

Risposta n. 501

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.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il signor MEVIO esercita l'attività di ... e, avendo realizzato nel corso del 2018 ricavi annui inferiori a euro 65.000, con riferimento al periodo d'imposta 2019 ritiene di possedere i requisiti per applicare il c.d. regime forfetario previsto dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

L'interpellante riferisce:

- di non possedere partecipazioni in società di persone o associazioni o imprese familiari di cui all'articolo 5 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

- di non possedere quote di società a responsabilità limitata;

- che nessuno dei suoi familiari (coniuge, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado) possiede quote di società a responsabilità limitata;

- che non partecipa ad associazioni in partecipazione.

Ciò premesso, il soggetto istante manifesta la sua volontà di costituire nei primi

mesi dell'anno 2020 una società tra professionisti (STP) nella forma di società a responsabilità limitata.

Viene precisato che la costituenda società sarebbe composta da due soci professionisti e che la quota dell'interpellante si attesterebbe al 9 per cento del capitale sociale, senza patti parasociali e, dunque, valendo le norme del codice civile risulterebbero pari al 9 per cento sia i diritti amministrativi che i diritti patrimoniali.

L'amministrazione non sarebbe affidata all'interpellante, ma all'altro socio che ricoprirebbe la carica di amministratore unico.

L'attività svolta dalla costituenda società tra professionisti risulterebbe direttamente riconducibile a quella svolta dall'interpellante.

Il conferimento al capitale sociale avverrebbe in denaro e non sarebbero previsti conferimenti mediante prestazioni d'opera e la STP ricadrebbe nelle microimprese di cui all'articolo 2435-*ter* del codice civile.

La sede di lavoro del sottoscritto e dell'altro socio coinciderebbe con la sede della società.

Viene, inoltre, precisato che le prestazioni rese e fatturate dall'interpellante alla società non supereranno il 40 per cento del fatturato totale dello stesso.

La STP opterebbe per il regime di tassazione per trasparenza ai sensi dell'articolo 116 del TUIR.

Ciò premesso, l'interpellante chiede se nei periodi di imposta 2020 e seguenti possa continuare a trovare applicazione nei suoi confronti il regime forfettario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante è dell'avviso che la fattispecie descritta debba essere risolta in senso favorevole all'applicazione nei suoi confronti del regime cosiddetto forfettario anche per i periodi di imposta 2020 e seguenti per un duplice ordine di ragioni.

In primo luogo, poiché come indicato dalla circolare 9/E del 10 aprile 2019 la vigente formulazione della lettera *d*) del comma 57 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, si discosta da quella previgente anche per la soppressione dell'espresso riferimento alle società a responsabilità limitata di cui all'articolo 116 del Tuir.

Pertanto, l'interpellante ritiene che intenzione del legislatore è ammettere al cosiddetto regime forfettario tutti quei soggetti che detengono partecipazioni (non di controllo) in società a responsabilità limitata che hanno optato per la tassazione per trasparenza.

In secondo luogo, in quanto l'articolo 1, comma 57, lettera *d*), della legge 23 dicembre 2014, n. 190, dispone che non possono avvalersi del regime forfettario gli esercenti attività di impresa, arte o professioni che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dai medesimi. Pertanto, affinché operi tale causa ostativa è necessaria la compresenza del controllo diretto o indiretto di società a responsabilità limitata o di associazioni in partecipazione e dell'esercizio da parte delle stesse di attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività di impresa, arti o professioni.

Nel caso descritto, pur essendo in presenza di attività affini, non esiste il controllo (né diretto né indiretto), non potendo configurarsi come tale una partecipazione al 9 per cento del capitale sociale senza altri patti parasociali.

Pertanto, come affermato nella circolare 9/E del 10 aprile 2019, in assenza anche di una sola delle predette condizioni, la causa ostativa non opera e il contribuente può applicare o permanere nel regime forfettario.

A tal riguardo, l'interpellante richiama anche la risposta all'interpello n. 334 pubblicata l'8 agosto 2019, la quale ravvisa un controllo indiretto nel caso in cui siano presenti nel periodo di imposta rapporti economici tra il contribuente e la società di cui è socio in misura pari a circa il 50 per cento dell'intero fatturato annuo.

La presenza di rapporti economici sotto forma di prestazioni di servizi tassabili ad imposta sostitutiva e deducibili dalla società quali componenti negativi può rappresentare una prova di affinità tra le attività svolte dalla società e dall'esercente arte o professioni, ma non sembra, ad avviso del contribuente, essere indizio di controllo. Ad ogni modo, sempre secondo l'interpellante, nel caso specifico tale rapporto economico si attesterebbe su una percentuale pari a circa il 40 per cento e, pertanto, non risulterebbe essere prevalente rispetto al fatturato realizzato con altri soggetti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

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.

Quanto al punto sub 1), nel medesimo documento di prassi è affermato che, alla luce della più volte citata *ratio legis* volta a evitare artificiosi frazionamenti delle attività d'impresa o di lavoro autonomo svolte, per la definizione di controllo, diretto e indiretto, occorre riferirsi all'articolo 2359, primo e secondo comma, del codice civile.

Ai sensi del primo comma sono considerate società controllate:

"1) le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;

2) le società in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria;

3) le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa".

Con particolare riferimento al controllo indiretto, infine, è specificato che, ai fini dell'applicazione dei numeri 1) e 2) del primo comma del citato articolo 2359, si computano anche i voti spettanti a persona interposta tra cui, ai fini della disciplina dei forfetari, andranno ricompresi i familiari di cui all'articolo 5, comma 5, del TUIR.

La lettera *d)* in esame richiede, inoltre, per l'attivazione della causa ostativa, che la società a responsabilità limitata o l'associazione in partecipazione esercitino attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti e professioni.

In assenza di una delle predette condizioni sub 1) e 2), richiamate dall'articolo 1, comma 57, lettera *d)*, in parola, la causa ostativa non opera e il contribuente può applicare o permanere nel regime forfetario.

Con riferimento al caso di specie, sulla base di quanto affermato dall'istante non sussisterebbe alcun controllo di diritto né influenza dominante sulla società di cui è socio ai sensi del primo comma, numeri 1) e 2), e secondo comma dell'articolo 2359

del codice civile, né rapporti di parentela tra i soci [cfr. sub 1)] e pertanto, in linea di principio, non opera la causa ostativa con conseguente permanenza nel regime forfetario nel periodo d'imposta 2020.

Tuttavia, l'istante ha rappresentato che potrebbero essere presenti nell'anno rapporti economici tra lo stesso e la società di cui è socio di cui si tratta (in particolare, prospetta di fatturare una percentuale che potrebbe essere fino al 40% del suo fatturato annuo). Al riguardo si osserva che non è da escludere che nel caso in esame possa essere integrato il controllo di fatto, circostanza comunque che richiede un esame fattuale che esula dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello, poiché non è in alcun modo valutabile la struttura dei rapporti economici della costituenda STP.

Qualora poi l'attività di lavoro autonomo rappresentata, dovesse essere un'attività effettivamente riconducibile, ai fini fiscali, ad un rapporto di lavoro da cui ritrarre reddito di lavoro dipendente o assimilato a quello di lavoro dipendente - circostanza su cui rimane fermo il potere di controllo dell'amministrazione finanziaria - i compensi percepiti, in ogni caso, non potranno beneficiare della tassazione riservata al predetto regime forfetario.

Da ultimo si rappresenta che rimane altresì impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria sia sulla congruità dei compensi fatturati dal soggetto istante alla costituenda STP in presenza di comportamenti antieconomici sia *a fortiori* sull'eventuale natura di mero soggetto interposto nella prestazione dei servizi di ... della costituenda STP menzionata in istanza qualora ne consegua un risparmio d'imposta in violazione di legge.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)