

IMPOSTE E TASSEdi **ALESSANDRO PRATESI****Da forfetario a ordinario: fatture incassate nell'anno successivo**

Il superamento dei limiti di ricavi/compensi determina il passaggio nel regime ordinario, con impatto ai fini Iva e reddituali. Si esamina il caso dell'emissione di fattura in regime forfetario e successivo incasso come ordinario.

La fattispecie prospettata, come evidenziato in premessa, comporta specifici riflessi sia ai fini Iva sia in tema di imposte sul reddito. **Sul punto è intervenuta l'Agenzia delle Entrate con la circolare 30.05.2012, n. 17/E**, dove ha puntualizzato, in prima battuta, che i contribuenti che applicano il regime fiscale di vantaggio non possono esercitare il diritto di rivalsa né detrarre l'Iva assolta sugli acquisti nazionali e comunitari e sulle importazioni. Simmetricamente, la fattura, lo scontrino o la ricevuta fiscale emessi sono emessi senza possibilità di addebitare l'imposta medesima. Ciò premesso, **qualora un soggetto che ha i requisiti per aderire al regime fiscale di favore** (fino al 2011, il regime degli ex minimi) **emetta una fattura senza esercitare la rivalsa e il cessionario effettui il pagamento nell'anno successivo**, ciò deve essere valutato alla luce delle regole previste dal D.P.R. 633/1972 e dal D.P.R. 600/1973, indipendentemente dal fatto che il cambio di regime sia avvenuto per opzione o per effetto del superamento delle soglie dei ricavi/compensi stabiliti dalla legge (65.000 euro fino al 31.12.2022, 85.000 euro dal 2023). Ebbene, in tale situazione, stante il passaggio nel regime ordinario, a nulla rilevando la data di pagamento, **la fattura non dovrà essere integrata con l'Iva**. Si giunge a questa conclusione poiché, **ai sensi dell'art. 6, c. 4 D.P.R. 633/1972, l'operazione si intende comunque effettuata al momento dell'emissione della fattura** (anche se diverso da quello in cui un'operazione si considera effettuata ai sensi dei cc. 1 e 3 dello stesso articolo). Riportando l'esempio della circolare - e lo stesso vale anche se i riferimenti fossero ai periodi d'imposta 2022 e 2023, le fatture emesse da un ex minimo (ora forfetario) nel 2011 (2022) e incassate nel 2012 (2023) non dovranno essere integrate con l'assoggettamento a Iva anche se il soggetto, volontariamente o per il superamento dei limiti di legge, è fuoriuscito dal regime in commento.

Ai fini reddituali occorre valutare anche gli effetti in tema di ritenuta d'acconto. I forfetari non sono soggetti a ritenuta d'acconto e, sotto questo profilo, **il soggetto che ha ricevuto la fattura nel 2022, pur avendola pagata nel 2023, non può essere tenuto a conoscere se il professionista ha variato regime contabile e fiscale**. In altri termini, per quanto la norma ponga a carico del sostituto d'imposta l'onere di effettuare la ritenuta d'acconto ancorché non esposta, non può essere a carico di chi riceve la fattura indagare sul regime fiscale adottato da chi ha emesso il documento. Il destinatario della prestazione professionale, infatti, deve esclusivamente appurare se nella fattura è espressamente indicata la ragione giuridica della mancata esposizione della ritenuta e, solo in difetto, operarla. Ciò significa che se il professionista ha esposto la dicitura "*Compenso non soggetto a ritenuta d'acconto ai sensi dell'art. 1, c. 67 della legge 23.12.2014, n. 190*", tale dichiarazione solleva il potenziale sostituto d'imposta dall'onere di operare la trattenuta nella misura di legge.

Ciò rilevato, **per effetto del principio di cassa effettivo, l'importo concorrerà alla formazione del reddito nel 2023**. Infine, qualora l'ex forfetario comunichi il passaggio al regime ordinario in tempo utile per il versamento della ritenuta (entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento), così ricevendo in pagamento l'importo al netto della stessa, la ritenuta sarà scomputata dall'imposta sostitutiva che risulterà dovuta in sede di dichiarazione dei redditi.