esteri che soddisfano **entrambi i seguenti requisiti**:

- 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;
- producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto.

Cessioni di immobili e mezzi di trasporto nuovi

La terza causa ostativa è rappresentata dall'effettuazione, in via esclusiva o prevalente, di cessioni aventi per oggetto i seguenti beni:

- fabbricati, porzioni di fabbricato o terreni edificabili, di cui all'art. 10 co. 1 n. 8) del DPR 633/72;
- mezzi di trasporto nuovi, di cui all'art. 53 co. 1 del DL 331/93.

Partecipazioni in società di persone

La quarta causa ostativa è rappresentata dal possedere una partecipazione, contemporaneamente all'esercizio dell'attività con partita IVA individuale, in società di persone, associazioni o imprese familiari (ivi comprese le aziende coniugali), di cui all'art. 5 del TUIR.

Ai fini del configurarsi della causa ostativa (circ. Agenzia Entrate 10.4.2019 n. 9, § 2.3.2):

- **rilevano** anche le **partecipazioni in società di fatto**, ove tali società svolgano attività commerciali, stante in questo caso la loro equiparazione alle snc;
- **non rilevano** le **partecipazioni in società semplici**, tranne nei casi in cui le stesse producano redditi di lavoro autonomo o, in fatto, d'impresa.

Rilevano ai fini della causa ostativa anche le partecipazioni possedute in uno dei predetti soggetti a titolo di mera **nuda proprietà** (risposte a interpello Agenzia Entrate 23.4.2019 n. 125 e 127).

Nel caso in cui una partita IVA individuale **possieda al 1° gennaio 2020** una partecipazione in uno dei soggetti rilevanti ai fini della causa ostativa, ciò gli impedisce di fruire del regime forfetario per il 2020 e potrà fruirne solo dal 2021, a patto di rimuovere la causa ostativa (ossia a patto di cedere la partecipazione) entro il 31 dicembre 2020.

Nel caso in cui una partita IVA individuale **non possieda al 1° gennaio 2020** una partecipazione in uno dei soggetti rilevanti ai fini della causa ostativa, ma la acquisti successivamente, è stato chiarito che, ove tale acquisto avvenga per **successione**, la partita IVA individuale "*qualora non la rimuova*

entro la fine dell'anno, fuoriuscirà dal regime forfetario dall'anno successivo ai sensi di quanto disposto dal comma 71" (circ. Agenzia Entrate 10.4.2019 n. 9, § 2.3.2).

La risposta n. 5 data dall'Agenzia delle Entrate in occasione di Telefisco 2020 chiarisce che *"quanto rappresentato deve intendersi applicabile anche in presenza di **donazione**".*

Pare in verità corretto ritenere che tale chiarimento possa valere anche con riguardo al caso dell'**acquisto volontario a titolo oneroso** della partecipazione in corso d'anno, posto che la "logica di funzionamento" delle cause ostative è quella di inibire la fruibilità del regime forfetario quando sono verificate al 1° gennaio e pertanto, quando sopravvengono in corso d'anno, inibiscono la fruibilità del regime forfetario solo a partire dall'anno successivo e salvo la loro rimozione entro il 31 dicembre.

Partecipazioni in società di capitali

La quinta causa ostativa è rappresentata dal possesso di una partecipazione di controllo diretto o indiretto in srl o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte con partita IVA individuale.

Ai fini della causa ostativa (circ. Agenzia Entrate 10.4.2019 n. 9, § 2.3.2):

- il **controllo rilevante** non è solo quello "di diritto" (50% + 1 dei voti esercitabili in assemblea), ma anche quello di fatto (voti sufficienti per esercitare una "influenza dominante" sull'assemblea), ivi compreso quello extra-assembleare che discende da particolari vincoli contrattuali;
- rilevando anche il **controllo "indiretto"**, è necessario computare i voti spettanti a società controllate, società fiduciarie e interposte persone, considerando alla stregua di persone interposte anche il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo;
- la riconducibilità diretta o indiretta dell'**attività della srl** a quella individuale del contribuente sussiste se ricorrono **entrambe le seguenti condizioni**:
 - le due attività sono incluse in una **medesima sezione ATECO**, da valutarsi non in base ai dati formalmente dichiarati, ma considerando quelli attribuiti in base alle attività effettivamente esercitate;
 - la partita IVA individuale effettua **cessioni di beni o prestazioni di servizi** nei confronti della srl direttamente o indirettamente controllata, la quale, a sua volta, deduce dal proprio reddito il relativo costo.

Il possesso della partecipazione in una srl alla data del 1° gennaio 2020 determina l'impossibilità di fruire del regime forfetario per il 2020 solo se i presupposti della causa ostativa si sono realizzati nel 2019.

Diversamente, il **mero possesso** della partecipazione in una srl **al 1° gennaio 2020 non è di ostacolo** a fruire del regime forfetario per il 2020, fermo restando che, se nel corso del 2020 si determineranno i presupposti della causa ostativa, ciò comporterà l'obbligo di fuoriuscita dal regime forfetario dal 2021.

È peraltro lecito chiedersi se il verificarsi della causa ostativa nel 2019 possa consentire comunque di avvalersi del regime forfetario sul 2020 se, entro il 31 dicembre 2019, la partecipazione nella srl, relativamente alla quale si sono verificati i presupposti della causa ostativa, sia stata dismessa.

In assenza di una previsione analoga a quella della causa ostativa concernente il limite di redditi di lavoro dipendente e assimilati nell'anno precedente (che consente di non tenere conto della causa ostativa medesima se "il rapporto di lavoro è cessato"), pare corretto ritenere che la risposta debba essere negativa.

Attività svolta prevalentemente verso datore di lavoro o ex datore di lavoro

La sesta causa ostativa è rappresentata dallo svolgere l'attività con partita IVA individuale **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 di imposta.

Ai fini della fruibilità del regime forfetario nel 2020, rilevano dunque i ricavi e i compensi per le cessioni e le prestazioni effettuate nei confronti di datori di lavoro:

- con cui **sono in corso rapporti di lavoro nel 2020**;
- con cui **erano in corso rapporti di lavoro nel 2018 e/o nel 2019**.

I datori di lavoro sono i soggetti che erogano (o hanno erogato) alla partita IVA individuale (circ. Agenzia Entrate 10.4.2019 n. 9, § 2.3.2):

- redditi di lavoro dipendente, di cui all'art. 49 del TUIR;
- compensi percepiti dai lavoratori soci di cooperative, di cui all'art. 50 co. 1 lett. a) del TUIR;
- indennità e compensi corrisposti al dipendente da terzi, di cui all'art. 50 co. 1 lett. b) del TUIR;
- redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, con esclusione dei compensi a revisori e sindaci di società, di cui all'art. 50 co. 1 lett. c-*bis*) del TUIR;
- compensi per l'attività intramuraria, di cui all'art. 50 co. 1 lett. e) del TUIR.

Ai fini della causa ostativa, rilevano anche i ricavi e compensi per cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate dalla partita IVA individuale nei confronti di **soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai datori di lavoro**, intendendosi per tali i soggetti controllanti, controllati e collegati ai sensi dell'art. 2359 c.c., con obbligo di considerare quali "interposte persone", ai fini della verifica del controllo indiretto, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo (circ. Agenzia Entrate 10.4.2019 n. 9, § 2.3.2).

Ai fini della causa ostativa, **non rilevano** però i ricavi e compensi per cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate dalla partita IVA individuale, nei confronti di datori di lavoro e soggetti ad essi direttamente o indirettamente riconducibili, quando:

- il rapporto di lavoro potenzialmente rilevante è riconducibile all'attività svolta dalla partita IVA individuale durante il **periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti e professioni** (art. 1 co. 57 lett. d-*bis*) della L. 190/2014);

- il rapporto di lavoro potenzialmente rilevante si è interrotto perché è intervenuto il **pensionamento obbligatorio nei termini di legge** (risposta a interpello Agenzia Entrate 27.5.2019 n. 161);
- il rapporto di lavoro potenzialmente rilevante coesiste al **rapporto parallelamente sviluppato con partita IVA individuale da prima dell'1.1.2018** e prosegue senza modifiche sostanziali per l'intero periodo di sorveglianza biennale previsto dalla norma (circ. Agenzia Entrate 10.4.2019 n. 9, § 2.3.2).

La causa ostativa si applica solo se i **ricavi e compensi** per cessioni di beni e prestazioni di servizi, effettuate dalla partita IVA individuale **nei confronti di datori di lavoro e soggetti ad essi direttamente o indirettamente riconducibili**, sono "prevalenti", ossia **superiori al 50% di quelli totali**.

Ove tale prevalenza si sia verificata nel 2019, la partita IVA individuale non può fruire del regime forfetario sul 2020.

Ove tale prevalenza si dovesse verificare nel 2020, la partita IVA individuale non potrà fruire del regime forfetario nel 2021, ferma restando la sua eventuale applicazione nel 2020.

Redditi di lavoro dipendente e assimilati per oltre 30.000 euro nel 2019

La settima causa ostativa (reintrodotta dalla L. 160/2019, dopo che la L. 145/2018 l'aveva invece abrogata) è rappresentata dall'essere stati titolari nell'anno precedente di redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del TUIR e redditi assimilati di cui all'art. 50 del TUIR in misura superiore a 30.000 euro.

Rinviando alle considerazioni svolte in precedenza circa all'applicabilità della causa ostativa già per l'anno 2020, nel caso di titolarità dei predetti redditi in misura eccedente 30.000 euro nell'anno 2019, si evidenzia che la causa ostativa **non rileva se il rapporto di lavoro è cessato entro il 31 dicembre 2019**; peraltro la cessazione del rapporto non rileva – e, pertanto, la causa ostativa determina l'impossibilità di fruire del regime forfetario sul 2020 – se dopo la cessazione del rapporto di lavoro entro il 31 dicembre 2019 (circ. Agenzia Entrate 4.4.2016 n. 10, § 2.3):

- è stato intrapreso un nuovo rapporto di lavoro ancora in corso al 1° gennaio 2020;
- è sorto altro rapporto da cui conseguono redditi assimilati a lavoro dipendente, come ad esempio i redditi da pensione, nel caso in cui la cessazione del rapporto di lavoro sia stata riconducibile al transito del lavoratore nello stato di pensionato.

4. Fatturazione elettronica e corrispettivi telematici

Anche per il 2020 (e per gli anni a venire, salvo future modifiche normative) le **partite IVA individuali in regime forfetario restano escluse dall'obbligo di fatturazione elettronica**.

Viene però previsto un **incentivo volto a stimolare il ricorso volontario** alla fatturazione elettro-

nica da parte di questi soggetti.

Scatta invece dal 1° gennaio 2020, anche per le partite IVA in regime forfetario, l'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri, per il cui adempimento valgono, nel primo semestre, alcune semplificazioni "transitorie".

Resta nelle possibilità della partita IVA in regime forfetario scegliere di certificare le operazioni mediante fattura.

Fatturazione elettronica senza obbligo ma con incentivo

Per quanto concerne la certificazione delle operazioni attive, la L. 160/2019 ha mantenuto l'esclusione dei soggetti che si avvalgono del regime forfetario ex art. 1 co. 54-89 della L. 190/2014 dal novero di quelli obbligati all'emissione delle fatture in formato elettronico, la quale continua ad essere prevista, senza modifiche sopravvenute, dall'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015.

Tuttavia, l'art. 1 co. 692 lett. f) n. 1) della L. 160/2019 ha inserito, nell'ambito del co. 74 dell'art. 1 della L. 190/2014, un incentivo finalizzato a stimolare il ricorso alla fatturazione elettronica su base volontaria da parte delle partite IVA individuali forfetarie, prevedendo che *"per i contribuenti che hanno un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche, il **termine di decadenza di cui all'articolo 43, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, è ridotto di un anno**".*

Obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi

Se l'esclusione dall'obbligo di fatturazione elettronica permane, cambiano invece, a decorrere dal 1° gennaio 2020, gli obblighi concernenti la certificazione dei corrispettivi per le partite IVA individuali in regime forfetario che effettuano operazioni di cui all'art. 22 del DPR 633/72 (commercio al dettaglio e attività assimilate).

L'**obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi**, nel rispetto della disciplina generale dettata dall'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015, era infatti stato differito alle operazioni effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2020 per i soggetti passivi IVA che nel 2018 avevano realizzato un volume d'affari non superiore a 400.000 euro.

Non essendo prevista alcuna esclusione specifica dall'obbligo con riguardo alle partite IVA individuali in regime forfetario ex art. 1 co. 54-89 della L. 190/2014, l'**entrata in vigore dell'obbligo per i "soggetti minori"** riguarda anche questi ultimi.

Ovviamente, l'assenza di una "esclusione soggettiva" delle partite IVA individuali in regime forfetario non preclude la possibilità per tali soggetti di applicare, come tutti, le **"esclusioni oggettive" previste dal DM attuativo 10.5.2019** con riguardo a talune tipologie di operazioni.

Ad esempio, laddove vengano effettuate operazioni esonerate dall'obbligo di certificazione ai sensi dell'art. 2 del DPR 696/96, per le quali l'art. 1 co. 1 lett. a) del DM 10.5.2019 dispone l'esclusione

dall'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, anche le partite IVA individuali in regime forfetario saranno esonerate dai relativi obblighi, così come gli altri soggetti passivi IVA.

In tal caso, tuttavia, le partite IVA individuali in regime forfetario *ex art. 1 co. 54-89 della L. 190/2014*, essendo esonerate anche dall'emissione dello scontrino e della ricevuta fiscale, dovranno annotare i corrispettivi in apposito registro cronologico, secondo le modalità di cui all'art. 24 del DPR 633/72, così come a suo tempo chiarito dalla ris. Agenzia delle Entrate 23.4.2009 n. 108 con riguardo ai contribuenti che applicavano il regime dei minimi di cui all'art. 1 co. 96-117 della L. 244/2007 e successivamente confermato, con specifico riguardo alle partite IVA individuali in regime forfetario *ex art. 1 co. 54-89 della L. 190/2014*, dalla circ. Agenzia Entrate 10.4.2019 n. 9 (§ 4.1).

Periodo transitorio 1° gennaio 2020 - 30 giugno 2020

Nel periodo 1° gennaio 2020 - 30 giugno 2020, le partite IVA individuali in regime forfetario, al pari di tutti gli altri soggetti passivi IVA con volume d'affari non superiore a 400.000 euro, potranno fruire di una serie di semplificazioni "transitorie" nell'esecuzione degli obblighi di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi.

In particolare, le semplificazioni consistono nella possibilità di:

- **trasmettere i dati dei corrispettivi entro il mese successivo all'effettuazione dell'operazione** (dunque oltre il termine ordinario di 12 giorni), senza l'applicazione delle sanzioni di cui all'art. 2 co. 6 del DLgs. 127/2015, utilizzando eventualmente gli strumenti alternativi ai registratori telematici individuati con provv. Agenzia Entrate 4.7.2019 n. 236086;
- **assolvere l'obbligo di memorizzazione giornaliera continuando a utilizzare i registratori di cassa** e a emettere scontrino o ricevuta fiscale, fintanto che non saranno dotati dei registratori telematici.

Resta in ogni caso ferma la possibilità di assolvere i nuovi adempimenti, ove possibile, mediante la **procedura *web* dell'Agenzia delle Entrate**.

"Sostituzione" dei corrispettivi telematici con la fattura cartacea

Fermo restando l'obbligo di emettere fattura se richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione, rimane possibile anche per le partite IVA in regime forfetario di scegliere volontariamente di certificare le operazioni mediante fattura.

La risposta a interpello Agenzia Entrate 21.5.2019 n. 149 aveva chiarito, con riguardo a soggetti diversi dalle partite IVA in regime forfetario, che l'emissione della fattura elettronica, anche su base volontaria, era da intendersi sostitutiva degli obblighi di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi.

In occasione di Telefisco 2020, gli esponenti dell'Agenzia delle Entrate hanno confermato che il

medesimo "**effetto sostitutivo degli obblighi**" si determina nel caso di **emissione**, anche su base volontaria, **di una fattura cartacea o analogica** da parte di una partita IVA individuale in regime forfetario (risposta n. 6).

5. Rilevanza del reddito forfetario ai fini di detrazioni, deduzioni e agevolazioni

Ai sensi del nuovo co. 75 dell'art. 1 della L. 190/2015, "*quando le vigenti disposizioni fanno riferimento, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni, o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche del reddito assoggettato al regime forfetario*".

Ferma restando la valenza generale di questa disposizione, in vigore a decorrere dal periodo di imposta 2020, pare opportuno sottolinearne l'**impatto anzitutto** nei confronti di quei soggetti che, essendo titolari anche di redditi di lavoro dipendente o di pensione, possono beneficiare delle relative **detrazioni previste dall'art. 13 del TUIR**, nonché, limitatamente ai soli dipendenti, del c.d. "**bonus 80 euro**" di cui al **co. 1-bis del medesimo art. 13 del TUIR** e, a partire dal mese di luglio 2020, del "bonus 100 euro" che andrà a sostituirlo.

Se infatti un contribuente titolare di redditi da lavoro dipendente o da pensione per oltre 30.000 euro nel 2019 si ritrova nella impossibilità di fruire del regime forfetario delle partite IVA individuali per l'avvenuta reintroduzione della causa ostativa di cui alla lett. d-ter) dell'art. 1 della L. 190/2014 (si veda il precedente § 3), un contribuente titolare di redditi da lavoro dipendente o da pensione che non incorre nella predetta causa ostativa, pur potendo applicare sul 2020 il regime forfetario per le partite IVA individuali, dovrà considerare che, ove non comunichi al proprio datore di lavoro o ente previdenziale erogatore della pensione che è titolare di ulteriori redditi che determinano un più elevato parametro di reddito complessivo rilevante ai fini delle detrazioni e del bonus, potrà ritrovarsi a fine anno ad aver fruito durante l'anno di detrazioni e bonus in misura eccedente quella effettivamente spettante in sede di dichiarazione dei redditi, con conseguente aggravio del prelievo a saldo per il 2020.