



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



REGIME FORFETARIO: PRINCIPI GENERALI E PROFILI ACCERTATIVI

IL SUPERAMENTO DELLE SOGLIE

Aggiornato al 21/05/2026

Dott. FABIANO CORNA
ODCEC Milano

MILANO, 21 MAGGIO 2026

LEGGE 23 DICEMBRE 2014 N. 190

LEGGE 23 DICEMBRE 2014 N. 190

Comma 70

I contribuenti che applicano il regime forfetario possono optare per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sul reddito nei modi ordinari. L'opzione, valida per almeno un triennio, è comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata. Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime ordinario, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.

Comma 71

Il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo a quello in cui viene meno taluna delle condizioni di cui al comma 54 ovvero si verifica taluna delle fattispecie indicate al comma 57. Il regime forfetario cessa di avere applicazione dall'anno stesso in cui i ricavi o i compensi percepiti sono superiori a 100.000 euro. In tale ultimo caso è dovuta l'imposta sul valore aggiunto a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite.

USCITA VOLONTARIA DAL REGIME

Il regime forfetario non è una prigione per cui la ditta individuale può scegliere, se lo ritiene conveniente, di poter uscire di propria iniziativa. Obbligo per l'operatore di rimanere al di fuori dal regime per almeno un triennio.

Alla fine del triennio vi è la possibilità di tornare al regime forfetario. Tuttavia da quel momento l'opzione si rinnova automaticamente di anno in anno. Comportamento concludente con manifestazione attraverso opzione da comunicare nella prima dichiarazione Iva utile.

USCITA VOLONTARIA DAL REGIME

MOTIVI PRINCIPALI CHE GIUSTIFICANO L'USCITA VOLONTARIA DAL REGIME FORFETARIO

- Deduzione analitica dei costi effettivi e degli ammortamenti
- Detraibilità dell'IVA sugli acquisti e rettifica a favore
- Scomputo di oneri deducibili, detrazioni d'imposta e carichi di famiglia

USCITA FORZOSA DAL REGIME FORFETARIO

Venir meno delle condizioni di cui al comma 54

- Superamento del volume di ricavi ovvero compensi, ragguagliati ad anno, di 85.000 Euro
- Superamento di 20.000 Euro per costi lordi per lavoro accessorio, lavoro dipendente, co.co.co, prestazioni a progetto, associazione in partecipazione, se apporto costituito da solo lavoro, compensi erogati al coniuge e figli minori e impresa familiare.

USCITA FORZOSA DAL REGIME FORFETARIO

Il manifestarsi di taluna condizione indicata nel comma 57

- ✓ Regimi speciali Iva;
- ✓ Soggetti non residenti, salvo franchigia;
- ✓ Attività prevalente di cessione fabbricati o auto nuove;
- ✓ Contemporanea partecipazione a società di persone, ad associazioni professionali, ad imprese familiari, controllo diretto o indiretto di srl o associazioni in partecipazione che esercitino attività direttamente o indirettamente riconducibili a quella svolta dal contribuente forfetario;
- ✓ Attività esercitata prevalentemente presso i datori di lavoro con i quali erano intercorsi rapporti nei due esercizi d'imposta precedenti, o con soggetti ad essi riconducibili;
- ✓ Percettori di reddito di lavoro dipendente o pensione superiore a 35.000 euro lordi.

USCITA FORZOSA DAL REGIME FORFETARIO

Decorrenza

- ✓ Nell'anno stesso se i ricavi e i compensi (principio di cassa) sono superiori a 100.000 Euro;
- ✓ Nell'anno successivo in tutti gli altri casi;
- ✓ Eccezione: comma 56, coloro che iniziano l'attività comunicano di presumere la sussistenza dei requisiti di cui al comma 54.

COSEGUENZE DELL'USCITA

Assetto contabile

PREDISPOSIZIONE ASSETTO CONTABILE

COMMA **72 PRIMA PARTE** – GESTIONE DELLA FASE TRANSITORIA

COSEGUENZE DELL'USCITA

PREDISPOSIZIONE ASSETTO CONTABILE

Contabilità semplificata- (art 18 e 19 DPR 600/73)

- ☐ Istituzione dei registri obbligatori (libri iva vendite/corrispettivi, iva acquisti, libro incassi e pagamenti, libro beni ammortizzabili);
- ☐ Viget il principio di cassa, compreso quello di cassa virtuale (art. 18 comma 5, DPR 600/73);
- ☐ Fatturazione elettronica in regime di Iva;
- ☐ Liquidazione Iva periodica (mensile o trimestrale);
- ☐ Dichiarazione Iva annuale;
- ☐ Gestione delle ritenute d'acconto sia come soggetto attivo che passivo e modello 770.

COSEGUENZE DELL'USCITA

GESTIONE DELLA FASE TRANSITORIA (comma 72, prima parte)

72. Nel caso di passaggio da un periodo d'imposta soggetto al regime forfetario a un periodo d'imposta soggetto a regime ordinario, al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione, i ricavi e i compensi che, in base alle regole del regime forfetario, hanno già concorso a formare il reddito non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi ancorché di competenza di tali periodi; viceversa i ricavi e i compensi che, ancorché di competenza del periodo in cui il reddito è stato determinato in base alle regole del regime forfetario, non hanno concorso a formare il reddito imponibile del periodo assumono rilevanza nei periodi di imposta successivi nel corso dei quali si verificano i presupposti previsti dal regime forfetario.

COSEGUENZE DELL'USCITA

GESTIONE DELLA FASE TRANSITORIA (comma 72, prima parte)

Principio cardine:

evitare salti e duplicazione di imposizione;

I ricavi, i compensi e le spese che hanno già concorso a formare il reddito in base alle regole del regime forfetario, non assumono rilevanza nella rilevazione del reddito in regime semplificato.

Esempi:

Fatture 2025 incassate nel 2026: Se ha fatturato nel 2025 ma incassa nel 2026, tali ricavi dovranno essere inseriti nel rigo RG2 o RE2 del Modello Redditi 2027 (anno d'imposta 2026).

Costi 2025 pagati nel 2026: Allo stesso modo, l'importo di costi e spese fatturate nel 2025 ma pagate nel 2026, andranno inseriti negli appositi rigi del quadro RG ed RE modello 2027.

Ai fini Iva invece vale il momento dell'emissione o ricezione della fattura..

REGOLARIZZAZIONE IVA

ARTICOLO 19-BIS2, DPR 633/72 (COMMA 61)

Il comma 61 prevede che venga effettuata una rettifica della detrazione ai sensi dell'articolo 19-bis2 del Dpr 633/72. Nel caso di uscita dal regime la rettifica va effettuata nella dichiarazione del primo anno di applicazione delle regole ordinarie.

I beni su cui operare le rettifiche, generalmente, sono le rimanenze finali di magazzino (beni non ancora ceduti) ed i beni ammortizzabili.

Esempio, uscita col primo gennaio 2025:

Un contribuente ha in magazzino 10.000 euro di merci alle quali corrisponde iva al 22% (E. 2.200), a questo punto recuperabile.

Beni ammortizzabili:

Lo stesso contribuente ha inoltre acquistato nel 2023 un furgone per 20.000 euro più Iva per 4.400 euro.

REGOLARIZZAZIONE IVA

ARTICOLO 19-BIS2, DPR 633/72 (COMMA 61)

La rettifica si effettua in base ai "quinti" di anni mancanti al compimento del quinquennio. Il periodo di osservazione di 5 anni per il furgone è: 2023, 2024, 2025, 2026, 2027. I primi due anni (2023 e 2024) sono stati "consumati" in regime forfettario. I restanti tre anni (2025, 2026 e 2027) saranno nel regime ordinario. Il contribuente ha quindi diritto a recuperare 3 quinti (3/5) dell'IVA originaria. IVA recuperabile sul cespite: $4.400 \text{ €} \times 3/5 = 2.640 \text{ Euro}$.

Totale Iva recuperabile **(2.200 + 2.640) = 4.840**

Detto importo va riportato nel rigo 3 del prospetto D che riporta tutte le rettifiche operabili, e la somma finale del prospetto D va riportata nel rigo VF 70 della dichiarazione annuale.

PROSPETTO D
RETTIFICA DELLA DETRAZIONE

Art. 19 bis - 2	1	Rettifica per variazioni dell'utilizzo di beni non ammortizzabili (comma 1)	
	2	Rettifica per variazione dell'utilizzo di beni ammortizzabili (comma 2)	
	3	Rettifica per regime forfettario	
	4	Rettifica per variazione del pro-rata (comma 4)	
Art. 19, comma 1	5	Variazione della detrazione relativa ad acquisti effettuati nell'anno precedente	
TOTALE	6	Somma algebrica dei righi da 1 a 5 (da riportare al rigo VF70)	

FASI PATOLOGICHE

Possiamo definire "fase patologica", il periodo di disallineamento e illiceità fiscale che si genera quando un contribuente perde i requisiti di permanenza nel regime (es. superando la soglia dei ricavi), ma, ignorando l'avvenuto sfioramento, continua ad operare, fatturare e liquidare le imposte come se fosse ancora soggetto forfetario.

Questa "patologia" genera una reazione a catena di violazioni in materia di IVA, imposte dirette e ritenute, e può manifestarsi in due scenari di diversa gravità: la scoperta tardiva da parte del professionista/cliente e l'accertamento d'ufficio da parte dell'Agenzia delle Entrate.

FASI PATOLOGICHE

Patologia 1)

Il caso classico si verifica quando il contribuente non monitora gli incassi in tempo reale e consegna le fatture al proprio commercialista solo l'anno successivo (ad esempio a giugno o luglio, in sede di dichiarazione dei redditi). In quel momento si scopre che, mesi prima, l'incasso di specifiche fatture ha comportato il superamento della soglia (soprattutto quella dei 100.000 euro, che decreta l'uscita **immediata** dal regime a partire dall'operazione stessa che causa lo sfioramento). Il contribuente si trova così in un "bel dramma" gestionale: per mesi ha emesso fatture senza applicare l'IVA e senza assoggettarsi a ritenuta d'acconto quando invece era già un soggetto in regime ordinario. In questa fase, per limitare i danni, il contribuente deve avviare procedure di regolarizzazione retroattiva (come l'emissione di note di debito per integrare l'IVA e il ricorso al ravvedimento operoso).

Patologia 2)

Accertamento dell'Agenzia Delle Entrate

FASI PATOLOGICHE

ESEMPIO

Un avvocato ha iniziato l'attività nel 2023 in regime forfettario. Al 31 agosto 2025 i propri corrispettivi effettivamente incassati ammontavano 80.000 euro. Il 15 settembre del 2025 riceve sul conto corrente un versamento effettuato da un'impresa di 30.000 euro per il quale emette fattura forfettaria. Nei mesi di ottobre, novembre e dicembre emette per ognuno dei mesi una fattura incassata da 5000 euro cadauna sempre in regime forfettario. Quindi dal 15 settembre 2025 era in regime iva ordinario ed avrebbe dovuto segnalare alle imprese clienti l'obbligo di ritenuta non eseguita in funzione della dichiarazione di esenzione fatta loro dall'avvocato percipiente.

Durante il 2026 nei primi cinque mesi emette una fattura da 5000 euro per ogni mese, sempre con metodo da regime forfettario e sempre ad imprese senza segnalare l'obbligo di ritenuta d'acconto.

A giugno il commercialista che redige la dichiarazione si accorge dell'errore effettuato dal contribuente.

FASI PATOLOGICHE

ESEMPIO

I PASSI DA MUOVERE PER REGOLARIZZARE LA POSIZIONE

Data di uscita dal regime forfetario: 15/9/2025

Ammontare fatture irregolari: 30.000 euro per il terzo trimestre e 15.000 euro per il 4 trimestre 2025; Euro 15.000 primo trimestre 2026 e 10.000 euro aprile e maggio 2026.

A giugno 2026 è ancora in tempo per evitare l'omissione della dichiarazione Iva presentandola nel 90 giorni successivi al 30 aprile.

Regolarizzazione ai fini IVA (Fatture e Registri): L'avvocato deve assoggettare a IVA il corrispettivo da 30.000 euro e le 8 fatture successive (le 3 del 2025 e le 5 dei primi mesi del 2026). Per farlo, dovrà emettere apposite note di variazione in aumento (le cosiddette note di debito per la sola IVA) ai sensi dell'articolo 26, comma 1, del D.P.R. 633/1972 a integrazione delle fatture originarie. Dovrà poi istituire i normali registri IVA e annotarvi tutte le operazioni a partire dallo sforamento.

FASI PATOLOGICHE

ESEMPIO 1

I PASSI DA MUOVERE PER REGOLARIZZARE LA POSIZIONE

Le imprese clienti potranno detrarre questa IVA pagata a titolo di rivalsa. L'integrazione delle fatture, come da FAQ 27 del 2018, con emissione tipo di documento TD09 (nota di debito semplificata), con valorizzazione del campo 2.2.2 contenente esclusivamente l'importo dell'Iva da valorizzare (sulla fattura da 30.000 euro Iva 6.600,00).

Le aziende clienti dell'avvocato sono tenute al versamento dell'Iva. Dato che non vi è l'obbligo di esporre in fattura l'importo della ritenuta d'acconto, è comunque necessario fare presente alle imprese clienti l'esistenza della necessità di operare tale ritenuta (6000 euro per la fattura da 30.000 euro).

Attenzione al ravvedimento operoso in capo alle aziende clienti dell'avvocato.

FASI PATOLOGICHE

ESEMPIO 1

I PASSI DA MUOVERE PER REGOLARIZZARE LA POSIZIONE

Le imprese clienti potranno detrarre questa IVA pagata a titolo di rivalsa. L'integrazione delle fatture, come da FAQ 27 del 2018, con emissione tipo di documento TD09 (nota di debito semplificata), con valorizzazione del campo 2.2.2 contenente esclusivamente l'importo dell'Iva da valorizzare (sulla fattura da 30.000 euro Iva 6.600,00).

Le aziende clienti dell'avvocato sono tenute al versamento dell'Iva. Dato che non vi è l'obbligo di esporre in fattura l'importo della ritenuta d'acconto, è comunque necessario fare presente alle imprese clienti l'esistenza della necessità di operare tale ritenuta (6000 euro per la fattura da 30.000 euro).

Attenzione al ravvedimento operoso in capo alle aziende clienti dell'avvocato.

ESEMPIO 1

I PASSI DA MUOVERE PER REGOLARIZZARE LA POSIZIONE

Presentazione della Dichiarazione IVA "Tardiva" 2026 (per l'anno 2025).

Essendo entrato nel regime ordinario, l'avvocato aveva l'obbligo di presentare la Dichiarazione Annuale IVA 2026 entro il 30 aprile 2026. Trovandoci a giugno, la dichiarazione è scaduta, ma la legge considera valide le dichiarazioni presentate entro 90 giorni dalla scadenza (ossia fino al 29 luglio 2026).

Azione: Il commercialista deve inviare la dichiarazione entro il 29 luglio 2026.

Sanzione: Si applica la sanzione fissa per dichiarazione tardiva pari a 250 euro, che può essere ridotta a 25 euro (1/10) tramite l'istituto del ravvedimento operoso.

ESEMPIO 1

I PASSI DA MUOVERE PER REGOLARIZZARE LA POSIZIONE

1. Presentazione della Dichiarazione IVA "Tardiva" 2026 (per l'anno 2025).

Essendo entrato nel regime ordinario, l'avvocato aveva l'obbligo di presentare la Dichiarazione Annuale IVA 2026 entro il 30 aprile 2026. Trovandoci a giugno, la dichiarazione è scaduta, ma la legge considera valide le dichiarazioni presentate entro 90 giorni dalla scadenza (ossia fino al 29 luglio 2026).

Azione: Il commercialista deve inviare la dichiarazione entro il 29 luglio 2026.

Sanzione: Si applica la sanzione fissa per dichiarazione tardiva pari a 250 euro, che può essere ridotta a 25 euro (1/10) tramite l'istituto del ravvedimento operoso.

I PASSI DA MUOVERE PER REGOLARIZZARE LA POSIZIONE

2. Regularizzazione con ravvedimento operoso degli omessi versamenti IVA

L'integrazione delle fatture farà emergere un debito IVA sia per il saldo del 2025 (da versare in unica soluzione) sia per le liquidazioni periodiche dei primi mesi del 2026. L'avvocato dovrà versare le imposte omesse avvalendosi del ravvedimento operoso, che prevede il pagamento di:

- **Imposta dovuta.**
- **Interessi legali**, calcolati con maturazione giorno per giorno, dalla scadenza originaria al giorno dell'effettivo pagamento.
- **Sanzione ridotta**: La sanzione base per omesso versamento è del 25% (ridotta al 12,5% se il ritardo non supera i 90 giorni). Su questa base si applicano le riduzioni del ravvedimento (es. 1/10, 1/9 o 1/8 a seconda dei giorni di ritardo).

FASI PATOLOGICHE

ESEMPIO 1

I PASSI DA MUOVERE PER REGOLARIZZARE LA POSIZIONE

3. Rettifica alla detrazione (art. 19-bis2)
4. Compilazione quadro RE del modello redditi PF

Si abbandonerà nella dichiarazione 2026 il quadro LM, si compilerà il quadro ISA 2026, senza diritto di aderire al CPB.

CASO DI PATOLOGIA 2 (ACCERTAMENTO ADE)

Nell'anno 2021 un lavoratore autonomo in regime forfettario ha conseguito ricavi per 65.100, ma il 2022 lo ha continuato a trattare come contribuente forfettario (Il limite di ricavi 2021 e 2022 era di 65.000 Euro). L'Agenzia Delle Entrate ricalcola il reddito, tenendo conto anche dei documenti di acquisto in suo possesso e ridetermina l'imponibile, l'imposta e l'Iva. Il contribuente definisce per intero l'accertamento beneficiando della riduzione delle sanzioni e rateizzando l'importo dovuto in otto rate trimestrali.

Il problema più grosso da superare è quello di poter addebitare l'Iva ai committenti del tempo

CASO DI PATOLOGIA 2 (ACCERTAMENTO ADE)

Articolo 60, comma 7 Dpr 633/72:

"Il contribuente ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta relativa ad avvisi di accertamento o rettifica nei confronti dei cessionari dei beni o dei committenti dei servizi soltanto a seguito del pagamento dell'imposta o della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi. In tal caso, il cessionario o il committente può esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui ha corrisposto l'imposta o la maggiore imposta addebitata in via di rivalsa ed alle condizioni esistenti al momento di effettuazione della originaria operazione"

Solo dopo avere effettuato il pagamento di ogni rata il contribuente emetterà la nota di debito semplificata che il committente pagherà ed a sua volta porrà in detrazione.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



REGIME FORFETARIO: PRINCIPI GENERALI E PROFILI ACCERTATIVI

GRAZIE
PER
L'ATTENZIONE

Dott. FABIANO CORNA
ODCEC Milano

Aggiornato al 21/05/2026

MILANO, 21 MAGGIO 2026

Avvertenza: l'impostazione del materiale è stata attuata per costituire "dispensa" dell'incontro di studio. In ogni caso, si pone in evidenza che l'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali errori o inesattezze.