

IMPOSTE SUL REDDITO***Uscita dal forfettario e conseguenze reddituali***di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche

Scopri di più

Con la [circolare n. 32/E/2023](#), l'Agenzia delle entrate ha fornito numerosi chiarimenti in relazione alle modifiche normative introdotte dalla **Legge di Bilancio 2023** per l'adozione ed il mantenimento **del regime forfettario**, di cui all'[articolo 1, comma da 54 a 89, L. 190/2014](#). Di particolare interesse operativo sono le indicazioni fornite in merito alle **conseguenze Iva e reddituali** che derivano dal superamento, in corso d'anno, della soglia di 100.000 euro di ricavi o compensi. In tal caso, a seguito delle modifiche introdotte dalla citata Legge di Bilancio 2023, il **contribuente esce dal regime forfettario**, già con effetto dal medesimo periodo d'imposta in cui ha "splafonato".

Per quanto riguarda le imposte dirette, l'Agenzia delle entrate ha precisato che l'uscita dal regime agevolato in corso d'anno determina una **sorta di "retroattività" dei suoi effetti**, nel senso che il reddito dell'intero periodo d'imposta 2023 deve essere determinato nei **modi ordinari**. In altre parole, non si realizza uno "sdoppiamento" del periodo d'imposta, con la conseguenza che, ai fini reddituali, **non assume alcun rilievo** il momento in cui avviene l'incasso che comporta il **superamento della soglia di euro 100.000**, poiché il reddito dell'intero periodo d'imposta è determinato in base alla **contrapposizione tra ricavi/compensi e costi**. Tra le tante conseguenze che derivano dal passaggio al regime ordinario, **spiccano la rilevanza delle plusvalenze e minusvalenze**, nonché l'applicazione delle **quote di ammortamento** sui beni strumentali. In merito al primo aspetto, la determinazione della plusvalenza o minusvalenza **dipende dal momento in cui sono stati acquisiti i beni strumentali**, ed in particolare:

- per i beni eventualmente acquisiti **prima dell'ingresso nel regime forfettario**, la plusvalenza o minusvalenza è determinato dalla differenza tra **corrispettivo pattuito e costo residuo ammortizzabile** esistente prima dell'accesso al regime;
- per i beni acquisiti in costanza di applicazione del regime forfettario, **al corrispettivo si contrappone il costo di acquisto**, in quanto nel regime agevolato le quote di ammortamento sono sospese.

Un ragionamento pressoché analogo deve essere seguito per la **determinazione delle quote di**

ammortamento, che tornano ad essere **deducibili una volta usciti dal regime forfettario**. Anche per tale componente, si deve distinguere in funzione del momento in cui è **avvenuto l'acquisto del cespite**:

- per i beni eventualmente **acquisiti prima dell'ingresso** nel regime forfettario, le quote di ammortamento sono calcolate **riprendendo il costo residuo ammortizzabile** esistente alla data di ingresso nel regime agevolato;
- per i beni acquisiti in costanza di applicazione del regime forfettario, in quanto mai ammortizzati, la quota di ammortamento è determinata, prendendo come riferimento il **costo sostenuto dal contribuente**.

Soprattutto in quest'ultimo caso, è necessario tener conto, anche dell'eventuale **rettifica della detrazione Iva** a favore del contribuente. Infatti, se l'acquisto del bene strumentale è avvenuta durante l'applicazione del **regime agevolato**, il costo sostenuto è **comprensivo dell'Iva non detratta**. L'uscita dal regime determina, tuttavia, una **restituzione di una parte dell'Iva** (pari ai quinti mancanti al compimento del quinquennio), con la conseguenza che il costo su cui applicare l'aliquota di ammortamento deve essere **nettizzato dell'Iva** recuperata a seguito della rettifica della detrazione. Si consideri il seguente esempio riferito ad un contribuente uscito dal regime forfettario in data 1.10.2023 (data di incasso della fattura che ha comportato il superamento della **soglia di euro 100.000**):

- **costo di acquisto del cespite nel 2022 per euro 10.000 più Iva (euro 2.200) non detratta**;
- rettifica della **detrazione Iva**: $\text{euro } 440 \times 3 \text{ (3/5 Iva anni 2023-2024-2025)} + \text{euro } 440 \times 3/12 \text{ (rettifica dei tre mesi residui del 2023)} = \text{euro } 1.320 + \text{euro } 110 = \text{euro } 1.430$
- costo su cui **calcolare le quote di ammortamento dal 2023** = $\text{euro } 12.200 - \text{euro } 1.430 = \text{euro } 10.770$.