



DICHIARAZIONI

Modello Redditi PF 2017: le criticità per i contribuenti forfetari

La compilazione dei quadri LM e RS

di Giovanni Genesi | 25 MAGGIO 2017



Il contribuente, che applica il regime forfetario, adempie agli obblighi dichiarativi prescritti, compilando il quadro LM del modello Redditi PF 2017, dove determina il reddito, d'impresa o professionale, secondo il criterio di cassa, a prescindere dal tipo di attività esercitata (autonoma o d'impresa). Si tratta di una determinazione forfetaria che si esplica nell'applicazione di coefficienti di redditività prestabiliti ai ricavi/compensi conseguiti nell'anno d'imposta. Anche quest'anno le istruzioni ministeriali ripropongono una specifica sezione del quadro RS, contenente dati complementari specifici, la cui compilazione comporta la necessità di verificare anche gli acquisti effettuati dal forfetario, facendo così diventare vano ogni sforzo di semplificazione di tale regime.

SOMMARIO:

- > CONDIZIONI DI ACCESSO AL REGIME FORFETARIO E CAUSE OSTATIVE
- > ENTRATA E USCITA DAL REGIME
- > COMPILAZIONE DEL QUADRO LM (SEZIONE II)
- > COMPILAZIONE DEL QUADRO RS – DATI COMPLEMENTARI
- > RECUPERO DI RITENUTE INDEBITAMENTE SUBITE – RIGO RS40

Condizioni di accesso al regime forfetario e cause ostative

I contribuenti che producono reddito d'impresa o di lavoro autonomo, in forma individuale, che nel 2016 rivestono la qualifica di **"forfetari"**, in quanto rispettano **naturalmente** le condizioni previste dal [comma 54](#) della Legge n. 190/2014 e, contestualmente, non incorrono in una delle cause ostative previste dal successivo [comma 57](#) della medesima norma, si accingono anche quest'anno alla dichiarazione dei redditi/compensi conseguiti nel Modello Redditi PF 2017.

Al **rigo LM21** del quadro LM (Modello Redditi 2017) il contribuente forfetario dovrà confermare il possesso di tali condizioni, barrando la casella 1 (**sussistenza dei requisiti di accesso**) e la casella 2 (**assenza di cause ostative**).

SEZIONE II Regime forfetario Determinazione del reddito	LM21	Sussistenza requisiti accesso regime (art.1, comma 54)	Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57)	Nuova attività (art.1, comma 65)
		1	2	3

Riepiloghiamo di seguito le **caratteristiche e le condizioni** per fruire del regime agevolato (art. 1, commi [54 - 89](#), Legge n. 190/2014, come modificato dall'[art. 1, comma 112](#), Legge di Stabilità 2016)

CONDIZIONI DI ACCESSO (al 31.12. anno precedente all'accesso)

Possono accedere al regime forfetario i **soggetti già in attività** e/o le *start-up* di impresa, arte o professione, purché nell'anno precedente (2015 per l'accesso nel 2016):

<p>RICAVI/COMPENSI INFERIORI ALLE SOGLIE</p>	<ul style="list-style-type: none"> • abbiano conseguito ricavi o percepito compensi non superiori ai limiti (ragguagliati ad anno) indicati nell'allegato 4 alla Legge n. 190 del 2014, diversificati in base al codice ATECO per tipologia di attività esercitata. <hr/> <p>⚠ Attenzione</p> <p>Coloro che hanno operato in contabilità ordinaria devono calcolare l'ammontare dei ricavi conseguiti applicando il criterio di competenza, mentre chi ha applicato il regime fiscale di vantaggio (c.d. regime dei minimi), deve utilizzare il criterio di cassa.</p> <hr/> <p>Nel caso di svolgimento di più attività, contraddistinte da codici ATECO differenti, è rilevante il limite più elevato tra quelli fissati per ciascuna delle attività esercitate.</p> <p>Parte della dottrina ritiene, tuttavia, che l'attività con la soglia più elevata debba comunque essere prevalente, per non incorrere in accertamenti futuri per abuso del diritto (che comunque farebbero fuoriuscire il contribuente dall'anno successivo);</p>
<p>COSTO DEL LAVORO < 5.000 euro</p>	<ul style="list-style-type: none"> • abbiano sostenuto spese per lavoro (accessorio, lavoro dipendente e per compensi erogati ai collaboratori, anche assunti per l'esecuzione di specifici progetti), complessivamente non superiori a 5.000 euro lordi. <hr/> <p>⚠ Attenzione</p> <p>Alla determinazione del limite concorrono gli utili di partecipazione erogati agli associati in partecipazione con apporto costituito da solo lavoro (art. 53, comma 2, lett. c) del TUIR), nonché le somme corrisposte per le prestazioni di lavoro effettuate dall'imprenditore medesimo o dai suoi familiari (articolo 60 del TUIR);</p> <hr/>

LIMITE DEI BENI STRUMENTALI	<ul style="list-style-type: none"> • il costo complessivo dei beni strumentali, al lordo degli ammortamenti, non superi, alla data di chiusura dell'esercizio 2015, i 20.000 euro. <hr/> <p>⚠ Attenzione</p> <p>Non concorrono alla formazione di detto limite i beni immobili, comunque acquisiti, e anche se detenuti in locazione, utilizzati per l'esercizio dell'impresa, arte o professione. Rilevano, invece, nel calcolo del limite:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per i beni in leasing, il costo sostenuto dal concedente; • per i beni in locazione, noleggio e comodato, il valore normale determinato, ai sensi dell'articolo 9 TUIR, alla data del contratto di locazione/noleggio o comodato; • per i beni in proprietà, il prezzo di acquisto. <p>Non concorrono, infine, al calcolo del limite dei 20.000 euro i beni strumentali all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'impresa il cui costo unitario non sia superiore ad euro 516,45 (artt. 54, comma 2 e 102, comma 5, del TUIR).</p> <p>Escluso l'avviamento e le spese relative a più esercizi, mentre i beni strumentali immateriali come ad esempio il software, i brevetti, ecc. si ritiene debbano essere inclusi per la verifica del limite.</p> <hr/> <p>Il costo sostenuto va considerato al netto dell'imposta sul valore aggiunto, anche se non è stato esercitato il diritto alla detrazione.</p> <p>I beni utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'impresa, arte o professione e per l'uso personale o familiare, concorrono alla formazione del predetto limite nella misura del 50%, indipendentemente dal loro effettivo utilizzo e da eventuali diverse percentuali di deducibilità contenute nel TUIR. Si presumono, comunque, ad uso promiscuo es. autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli, e telefonia, per i quali non devono essere presi a riferimento i limiti di deducibilità previsti.</p> <hr/> <p>📄 Esempio</p> <p>Una ditta individuale possiede al 31 dicembre 2015:</p> <ul style="list-style-type: none"> • beni strumentali € 15.000 - rilevanza 100%; • beni ad uso promiscuo € 6.000 - rilevanza 50%; • immobile di proprietà € 210.000 - rilevanza 0%. <p>L'ammontare di beni strumentali è pari a € 18.000 e quindi la soglia per l'accesso al regime forfetario non è superata; il contribuente può diventare un forfettario nel 2016, rispettando le altre condizioni;</p>
	REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI
<hr/> <p>⚠ Attenzione</p> <p>Il regime non prevede una scadenza legata ad un numero di anni di attività o al raggiungimento di una particolare età anagrafica, come invece avviene con il regime dei c.d. nuovi minimi (art. 27, commi 1 e 2, D.L. n. 98/2011).</p> <hr/>	

SEZIONE II Regime forfetario Determinazione del reddito	LM21 Sussistenza requisiti accesso regime (art.1, comma 54) 1	Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57) 2	Nuova attività (art.1, comma 65) 3
--	---	---	--

CONDIZIONI OSTATIVE (art. 1, comma 57, Legge n. 190/2014)

Non possono applicare il regime i contribuenti che:

- si avvalgono di **regimi speciali IVA**;
- sono **non residenti**;
- effettuano in via esclusiva o prevalente **cessioni di immobili** ex art. 10, n. 8, [D.P.R. n. 633/1972](#) e di mezzi di trasporto nuovi ex [art. 53, comma 1](#), D.L. n. 331/1993;
- detengono una partecipazione in una **società di persone, associazioni professionali o S.r.l. trasparenti** ex [art. 116](#), TUIR.

⚠ Attenzione

Tale ultima causa ostativa si realizza ogni qual volta, per il medesimo periodo d'imposta, il possesso della partecipazione comporti anche la titolarità del relativo reddito. Quindi, se la **partecipazione viene ceduta nel corso del 2016**, la causa di esclusione non opera, perché lo stesso soggetto non sarà titolare anche del reddito di partecipazione, che sarà imputato al titolare della medesima alla data di chiusura dell'esercizio (31.12.2016).

Qualora il contribuente sia **una start-up**, per i primi cinque anni è prevista l'applicazione di **un'imposta sostitutiva pari al 5%** e dovrà barrare la **casella 3 (nuove attività)** per confermare di avere i requisiti necessari per fruire dell'aliquota agevolata.

SEZIONE II Regime forfetario Determinazione del reddito	LM21	Sussistenza requisiti accesso regime (art.1, comma 54)	Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57)	Nuova attività (art.1, comma 65)
		1	2	3

Entrata e uscita dal regime

Dato che si tratta di un regime "**naturale**", i contribuenti, che rispettano questi requisiti di accesso e non hanno condizioni ostative all'ingresso, **hanno comunque la possibilità di fuoriuscirne**. La scelta avviene per **comportamento concludente** e va confermata nel **quadro VO della dichiarazione Iva annuale** relativa all'anno dell'applicazione. L'opzione di fuoriuscita vincola il contribuente per un **triennio**, trascorso il quale si rinnova tacitamente anno per anno.

Se il contribuente supera il limite di ricavi/compensi per rimanere in regime forfetario o viene meno una delle condizioni sopra viste, il **regime agevolato cessa di avere applicazione dall'anno successivo** a quello in cui, a seguito di accertamento divenuto definitivo, viene meno una delle condizioni.

📌 Ricorda

Per il regime forfetario non è prevista infatti la cessazione dall'anno stesso in caso di superamento di oltre il 50%, come accade per i contribuenti minimi.

Va detto, per completezza, che, **dal 2017**, data l'introduzione del "**regime per cassa**" per le imprese minori, possono accedere al regime anche i soggetti il cui regime naturale è quello forfetario (art. 1, commi [54- 89](#), della legge 23 dicembre 2014, n. 190).

Tali contribuenti, che, comunque, posseggono i requisiti previsti dalla normativa vigente per applicare il regime per cassa, devono a tal fine esprimere una **specifica opzione**, secondo quanto previsto dal [comma 70](#) del citato art. 1, Legge n. 190 del 2014. Ciò avviene, nel rispetto della regola generale stabilita dal [D.P.R. n. 442 del 1997](#), mediante **comportamento concludente** e successiva **comunicazione nella dichiarazione annuale IVA** (cfr. [circolare n. 10/E del 2016](#) par. 3.1.1.). Il regime effettivamente prescelto (regime semplificato delle imprese minori o, in alternativa, il regime di contabilità ordinaria) si evince dalla sua concreta applicazione.

L'Amministrazione finanziaria, tenuto conto delle significative modifiche apportate al regime delle imprese minori dall'[art. 1, comma 22](#), della Legge di Bilancio 2017, nella [Circolare n. 11/E/2017](#), ha chiarito che:

- i soggetti che nel 2016 hanno optato per il regime di contabilità ordinaria possono, dal 1° gennaio 2017, revocare la scelta effettuata e accedere al regime per cassa;
- coloro che, invece, intendono continuare ad applicare il regime di contabilità ordinaria non devono effettuare alcuna opzione, intendendosi tacitamente rinnovata per un anno;
- peraltro, tenuto conto che i chiarimenti relativi al regime semplificato sono resi in corso d’anno, coloro che per il 2017 hanno tacitamente rinnovato l’opzione per la contabilità ordinaria, possono revocare nel 2018 la scelta operata per applicare il regime semplificato.

In base agli stessi presupposti, coloro che hanno optato per il regime semplificato, pur avendo i requisiti per applicare il regime forfetario, possono revocare la scelta effettuata e **applicare il regime forfetario dal 1° gennaio 2017**.

POSSIBILI OPZIONI ANCHE IN DEROGA AL TRIENNIO	
2016	2017
semplificata (con i requisiti del forfetario)	forfetario
forfetario	ordinario (per 3 anni e successivamente con proroga annuale)
ordinario	regime per cassa, in deroga alla regola del triennio
ordinario	ordinario (no opzioni, tacitamente rinnovata per 1 anno) + revoca per il 2018 per entrare nel regime di cassa

Compilazione del quadro LM (Sezione II)

	LM22	Codice attività	Coefficiente redditività	Recupero Tremonti-ter	Componenti positivi	Reddito per attività
Impresa	<input type="checkbox"/>					
Autonomo	<input type="checkbox"/>					
Impresa familiare	<input type="checkbox"/>					
	LM22	1	2 % (di cui ³ ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM23	1	2 % (di cui ³ ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM24	1	2 % (di cui ³ ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM25	1	2 % (di cui ³ ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM26	1	2 % (di cui ³ ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM27	1	2 % (di cui ³ ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM28	1	2 % (di cui ³ ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM29	1	2 % (di cui ³ ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM30	1	2 % (di cui ³ ,00)	4 ,00	5 ,00	
			Artigiani e commercianti	Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)	3	
	LM34 Reddito lordo		1 ,00	2 ,00	3 ,00	
	LM35 Contributi previdenziali e assistenziali			1 ,00	2 ,00	
	LM36 Reddito netto				3 ,00	
			Artigiani e commercianti	Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)	3	
	LM37 Perdite pregresse		1 ,00	2 ,00	3 ,00	
	LM38 Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva				3 ,00	
	LM39 Imposta sostitutiva				3 ,00	

Al **rigo LM 22** verrà evidenziato l’ammontare dei **ricavi/compensi incassati**, facendo attenzione al fatto che:

- per le **prestazioni/cessioni per le quali è emessa la fattura** è rilevante quanto indicato in tale documento, con riferimento all’ammontare incassato nel corso dell’anno (al lordo della ritenuta qualora erroneamente subita; al netto dell’eventuale contributo integrativo addebitato dai professionisti con Cassa di previdenza; al lordo della rivalsa del 4% addebitata dai soggetti iscritti alla Gestione Separata INPS);
- per coloro che certificano le operazioni con **scontrino o ricevuta fiscale**, l’ammontare dei ricavi è quello che risulta dallo scontrino/ricevuta fiscale, **senza scorporo dell’IVA**.

Al **rigo LM35** si riporta l’ammontare dei **contributi previdenziali versati**, in ottemperanza a disposizioni di legge, deducibili **secondo il criterio di cassa**. Nel caso in cui i contributi non trovino capienza nel reddito, è comunque possibile dedurli dal reddito complessivo ai sensi dell’[art. 10](#), TUIR, nel **quadro RP** del Modello Redditi PF 2017.

Al **rigo LM37** troviamo il riporto delle perdite pregresse. **I contribuenti forfetari non possono conseguire perdite** in quanto il reddito risulta dalla percentuale dei ricavi/compensi, eventualmente ridotto dei contributi previdenziali versati, fino al massimo ad azzerarlo. È, tuttavia, possibile che il contribuente disponga di perdite dei periodi precedenti, che potranno essere utilizzate secondo le disposizioni del TUIR.

Compilazione del quadro RS – Dati complementari

Spesso ci si dimentica di fornire ulteriori informazioni richieste dall'Amministrazione per i contribuenti forfetari.

Oltre al quadro LM, vanno forniti dati complementari nel **quadro RS del Modello Redditi PF 2017**, che riguardano:

- i **compensi corrisposti a terzi dal forfetario**, che non essendo sostituto d'imposta, è tenuto a fornire i dati relativi, ai sensi del [comma 69, art.1](#), Legge n. 190/2014, in un prospetto che potremmo definire un **"mini-770"**,
- gli elementi informativi obbligatori relativi all'attività, d'impresa o di arti e professioni, previsti dal [comma 73, art. 1](#), Legge n. 190/2014, in un prospetto che ricorda un **"mini-studio di settore"**.

In sede di dichiarazione dei redditi si indicano i dati relativi ai redditi erogati per i quali, all'atto del pagamento, non è stata operata la ritenuta alla fonte nei **rigi da RS371 a RS373**, indicando a **colonna 1** il codice fiscale del percipiente dei redditi e a **colonna 2** l'importo erogato:

Regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni - Obblighi informativi	Codice fiscale	Reddito
RS371	1	2
RS372	1	2
RS373	1	2

Nei **rigi da RS374 a RS381**, invece, ritroviamo una sorta di **"studio di settore"** per i forfetari, atto a fornire all'Amministrazione finanziaria gli elementi informativi obbligatori, relativi all'attività svolta dal contribuente in regime forfetario:

Esercenti attività d'impresa	
RS374 Totale dipendenti	n. giornate retribuite
RS375 Mezzi di trasporto /veicoli utilizzati nell'attività	numero
RS376 Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci	,00
RS377 Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di leasing, canoni relativi a beni immobili, royalties)	,00
RS378 Spese per l'acquisto carburante per l'autotrazione	,00

ESERCENTI ATTIVITÀ D'IMPRESA

Rigo RS374: numero delle giornate retribuite relative a lavoratori dipendenti - impiegati con contratto di somministrazione di lavoro e assunti a tempo parziale, nonché gli apprendisti, secondo determinate misure di riproporzionamento.

Rigo RS375: n. di mezzi di trasporto/veicoli posseduti e/o detenuti a qualsiasi titolo per lo svolgimento dell'attività al 31.12.2016.

Attenzione

I beni strumentali utilizzati promiscuamente dovranno essere dichiarati nella misura del 50%.

Esempio

Maria Bianchi che possiede un furgone e una vettura ad uso promiscuo, dovrà indicare 1,5 (ma il sistema blocca l'invio del modello se non si indica un numero intero, es. 2).

Rigo RS376: costi per l'acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci, inclusi gli oneri accessori di diretta imputazione e le spese sostenute per le lavorazioni effettuate da terzi esterni all'impresa oltre ai costi per servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi.

Rigo RS377: costi sostenuti per canoni di locazione, leasing, noleggio o affitto d'azienda.

 **Attenzione**

Vanno indicati i canoni **anche se si riferiscono a beni immobili**.

Rigo RS378: totale spese sostenute nel 2016 per gli acquisti di carburante.

 **Attenzione**

Anche in questo caso, i carburanti di veicoli a uso promiscuo vanno considerati al 50%.

Esercenti attività di lavoro autonomo	
RS379 Totale dipendenti	n. giornate retribuite
RS380 Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale e artistica	,00
RS381 Consumi	,00

ESERCENTI ATTIVITÀ DI LAVORO AUTONOMO

Rigo RS379: numero delle giornate retribuite relative ai lavoratori dipendenti, con modalità analoghe a quelle previste per le imprese;

Rigo RS380: totale compensi corrisposti a terzi per prestazioni professionali e servizi afferenti l'attività artistica o professionale del contribuente. (es. per il commercialista quelle del consulente del lavoro o per un medico per un collega che lo ha sostituito);

Rigo RS381: consumi (tot. spese 2016 per servizi telefonici compresi quelli accessori, energia elettrica, carburanti).

 **Attenzione**

Anche in questo caso, va fatto il ragguaglio al 50% per l'impiego promiscuo di beni e servizi.

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che i dati richiesti nel prospetto devono essere indicati esclusivamente con riguardo alla **documentazione ricevuta da tali soggetti nel 2016**. Ad esempio, le informazioni relative ai costi dovranno essere dichiarate solo se i contribuenti hanno ricevuto la relativa documentazione fiscale nel 2016 e **nella misura in essa indicata**. Quindi, **l'indicazione degli importi va fatta senza considerare la manifestazione finanziaria, ma solo l'importo in essa indicata**.

Recupero di ritenute indebitamente subite – Rigo RS40

Vi sono spesso casi in cui i contribuenti aderenti al regime di favore possono aver subito, durante l'anno 2016, una **ritenuta in modo indebito**.

I casi più frequenti sono i seguenti:

- contribuenti che prestano servizi nell'ambito di un'**operazione di recupero edilizio o riqualificazione energetica**, agevolata, per cui la banca effettua una ritenuta dell'8% al momento del pagamento (ex [art. 25](#), D.L. n. 78/2010);
- l'applicazione della ritenuta d'acconto **sull'indennità di maternità** ([Risoluzione n. 55/E/2013](#));
- il committente **applica erroneamente** la ritenuta e la certifica.

Tali ritenute, indebitamente subite, andranno recuperate nel **rigo RS40 del Modello Redditi 2017 PF**, che poi verrà riportato a **rigo LM41**:

Ritenute regime di vantaggio e regime forfetario Casi particolari	RS40	Ritenute 00
--	------	----------------

SEZIONE III Determinazione dell'imposta dovuta		Riacquisto prima casa	Redditi prodotti all'estero	Fondi comuni	Sisma Abruzzo altri immobili	
		1	2	3	4	
		00	00	00	00	
	LM40 Crediti di imposta	Sisma Abruzzo abitazione principale	Reintegri anticipazioni fondi pensione	Mediazioni	Negoziazioni e arbitrato	
		5	6	7	8	
	00	00	00	00		
		Cultura	Scuola	Videosorveglianza	Altri crediti d'imposta	13
		9	10	11	12	
		00	00	00	00	00
LM41 Ritenute consorzio						00

Riferimenti normativi:

- Legge 23 dicembre 2014, n. 190, art. 1, commi [54- 89](#);
- Legge 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, commi [111-133](#);
- Agenzia delle Entrate, [Circolare 19 febbraio 2015, n. 6/E](#);
- Agenzia delle Entrate, [Circolare 4 aprile 2016, n. 10/E](#).

Argomenti trattati

CONTRIBUENTI FORFETARI

REGIME FORFETARIO