

Risposta n. 122

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, abilitato alla professione di dottore commercialista dall'anno 2009 e di avvocato dall'anno 2018 svolge la sua attività, come dottore commercialista, prevalentemente nei settori dell'amministrazione di imprese e della consulenza per il Tribunale e la Procura della Repubblica.

L'interpellante detiene, altresì, una partecipazione sociale - in misura pari al 50% nella ALFA S.r.l., la cui compagine sociale è composta da due soci: il dottor TIZIO e il sig. CAIO che detengono il 50% delle quote sociali ciascuno.

La citata società ha come oggetto sociale:

- consulenza e assistenza tecnica, direzionale e aziendale a imprese, enti e persone fisiche in materia civile, commerciale, industriale e immobiliare, dalla fase della costituzione fino a quella dell'eventuale crisi di impresa, e in particolare: gestione dei rapporti con il personale, tutoraggio e formazione del personale in genere, consulenza e assistenza relativa al marketing e alla penetrazione commerciale;

- consulenza e assistenza relative ad acquisti e all'assunzione o concessione di appalti, nonché al finanziamento (con esclusione di tutte le attività riservate a iscritti a speciali albi o elenchi e, in particolare, a quelle riservate ai soggetti di cui all'articolo 128-*quater* del decreto legislativo 385/1993);
- redazione di progetti di sviluppo, *business plan*, studi di fattibilità economico-finanziaria, di programmi d'investimento e ristrutturazione aziendale, compreso il *project financing* e strumenti simili;
- consulenza e assistenza nelle problematiche della logistica e dell'internazionalizzazione nel settore commerciale, industriale e immobiliare;
- consulenza per contrattualistica nazionale e internazionale, per predisposizione e promozione di modalità alternative di risoluzione dei conflitti e delle controversie scaturenti dall'attività aziendale;
- creazione, organizzazione e gestione di una struttura operativa di supporto agli studi commerciali, legali e di professionisti e aziende che volessero esternalizzare alcune loro attività non riservate (es. notifica, archiviazione ecc.);

e come codice ATECO il 70.22.09 che comprende e identifica “Altre attività di consulenza imprenditoriale e altra consulenza amministrativo-gestionale e pianificazione aziendale”.

Tanto premesso, considerato quanto disposto dall'articolo 1, comma 9, della legge di bilancio 2019, che ha modificato l'articolo 1, comma 57, lettera *d*), della legge n. 190 del 2014, riguardante una delle cause ostative al regime forfetario, il contribuente si rivolge alla scrivente in merito alla possibilità di avvalersi del regime di cui sopra.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante sostiene che l'esclusione dall'applicazione del regime fiscale agevolato di cui sopra si realizza quando ricorrono cumulativamente i due requisiti, ossia, che l'attività svolta dalla società di cui si detengono quote sociali sia riconducibile a quella esercitata dal contribuente e che lo stesso sia detentore di quote di controllo diretto od indiretto. Nel caso di specie, non si verificano entrambi i requisiti.

Per quanto concerne la riconducibilità dell'attività svolta dalla richiamata S.r.l. a quella svolta dallo scrivente professionista l'istante rappresenta che:

- dalla elencazione dei codici Ateco si può evincere che le prestazioni professionali da lui fornite alla propria clientela sono ben diverse da quelle effettuate dalla società ai suoi clienti. E infatti, come professionista, contribuente si occupa, prevalentemente, di amministrazioni di aziende (non consulenza ma legale rappresentanza), di consulenze per lo Stato (Tribunale e Procura della Repubblica) e di assistenza in procedimenti penali o, comunque, di attività soggette ad abilitazione professionale, mentre la società, diversamente, si occupa di “consulenza e assistenza tecnica, direzionale e aziendale a imprese, enti e persone fisiche in materia civile, commerciale, industriale ed immobiliare” con esclusione di tutte quelle attività vietate per legge a soggetti non abilitati;
- l'attività svolta dalla richiamata S.r.l., molto spesso, si realizza attraverso lo svolgimento di attività promozionali e commerciali espressamente vietate dai codici deontologici di avvocati e dottori commercialisti in ossequio al cosiddetto divieto di “accaparramento di clientela”. Più specificamente, come noto agli iscritti ai richiamati Ordini Professionali, il professionista non può avere collaborazioni con agenti, rappresentanti o segnalatori di alcun tipo proprio ovvero effettuare alcune tipologie di pubblicità pena l'inosservanza del citato codice deontologico e, pertanto, appare evidente

che, non solo la società fornisce servizi diversi da quelli prestati dall'istante contribuente ma anche le modalità gestionali e commerciali sono diverse. Inoltre, poiché il professionista non può avere collaborazioni con agenti, rappresentanti o segnalatori di alcun tipo proprio ovvero effettuare alcune tipologie di pubblicità pena l'inosservanza del citato codice deontologico, appare evidente che, non solo la società fornisce servizi diversi da quelli prestati dall'istante contribuente ma anche le modalità gestionali e commerciali sono diverse.

Per quanto concerne il controllo diretto e indiretto della ALFA S.r.l. da parte dell'odierno istante è rappresentato che l'attuale assetto dei soci impedisce di esercitare un controllo diretto o indiretto sull'assemblea dei soci essendo richiesta per il controllo, come sancito da granitica giurisprudenza, la maggioranza delle quote sociali e non la precisa metà delle partecipazioni sociali, anche in considerazione dell'assenza di patti parasociali che disciplinano i rapporti tra i soci.

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.

Sempre preliminarmente, si rammenta che con la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019 è stato chiarito che: *“Assumeranno esclusivamente rilevanza non le sezioni ATECO e i conseguenti codici ATECO formalmente dichiarati dal contribuente e dalla srl controllata, ma quelli attribuibili in base alle attività effettivamente esercitate”*.

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. 2, del codice civile [cfr. sub 1)]. In proposito, si precisa che, come chiarito nella citata circolare n. 9/E del 2019, risulta integrato il numero 2) del primo comma del citato articolo 2359 del codice civile nel caso di partecipazione da parte di un contribuente che applichi il regime forfetario al 50 per cento in una società a responsabilità limitata (fermi restano gli ulteriori requisiti).

Con riferimento alla seconda condizione [cfr. sub 2)], a prescindere dall'esame della riconducibilità delle attività effettivamente svolte ai codici ATECO formalmente dichiarati dalla società partecipata e dall'istante (esame vertente su una questione di fatto non esperibile in sede di interpello), qualora l'istante non effettui cessioni di beni o prestazioni di servizi a qualsiasi titolo alla s.r.l. controllata verrebbe meno la riconducibilità delle due attività economiche esercitate e quindi l'applicazione della causa ostativa al caso in esame (cfr. paragrafo 2.3.2. della circolare n. 9/E del 2019), il che non comporterebbe alcuna decadenza dal regime forfetario nel 2020.

IL DIRETTORE CENTRALE

firmato digitalmente