

**Risposta n. 121**

***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**

Tizia (in seguito "Contribuente" o "Istante") dichiara di essere titolare di una ditta individuale, codice ATECO 702209, sezione M, il cui volume d'affari nel corso del 2018 è stato inferiore a euro 65.000,00.

La Contribuente afferma, inoltre, di essere liquidatore (senza alcuna retribuzione) delle seguenti società in liquidazione volontaria:

- BETA s.r.l, di cui detiene il dieci per cento delle quote;
- ALFA s.r.l., di cui detiene il sessanta per cento delle quote.

Secondo quanto riferito dall'Istante, la ditta individuale e le due società sopra menzionate, pur avendo operato - sin da quando erano attive - in ambiti commerciali differenti, sono registrate con il codice ATECO 702209 "Altre attività di consulenza imprenditoriale".

Per quanto attiene la partecipazione in BETA s.r.l., la Contribuente afferma di non avere il controllo diretto o indiretto della stessa ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, mentre afferma di avere la maggioranza nell'assemblea ordinaria di ALFA s.r.l.

L'Istante rappresenta che entrambe le liquidazioni sono giunte al termine *“per cui entro il mese di febbraio si prevede il deposito dei Bilanci finali di Liquidazione, con richiesta di cancellazione delle due società, senza che le stesse abbiano avuto modo di realizzare alcuna attività economica nel corso del 2019 (infatti, proprio per procedere nei tempi previsti al deposito del bilancio finale, si è già ad oggi provveduto ad approvare e depositare i bilanci di esercizio di entrambe le società, relativi all'anno di imposta 2018)”*.

Tanto premesso, la Contribuente chiede conferma della possibilità di applicare – per il periodo d'imposta 2019 - il regime forfetario, in quanto nei suoi confronti non operano le cause ostative di cui all'articolo 1, comma 57, lettera *d*), della legge n. 190 del 2014, così come riformulata dall'articolo 1, comma 9, della legge n. 145 del 2018 (legge di bilancio 2019).

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'Istante evidenzia che la liquidazione esclude l'esercizio di qualsiasi attività imprenditoriale che non sia connessa alla realizzazione dell'attivo, al pagamento delle passività e alla chiusura della liquidazione con estinzione della società. Nel caso di specie dunque le società a responsabilità limitata partecipate non possono esercitare le attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dall'Istante.

Non risulta quindi verificata la causa ostativa prevista dall'articolo 1, comma 57, lettera *d*), della legge n. 190 del 2014, rappresentata dal contestuale esercizio da parte di società a responsabilità limitata di attività economiche riconducibili all'unico soggetto persona fisica.

L'Istante dunque ritiene possibile aderire con la propria ditta individuale al regime forfetario procedendo per fatto concludente all'emissione di fatture in esenzione IVA a far data dal 2019, senza detrazione delle fatture passive, con determinazione dell'imposta unica in misura fissa del 15 per cento.

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

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

Il dubbio interpretativo sollevato dall'Istante verte sulla causa ostativa prevista dall'articolo 1, comma 57, lettera *d*), della legge 23 dicembre 2014, n. 190, secondo cui non possono avvalersi del regime in commento *“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”*.

Con riferimento alle partecipazioni detenute in una società a responsabilità limitata (in breve anche “s.r.l.”), la circolare 10 aprile 2019, n. 9/E, al paragrafo 2.3.2., chiarisce che perché operi la causa ostativa è necessaria la compresenza

1. del controllo diretto o indiretto ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile da parte della persona fisica che intende avvalersi del regime forfetario;
2. dell'esercizio da parte della s.r.l. di attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

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, la 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 a decorrere dal 2020.

Per quanto concerne la sussistenza del requisito del controllo, con la circolare n. 9/E del 2019, al paragrafo 2.3.2, è stato precisato che per la definizione di controllo, diretto e indiretto, occorre fare riferimento all'articolo 2359, primo e secondo comma, del codice civile.

Secondo quanto rappresentato dall'Istante, il requisito del controllo *ex* articolo 2359 del codice civile risulterebbe verificato solo per una delle due s.r.l. dalla stessa partecipate.

Tale circostanza esclude quindi l'applicazione della causa ostativa alla s.r.l. non controllata.

Con riferimento alla seconda condizione [cfr. sub 2)], dal momento che i codici ATECO delle due attività rispettivamente svolte dall'Istante e dalla società controllata appartengono alla medesima sezione ATECO (la sezione M), la riconducibilità delle due attività economiche esercitate si riterrà sussistente qualora la persona fisica che usufruisce del regime forfetario effettui cessioni di beni o prestazioni di servizi, tassabili con imposta sostitutiva, alla società a responsabilità limitata controllata, la quale, a sua volta, deduce dalla propria base imponibile i correlativi componenti negativi di reddito.

Pertanto, ferma restando comunque l'applicabilità del regime forfetario nel periodo d'imposta 2019, secondo quanto chiarito dalla circolare n. 9/E del 2019, l'Istante decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020 qualora durante la fase di liquidazione effettui cessioni di beni o prestazioni di servizi alla s.r.l. controllata.

Diversamente, la causa ostativa in esame non si applica se la liquidazione si chiude – come dichiarato – nei primi mesi del 2019 durante i quali la Contribuente non effettua alcuna cessione di beni e/o prestazione di servizi a favore della s.r.l. controllata.

In ultimo, si ricorda che i contribuenti in regime forfetario non addebitano l'IVA in rivalsa né esercitano il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli

acquisti e sulle importazioni (cfr. articolo 1, comma 58, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 nonché circolare n. 9/E del 2010, paragrafo 4.1).

**IL DIRETTORE CENTRALE**

*(firmato digitalmente)*