

Risposta n. 146

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 c.d. forfettario

QUESITO

L'istante rappresenta di svolgere l'attività di ingegnere in qualità di libero professionista con codice Ateco 71.12.10; il regime contabile adottato sino al 2018 è quello del c.d. forfettario e l'ammontare dei compensi conseguiti nel 2018 è stato di euro X.

L'istante dichiara altresì di detenere il 50% delle quote di partecipazione nella società Y s.r.l., che svolge l'attività di consulenza e sviluppo progetti per la produzione di energia elettrica tradizionale e da fonti rinnovabili di cui al codice Ateco 71.12.20.

Ai fini di una più compiuta valutazione, l'istante precisa altresì che:

- la restante partecipazione del 50% appartiene ad un'altra persona fisica non collegata in alcun modo al sottoscritto se non in ragione del rapporto societario;

- non essendo stati attribuiti diritti particolari sulle quote sociali né esistendo patti o accordi ulteriori rispetto a quelli stabiliti nello statuto sociale, i due soci hanno nella società pari poteri e diritti;

- per le deliberazioni sociali l'assemblea è regolarmente costituita con tanti soci che rappresentino almeno il 51% del capitale sociale e che delibera a maggioranza assoluta del capitale presente;

- l'amministrazione delle società è affidata a due amministratori disgiuntamente nelle persone dei due soci;

- la società non opera in regime di trasparenza fiscale.

Ciò premesso, considerato che l'attività dell'istante è direttamente riconducibile a quella della società, il contribuente chiede cosa si intenda per "controllo diretto o in diretto" e, in particolare, quali siano gli elementi che devono essere considerati ai fini della qualificazione del controllo.

In conclusione, l'istante chiede di poter continuare ad applicare il regime forfettario, considerato che nel 2018 ha realizzato un volume di compensi non superiore al limite previsto dalla legge e di non rientrare in nessuna delle altre cause di esclusione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il contribuente ritiene di poter applicare il regime forfettario in quanto il suo volume d'affari Iva è inferiore al limite di 65.000,00 euro, la partecipazione del 50% nella srl non permette il controllo della stessa e non ricorre alcuna altra causa ostativa alla permanenza nel regime forfettario.

Ai fini del riconoscimento dell'assenza di controllo nella srl, il contribuente evidenzia che:

- per le deliberazioni sociali l'assemblea della srl è regolarmente costituita con tanti soci che rappresentano almeno il 51% del capitale sociale e che delibera a maggioranza assoluta del capitale presente;

- non dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;

- non esistono vincoli o accordi contrattuali in forza dei quali egli possa assumere un'influenza dominante nella società;
- non è stato attribuito alcun diritto particolare sulle quote sociali e che non esistono patti o accordi ulteriori rispetto a quelli stabiliti nello statuto sociale;
- la restante partecipazione del 50% appartiene ad un'altra persona fisica non collegata in alcun modo all'istante se non in ragione del rapporto societario.

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 dunque 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, fermo restando quanto sotto riportato - comporterà la decadenza dal regime nel 2020.

Come espressamente chiarito nella circolare n. 9/E del 2009, il possesso di una partecipazione al 50 per cento determina una forma di controllo di cui all'articolo 2359, primo comma, n. 2, del codice civile [cfr. sub 1)].

Per quanto riguarda la 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 M), la riconducibilità delle due attività economiche esercitate è da ritenersi sussistente, considerato che la persona fisica che usufruisce del regime forfetario dovrà percepire compensi in veste 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