

Risposta n. 215

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lettera a) della legge 27 luglio 2000, n. 212 – Socio superstite che prosegue, come ditta individuale, l’attività svolta in regime del margine dalla SNC che si estingue – Applicabilità del regime forfetario.

QUESITO

Il Sig. X (in seguito, “Istante” o “Contribuente”) è socio/amministratore della ALFA S.n.c. (in breve “SNC”) che svolge, come unica attività, il commercio al dettaglio e per corrispondenza di libri usati (acquistati da privati).

Il Contribuente afferma che la SNC è costituita da due soci, uno dei quali (Sig.ra Y) ha comunicato, in data 18 febbraio 2019, di volere recedere dalla stessa, mentre l’Istante, quale socio superstite, ha intenzione di proseguire lo svolgimento della medesima attività in forma di ditta individuale.

Il Contribuente evidenzia che la SNC effettuerà, quindi, una trasformazione c.d. atipica in azienda individuale, tramite la liquidazione della società di persone e l’assegnazione del patrimonio sociale al socio superstite, con la conseguente estinzione della stessa, e ciò in conformità ai chiarimenti forniti con le risoluzioni 3 aprile 2006, n. 47/E e 30 luglio 2008, n. 329/E.

Considerato che l’attività in argomento è stata finora assoggettata, dalla SNC, al “*regime speciale per i rivenditori di beni usati, di oggetti d’arte, di antiquariato o da collezione*” (regime del margine) con applicazione del c.d. metodo forfetario di cui all’articolo 36, comma 5, del Decreto legge 23 febbraio 1995, n. 41, e nel presupposto che la futura ditta individuale possiederà tutti i

requisiti per accedere al regime forfetario di cui alla legge 23 dicembre 2014, n. 190, l'Istante chiede conferma della possibilità di applicare il regime forfetario fin dall'inizio dell'attività previo esercizio dell'opzione per il regime ordinario IVA, senza l'effettivo utilizzo di quest'ultimo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA

Con riferimento agli adempimenti relativi al 2019, la prima parte del periodo d'imposta è interessata dalla liquidazione della SNC, mentre la seconda parte è caratterizzata dal proseguimento dell'attività in capo al socio superstite in qualità di imprenditore individuale che dichiarerà l'integrale reddito della società estinta nel quadro RH, nonché il proprio reddito d'impresa dell'attività svolta in regime ordinario IVA.

A decorrere dal 2020, l'Istante applicherà il regime forfetario, avendo esercitato nel 2019 l'opzione per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari sia per la SNC sia per la ditta individuale ai sensi dell'articolo 36, comma 3, del D.L. n. 41 del 1995.

A sostegno della propria tesi, l'Istante richiama la circolare 28 gennaio 2008, n. 7/E, paragrafo 2.2, con la quale, in relazione ai soggetti che applicano il regime speciale proprio dei produttori agricoli, è stata affermata la possibilità di avvalersi del c.d. regime dei minimi qualora gli stessi optino per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari.

In sede di documentazione integrativa, il Contribuente precisa, inoltre, che la SNC non ricorrerà alla rettifica della detrazione IVA di cui all'articolo 19-*bis*2 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, atteso che per i beni non ancora ceduti o utilizzati non è stata detratta l'imposta al momento dell'acquisto, essendo stati acquistati da privati, mentre i beni ammortizzabili sono entrati in funzione ben oltre il periodo di osservazione fiscale previsto dalla stessa disposizione normativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

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

Il regime forfetario è un regime fiscale agevolato rivolto alle persone fisiche che esercitano attività d'impresa, arti o professioni in possesso di determinati requisiti, introdotto dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014 (legge di stabilità 2015) al fine di superare, progressivamente, le criticità derivanti dalla sovrapposizione di preesistenti regimi agevolativi destinati a soggetti con caratteristiche simili (regime fiscale di vantaggio, regime delle nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo, regime contabile agevolato). Esso è stato, di recente, oggetto di modifiche, con portata estensiva, dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019) e di chiarimenti con la circolare del 10 aprile 2019, n. 9/E.

Nell'ambito delle cause ostative all'applicazione del regime forfetario, si richiama la lettera *a*) dell'articolo 1, comma 57, della citata legge n. 190 del 2014, ai sensi della quale non possono beneficiare del predetto regime “*le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di regimi forfetari di determinazione del reddito*”.

Al riguardo, la circolare n. 9/E del 2019, al paragrafo 2.3.1, chiarisce che l'incompatibilità con il regime forfetario è *in re ipsa*, ogni qual volta il regime speciale IVA è obbligatorio *ex lege*. Tuttavia, “*nel caso in cui il contribuente, avendone facoltà, opti per applicare l'IVA nei modi ordinari, è ammessa l'applicazione del regime forfetario, a condizione che l'opzione sia stata esercitata nell'anno d'imposta precedente a quello di applicazione del regime forfetario*”.

A titolo di esempio, la citata circolare fa riferimento all'imprenditore che applica il regime del margine con il metodo analitico o forfetario ai sensi

dell'articolo 36, comma 3, del D.L. n. 41 del 1995, chiarendo che allo stesso è consentito di applicare il regime forfetario *“previa opzione per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari in riferimento all'intera attività e non alle singole operazioni”*.

Ciò premesso, con riferimento alla fattispecie in esame, si rileva che l'Istante, pur proseguendo l'attività di commercio di libri usati svolta dalla SNC, rappresenta un soggetto autonomo e distinto rispetto all'anzidetta società anche se ne continua a svolgere la medesima attività, avvalendosi dell'azienda assegnatagli.

Già con la risoluzione 3 aprile 2006, n. 47/E, la scrivente ha avuto modo di precisare che in tale ipotesi è da escludere che possa configurarsi la trasformazione della società in impresa individuale in senso generico, ossia che la società, senza estinguersi, continui ad esistere sotto una diversa forma giuridica. In particolare, secondo la risoluzione in commento *“...la cosiddetta 'trasformazione' di una ditta individuale in una società o di una società in impresa individuale determina sempre un rapporto di successione tra soggetti distinti...”* (Cass. 6 febbraio 2002, n. 1593).

Deve dunque ritenersi che *“la c.d. continuazione dell'impresa in forma individuale sia sempre preceduta dallo scioglimento della società e dalla liquidazione della medesima ..., a conclusione della quale, il patrimonio sociale residuo è assegnato al socio superstite”* con conseguente estinzione della società.

In forza di quanto sopra rappresentato, non può affermarsi che la SNC continui a esistere sotto la diversa forma giuridica di ditta individuale.

Al fine della soluzione del quesito posto, deve dunque ritenersi irrilevante il regime IVA applicato precedentemente dalla SNC.

La ditta individuale è un nuovo soggetto che può applicare il regime forfetario *de quo* già a partire dal periodo d'imposta 2019 a condizione che sia costituita in detto periodo d'imposta e non abbia applicato il regime del margine. L'adesione al regime forfetario va comunicata direttamente nella dichiarazione di inizio attività (Modello AA9/12) nonché successivamente confermata in sede di

dichiarazione dei redditi mediante attestazione di tutti i requisiti necessari per l'applicazione di detto regime, ivi inclusa l'assenza delle relative cause ostative (rigo LM 21).

Non sarà necessario, pertanto, per la nuova ditta individuale, effettuare l'opzione per il regime ordinario nell'anno d'imposta precedente all'adozione del regime forfetario, atteso che quanto affermato in tal senso dalla circolare n. 9/E del 2019, sopra riportato, deve intendersi riferito a soggetti preesistenti che esercitano un'attività già assoggettata al regime del margine.

IL DIRETTORE CENTRALE

Firmato digitalmente