

Risposta n. 120

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 intende applicare 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). In proposito, rappresenta che:

- svolge la professione di avvocato e ha fruito, sino allo scorso 31 dicembre 2018, del cd. regime fiscale di vantaggio, assolvendo l'imposta sostitutiva del 5 per cento prevista dall'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98 (convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111);

- nel corso del periodo d'imposta 2018 ha conseguito ricavi e/o percepito compensi per un importo complessivamente superiore alla soglia di euro 30.000,00 (prevista dal regime di vantaggio anzidetto), ma inferiore a euro 65.000,00;

- detiene una quota di partecipazione minoritaria, quale socio accomandante, nella società in accomandita semplice del padre, svolgente attività di commercio all'ingrosso di altri materiali da costruzione (codice attività n. 467329);

- tale quota di partecipazione (ereditata dalla defunta madre), nel corso degli anni non ha mai garantito alcuna forma di guadagno o comunque di reddito.

Ciò premesso, l'istante evidenzia che la nuova formulazione della lettera d) dell'articolo 1, comma 57, della legge n. 190 del 2014, introdotta dalla legge di bilancio 2019, dispone che non possono avvalersi del regime forfetario *“gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone”*.

Sul punto, prosegue l'istante, la novella legislativa non pone alcuna modifica alla precedente disciplina dei cc.dd. “forfetari 2014”, per ciò che concerne la partecipazione in società di persone. Inoltre, dalla relazione illustrativa della legge di bilancio 2019, emerge come le cause ostative abbiano ragione d'essere per il solo fine di evitare artificiosi frazionamenti delle attività d'impresa o di lavoro autonomo svolte, ovvero trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo.

Con riferimento alla causa ostativa in parola, l'istante afferma che risulta estremamente evidente l'ambiguità dell'utilizzo del termine “contemporaneamente”, contenuto nel testo della disposizione normativa. In particolare, non si comprenderebbe se le partecipazioni che compromettono l'ingresso nel regime forfetario debbano essere insussistenti dal 1° gennaio 2019, oppure se possano essere rimosse anche nel corso di tale anno, come peraltro si afferma che sarebbe ragionevole, in relazione al fatto che la legge di bilancio è stata approvata ed è entrata in vigore solo il 31 dicembre 2018.

Alla luce di quanto sopra, l'istante si rivolge alla scrivente in merito alla possibilità di avvalersi del regime forfetario di cui in premessa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter aderire al regime forfetario, come modificato dalla legge di bilancio 2019, per l'annualità in corso (2019), nella misura in cui

provveda a dismettere la partecipazione societaria detenuta nella società in accomandita semplice di famiglia entro il termine della medesima annualità.

Tale soluzione, ad avviso dell'istante, si desume con chiarezza dalla prassi amministrativa formatasi in relazione alla legge n. 190 del 2014, nella formulazione antecedente alle modifiche introdotte dalla legge di bilancio 2019 (in particolare, la circolare n. 10/E del 4 aprile 2016). Entrambe, infatti, argomenta l'istante, sono improntate alla medesima finalità, ovvero quella di evitare che nell'anno d'imposta in cui si beneficia del regime forfettario/agevolato il contribuente sia assoggettato a due diversi regimi di tassazione di redditi appartenenti alla stessa categoria, d'impresa o di lavoro autonomo, conseguiti nello stesso periodo d'imposta.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si rappresenta che dal presente parere resta esclusa ogni considerazione in merito ai requisiti di applicazione del regime forfettario 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 forfettario, 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 forfettario. Tra le altre modifiche apportate, si rileva la riformulazione di alcune delle cause ostative all'applicazione del regime forfettario 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 forfettario gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a

società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all'articolo 5 del TUIR.

In argomento, la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, cui si rinvia per completezza, ha chiarito che la nuova formulazione letterale della lettera *d*), letta alla luce della *ratio legis*, porta a ritenere che la causa ostativa non operi solo a condizione che il contribuente, nell'anno precedente a quello di applicazione del regime stesso, provveda preventivamente a rimuoverla (fatto salvo quanto precisato dalla circolare medesima con specifico riferimento alla partecipazione nelle società a responsabilità limitata).

Per quanto riguarda il periodo di imposta 2019, la circolare n. 9/E suddetta ha altresì chiarito che, in considerazione della pubblicazione della legge di bilancio del 2019 nella Gazzetta Ufficiale Serie generale n. 302 del 31 dicembre 2018 e in ossequio a quanto previsto dall'articolo 3, comma 2, della Legge n. 212 del 2000 (Statuto dei diritti del contribuente), qualora alla predetta data il contribuente si trovasse in una delle condizioni tali da far scattare l'applicazione della causa ostativa in esame già a partire dal 2019, lo stesso potrà comunque applicare nell'anno 2019 il regime forfetario, ma dovrà rimuovere la causa ostativa entro la fine del 2019, a pena di fuoriuscita dal regime forfetario dal 2020.

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, qualora l'istante dismetta la partecipazione nella società in accomandita semplice di famiglia entro la fine del 2019, la stessa non decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

IL DIRETTORE CENTRALE

firmato digitalmente