

Passaggio al regime forfetario. Gli adempimenti in dichiarazione IVA 2025 legati alla rettifica della detrazione

Con [provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 gennaio 2025, prot. n. 9491/2025](#), sono stati approvati i [nuovi modelli di dichiarazione IVA/2025](#) concernenti l'anno di imposta 2024.

L'art. 19-*bis*2 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 prevede che la detrazione dell'IVA relativa agli acquisti di beni e servizi deve essere rettificata successivamente a quella inizialmente operata qualora il diritto alla detrazione sia variato al momento di utilizzazione dei beni e servizi.

In particolare, prevede che

- se «mutamenti nel regime fiscale delle operazioni attive, nel regime di detrazione dell'imposta sugli acquisti o nell'attività comportano la detrazione dell'imposta in misura diversa da quella già operata, la rettifica è eseguita limitatamente ai beni ed ai servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati e, per i beni ammortizzabili, è eseguita se non sono trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione» (comma 3);
- ai fini della rettifica, «i fabbricati o porzioni di fabbricati sono comunque considerati beni ammortizzabili ed il periodo di rettifica è stabilito in dieci anni, decorrenti da quello di acquisto o di ultimazione» (comma 8);

- le rettifiche delle detrazioni **«sono effettuate nella dichiarazione relativa all'anno in cui si verificano gli eventi che le determinano, sulla base delle risultanze delle scritture contabili obbligatorie»** (comma 9).

Ad esempio, per un bene ammortizzabile entrato in funzione nel 2021, il cui quinquennio scade nel 2025, è necessario **restituire un quinto dell'IVA detratta** (per gli immobili, la rettifica deve essere effettuata per decimi, tenendo conto **non dell'entrata in funzione, ma della data di acquisto o ultimazione del fabbricato**).

Inoltre, l'articolo 1, comma 61, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015), prescrive che: **«Il passaggio dalle regole ordinarie di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto al regime forfetario comporta la rettifica della detrazione di cui all'articolo 19-bis.2 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, da operarsi nella dichiarazione dell'ultimo anno di applicazione delle regole ordinarie. In caso di passaggio, anche per opzione, dal regime forfetario alle regole ordinarie è operata un'analogia rettifica della detrazione nella dichiarazione del primo anno di applicazione delle regole ordinarie»**.

A tal fine, nelle istruzioni sono stati indicati gli adempimenti che i contribuenti **che fino al 31 dicembre 2024 hanno operato in regime IVA ordinario** e che dal 1° gennaio 2025, passano al regime forfetario, devono porre in essere. Queste le istruzioni: "I soggetti che a **partire dall'anno d'imposta 2025** si avvalgono del regime forfetario disciplinato dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, **devono indicare nel rigo VF70 l'eventuale imposta dovuta per effetto della rettifica della detrazione di cui all'art. 1, comma 61, della legge n. 190 del 2014**.

Lo stesso rigo deve essere compilato nella dichiarazione

relativa all'anno in cui è avvenuto il passaggio al regime ordinario indicando l'eventuale imposta a credito per effetto della rettifica della detrazione di cui all'art. 1, comma 61, della legge n. 190 del 2014".

Per semplificare il calcolo delle rettifiche da indicare nel **quadro VF** della dichiarazione IVA, le istruzioni alla compilazione del modello riportano in appendice l'**apposito prospetto D**. È previsto un apposito rigo per ogni tipologia di rettifica disciplinata dall'art. 19-bis². I relativi importi devono essere indicati con il segno (+) o (-) a seconda che si tratti di un aumento o di una diminuzione della detrazione. In particolare, in relazione al "**Rigo 3, rettifica per mutamenti di regime fiscale**", chiarito che **qualora mutamenti nel regime fiscale delle operazioni attive**, nel regime di detrazione dell'imposta sugli acquisti o nell'attività comportino la detrazione dell'imposta in misura diversa da quella già operata, **deve essere effettuata una rettifica limitatamente ai beni ed ai servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati e, per i beni ammortizzabili, se non sono trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione**

In tale ipotesi rientrano i seguenti casi: (*omissis*)

- **passaggio dal regime ordinario IVA al regime forfetario** disciplinato dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190;
- **passaggio dal regime forfetario disciplinato dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, al regime ordinario**".

RETTIFICHE DELLA DETRAZIONE (ART. 19-BIS2) (QUADRO VF - RIGO VF70)

Al fine di facilitare il calcolo dell'importo complessivo delle rettifiche da indicare nel rigo **VF70**, è stato predisposto il prospetto D. È previsto un apposito rigo per ogni tipologia di rettifica disciplinata dall'art. 19-bis2. I relativi importi devono essere indicati con il segno (+) o (-) a seconda che si tratti di un aumento o di una diminuzione della detrazione.

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 mutamenti nel regime fiscale (comma 3)	
	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 rigi da 1 a 5 (da riportare al rigo VF70)	

Al riguardo, si richiama, la circolare n. 73/E del 21 dicembre 2007 – recante chiarimenti sul regime fiscale semplificato per i contribuenti minimi di cui all'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge Finanziaria per il 2008 – **in “Finanza & Fisco” n. 41-42/2022, pag. 2543**) – dove, [al paragrafo 3.1.4 \(in “Finanza & Fisco” n. 47/2007, pag. 4041\)](#), è stato precisato che l’“applicazione del regime dei contribuenti minimi comporta la rettifica dell’IVA già detratta negli anni in cui si è applicato il regime ordinario, ai sensi dell’art. 19-bis2 del D.P.R. n. 633 del 1972.”. Ai fini della rettifica in rassegna si rimanda ai chiarimenti della [circolare n. 10/E del 2016, paragrafo 4.1.3 \(in “Finanza & Fisco” n. 1/2016, pag. 55\)](#). Sull’argomento, vedi anche: “La rettifica della detrazione IVA per l’ingresso al regime forfetario” di Marco Peirola [\(in “Finanza & Fisco” n. 37/2018, pag. 2580\)](#).

Inoltre, i contribuenti in parola dovranno barrare la casella del **Rigo VA14**. Tale rigo deve essere compilato dai contribuenti che a partire dal periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione intendono avvalersi del regime forfetario disciplinato dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190. In particolare, deve essere barrata la **casella 1 per**

comunicare che si tratta dell'ultima dichiarazione annuale IVA precedente all'applicazione del regime.

Vedi anche: Dichiarazione IVA 2025. Novità, termini, soggetti esonerati, utilizzo del credito IVA 2024 e benefici premiali soggetti ISA e CPB