

Risposta n. 133

***OGGETTO: Articolo 1, comma 57, lettera d) della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145
Cause ostative all'applicazione del regime cd. forfetario***

QUESITO

L'istante esercita l'attività di mediazione immobiliare (codice Ateco 68.31.00) ed è attualmente titolare di una quota di partecipazione al capitale sociale della società ALFA S.r.l. (codice Ateco 68.31.00) nella misura del 72 per cento nonché amministratore della stessa; l'attività esercitata è, quindi, riconducibile a quella della società in cui possiede la partecipazione.

L'interpellante fa presente di aver superato, nel corso del periodo d'imposta 2018, la soglia dei ricavi prevista per poter usufruire del regime dei minimi, pur restando al di sotto del limite previsto dalla legge 23 dicembre 2014, n. 190.

L'interpellante chiede se, tenuto conto della pubblicazione della legge di bilancio del 2019 nella Gazzetta Ufficiale Serie generale n. 302 del 31 dicembre 2018 nonché dell'assenza di una disposizione normativa transitoria che preveda una finestra temporale volta a consentire al contribuente di poter rimuovere in tempo utile le cause ostative, possa operare nel corrente anno d'imposta 2019 per la propria attività professionale con il c.d. nuovo regime forfetario, di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge del 23 dicembre 2014, n. 190, come

modificata dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (di seguito, legge di bilancio 2019).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il contribuente ritiene di poter usufruire già a decorrere dall'anno d'imposta 2019 del nuovo regime forfetario, in ossequio a quanto previsto dall'articolo 3 della legge 27 luglio 2002, n. 212, (Statuto dei diritti del contribuente), secondo cui: *“In ogni caso, le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti”*.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si rappresenta che dal presente parere resta esclusa ogni considerazione in merito ai requisiti di applicazione del regime forfetario previsti dalla legge 23 dicembre 2014, n. 190, nonché delle ulteriori cause ostative ivi previste.

La legge n. 190 del 2014, all'articolo 1, commi da 54 a 89, ha introdotto un regime fiscale agevolato, c.d. regime forfetario, rivolto ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni in possesso di determinati requisiti.

La legge di bilancio 2019 ha modificato, con portata estensiva, l'ambito di applicazione del regime forfetario. Tra le altre modifiche apportate, si rileva la riformulazione di alcune delle cause ostative all'applicazione del regime forfetario e, per quanto concerne il quesito posto dall'istante, di quella di cui alla lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014.

In particolare, per quel che qui rileva, la lettera *d*) del comma 57 prevede che non possono applicare il regime forfetario gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

In argomento, la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, cui si rinvia per completezza, ha chiarito che affinché operi tale causa ostativa è necessaria la compresenza:

- 1) del controllo diretto o indiretto di società a responsabilità limitata e
- 2) dell'esercizio da parte della stessa di attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

In assenza di una delle predette condizioni, la causa ostativa non opera e il contribuente può applicare o permanere nel regime forfetario.

Riguardo alla decorrenza della causa ostativa, la medesima circolare precisa che ai fini della verifica della stessa assume rilevanza l'anno di applicazione del regime e non l'anno precedente, dal momento che solo nell'anno di applicazione del regime può essere verificata la riconducibilità diretta o indiretta delle attività economiche svolte dalla s.r.l. a quelle esercitate dal contribuente in regime forfetario.

Con riferimento alla fattispecie rappresentata nell'istanza, dunque, il contribuente può aderire per il 2019 al regime forfetario in quanto la presenza della causa ostativa va valutata in detto anno e - ove ne sia accertata l'esistenza - comporterà la decadenza dal regime nel 2020.

Con riferimento al caso di specie, si rileva il ricorrere della prima condizione, costituita dal controllo diretto di cui all'articolo 2359, primo comma, n. 1, del codice civile [cfr. sub 1)].

Con riferimento alla seconda condizione [cfr. sub 2)], dal momento che i codici ATECO delle due attività rispettivamente svolte dall'istante e dalla società a responsabilità limitata controllata appartengono alla medesima sezione ATECO (la sezione L), la riconducibilità delle due attività economiche esercitate è da ritenersi sussistente, considerato che la persona fisica che usufruisce del regime forfetario percepisce compensi di amministratore, tassabili con imposta sostitutiva, dalla società a responsabilità limitata controllata, la quale, a sua volta, deduce dalla propria base imponibile i correlativi componenti negativi di reddito.

Pertanto, essendo integrata la causa ostativa di cui alla lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014, secondo quanto chiarito dalla citata circolare n. 9/E del 2019, l'istante decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020 ai sensi del successivo comma 71 del citato articolo 1, ferma restando comunque l'applicabilità del regime forfetario nel periodo d'imposta 2019.

Tuttavia, al fine di salvaguardare i comportamenti tenuti dai contribuenti nelle more della pubblicazione della circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, considerato che i chiarimenti interpretativi da cui discende, nel caso di specie, la decadenza dal regime forfetario sono sopraggiunti con la pubblicazione della circolare stessa, qualora non sia effettuata alcuna cessione di beni o prestazione di servizi a qualsiasi titolo, ivi compreso per l'attività di amministratore, da parte dell'istante alla s.r.l. controllata a decorrere dalla predetta data di pubblicazione del menzionato documento di prassi e se l'istante dovesse cessare dalla carica di amministratore della s.r.l. controllata, lo stesso non decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

IL DIRETTORE CENTRALE

firmato digitalmente