



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



## *Manovra 2019*

# **Flat tax e nuovi regimi cedolari Focus sulle novità del regime forfetario**

**Annibale Dodero**

16 gennaio 2019

# Sintesi dibattito sulla introduzione della flat tax



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

## Crisi ed evoluzione dell'Irpef – scenari

- E' stato da tempo **avviato un dibattito sulla necessità di riformare** la nostra imposta più importante: l'IRPEF;
- L'IRPEF **colpisce particolarmente i redditi di lavoro** (dipendente ed autonomo)
- E' in **corso un imponente processo di erosione della progressività dell'imposta** che inizialmente ha riguardato i **redditi di capitale** ( dividendi ed interessi) ma si è poi esteso alle **plusvalenze** derivanti dalla cessione delle partecipazioni (sulla base di norme di rivalutazione annualmente riproposte), alle attività economiche minori ( **regime dei minimi e dei forfettari**), ai redditi **fondari** con l'introduzione della cosiddetta cedolare secca, ai premi incentivanti corrisposti ai lavoratori dipendenti. Nella stessa direzione si sono mosse le imposte sostitutive che hanno consentito la rivalutazione dei beni di impresa, compresi in alcuni casi gli immobili
- **Erodono la progressività** dell'imposta anche il regime di favore previsto per i **new resident** e gli abbattimenti dell'imponibile riconosciuti a docenti **ricercatori e manager** che rientrano in Italia

- **In maniera casuale** per effetto di scoordinate stratificazioni normative si è pervenuti ad **un sistema tributario** sostanzialmente duale che tassa
  - con aliquote proporzionali i redditi di capitale ed i redditi fondiari e tutte le parti di reddito ascrivibili alle altre categorie reddituali per i quali erano state introdotte le norme prima richiamate
  - Con aliquote progressive elevate per i redditi cosiddetti fondati ovvero quelli che hanno alla base una attività lavorativa
- **L'IRPEF concretamente applicabile anche se** formalmente progressiva è regredita ad un sistema di tassazione cedolare molto vicino a quello che caratterizzava la vecchia imposta di ricchezza mobile
- Abbiamo **tassazioni cedolari differenziate per categorie di reddito** e con differenziazioni di trattamento **anche all'interno** di una medesima categoria reddituale

- **Regimi sostitutivi, cedolari secche, esenzioni, ritenute alla fonte** a titolo definitivo, a volte rimesse a scelte opzionali, hanno introdotto deroghe così numerose al sistema dell'imposta progressiva che rendono arduo affermare che la stessa si applichi ora ad un reddito veramente complessivo
- **La flat tax originaria** proposta per l'Italia dall'Istituto Bruno Leoni in sostituzione principalmente, ma non solo, dell'IRPEF era inoltre **ispirata ad una concezione fortemente liberista** per cui la limitazione del gettito fiscale era **funzionale alla riduzione del perimetro dell'azione dello Stato** e quindi della spesa pubblica
- Per uscire dalle criticità che caratterizzano l'attuale IRPEF l'alternativa di sistema è quella di restituire all'Irpef la sua reale progressività o passare a regimi di flat tax
- Si tratta evidentemente di una scelta di policy a da effettuare valutando le argomentazioni favorevoli e contrarie ad entrambe

- Per i sostenitori della flat tax il modello comporterebbe una **drastica semplificazione del sistema ed un allargamento della base imponibile** ottenuto eliminando e razionalizzando deduzioni e detrazioni e per l'incentivo al lavoro ed alla produzione generato dalla bassa ed uniforme aliquota (la flat tax sarebbe una imposta efficiente)
- I detrattori argomentano, invece, che **l'allargamento della base imponibile non è plausibile** e che ci sarebbe comunque un deficit di equità perché la flat favorirebbe di più i possessori di redditi elevati
- Ai sostenitori della progressività viene, invece, sottolineato che **oggi il nostro sistema è progressivo solo** nei confronti dei lavoratori dipendenti e di quegli autonomi che non possono avvalersi di regimi flat
- A fronte di un dibattito politico molto ideologizzato **sarebbero opportune più serene valutazioni tecniche**
- In particolare si potrebbe uscire dalla contrapposizione progressività sì o no perché è possibile ipotizzare una flat tax con caratteristiche di progressività ottenuta attraverso il riconoscimento di deduzioni

- Per approfondimenti si rinvia
  - al testo **«Dalla crisi dell'Irpef alla flat tax»** - Prospettive per una riforma dell'imposta sul reddito – di Dario Stevanato edizioni Il Mulino , dal quale è ripresa la precedente sintesi
  - Alla proposta di flat tax ed ai documenti elaborati **dall'Istituto Bruno Leoni** rintracciabili sul sito dell' Istituto stesso
  - Al testo **«Venticinque % per tutti»** a cura di Nicola Rossi IBL Libri editore , prima edizione giugno 2017
- **La legge di bilancio 2019 non effettua l'organica riforma del sistema tributario** evocata nel dibattito che abbiamo appena richiamato e si limita ad ampliare regimi di tassazione flat già esistenti o ad introdurne di nuovi
- In particolare:
  1. Viene ampliato il regime **forfetario** con aliquota del **15%** attualmente esistente, elevando a 65.000 euro per tutte le attività di impresa e di lavoro autonomo il limite di ricavi previsto per accedervi
  2. Viene previsto, a decorrere dal 2020, un regime cedolare **analitico** con aliquota del **20%** per i titolari di redditi di impresa e di lavoro autonomo con ricavi o compensi compresi tra 65.001 e 100.000 euro

- 3) Viene introdotto un regime di imposta sostitutiva con aliquota del **15 %** per i **redditi dei professori** che effettuano lezioni e ripetizioni private
- 4) Viene esteso il regime della **cedolare secca al 21%** per i contratti di locazione, stipulati nel 2019, relativi a locali commerciali, rientranti nella categoria catastale C/1 (fino a 600 mq di superficie, escluse le pertinenze). Il regime non è, però, applicabile ai contratti stipulati nell'anno 2019, qualora alla data del 15 ottobre 2018 risulti in corso un contratto non scaduto, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale.
- 5) Viene previsto il pagamento di una **imposta sostitutiva per la rivalutazione delle partecipazioni e dei terreni**
- 6) Viene previsto il pagamento di una imposta sostitutiva per la **rivalutazione dei beni di impresa**



- 7) Viene previsto un regime fiscale agevolato **per i pensionati** che rientrano in Italia in base al quale le persone fisiche, titolari di pensioni estere, che trasferiscono la propria residenza in Italia in un comune del Mezzogiorno (Sicilia, Calabria, Sardegna, Campania, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia) con popolazione non superiore a 20.000 abitanti, possono optare per l'assoggettamento dei redditi di qualunque categoria, percepiti da fonte estera o prodotti all'estero, a un'imposta sostitutiva **del 7%**, come previsto dal comma 273 della legge di Bilancio 2019 che ha aggiunto al TUIR l'art. 24-ter. I soggetti che esercitano l'opzione, non sono tenuti agli obblighi di dichiarazione di cui all'art. 4 del D.L. 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227 (Quadro RW - Investimenti e attività finanziarie all'estero), e sono esenti dalle imposte previste dall'art. 19, commi 13 (imposta sul valore **degli immobili situati all'estero**) e 18 (**imposta sul valore dei prodotti finanziari**, dei conti correnti e dei libretti di risparmio detenuti all'estero), del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 (comma 274).



8. Viene prevista una imposta sostitutiva di 100 euro annui **per i raccoglitori occasionali di** tartufi. Lo stabiliscono i commi da 692 e seguenti dell'articolo 1 della legge di Bilancio 2019. La nuova imposta sostitutiva **di 100 euro** è dovuta dalle persone fisiche in possesso del titolo di raccolta rilasciato dalla Regione o Enti subordinati, che svolgono le attività di raccolta in modo occasionale e non al fine esclusivo dell'autoconsumo. Si considera occasionale l'attività i cui corrispettivi annui non superano l'importo di 7.000 euro. L'imposta è sostitutiva dell'Irpef e relative addizionali ed è versata entro il 16 febbraio dell'anno di competenza.
9. Viene istituito, mediante l'introduzione dell'articolo 34 ter nel Dpr 633/72, un regime di **esonero per i raccoglitori occasionali di prodotti selvatici non legnosi**, codice ATECO 02.30 (es. funghi, tartufi, bacche, frutta in guscio), **nonché di piante officinali spontanee**, di cui all'art. 3 del D Lgs. 75/2018, che nell'anno precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 7.000 euro; tali soggetti sono **esonerati dal versamento dell'imposta e da tutti gli obblighi documentali e contabili compresa la dichiarazione annuale**.

- Gli interventi sulle partite Iva che ampliano o istituiscono regimi cedolari trovano la loro motivazione nella **volontà di riconoscere** a queste categorie di contribuenti **agevolazioni** che i precedenti governi non avevano riconosciuto (si pensi al bonus Renzi destinato ai lavoratori dipendenti o alla riduzione dell'Ires al 24% che non ha dato benefici ai soggetti IRES) **anticipando nei loro confronti una possibile flat tax generalizzata** che non aveva spazi di agibilità in questa legge di bilancio
- Va anche notato che questa riduzione di tassazione **è finanziata dalla abrogazione dell'Iri** destinata ad una analoga platea di contribuenti, anche se con effetti redistributivi perché i destinatari dei nuovi benefici flat non sono gli stessi che avrebbero potuto godere dei vantaggi connessi alla introduzione dell'IRI

# IL NUOVO REGIME FORFETARIO



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

# AMPLIAMENTO REGIME FORFETARIO



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

# Valutazioni di opportunità e convenienza

- L'Ufficio parlamentare di bilancio ha rilevato che la nuova disciplina si applica “a una ampia porzione del lavoro autonomo: circa **l'80 per cento** dei lavoratori autonomi e delle imprese individuali si **colloca sotto la soglia dei 100.000 euro** di fatturato.
- L'intervento cambia quindi la logica che aveva ispirato la introduzione del regime forfetario che soprattutto grazie ai contrappesi insiti nei requisiti di accesso ( ora eliminati) era riservato effettivamente a contribuenti di minori dimensioni
- Questo assetto configura un **sistema speciale** di tassazione per particolari tipologie di contribuenti ... **che sussiste in parallelo** a quello dell'imposta personale progressiva al quale rimangono sottoposti i lavoratori dipendenti, i pensionati e gli altri contribuenti non coinvolti.

# Valutazioni di opportunità e convenienza

- Il differenziale di carico fiscale a parità di capacità contributiva è molto ampio e crescente con il
- Viene d'altra parte affermato che nel sistema Irpef ordinario la discriminazione qualitativa tra redditi da lavoro dipendente e lavoro autonomo opera in senso opposto, garantendo detrazioni maggiori per il lavoratore dipendente che non deduce i costi di produzione del reddito". Il nuovo forfait riequilibra questa disparità

# Valutazioni di opportunità e convenienza

- **Va ricordato che se non sono percepiti altri redditi imponibili (o se il loro importo non è rilevante) non è, inoltre, possibile continuare a beneficiare pienamente di eventuali detrazioni di imposta.**
- **Lo stesso Ufficio ha osservato poi che se il contribuente “è in grado di applicare un prezzo di vendita pari al prezzo al lordo dell’IVA praticato in precedenza, incrementerà i ricavi (la componente IVA non dovrà più essere versata) e quindi il reddito.**
- **L’IVA pagata sui propri acquisti costituirà invece in ogni caso un aggravio.**
- **Il saldo tra queste due componenti costituisce il guadagno (o la perdita) derivante dall’esclusione dal campo di applicazione dell’IVA”. I benefici saranno evidentemente maggiori per i contribuenti che vendono beni e servizi a soggetti “non IVA” (quali consumatori e pubbliche amministrazioni).**





# Valutazioni di opportunità e convenienza

- A favore del nuovo regime si deve riconoscere che **l'applicazione di un'imposta ad aliquota unica**, sostitutiva della tassazione progressiva, **“abbassa sensibilmente il disincentivo** all'attività lavorativa, riducendo l'aliquota marginale complessiva.
- E' stato altresì, sottolineato che in corrispondenza della soglia di 65.000 euro di ricavi **“si verifica una cosiddetta trappola di povertà** (aliquota marginale superiore al 100 per cento) dovuta al disegno della tassazione per classi e non per scaglioni. 1 euro di ricavi in più fa scattare le aliquote progressive anche sulla parte tassabile in sostitutiva con immediato recupero di tutto il differenziale
- Infatti **se un aumento dei ricavi fa superare la soglia del regime forfettario, tutto il reddito subisce un incremento di aliquota e non solo la parte eccedente**, come accade nel caso di imposta per scaglioni.

# Valutazioni di opportunità e convenienza

- L'incremento dei ricavi di un euro oltre la soglia dei 65.000 euro fa perdere circa 5.900 euro di reddito disponibile, sia per l'incremento dell'aliquota sia per la perdita dell'agevolazione contributiva;
- Il superamento della soglia porta in realtà alla applicazione di una aliquota marginale effettiva superiore al 100% (in realtà quasi al 300%)
- Tenendo fissi i costi, **occorrerebbero circa 10.000 euro di maggior reddito per recuperare tale perdita**. Un salto di aliquota si verifica anche attorno alla soglia dei 100.000 euro oltre il quale si torna ad applicare il regime ordinario progressivo. In questo caso il superamento della soglia implica maggiori imposte per circa 4.300 euro, anche in questo caso recuperabili con circa 10.000 euro di maggior reddito.
- **In corrispondenza delle soglie, dunque, emergono dei forti disincentivi all'incremento dei ricavi, che possono incentivare anche l'evasione".**

# Valutazioni di opportunità e convenienza

- E' stato, infine, rilevato che **viene meno il contrasto di interessi con il venditore di beni e servizi intermedi**, si ridurrebbero gli strumenti di controllo per effetto della semplificazione degli obblighi di rendicontazione documentale e il regime **influenzerebbe le scelte operate con riguardo alla dotazione di beni strumentali**.
- L'irrilevanza dei costi effettivi di acquisto (assorbiti dalla determinazione forfettaria del reddito) insieme all'indetraibilità dell'Iva a monte fa aumentare l'onere connesso all'acquisto di beni strumentali, ostacolando anche per questa via la formazione o il rinnovo delle dotazioni aziendali e in ultima analisi la produttività del lavoro.
- Da questo punto di vista sarebbe stato meglio forse passare ad un regime analitico di determinazione del reddito che avrebbe operato in favore del contrasto di interessi

## Valutazioni di opportunità e convenienza del Consiglio dell' Ordine dei Dottori Commercialisti

- Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili ha affermato, nel comunicato stampa del **15 novembre 2018**, che “nel 2019 **i risparmi ammonteranno a 331 milioni**, per poi salire a 1.925 milioni nel 2020, 2.500 milioni nel 2021 e assestarsi a 2.226 milioni a partire dal 2022”. A regime la relazione tecnica stabilizza ...
- Ha poi rilevato che “**i vantaggi più consistenti** in assoluto possono essere conseguiti da quei lavoratori autonomi che, in quanto iscritti ad Albi, possono operare come “**collaboratori con partita IVA**” nell’ambito di strutture professionali o aziendali altrui, senza andare in conflitto con il Jobs Act, in quanto **questi soggetti, con costi effettivi pressoché nulli, cumulano il beneficio dell’aliquota unica del 15% con quello dell’abbattimento forfetario del fatturato** che, nel regime ordinario, rappresenterebbe invece anche il loro reddito imponibile

## Valutazioni di opportunità e convenienza del Consiglio dell' Ordine dei Dottori Commercialisti

In particolare, per i liberi professionisti iscritti ad Albi che operano come “collaboratori con partita IVA” nell’ambito di strutture professionali o aziendali altrui:

- il **vantaggio in termini di maggiore reddito netto disponibile** arriva a **superare i 12.000 euro** in prossimità della soglia massima di 65.000 euro di fatturato;
- **per tornare al medesimo livello di reddito netto disponibile** assicurato da un fatturato di 65.000 euro e l’applicazione del regime forfetario, è necessario **aumentare il proprio fatturato oltre la soglia di 79.000 euro**, ragione per cui, ove l’aumento del fatturato porti a superare la soglia massima di 65.000 euro, collocando però il professionista nell’intervallo compreso **tra 65.000 e 79.000 euro**, **conviene rinunciare a fatturare oltre 65.000 euro e permanere nell’ambito del regime** (a decorrere dal 2020, questo “scalone” permane, ma si riduce di ampiezza, in quanto entra in vigore il regime di flat tax al 20% per le partite IVA individuali con fatturato compreso tra 65.000 e 100.000 euro);

# Valutazioni di opportunità e convenienza del Consiglio dell' Ordine dei Dottori Commercialisti

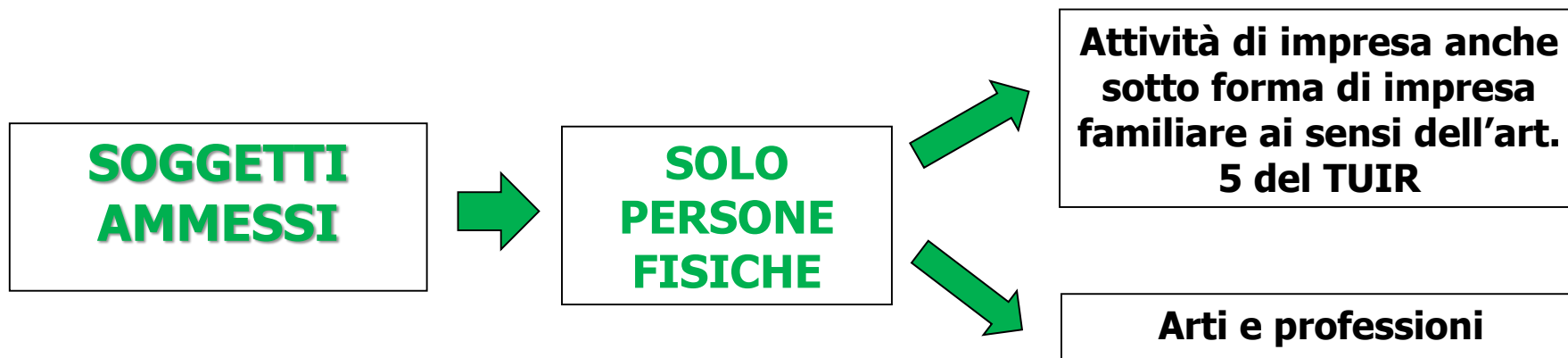
- La significatività dei vantaggi, unita alla impossibilità di conseguirli per chi svolge la propria attività in forma associata, **porterà senza dubbio alcuno a preferire in molti casi la formula dello studio professionale individuale con “collaboratori a partita IVA”** rispetto a quello della formula dello studio professionale associato
- Più in generale si può prevedere una parcellizzazione produttiva, perché l'esercizio di attività economiche in forma associata viene penalizzato con conseguenze distorsive sulla concorrenza dovute:
  - al favorevole differenziale di tassazione
  - alla mancata applicazione dell'Iva a valle, nei rapporti con consumatori finali o soggetti che non detraggono l'imposta, potendo la stessa essere utilizzata per incrementare i ricavi o praticare prezzi più concorrenziali.
- questa tendenza risulterà **ancor più acuita con l'entrata in vigore nel 2020 dell'ulteriore regime di flat tax al 20%** per le partite IVA individuali con fatturato compreso tra 65.000 e 100.000.

# SOGGETTI AMMESSI



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O





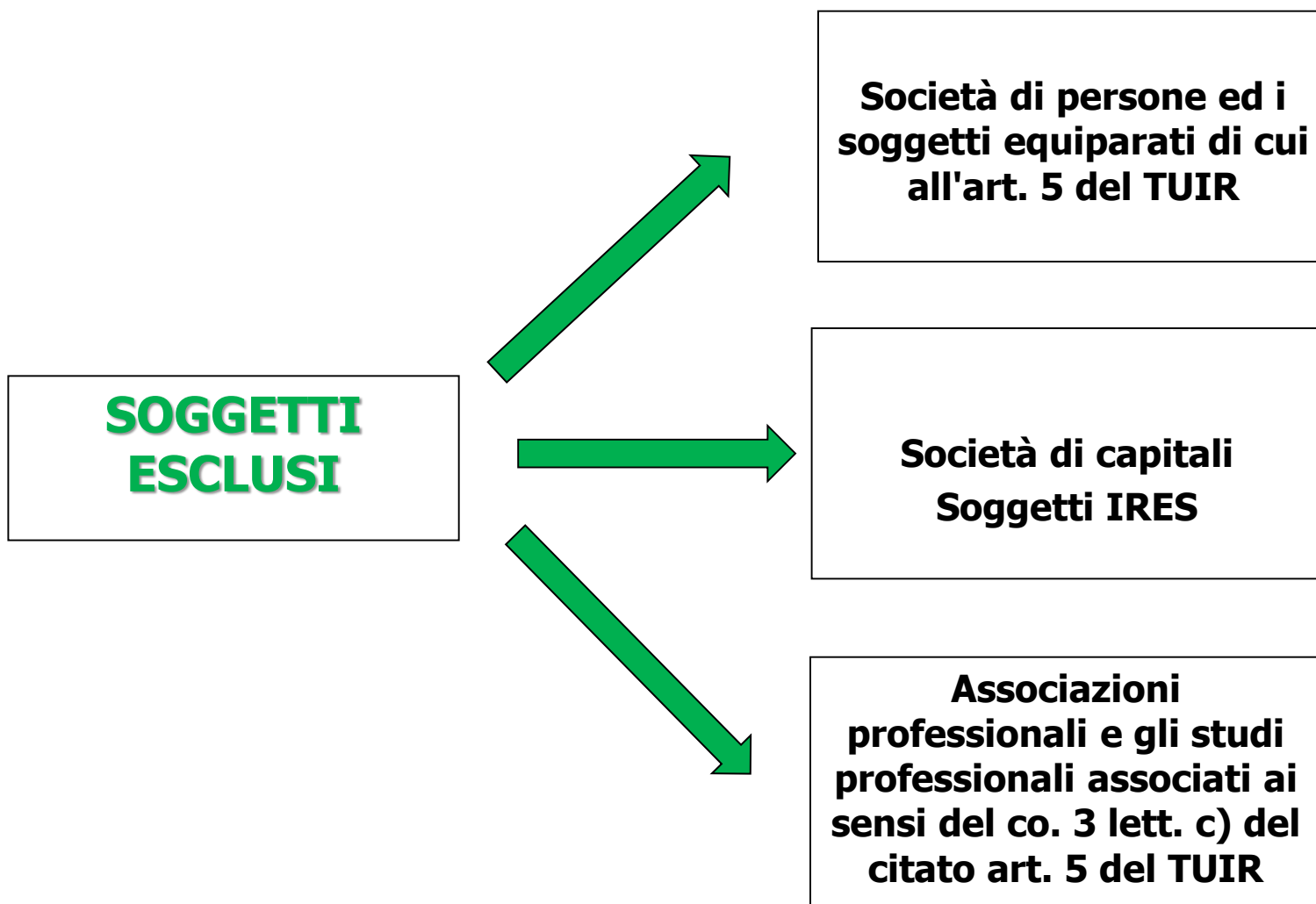


ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



## SOGGETTI ESCLUSI



# CONDIZIONE DI ACCESSO

**Va verificata in relazione all'anno  
precedente a quello di applicazione  
del regime**

# Ante modifiche legge di bilancio 2019 : limiti di ricavi diversificati in relazione alle attività svolte

Progressivo	Gruppo di settore	Codici attività ATECO 2007	Valore soglia dei ricavi/compensi in vigore dal 1° gennaio al 31 dicembre 2015	Valore soglia dei ricavi/compensi in vigore dal 1° gennaio 2016	Redditività
1	Industrie alimentari e delle bevande	(10-11)	35.000	45.000	40%
2	Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	40.000	50.000	40%
3	Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47.81	30.000	40.000	40%
4	Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 - 47.89	20.000	30.000	54%
5	Costruzioni e attività immobiliari	(41 - 42 - 43) - (68)	15.000	25.000	86%
6	Intermediari del commercio	46.1	15.000	25.000	62%
7	Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55-56)	40.000	50.000	40%
8	Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi	(64-65-66) - (69-70-71-72-73-74-75) - (85) - (86-87-88)	15.000	30.000	78%
9	Altre attività economiche	(01 - 02 - 03) - (05 - 06 - 07 - 08 - 09) - (12 - 13 - 14 - 15 - 16 - 17 - 18 - 19 - 20 - 21 - 22 - 23 - 24 - 25 - 26 - 27 - 28 - 29 - 30 - 31 - 32 - 33) - (35) - (36 - 37 - 38 - 39) - (49 - 50 - 51 - 52 - 53) - (58 - 59 - 60 - 61 - 62 - 63) - (77 - 78 - 79 - 80 - 81 - 82) - (84) - (90 - 91 - 92 - 93) - (94 - 95 - 96) - (97 - 98) - (99)	20.000	30.000	67%



## Modifiche legge di bilancio 2019 : limite di ricavi e compensi indifferenziato

- Per effetto delle modifiche introdotte dalla legge di bilancio 2019 **esiste ora un'unica condizione di accesso** : l'ammontare dei ricavi e compensi, ragguagliati ad anno, conseguiti nel periodo di imposta precedente deve risultare non superiore a 65.000 euro.
- Per il ragguaglio ad anno **mai chiarito se si debba operare a giorni** come riterrei o a mesi
- E' un limite più elevato di tutti quelli precedentemente in vigore che variavano tra 25.000 e 50.000 euro
- Il limite è unico. Non esiste nessuna differenziazione rispetto al tipo di attività svolta
- A partire dal 2020 è introdotto **un ulteriore regime agevolato**, di tipo analitico, per i contribuenti con ricavi o compensi compresi tra 65.001 e 100.000 euro

I nuovi limiti di ricavi/compensi in vigore dal 2019 non fanno fuoriuscire dal regime, per il 2019, chi ha superato i vecchi limiti nel corso del 2018.

## LIMITE RICAVI E COMPENSI



In caso di inizio attività in corso d'anno i limiti di ricavi e compensi devono essere ragguagliati ad anno

### NON RILEVANO

quelli da adeguamento **agli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili nell'anno precedente all'ingresso nel regime**

nel caso di esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici ATECO, ai fini del computo del limite di ricavi o compensi, si assume la **somma dei ricavi e compensi** relativi alle diverse attività esercitate

si calcola computando solo i ricavi di cui agli art. 57 e 85 del Tuir

per le imprese, i ricavi, dell'anno antecedente l'accesso al regime, devono essere assunti sulla base del principio applicato (competenza o cassa). Nel regime vanno assunti poi per cassa

i compensi devono essere assunti sulla base del principio di cassa



## Il regime forfettario è un regime naturale – casi particolari

- Il regime forfettario è un **regime naturale**: chi rispetta il requisito dei 65 mila euro vi si trova **automaticamente collocato**
- Chi si trova già oggi nel regime forfettario non ha adempimenti. Nel 2019 potrà conseguire fino a 65 mila euro di ricavi e non dovrà più rispettare i limiti ora esistenti ed eliminati dalla manovra 2019
- **Chi si trovava in regime forfettario nel 2018 ed ha infranto alcuni dei limiti eliminati**, nel 2019 può restare in regime forfettario. Ad esempio, un professionista che ha percepito, nel 2018, 40mila euro di compensi perché (circolare 10/E/2016) deve considerare i nuovi limiti.

## Il regime forfetario è un regime naturale – casi particolari

Accede al nuovo regime anche **chi era fuori del regime forfetario o ne sarebbe uscito perché non rispettava gli altri requisiti** richiesti fino al 2018 del:

- tetto alle spese per il personale (5mila euro),
- costo per i beni strumentali (20mila euro),
- reddito di lavoro dipendente (30mila euro).

**Chi si trova in regime di contabilità semplificata quale regime naturale** nel 2018 e a fine dello stesso anno non ha conseguito (annotato ai fini Iva o incassato a seconda del regime scelto) ricavi maggiori di 65mila euro, transita di diritto nel 2019 nel forfettario senza dover eseguire alcuna opzione, poiché questo diventa il regime naturale



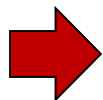
## Il regime forfetario è un regime naturale – casi particolari

- **Discorso diverso per chi nel 2018 pur potendo fruire del regime forfetario è in semplificata in seguito a opzione** che, di regola, ha valenza triennale. Nel passato **il vincolo derivante da opzioni, in presenza di significative modifiche normative, è stato dichiarato nullo** (si veda l'articolo 1 del Dpr 442/1997) e quindi dovrebbe poter accedere al regime forfetario, tramite comportamento concludente, cioè emettendo fatture senza Iva.
- Per chi si trova in contabilità ordinaria quale regime naturale non si può escludere (anche se è improbabile) che il 2018 si chiuda con ricavi non superiori a 65mila e quindi il passaggio di diritto al regime forfetario.
- Chi si trova in contabilità ordinaria per opzione dovrebbe poter azzerare il vincolo triennale per effetto della significativa modifica normativa e quindi, se i ricavi 2018 non superano i 65mila euro passare nel 2019 al regime forfetario

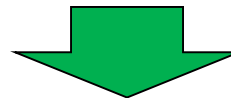
# CAUSE DI ESCLUSIONE

- Sono **altra cosa rispetto ai requisiti**, ora ridotti alla sola entità dei ricavi o compensi
- Sono indicate nel comma 57 e vanno verificate in relazione all'anno di applicazione del regime
- Alcune cause di esclusione sono nuove

**CAUSA  
DI  
ESCLUSIONE  
MODIFICATA  
Comma 57  
lettera d)**



**gli esercenti attività d'impresa o arti e professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone ad associazioni o a imprese familiari (art. 5 Tuir) ovvero a S.r.l. ed associazioni in partecipazione per queste ultime due a condizione che ci sia il controllo e svolgano attività riconducibili**



**C.M. n. 10/E del 4.4.2016**

Tale **preclusione non opera** nei casi in cui il contribuente:

- ceda la partecipazione nel corso del periodo d'imposta in cui intende applicare il regime forfetario;
- dismetta in corso d'anno la partecipazione a causa dello scioglimento della società;
- erediti una partecipazione in una società di persone o in una società di capitali trasparente, laddove la società sia liquidata entro il 31.12 dell'anno in cui il contribuente ha acquisito la qualifica di socio;
- nel caso in cui la partecipazione sia acquisita nel corso dello stesso periodo di imposta, successivamente alla cessazione dell'attività per la quale si applica il regime forfetario (l'esclusione produce effetti dall'anno successivo).

**La finalità della “nuova” causa di esclusione risulta, mutata**, dovendosi ricondurre all'esigenza, evidenziata nella relazione illustrativa, “di evitare artificiosi frazionamenti delle attività d'impresa o di lavoro autonomo svolte”. Va confermata l'interpretazione che consente la dismissione

## Vincoli derivanti dalla partecipazione a d associazioni, imprese familiari, srl, ecc

- Sono **partecipazioni sempre escluse**, quali quelle in società di persone, studi associati o imprese familiari, indipendentemente dal ruolo e dall'oggetto dell'attività
- Nell'ambito delle società di persone un caso particolare è quello delle società semplici. Queste società infatti non svolgono attività commerciali e quindi non si può verificare il fenomeno della frammentazione osteggiato dal legislatore. Con una interpretazione sistematica che superi quella letterale (ma in linea con quanto affermato nella risoluzione della Agenzia n. 146 del 2009) si potrebbero ritenere partecipazioni compatibili
- Sono partecipazioni che impediscono l'accesso solo se qualificate sotto il duplice aspetto del **controllo** e **dell'attività economica esercitata**, quelle in Srl e associazioni in partecipazione (da notare che non vengono citate le Spa le società cooperative e in accomandita per azioni che, quindi, non dovrebbero creare incompatibilità). L'attività svolta **non può essere direttamente o indirettamente riconducibile** a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni;

**esercenti attività d'impresa o arti e professioni che partecipano,  
contemporaneamente a S.r.l. o associazioni in partecipazione  
Requisito del controllo**

- Il comma 57 parla genericamente di controllo senza rinviare all'articolo 2359
- Il controllo, (articolo 2359 del Codice civile), può essere «di diritto» (articolo 2359, comma 1, numero 1 ) e «di fatto» ( articolo 2359, comma 1, numeri 2 e 3 )
- facendo riferimento al controllo “di diritto” l'applicazione sarebbe più semplice ma anche facilmente eludibile e il dato letterale depone, invece per la rilevanza di tutte le tipologie di controllo, tenendo anche conto del fatto che rileva anche il controllo indiretto
- Il legislatore fiscale, d'altra parte, quando ha voluto limitarsi al controllo di diritto lo ha fatto citando espressamente il n.1 ( ad esempio nell'articolo 117 del TUIR per il consolidato o nel 96, comma 2, del medesimo TUIR per gli interessi passivi) Non lo ha fatto, invece, ad esempio nel 167 in tema di CFC

**esercenti attività d'impresa o arti e professioni che partecipano,  
contemporaneamente a S.r.l. o associazioni in partecipazione**

**Requisito del controllo**

- Assumendo la nozione di controllo completa, ai professionisti (commercialisti o consulente del lavoro) soci di maggioranza della società di elaborazione dati con il coniuge, non basterebbe riservarsi solo il 40% donando il resto al coniuge, per sfuggire al controllo poiché, nella sostanza, non cambierebbe nulla e si potrebbe incorrere nel controllo indiretto.
- Assumendo, invece, la nozione di controllo più ristretto e valorizzando il fatto che il legislatore non ha esplicitamente richiamato il controllo indiretto tramite i familiari, si può invece giungere a ritenere non incompatibile questa partecipazione
- La questione va peraltro anche valutata in relazione al requisito dello svolgimento della attività
- Indicazioni ufficiali sarebbero utili anche per definire quando una associazione in partecipazione può definirsi controllata

**esercenti attività d'impresa o arti e professioni che partecipano,  
contemporaneamente a S.r.l. o associazioni in partecipazione  
Requisito del controllo**

- Sono **proponibili due scenari**:
  - la norma entrata in vigore è frutto di un emendamento che correggeva in senso favorevole al contribuente la limitazione integrale previsto per la partecipazione in s.r.l. ed ha involontariamente corretto anche la disposizione relativa alle associazioni in partecipazione
  - Considerato che le persone fisiche nelle associazioni in partecipazione possono apportare solo capitale si considerano controllate quelle associazioni nelle quali **la maggior parte del capitale relativo all'affare condiviso è stato apportato dall'associato**

**esercenti attività d'impresa o arti e professioni che partecipano,  
contemporaneamente a S.r.l. o associazioni in partecipazione  
Attività economica riconducibile**

- Quali sono le attività direttamente o indirettamente riconducibili ? “
- Si può immaginare una varietà di criteri partendo dalla affermazione contenuta nella Relazione illustrativa che si vuole evitare una frammentazione della attività finalizzata spostare ricavi e compensi che farebbero superare i limiti previsti per il regime forfetario
- Si potrebbero ritenere riconducibili le attività che hanno
  1. lo stesso codice ATECO oppure codici ATECO appartenenti ad un medesimo raggruppamento
  2. codici ATECO ascrivibili al medesimo gruppo di redditività previsto dal regime forfetario (Con questo criterio, si avrebbe una incompatibilità piuttosto estesa perché i gruppi selezionati per la redditività sono solo 9, con gli ultimi due ( servizi intellettuali e finanziari e gruppo residuale) che comprendono tantissime attività, tra loro anche distanti.
  3. Le attività (svolte dalla struttura societaria) che possono rientrano tra quelle caratteristiche della attività professionale svolta da PF



**esercenti attività d'impresa o arti e professioni che partecipano,  
contemporaneamente a S.r.l. o associazioni in partecipazione  
Attività economica riconducibile**

- Semplice il caso di un avvocato che controlla una s.r.l. che svolge attività commerciale
- Complessa la vicenda dei professionisti che si avvalgono di società di servizi sinergiche allo svolgimento della attività professionale
- Da definire inoltre in quale momento va fatta la verifica ed in particolare che l'incompatibilità sia presente alla fine del periodo di imposta o rilevi anche quando si sia verificata anche per pochi giorni nel corso del periodo di imposta.
- In quest'ultimo scenario non ci sarebbe margine per rimuovere le condizioni di incompatibilità in atto , rispetto alle quali non è però rinvenibile la volontà di parcellizzare strumentalmente la attività
- Si tratta di temi particolarmente delicati ed opinabili sui quali sarebbe opportuno avere chiarimenti ufficiali

**NOVITA' d-bis)**

**IL REDDITO  
DI IMPRESA E DI  
LAVORO AUTONOMO  
PERCEPITO NELL'ANNO  
DA CHI  
PRECEDENTEMENTE  
ERA TITOLARE DI  
REDDITI DI LAVORO  
DIPENDENTE ED  
ASSIMILATO**

**non deve  
provenire  
prevalente  
mente da**

**uno dei datori di lavoro dei  
due anni precedenti o, in ogni  
caso, nei confronti di soggetti  
agli stessi direttamente o  
indirettamente riconducibili**

Anche in questo caso c'è il problema di **capire chi siano i  
soggetti direttamente o indirettamente riconducibili** sicuramente  
riconducibili appaiono le società controllate o appartenenti al  
medesimo gruppo . Più complessa la vicenda nel campo del  
pubblico impiego dove siamo di fronte ad un sostituto di  
imposta unico .

Lo scopo perseguito con la modifica contenuta nella lettera d-bis) appare quello **di evitare la “trasformazione”, per ottenere un  
“risparmio fiscale”**, di lavoratori dipendenti o collaboratori in “titolari di partita IVA” che continuano, però, a svolgere un'attività  
sostanzialmente analoga a quella precedente.



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

# VERIFICA DELLA PRECEDENTE CAUSA DI ESCLUSIONE RELATIVA AL REDDITO DA LAVORO DIPENDENTE O ASSIMILATI

## **C.M. n. 10/E del 4.4.2016:**

1. i redditi da pensione rientrano fra quelli che devono essere "monitorati";
2. non rileva il limite dei € 30.000 se nell'anno precedente è stato interrotto il rapporto di lavoro dipendente. Tale limite, invece, rileva nel caso in cui il contribuente ne abbia intrapreso uno nuovo e che lo stesso sia ancora in essere al 31 dicembre;
3. il limite non opera se il rapporto di lavoro dipendente è cessato nel corso dell'anno precedente, sempre che nel medesimo anno non sia stato percepito un reddito di pensione che, in quanto assimilato al reddito di lavoro dipendente, assume rilievo, anche autonomo, ai fini del raggiungimento della citata soglia
4. la cessazione del rapporto di lavoro deve essere intervenuta nell'anno precedente quello di applicazione del regime forfetario: un soggetto che ha cessato nel 2016 un rapporto di lavoro dipendente avendo superato nel 2015 il limite di € 30.000 non può accedere nel 2016 al regime forfetario. Solo dal 2017 potrà aderire allo stesso.

**Reddito da lavoro dipendente percepito dai transfrontalieri:** Considerato che la norma richiama i redditi da lavoro e assimilati di cui agli art. 49 e 50 del TUIR e che, nel caso di specie, nessun reddito di tale natura è tassabile in capo al contribuente, si ritiene che non debba essere condotta la verifica indicata dalla norma.

**APPLICAZIONE DI  
REGIMI SPECIALI  
AI FINI IVA O  
REGIMI  
FORFETARI DI  
DETERMINAZIONE  
DEL REDDITO  
Comma 57 lett. a)  
confermata**

→ **Agricoltura e attività connesse (art. 34 e 34-bis, DPR 633/72)**

→ **Vendita Sali e tabacchi (art. 74, co. 1 DPR 633/72)**

→ **Commercio fiammiferi (art. 74, co. 1 DPR 633/72)**

→ **Editoria (art. 74, co. 1 DPR 633/72)**

→ **Gestione servizi telefonia pubblica (art. 74, co. 1 DPR 633/72)**

→ **Rivendita documenti trasporto pubblico e di sosta  
(art. 74, co. 1 DPR 633/72)**

→ **Intrattenimento giochi e altre attività (art. 74, co. 6  
DPR 633/72)**

→ **Agenzia viaggi e turismo (art. 74-ter, DPR 633/72)**

→ **Agriturismo (art. 5, co. 2 DPR 633/72)**

→ **Vendite a domicilio (art. 25-bis, co. 6, DPR 600/73)**

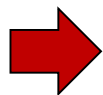
→ **Beni usati, oggetti d'arte (art. 36, DL 41/95)**

→ **Agenzia vendite all'asta, antiquariato (art. 40-bis, DL  
41/95)**



## Precisazione

**I produttori agricoli, pur applicando un regime speciale IVA se rispettano i limiti previsti all'art. 32 del TUIR, sono titolari di reddito fondiario**

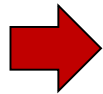


**quindi non esercitando l'attività d'impresa, possono applicare il regime forfetario per le altre attività d'impresa o di lavoro autonomo che intendono svolgere (C.M.7/E del 28.1, par. 2.2.**



## Precisazione

**IL REGIME DEL  
PATENT BOX**



**È INCOMPATIBILE CON IL  
REGIME FORFETARIO**  
**per i redditi derivanti  
dall'utilizzo delle opere  
dell'ingegno, brevetti,  
marchi, disegni e modelli.....**



**ALTRE CAUSE  
DI  
ESCLUSIONE  
Comma 57,  
lettere b) e c)**

coloro che **non risiedono nel territorio dello Stato**, ad eccezione di quelli che 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 e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto

chi effettua, in via esclusiva o prevalente, **cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili** (art. 10, n. 8), d.p.r. n. 633/1972) e di **mezzi di trasporto nuovi** (art. 53, co. 1, d.l. n. 331/1993)

## ESONERI

**NO obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili**

**NO versamento dell'Iva e tutti gli altri obblighi previsti dal D.P.R. n. 633/1972**

**NO ritenuta d'acconto su ricavi e compensi**

**NO ritenuta alla fonte**

**NO ISA**

**NO comunicazione Black list**

**NO comunicazione Spesometro**

**NO dichiarazione Iva**

**NO fatturazione elettronica obbligatoria**

L'esonero dalla registrazione dei corrispettivi vale nel caso in cui sussista l'obbligo della certificazione dei corrispettivi, in caso contrario il contribuente deve annotare i corrispettivi in un apposito registro cronologico con le modalità previste dall'art. 24 del DPR n. 633 del 1972





## **OBBLIGHI**

**numerazione e conservazione delle  
fatture di acquisto e delle bollette  
doganali**

**certificazione dei corrispettivi e di  
conservazione dei relativi  
documenti**

**registro mancato funzionamento  
del misuratore fiscale**

## **COSA INDICARE IN FATTURA**



**Sulle fatture emesse ai sensi  
dell'art. 21, D.P.R. n. 633/1972  
dovrà annotarsi che trattasi di**

**«Operazione in franchigia da Iva ai  
sensi dell'art. 1, commi da 54 a 89,  
Legge n. 190/2014»**

## **SCONTRINI E RICEVUTE**



**NON SUSSISTE  
l'obbligo di indicazione degli  
estremi della legge che ha  
introdotto il regime forfetario**

**NON  
SUBISCONO  
RITENUTE  
D'ACCONTO**



**I ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto del regime non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto di imposta.**

**A tal fine i contribuenti rilasciano un'apposita dichiarazione, dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva**

**NON  
OPERANO  
RITENUTE  
D'ACCONTO**

**NON EFFETTUANO LE RITENUTE SU  
SOMME O VALORI CORRISPOSTI**

**DEVONO INDICARE IN DR I SOGGETTI AI  
QUALI HANNO CORRISPOSTO SOMME  
POTENZIALMENTE ASSOGGETTABILI A  
RITENUTA**

**NON RILASCIANO LE CERTIFICAZIONI AI  
SOGGETTI SOSTITUITI**

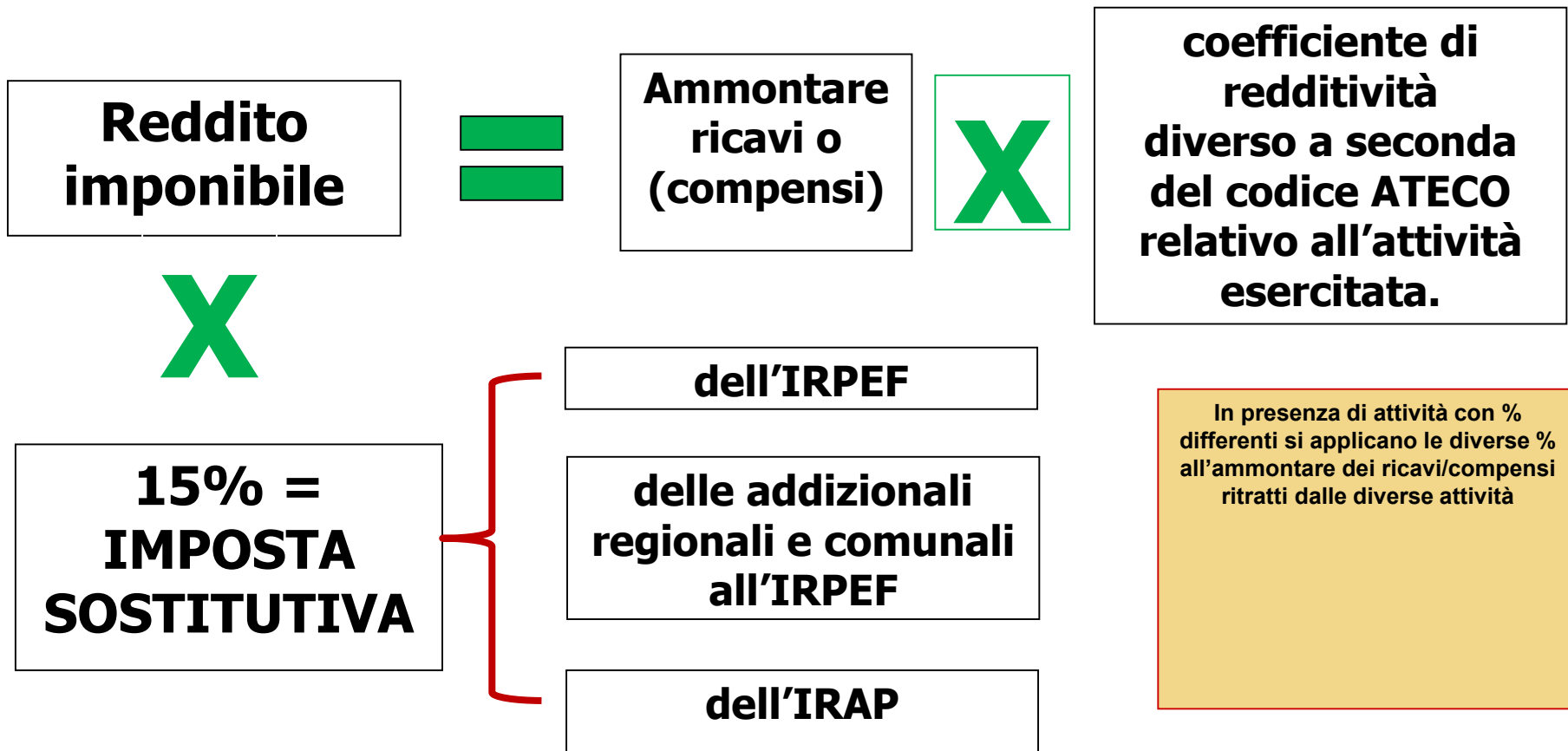
**NON PREDISPONGONO IL MODELLO 770**

# MODALITA' DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



## NON RILEVANO (nella determinazione del reddito)

Spese di  
qualsiasi tipo

Plusvalenze  
patrimoniali

Sopravvenienze  
attive

Altre tipologie  
di proventi

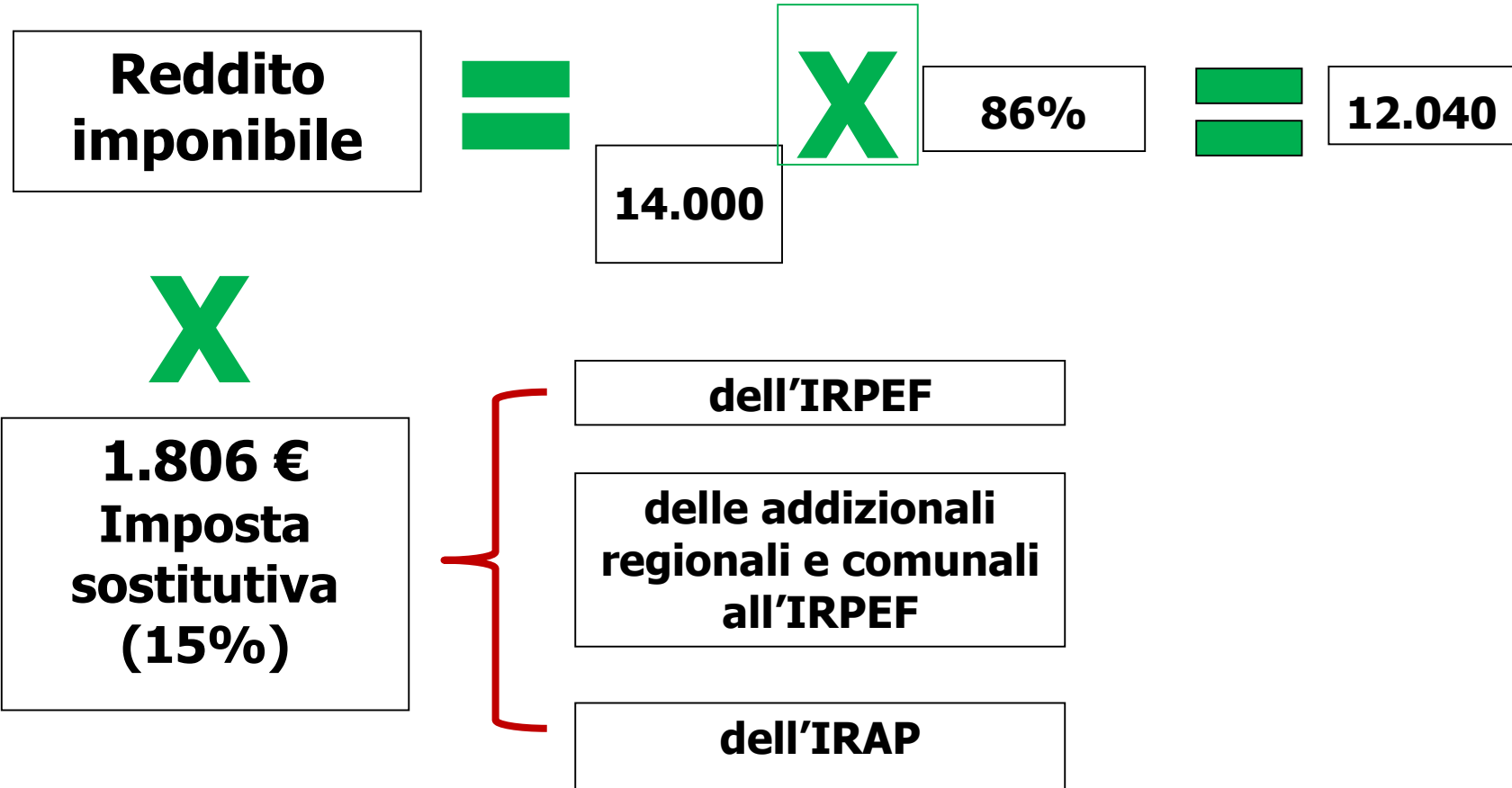
Le uniche spese deducibili sono i **contributi previdenziali** e le **perdite fiscali** generatesi nei periodi di imposta anteriori all'ingresso nel regime

# Coefficienti di redditività

## Regime forfetario – Coefficienti di redditività 2019

Tipologia di attività	Coefficiente di redditività
Industrie alimentari e delle bevande (codice attività 10 e 11)	40 per cento
Commercio all'ingrosso e al dettaglio (codice attività 45, da 46.2 a 46.9, da 47.1 a 47.7, 47.9)	40 per cento
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande (codice attività 47.81)	40 per cento
Commercio ambulante di altri prodotti (codice attività 47.82 e 47.89)	54 per cento
Costruzioni e attività immobiliari (codice attività 41, 42, 43, 68)	86 per cento
Intermediari del commercio (codice attività 46.1)	62 per cento
Servizi di alloggio e di ristorazione (codice attività 55 e 56)	40 per cento
Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi (codice attività da 64 a 66, da 69 a 75, da 85 a 88)	78 per cento
Altre attività (codice attività da 01 a 03, da 05 a 09, da 12 a 33, da 35 a 39, da 49 a 53, da 58 a 63, da 77 a 82, 84, da 90 a 99)	67 per cento

## Esempio di calcolo Attività svolta: Elettricista





# DETERMINAZIONE DEL REDDITO

**Cessione di beni strumentali nel periodo di applicazione del regime forfetario:** Come chiarito dalla 10/E del 4.4.2016 la plusvalenza derivante dalla cessione di un bene strumentale acquistato sia prima dell'ingresso nel regime e sia durante l'applicazione dello stesso non rileva ai fini della determinazione del reddito imponibile che è determinato unicamente avendo a riguardo i ricavi/compensi.

**Cessione di beni strumentali una volta fuoriusciti dal regime forfetario:** Come chiarito dalla 10/E del 4.4.2016 il comma 72, in riferimento alla plusvalenze/minusvalenze realizzate dopo l'uscita dal regime di favore, dispone che il costo dei beni acquistati negli anni anteriori all'ingresso nel regime forfetario è pari al costo non ammortizzato, risultante dal libro dei beni ammortizzabili nell'anno che precede l'adozione del regime forfetario, mentre il costo dei beni strumentali acquistati nel periodo di applicazione del regime forfetario è pari al prezzo d'acquisto.

# DETERMINAZIONE DEL REDDITO

**Coefficienti di redditività in presenza di imprese multiattività:** in caso di impresa multiattività ai ricavi e compensi si applicano i coefficienti di redditività previsti in relazione alle diverse attività esercitate.

**Tassazione degli immobili patrimonio:** come chiarito dalla C.M. n. 10/E del 4.4.2016 gli immobili non vanno considerati ai fini del regime forfetario pertanto:

- i proventi derivanti dalla locazione di immobili patrimonio percepiti da soggetti aderenti al regime forfetario non sono assoggettati a tassazione nell'ambito del regime e non concorrono alla determinazione del limite dei ricavi;
- il reddito prodotto dagli immobili strumentali o patrimoniali eventualmente posseduti va imputato, quale reddito di fabbricati, alla persona fisica titolare dell'impresa o dell'attività di lavoro autonomo.

**Riporto perdite pregresse:** Le regole di deducibilità sono quelle previste dal TUIR variate dalla legge di bilancio 2019

# DETERMINAZIONE DEL REDDITO

- Le perdite realizzate dai **lavoratori autonomi** devono essere utilizzate in riduzione del reddito complessivo, nel limite del suo ammontare. Ove risultasse un'eccedenza, essa non può essere riportata ai periodi di imposta successivi (art. 8 co. 1 del TUIR). **La legge di bilancio 2019 non ha modificato tale regime.**
- L' art. 8, co. 3 del TUIR, come modificato dalla L. 145/2018, dispone che le perdite derivanti dall'esercizio d'impresa, in forma individuale o associata (partecipazione in società di persone), in contabilità semplificata e ordinaria, sono scomputate dal reddito d'impresa e, per l'eccedenza, dal reddito d'impresa dei periodi successivi, **nel limite dell'80% di quest'ultimo**, senza limitazioni temporali
- Il nuovo regime opera con effetto dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017 (vale a dire, dal periodo di imposta 2018). Sono previste disposizioni transitorie per le imprese minori

# DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Regime contabile	Regime in vigore sino al 2017	Regime in vigore dal 2018
Imprese in contabilità semplificata	Scomputo dal reddito complessivo Impossibilità di riporto delle eccedenze ai periodi d'imposta successivi	Scomputo dagli altri redditi d'impresa Riporto delle eccedenze senza limitazioni temporali (compensazione nel limite dell'80% del reddito di ciascuno dei periodi successivi)
Imprese in contabilità ordinaria	Scomputo dagli altri redditi d'impresa Riporto delle eccedenze entro il quinto periodo successivo (compensazione integrale)	Disciplina transitoria per le imprese in contabilità semplificata

# DETERMINAZIONE DEL REDDITO

- **Compensazione dei redditi e delle perdite prodotte nel medesimo periodo di imposta** Le "perdite di periodo" possono andare **a compensazione con eventuali ulteriori redditi d'impresa** conseguiti dal soggetto IRPEF nel medesimo periodo (derivanti dall'esercizio di attività d'impresa in forma individuale, dalla partecipazione a società di persone o, dalla partecipazione a srl che abbiano optato per il regime della trasparenza fiscale ex art. 116 del TUIR). **In questi casi, la compensazione non è soggetta al limite dell'80%**
- **In assenza di altri redditi di impresa** nel periodo d'imposta in cui le perdite sono prodotte, o in presenza di redditi d'impresa incapienti, le perdite fiscali possono essere riportate nei periodi d'imposta successivi e scomputate **nel limite dell'80% del reddito imponibile di ciascuno di essi**, per l'intero importo che vi trova capienza
- La **perdita conseguita da un impresa familiare è dedotta** integralmente dal titolare (cfr. C.M. 19.12.76 n. 40)

**Conferma**

**FASE DI START UP**  
per il **periodo**  
d'imposta in cui  
l'attività è iniziata e  
per i **4 successivi**, il  
reddito è tassato con  
una **imposta**  
**sostitutiva del 5%**

**L'attività deve essere «nuova»**

**Non deve costituire mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo.**

**Il contribuente non deve nei tre anni precedenti aver svolto attività d'impresa.**

**In caso di prosecuzione di attività svolta da altro soggetto l'ammontare dei relativi ricavi e compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente non deve aver superato i limiti per aderire al regime forfetario.**



**DAL 1° GENNAIO  
2016 E'  
REINTRODOTTO IL  
MINIMALE**

**CONTRIBUTI  
PREVIDENZIALI**

**C.M. INPS  
N. 35 DEL  
19.2.2016**

**in luogo dell'esclusione dell'applicazione della contribuzione previdenziale minima contributiva, si applica una riduzione pari al 35% della contribuzione ordinaria INPS dovuta ai fini previdenziali**

**la contribuzione dovuta, sia quella sul reddito entro il minimale, sia quella sul reddito eventualmente eccedente, viene ridotta del 35%.**

**E' un regime opzionale. Opzione annuale entro il 28 febbraio di ogni anno per i soggetti in attività. I soggetti che intraprendono una nuova attività d'impresa e presumono di essere in possesso dei requisiti richiesti, presentano apposita dichiarazione di adesione - attraverso procedura telematizzata - al regime agevolato con la massima tempestività rispetto alla data di ricezione della delibera di avvenuta iscrizione alla gestione previdenziale. (circ. INPS n. 29 del 2015)**

**Non si applicano i benefici previsti per i soggetti titolari o collaboratori familiari, già pensionati INPS e con più di 65 anni di età (riduzione alla metà del contributo previdenziale) e per i collaboratori familiari di età inferiore a 21 anni (riduzione contributiva di tre punti percentuali).**

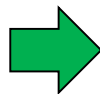


# REGIME SANZIONATORIO





## **SANZIONI**



**E' consentito il ricorso al ravvedimento operoso**

**Ai contribuenti aderenti al regime agevolato, si applica, in quanto compatibile, la disciplina delle sanzioni amministrative prevista dal decreto legislativo n. 471/1997 con riguardo alle violazioni in materia di Iva, imposte sui redditi e Irap.**

**E' previsto un aggravio delle sanzioni nel caso di infedele indicazione dei dati attestanti i requisiti e le condizioni di accesso al regime e di quelle di esclusione o cessazione ovvero di quelle che consentono l'accesso al regime di favore per le start up. In tali casi le sanzioni disposte dal D.Lgs. n. 471 del 1997 sono maggiorate del 10 per cento se il maggior reddito accertato supera del 10 per cento quello dichiarato.**

