



**STUDIO PIZZANO**

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

## **RIGO LM21 NEL MODELLO REDDITI PF 2025: LE NUOVE REGOLE PER I FORFETARI**

*Pubblicato il 5 Maggio 2025 di Sabatino Pizzano*



Nel modello Redditi PF 2025 il quadro LM presenta sostanziali novità per chi opera in regime forfetario. Il rigo LM21 rappresenta il fulcro dell'attestazione dei requisiti per l'accesso e la permanenza nel regime agevolato. Quest'anno l'Agenzia delle Entrate ha integrato il modello con la colonna 4, dedicata al nuovo codice ATECO 2025, rendendo ancora più strutturata la verifica dei presupposti normativi.

## Attestazione dei requisiti nel regime forfetario

Il regime forfetario si applica esclusivamente ai soggetti che possiedono determinati requisiti e non presentano cause ostative. L'articolo 1, commi 54-89 della Legge n. 190/2014 stabilisce parametri stringenti per l'accesso e la permanenza nel regime agevolato.

La compilazione del rigo LM21 assume carattere dichiarativo e sostanziale: attraverso questo adempimento il contribuente certifica il possesso dei requisiti e l'assenza di impedimenti normativi. La dichiarazione si articola in quattro colonne, ciascuna con specifiche finalità attestative.

Per accedere al regime forfetario nel 2025, i contribuenti devono soddisfare congiuntamente requisiti soggettivi ed economici. Sul piano soggettivo, possono aderire esclusivamente le persone fisiche che esercitano attività d'impresa, arte o professione, incluse le imprese familiari. Rimangono escluse società di persone, associazioni professionali e società di capitali.

Il requisito economico principale riguarda il limite dei ricavi o compensi, fissato a 85.000 euro annui. Tale soglia va verificata considerando l'insieme delle attività esercitate, applicando il criterio di competenza o cassa in base al regime contabile adottato. Per le attività avviate in corso d'anno, l'importo va ragguagliato ad anno.

Un ulteriore vincolo riguarda le spese per il personale: il totale dei costi sostenuti per lavoro dipendente, collaborazioni, compensi a familiari e utili da partecipazione non può superare 20.000 euro lordi annui.

## Le cause di esclusione dal regime agevolato

La normativa individua specifiche cause ostative che impediscono l'accesso o determinano la fuoriuscita dal regime forfetario. Tra queste, l'utilizzo di regimi speciali IVA costituisce un impedimento assoluto: chi applica regimi particolari per l'agricoltura, le vendite porta a porta o le agenzie di viaggio non può accedere al forfetario.

La residenza fiscale rappresenta un altro elemento discriminante. I soggetti non residenti possono accedere al regime solo se risiedono in Stati UE o SEE con accordi di scambio informativo e producono in Italia almeno il 75% del reddito complessivo.

Particolare attenzione merita la causa ostativa relativa alla partecipazione in società. Chi detiene quote in società di persone, associazioni professionali o controlla direttamente o indirettamente una S.r.l. con attività economica riconducibile a quella esercitata individualmente deve rimuovere tale situazione entro l'anno precedente l'applicazione del regime.

Una causa di esclusione spesso sottovalutata riguarda l'attività svolta prevalentemente nei confronti di ex datori di lavoro. Il divieto opera quando il contribuente lavora principalmente per datori di lavoro attuali o degli ultimi due anni, compresi i soggetti a questi riconducibili. Tale limitazione non si applica a chi inizia una nuova attività dopo aver completato il praticantato obbligatorio per l'esercizio di professioni regolamentate.

Dal 2025 il limite dei redditi da lavoro dipendente o assimilato percepiti nell'anno precedente sale a 35.000 euro. Il superamento di tale soglia preclude l'accesso al regime, salvo che il rapporto di lavoro sia cessato.

## L'aliquota agevolata per le start-up

Il regime forfetario prevede un'aliquota ordinaria del 15%, ma per le nuove attività è possibile beneficiare di un'imposizione ridotta al 5% per i primi cinque anni. La colonna 3 del rigo LM21 serve proprio per attestare il possesso dei requisiti per questa agevolazione.

Per accedere all'aliquota ridotta, il contribuente non deve aver esercitato attività d'impresa, arte o professione nei tre anni precedenti, né in forma individuale né associata. L'attività avviata non deve costituire mera prosecuzione di un'attività precedente, mantenendo gli stessi clienti, locali o strumenti.

Nel caso di subentro in un'attività preesistente, il precedente titolare non deve aver superato il limite di 85.000 euro di ricavi o compensi nell'anno antecedente il passaggio.

L'agevolazione non si applica a chi transita al forfetario da altri regimi fiscali, anche se l'attività è oggettivamente nuova. Il beneficio è riservato esclusivamente a chi inizia ex novo un'attività imprenditoriale o professionale.

## Il nuovo codice ATECO 2025

La colonna 4 del rigo LM21 accoglie una delle principali novità del modello 2025: l'indicazione del codice ATECO aggiornato secondo la nuova classificazione. L'ISTAT ha rivisto la codifica delle attività economiche per allinearla agli standard europei e internazionali.

Per individuare il codice corretto, i contribuenti devono utilizzare il Navigatore ATECO disponibile sul sito dell'ISTAT. Lo strumento guida nella ricerca attraverso parole chiave e descrizioni dettagliate delle attività, garantendo l'attribuzione del codice più appropriato.

La corretta classificazione assume rilevanza non solo statistica ma anche fiscale, influenzando l'applicazione dei coefficienti di redditività e la verifica della coerenza economica dell'attività svolta.

## I componenti positivi esclusi dal calcolo dei limiti

Una novità significativa riguarda la colonna 7 del quadro LM, dove vanno segnalati con il codice "1" i componenti positivi esclusi dal computo delle soglie di 85.000 e 100.000 euro. Questa previsione risponde all'esigenza di non penalizzare i contribuenti che percepiscono entrate non direttamente correlate all'attività.

Tra i componenti esclusi rientrano le indennità di maternità percepite dalle lavoratrici autonome, i contributi a fondo perduto non imponibili e i risarcimenti assicurativi non legati all'attività. Questi importi, pur concorrendo alla formazione del reddito imponibile secondo i coefficienti di redditività, non rilevano ai fini della verifica del rispetto dei limiti per la permanenza nel regime.

La corretta compilazione richiede l'indicazione separata di questi componenti in righe distinte rispetto ai ricavi ordinari, applicando il codice identificativo nella colonna 7.

## Il concordato preventivo biennale per i forfetari

I contribuenti forfetari che hanno aderito al concordato preventivo biennale (CPB) devono compilare i righi LM32 e LM33 per determinare l'imposta sostitutiva sul reddito incrementale. Il meccanismo prevede il confronto tra il reddito concordato per il 2024 e il reddito effettivo del 2023.

Nel rigo LM32 va calcolata la differenza tra questi due valori: se positiva, costituisce la base imponibile per l'imposta sostitutiva

incrementale. L'aliquota applicabile è del 10% per le attività esistenti e del 3% per le nuove attività che beneficiano del regime start-up.

Il rigo LM33 accoglie invece la parte del reddito concordato non assoggettata all'imposta incrementale, che sconta l'aliquota ordinaria del 15% o quella ridotta del 5% per le start-up.

Il CPB garantisce la non assoggettabilità ad accertamento per il biennio di validità, salvo casi di dichiarazione infedele o fraudolenta. Il reddito minimo concordabile è fissato in 2.000 euro annui, anche per le attività di nuova costituzione.

## Cessazione e decadenza dal concordato

Il concordato preventivo può cessare o decadere per diverse cause, codificate nel riquadro "Cessazione" del quadro LM. La cessazione opera dal periodo d'imposta in cui si verifica la causa ostativa, mentre la decadenza ha effetti retroattivi sull'intero biennio.

Le cause di cessazione includono modifiche sostanziali dell'attività rispetto all'anno precedente, il definitivo abbandono dell'attività, il superamento della soglia di 150.000 euro di ricavi o compensi e la riduzione del reddito superiore al 30% per circostanze eccezionali.

La decadenza si verifica invece in presenza di violazioni più gravi, come l'accertamento di componenti positivi non dichiarati superiori al 30% dei ricavi, le dati non corrispondenti a quanto comunicato, i mancati versamenti delle somme concordate o l'omesso versamento dell'imposta prevista dal CPB.

## Gestione del superamento dei limiti

Il superamento delle soglie di ricavi comporta conseguenze diverse a seconda dell'entità dello sfioramento. Se i ricavi restano compresi tra 85.000 e 100.000 euro, il contribuente mantiene il regime forfetario per l'anno in corso ma ne esce dall'anno successivo.

Il superamento della soglia di 100.000 euro determina invece l'immediata fuoriuscita dal regime. L'IVA diventa applicabile a partire dall'operazione che determina lo sfioramento e il reddito dell'intero anno va rideterminato secondo le regole ordinarie.

La verifica del superamento si basa sugli incassi effettivi e non sulle fatture emesse. Le fatture emesse prima del superamento restano soggette al regime forfetario anche se incassate successivamente. Per gli acquisti, l'IVA diventa detraibile solo per le operazioni successive al superamento.

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

© RIPRODUZIONE RISERVATA